



Roj: **STS 1062/2013** - ECLI: **ES:TS:2013:1062**

Id Cendoj: **28079130022013100219**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **13/03/2013**

Nº de Recurso: **1541/2010**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**

Ponente: **EMILIO FRIAS PONCE**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ M 10936/2009,**
STS 1062/2013

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a trece de Marzo de dos mil trece.

Visto por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el presente recurso de casación núm. **1541/2010**, interpuesto por la Comunidad de Madrid, contra la sentencia de 29 de Octubre de 2009, dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el recurso contencioso administrativo núm. 378/2006, relativo a providencia de apremio sobre liquidación practicada en concepto del Impuesto sobre Sucesiones a D. Rogelio, cuantía 457.794,01 euros.

Han sido partes recurridas la Administración General del Estado, representada y defendida por el Abogado del Estado, y D. Rogelio, representado por la Procuradora Doña Mercedes Marín Iribarren.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La sentencia impugnada desestima el recurso contencioso administrativo interpuesto por la Letrada de la Comunidad de Madrid, en la representación que le es propia, contra la resolución de 23 de Noviembre de 2005, del Tribunal Económico Administrativo Central, que estimó la reclamación formulada por D. Rogelio contra el acuerdo de 29 de Noviembre de 2004 del Director General de Tributos de la Comunidad de Madrid, desestimatorio del recurso de reposición deducido frente a la providencia de apremio dictada en fecha 25 de Junio de 2004 por el Jefe del Servicio de Recaudación de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid, sobre la liquidación girada, en 24 de octubre de 2003, en relación a la herencia de Jesús Carlos, fallecido en Madrid el 29 de Abril de 1999, anulando dicha providencia de apremio por falta de validez de la notificación de la liquidación practicada, al haberse intentado en el domicilio designado del representante del obligado tributario D. Augusto, pese a que había sido revocada la autorización para representarle, declarando prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria.

La Sala se remite a lo declarado en sentencia de 22 de Septiembre de 2009, dictada en el recurso núm. 376/2006, en relación a otro heredero, que confirma la invalidez de la notificación de la liquidación realizada en el despacho de Garrido Asesores el 28 de Octubre de 2003, a las 12 horas, al haberse presentado el mismo día, a las 9,53, en el Registro General de la Dirección General de Tributos, escrito dirigido al Servicio de Inspección, en el que se ponía de manifiesto la revocación de la representación de D. Augusto.

SEGUNDO.- Contra la referida sentencia, la Comunidad de Madrid preparó recurso de casación y, una vez que se tuvo por preparado, fue interpuesto con la súplica de que se dicte sentencia por la que se estime la infracción de los arts. 105.5 de la Ley General Tributaria de 1963 y 1734 del Código Civil, case la sentencia recurrida y resuelva el presente recurso con la anulación de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 23 de Noviembre de 2005.



TERCERO.- Admitido el recurso se confirió traslado a las partes recurridas.

La representación de D. Rogelio solicitó sentencia en la que se declare no haber lugar al recurso de casación interpuesto, confirmando la sentencia impugnada, por ser conforme a Derecho.

Por su parte, el Abogado del Estado interesó sentencia que inadmita el recurso o, subsidiariamente, se desestime, con petición expresa de condena en costas.

CUARTO.- Para el acto de votación y fallo, se señaló el día 6 de Marzo de 2013, fecha en la que tuvo lugar la referida actuación procesal.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce,

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La Comunidad de Madrid articula los siguientes motivos de casación:

Primero, al amparo del art. 88.1 c) de la Ley Jurisdiccional, por infracción de las normas reguladoras de la Sentencia por incongruencia omisiva, pues la Sentencia obvia la alegación efectuada por la recurrente en relación a la primera notificación realizada que, al ser rehusada por una empleada del despacho Garrido Asesores, fue rechazada por el destinatario, por lo que, con independencia de las circunstancias fácticas posteriores, la notificación de la liquidación del impuesto fue válida.

Segundo, al amparo del artículo 88.1.d) de la Ley Jurisdiccional, por infracción del artículo 105.5 de la LGT de 28 de diciembre de 1963, por cuanto la primera notificación fue rechazada por una empleada de la persona designada como representante por el obligado tributario, en el domicilio consignado por éste a los efectos del Impuesto, por lo que la notificación debe ser considerada válida, y, en tanto que rehusada, no habría prescrito el derecho de la Administración tributaria a liquidar la deuda tributaria.

