



Roj: **STS 4167/2017** - ECLI: **ES:TS:2017:4167**

Id Cendoj: **28079130022017100415**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **15/11/2017**

Nº de Recurso: **2853/2016**

Nº de Resolución: **1745/2017**

Procedimiento: **Recurso de casación**

Ponente: **JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SAN 2890/2016,**  
**STS 4167/2017**

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 1.745/2017**

Fecha de sentencia: 15/11/2017

Tipo de procedimiento: RECURSO CASACION

Número del procedimiento: 2853/2016

Fallo/Acuerdo:

Fecha de : 14/11/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco

Procedencia: AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 2

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: DPP

Nota:

Resumen

Procedimientos tributarios.- Notificación de liquidaciones.- Notificación electrónica.- Notificación imperfecta y falta de diligencia en la conducta del interesado.- Derecho de defensa.- Doctrina general.- Sentencia de remisión.

RECURSO CASACION núm.: 2853/2016

Ponente: Excmo. Sr. D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 1745/2017**



Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente

D. Angel Aguallo Aviles

D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco

D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Francisco Jose Navarro Sanchis

D. Jesus Cudero Blas

En Madrid, a 15 de noviembre de 2017.

Esta Sala ha visto el recurso de casación 2853/2016, interpuesto por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO contra la sentencia dictada el 7 de julio de 2016 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 325/2014, relativo a la liquidación del impuesto sobre sociedades de los ejercicios 2006 a 2008. Ha intervenido como parte recurrida la Mutualidad General de la Abogacía, Mutualidad de Previsión Social a Prima Fija, representada por la procuradora doña María del Carmen Giménez Cardona.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco.

## ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO** .- La sentencia impugnada estimó el recurso contencioso-administrativo promovido por la Mutualidad General de la Abogacía, Mutualidad de Previsión Social a Prima Fija (en lo sucesivo «Mutualidad General de la Abogacía»), contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central el 5 de marzo de 2014. Esta resolución administrativa de revisión declaró que no había lugar a la reclamación 3749-2012, instada por la mencionada entidad frente al acuerdo adoptado el 3 de abril de 2012 por el Departamento de Control Tributario Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que inadmitió por extemporáneo el recurso de reposición entablado para obtener la nulidad de la liquidación del impuesto sobre sociedades de los ejercicios 2006, 2007 y 2008.

La Audiencia Nacional anula la expresada resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central y aquellos actos de los que trae causa, «declarando que la notificación de la liquidación de 25 de noviembre de 2011 se efectuó el 20 de febrero de 2012».

**SEGUNDO** .- La Administración General del Estado preparó el presente recurso y, previo emplazamiento ante esta Sala, efectivamente lo interpuso mediante escrito presentado el 10 de octubre de 2016, en el que invocó dos motivos de casación al amparo del artículo 88.1.d) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de esta jurisdicción (BOE de 14 de julio) [«LJCA»].

1º) El primer motivo denuncia la infracción de los artículos 102, 112 y 223 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»], en relación con los artículos 27, 28 y 38 de la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos (BOE de 23 de junio), y los artículos 35, 36 y 40 del Real Decreto 1671/2009, de 6 de noviembre, por el que se desarrolla parcialmente la anterior Ley.

Expone que en el caso enjuiciado la notificación de la liquidación en la dirección electrónica de la Mutualidad General de la Abogacía fue adecuada a Derecho, pues la interesada estaba incluida obligatoriamente en la citada dirección según comunicación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria a la misma obrante en el expediente, habiendo accedido debidamente dicha entidad al acuerdo de liquidación.

Reputa contradictoria la sentencia que combate, pues, de un lado, admite que se hizo legalmente la notificación en periodo voluntario, pero, por otra, considera que no llegó a conocimiento del interesado, por falta de diligencia de ambos.

Sostiene que la Administración actuó correctamente, pues la normativa vigente no exige que los contenidos de las notificaciones deban lucir en la primera página del documento electrónico que incorpora el acuerdo de liquidación. La documentación fue correcta y el traslado se practicó también de forma correcta.