Tercero, al amparo del artículo 88.1 d) de la Ley Jurisdiccional, por infracción del artículo 1734 del Código Civil, por cuanto la revocación de un poder de representación presentado por la Administración dos horas antes de la segunda notificación, no puede enervar la subsistencia del poder cuya revocación no tiene otra finalidad que la de evasión fiscal, constatando los artificios empleados un manifiesto fraude de ley tributaria que al amparo del artículo 24 de la LGT no debería producir la evasión impositiva.

SEGUNDO.- La representación de D. Rogelio, en relación con el primer motivo de casación que formula el letrado de la Comunidad de Madrid, interesa su inadmisión, por carecer manifiestamente de fundamento, como así lo declaró esta Sala en el recurso de casación 4115/2010 interpuesto por otro heredero, en su Auto de 20 de Febrero de 2011.

En apoyo de la inadmisión, recuerda la parte que existieron dos intentos de notificación del acto de liquidación dictado por la Inspección de los Tributos de la Comunidad de Madrid, el primero el 27 de Octubre de 2003 y el segundo el día 28 de Octubre de 2003, y que tanto la existencia de estos dos intentos de notificación, como el hecho de que la Comunidad Autónoma de Madrid había defendido hasta este recurso de casación que el rechazo de la notificación tuvo lugar el día 28 de Octubre de 2003 (fecha del segundo intento de notificación), y no el día 27 de octubre de 2003 (fecha del primer intento de notificación), resulta con claridad tanto del expediente administrativo, como de la resolución desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra la providencia de apremio, por lo que la supuesta incongruencia omisiva a la que alude el letrado de la Comunidad de Madrid no existe, dado que desde el inicio del presente pleito la Comunidad Autónoma de Madrid ha sostenido que el rechazo de la notificación se produjo con ocasión del segundo intento de notificación, que tuvo lugar el 28 de Octubre de 2003, y no con ocasión del primer intento de notificación, que tuvo lugar el día anterior.

Ciertamente, esta Sala, en su Auto de 10 de Febrero de 2011, dictado en el rec. de cas. nº 4115/2010, acordó inadmitir el motivo casacional articulado al amparo del art. 88.1 c) de la Ley Jurisdiccional, basado en la presunta incongruencia de la sentencia de instancia, cuyo contenido coincide con el que se formula ahora en el presente recurso de casación, por lo que procede declarar también su inadmisión, toda vez que asimismo se advierte la contradicción existente entre el discurso de la Comunidad de Madrid en su escrito de demanda, en el que se identifica indubitadamente la fecha de 28 de octubre de 2003 como data del rechazo de la notificación (F.J. VI), y la pretensión casacional que ahora se deduce, en la que se introduce como elemento novedoso que la primera notificación realizada en fecha 27 de Octubre de 2003, al ser rehusada por una empleada del despacho Garrido Asesores, fue también rechazada por el destinatario, por lo que la notificación de la liquidación fue válida.



En todo caso, no procedería admitir la incongruencia omisiva que se invoca, por cuanto la cuestión supuestamente no resuelta no fue en realidad planteada por la Comunidad de Madrid en su escrito de demanda, como tal, ya que en el Fundamento Jurídico II sólo se señalaba, frente a las consideraciones realizadas por la resolución del TEAC de 23 de Noviembre de 2005, relativas a la incorrección de la notificación practicada a la persona que en ese momento ya no era representante de la interesada y en cualquier caso que únicamente podría haberse tenido por válida la notificación cuestionada si hubiera sido rechazada por el propio interesado o su representante y no por terceras personas aunque se hallaban en el domicilio señalado, que "la notificación y entrega del acuerdo de liquidación y su carta de pago fue intentada por los agentes tributarios D. Isidro y D. Olegario en el citado domicilio, según diligencia de 27 de Octubre de 2003 (Página 55 del expediente), los empleados del despacho "Garrido Asesores" se negaron a recoger dicha notificación, y ante sus manifestaciones, los agentes tributarios se personaron el siguiente día 28 de Octubre, (página 59 del expediente), fecha en que se dio por notificado el Acuerdo, en periodo voluntario de pago, conforme establece el art. 105.5 de la Ley General Tributaria de 1963 (ver página 217 del expediente)", para finalizar afirmando en el Fundamento VI " De lo expuesto se deduce claramente que el día 28 de Octubre de 2003 se produce el supuesto establecido en el art. 59.3 de la Ley 30/1992, de 26 de Noviembre de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común y el art. 105.5 de la Ley 230/1963, de 28 de Diciembre, General Tributaria , que permite a la Inspección, en el supuesto de rechazo de la notificación, y con la necesaria constancia en el expediente, tener por efectuado el trámite y dar por notificado el Acuerdo".