Sin embargo, el obligado tributario no se desenvolvió adecuadamente, pues se limitó a acceder a la 2 primeras páginas (de 26) del documento notificado. Si consideraba que la notificación pudiera ser defectuosa, una mínima diligencia por su parte hubiera exigido que consultase con la sede telemática de la Agencia Tributaria



mediante el código seguro de verificación (CSV), que constaba en su primera página y que permite en todo momento acceder a copia del documento notificado.

Hubo efectivo envío de la notificación con el texto de la liquidación y efectiva recepción de la misma y apertura por el interesado, por lo que no se está ante un caso en el que hayan existido fallos técnicos informáticos o de comunicaciones susceptibles de dificultar la comunicación. La recurrente no leyó la notificación porque no pasó las páginas recibidas.

**2º)** El segundo argumento del recurso consiste en la infracción de las normas de la sana crítica en la valoración de la prueba, habiendo llevado a cabo la Sala de instancia una valoración arbitraria e irrazonable vulneradora de los artículos 9.3 y 24 de la Constitución Española, pues en el caso enjuiciado se respetaron en la notificación todas las formalidades establecidas en las normas.

Termina solicitando el dictado de sentencia que case la recurrida y que, en su lugar, desestime el recurso contencioso-administrativo y confirme los actos administrativos impugnados.

**TERCERO** .- La Mutualidad General de la Abogacía se opuso al recurso en escrito registrado el 14 de diciembre de 2016, en el que interesó su desestimación.

Inicia sus alegaciones haciendo constar que, en sentencia de 16 de noviembre de 2016 (ES:TS:2016:4991), esta Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo ha desestimado el recurso de casación 2841/2015, interpuesto por la Administración General del Estado contra sentencia de la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso - Administrativo de la Audiencia Nacional que resuelve una cuestión idéntica a la aquí suscitada en relación con la propia recurrida, concluyendo que la notificación se había realizado de forma anómala.

Insiste en esta sede que el formato de la notificación no fue correcto y provocó un equívoco que impidió que el contenido del acuerdo comunicado llegara a su destinatario. Una interpretación de la Ley 11/2007 como la que defiende la Administración recurrente sería contraria a la finalidad de facilitar el ejercicio de los derechos que proclama la propia Ley. La notificación por medios telemáticos no puede ser nunca un obstáculo. Por el contrario, debe facilitar el ejercicio de los derechos y obligaciones de los contribuyentes. En el caso enjuiciado, la Administración sólo esgrime la entrada física a un sistema de comunicación, no valora si la forma de comunicación modificaba la habitual y podía, como ocurrió, inducir a error a un contribuyente que había firmado en disconformidad una liquidación de un importe económico importante, impidiéndole el acceso a los tribunales de justicia para impetrar su tutela, bien jurídico digno de proteger frente a la más pequeña de las irregularidades.

**CUARTO** .- Las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en diligencia de ordenación de 15 de diciembre de 2016, fijándose al efecto el día 14 de noviembre de 2017, en el que, previa deliberación, se aprobó la presente sentencia.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO** .- El objeto de este recurso de casación es la sentencia dictada el 7 de julio de 2016 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional. Este pronunciamiento jurisdiccional estimó el recurso contencioso-administrativo 325/2014, interpuesto por la Mutualidad General de la Abogacía contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central el 5 de marzo de 2014, que declaró no haber lugar a la reclamación 3749-2012, instada por la mencionada entidad frente al acuerdo adoptado el 3 de abril de 2012 por el Departamento de Control Tributario Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que inadmitió por extemporáneo el recurso de reposición entablado para obtener la nulidad de la liquidación del impuesto sobre sociedades de los ejercicios 2006, 2007 y 2008, en cuantía de 6.598.036,89 euros.

En la sentencia impugnada, la Audiencia Nacional anula la expresada resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central y los actos de los que trae causa, «declarando que la notificación de la liquidación de 25 de noviembre de 2011 se efectuó el 20 de febrero de 2012».

Los hechos del litigio, según constan en la sentencia recurrida (FJ 1º), son los siguientes:

«Con fecha de 19 de octubre de 2011, la Inspección de los Tributos formalizó acta de disconformidad, modelo A02, frente a la actora, por el concepto impositivo y ejercicios que hoy examinamos. El 25 de noviembre de 2011 se dicta liquidación que es notificada al recurrente, según la Administración Tributaria, el 28 de noviembre de 2011. No obstante, el recurrente sostiene que tal notificación es incorrecta, ya que, habiéndose utilizado el documento informático, la notificación se ha practicado defectuosamente, y aporta para la demostración de sus afirmaciones, diversos documentos.