TERCERO.- En el motivo siguiente, formulado al amparo del art. 88.1 d) de la Ley Jurisdiccional , y considerándose infringido el art. 105.5 de la Ley General Tributaria de 28 de Diciembre de 1963, que disponía: "Cuando el interesado o su representante rechacen la notificación se hará constar en el expediente correspondiente las circunstancias del intento de notificación y se tendrá la misma efectuada a todos los efectos", la Comunidad de Madrid, mantiene "que puesto que la primera notificación fue rechazada por una empleada de la persona designada como representante por la obligada tributaria, en el domicilio consignado por ésta a los efectos del impuesto, la notificación debe ser considerada válida y, en tanto que rehusada, no prescrito el derecho de la Administración Tributaria a liquidar la deuda concernida".

Agrega que "si bien la persona que rechaza la notificación no era individualmente la apoderada, es trabajadora probablemente encargada de la recepción de las notificaciones en el despacho profesional en donde se fija el domicilio de las notificaciones del apoderado. La representación de esta persona para recibir una notificación, habida cuenta de las circunstancias, puede tener apoyo a mayor abundamiento en el art. 32.3 de la Ley 30/1992 . Es evidente que al rechazar la notificación actúa por órdenes de éste, lo cual resulta más claro atendiendo a la premura de los términos para la prescripción y los artificios fraudulentos que utiliza después para no recibir la notificación y provocar la prescripción".

Invoca en su apoyo la sentencia de esta Sala de 21 de Enero de 2009 (casación 4982/2006).

Procede inadmitir también el motivo, porque se fundamenta en una cuestión nueva, la existencia de un rechazo de la notificación con ocasión del primer intento de notificación que tuvo lugar el 27 de Octubre de 2003.

Ya en relación con el primer motivo hemos rechazado que en la instancia se plantease esta cuestión, que surge por primera vez en casación ante la respuesta dada por la Sala de instancia negando validez y eficacia a la notificación efectuada con fecha 28 de octubre de 2003, que era la cuestión sometida a enjuiciamiento, por haber tenido lugar después de que el representante del obligado tributario hubiera participado a la Administración la revocación del poder otorgado en su día.

Nos encontramos, pues, ante una cuestión nueva que impide que pueda ser tratada ahora en casación, ya que se trata de un remedio extraordinario a través del cual se acude al Tribunal Supremo con la finalidad de que revise la aplicación de la ley sustantiva y de la procesal verificada en la instancia.

En todo caso, no puede dejarse de reconocer que la defensa que hace la Administración de su actuación ahora en casación se contradice con el segundo intento de notificación realizado. Si se pretende la validez de la primera notificación por haber sido rechazada por una empleada de la persona designada como representante por el obligado tributario en el domicilio consignado por éste, no se explica que la Administración llevase a cabo un segundo intento al siguiente día con la finalidad de entregar la notificación al representante.

Por otra parte, tampoco cabría apreciar la infracción que se denuncia, toda vez que el rechazo ha de realizarse por el interesado o su representante, en ningún caso por otra persona distinta, para que la notificación se considere efectuada a todos los efectos como si tal rechazo no hubiera tenido lugar.

Finalmente, la sentencia de esta Sala que se invoca no resulta aplicable al presente caso, al referirse a una notificación que fue rehusada de forma personal y directa por el representante debidamente autorizado por la empresa ante la Inspección, circunstancia que no concurre en el supuesto litigioso, ya que el rechazo a recibir



la notificación fue por una empleada del despacho del representante designado, que no estaba obligada a hacerse cargo de la notificación, aunque se hallara en el domicilio designado a efectos de notificaciones, como establecía el art. 105.4 de la antigua Ley General Tributaria .