El 20 de febrero de 2012 se notificó al interesado la providencia de apremio de la deuda derivada de la liquidación a la que nos venimos refiriendo, dándose por notificado en tal momento, del Acuerdo de liquidación, presentando recurso de reposición frente al mismo, que es declarado extemporáneo por la Jefa Adjunta de la Oficina Técnica el 3 de abril de 2012. Este acuerdo de declaración de extemporaneidad es el que fue objeto de reclamación en vía económica administrativa y es el que se encuentra en el origen del presente recurso.

La cuestión discutida en autos, no es otra que la legalidad de la notificación efectuada el 25 de noviembre de 2011».

La Administración General del Estado se alza en casación esgrimiendo dos motivos de casación. En el primero denuncia la infracción de los preceptos que regulan la notificación electrónica de las liquidaciones y demás actos tributarios y con el segundo achaca a la sentencia discutida realizar una valoración arbitraria de la prueba.

**SEGUNDO** .- El debate en casación es idéntico al suscitado en el recurso 2841/2015, desestimado por esta Sección en la ya citada sentencia de 16 de noviembre de 2016 , que confirmó la pronunciada el 28 de mayo de 2015 por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso 186/2014 . Esta sentencia había anulado la providencia de apremio derivada de la liquidación cuya notificación aquí se discute.

La sentencia impugnada resuelve reproduciendo íntegramente dicho precedente (FJ 2º), en el que el debate era idéntico al ahora suscitado (defectuosa notificación electrónica de la liquidación), si bien enderezado a obtener la anulación de la providencia de apremio. Allí, el abogado del Estado aglutinó en un motivo (el segundo, único admitido) las quejas que aquí desgrana en dos.

Siendo los mismos hechos (sin mayor diferencia que ahora se discute la notificación de la liquidación y entonces la providencia de apremio adoptada para ejecutarla), idéntico el debate suscitado (defectuosa notificación electrónica de la liquidación) a través de iguales quejas en casación, y coincidiendo las partes en litigio, bastará con remitirles a lo ya razonado en nuestra sentencia de 16 de noviembre de 2016 , en particular a su fundamento jurídico tercero.

Con ello suministramos una respuesta ajustada a las exigencias inherentes a la tutela judicial efectiva proclamada en el artículo 24.1 de la Constitución , derecho fundamental que se satisface con la motivación por remisión o *aliunde* , siempre que, como es el caso, el reenvío se produzca de forma expresa e inequívoca y la cuestión sustancial de que se trate hubiera sido decidida en la resolución a que se remite [por todas, sentencias del Tribunal Constitucional 27/1992 (FJ 4 º), 115/1996 [FJ 2º.b )], 187/2000 (FJ 2 º), 8/2001 ( FJ 3º, in fine), 13/2001 (FJ 2 º), 108/2001 (FJ 2 º), 5/2002 (FJ 2 º), 171/2002 (FJ 2 º), 202/2004 (FJ 5 º) y 144/2007 (FJ 3º)].

**TERCERO** .- Lo anterior conduce a la desestimación de este recurso de casación, procediendo, en virtud del artículo 139.2 LJCA , imponer las costas a la Administración recurrente, si bien, haciendo uso de la facultad que nos otorga el apartado 3 de dicho precepto, con el límite de ocho mil euros, habida cuenta el alcance y la dificultad de las cuestiones suscitadas.

## FALLO

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

1º) Desestimar el recurso de casación 2853/2016, interpuesto por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO contra la sentencia dictada el 7 de julio de 2016 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 325/2014 .

2º) Imponer las costas a la Administración recurrente, con el límite señalado en el último fundamento jurídico.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Nicolas Maurandi Guillen

D. Angel Aguallo Aviles D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco

D. Jose Antonio Montero Fernandez D. Francisco Jose Navarro Sanchis

D. Jesus Cudero Blas

**PUBLICACIÓN**.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.