CUARTO.- Queda por examinar el último motivo, articulado con carácter subsidiario, que tiene relación con la cuestión de la revocación del poder que afecta a la validez de la segunda notificación, al invocarse como infringido el art. 1734 del Código Civil , que dispone que "Cuando el mandato se haya dado para contratar con determinadas personas, su revocación no puede perjudicar a éstas si no se les ha hecho saber".

Mantiene la Comunidad recurrente que la Administración Tributaria tiene consideración de tercero en cuanto a las relaciones entre principal y el mandatario en relación con la revocación de un mandato otorgado previamente y que se tuvo en cuenta por la Administración tributaria de la Comunidad de Madrid, por lo que seguidas las actuaciones ante la Inspección, y habiendo intentado ésta la notificación de la liquidación conforme exige la normativa aplicable, la revocación de mandato presentada en el Registro de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid, en ubicación distinta a la primera, dos horas antes de la segunda notificación, no puede enervar la subsistencia del poder cuya revocación no tiene otra finalidad que la evasión fiscal.

Debemos rechazar, ante todo, que la revocación del poder se hiciese con la finalidad a que se refiere la Administración recurrente, ya que se produjo el 3 de Septiembre de 2003, siendo comunicada el 28 de Octubre de 2003 a la Administración Tributaria por el representante, ante el primer intento de notificación y entrega del acuerdo de liquidación por Agentes Tributarios en su domicilio el día anterior, para que se adoptaran las medidas oportunas con el fin de proceder a la práctica de la notificación al obligado tributario o a su nuevo representante.

Esto sentado, una vez comunicada la revocación de la representación concedida a la Administración competente a través del Registro General, hay que reconocer que el requisito controvertido se cumplió, produciendo efectos la revocación de la representación, por lo que las actuaciones posteriores tendentes a la práctica de la notificación en el domicilio del representante del obligado cuando éste había revocado el poder de representación no podían considerarse válidas, aunque los concretos funcionarios que intervinieron no hubieran podido conocer la revocación dada la hora de la presentación y el momento en que se produjo el segundo intento de notificación, y la ubicación del Servicio de Inspección en sede distinta de la del Registro General de la Comunidad de Madrid.

En cualquier caso, y aunque se admitiese como infringido el art. 1734 del Código Civil , no podría considerarse como válido y eficaz el segundo intento de notificación realizado el día 28 de Octubre de 2003, ya que la nueva negativa de la empleada que trabajaba en el despacho del representante a hacerse cargo de la notificación, como ya ocurriese el día anterior, no podía ser considerada como notificación rechazada, sino como notificación intentada e infructuosa que facultaba a la Administración para acudir a la notificación por comparecencia.

En definitiva, como antes hemos reseñado, las consecuencias previstas en el art. 105.5 de la antigua ley General Tributaria , derivadas del rechazo de la notificación, solamente eran aplicables cuando el rechazo procedía del propio interesado o su representante, no de un tercero a quien no se le imponía un deber de hacerse cargo de las notificaciones .

Por todo lo expuesto, procede desestimar también el último motivo.

QUINTO.- Desestimado el recurso de casación, procede imponer las costas a la parte recurrente, de conformidad con lo dispuesto en el art. 139.2 de la Ley Jurisdiccional , si bien la Sala, haciendo uso de la facultad que le otorga el apartado 3, limita el importe máximo de las mismas a cada parte recurrida a la cifra de 3000 euros.

En su virtud en nombre del Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del Pueblo español, nos confiere la Constitución.

FALLAMOS

Que debemos desestimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por la Comunidad Autónoma de Madrid, contra la sentencia de 29 de octubre de 2009, dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, del Tribunal Superior de Justicia de Madrid , con el límite máximo establecido en el último Fundamento de Derecho.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos **D. Rafael Fernandez Montalvo D. Emilio Frias Ponce D. Jose Antonio Montero Fernandez D. Ramon Trillo Torres D. Juan Gonzalo Martinez Mico**



PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia, por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Emilio Frias Ponce, hallándose celebrando audiencia pública ante mi, la Secretaria. Certifico.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