



Roj: **STSJ AND 15250/2015 - ECLI:ES:TSJAND:2015:15250**

Id Cendoj: **29067330012015101087**

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

Sede: **Málaga**

Sección: **1**

Fecha: **06/11/2015**

Nº de Recurso: **310/2012**

Nº de Resolución: **2514/2015**

Procedimiento: **CONTENCIOSO**

Ponente: **MARIA TERESA GOMEZ PASTOR**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

1

SENTENCIA N° 2514/2015

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DE MÁLAGA

RECURSO N° 310/2012

ILUSTRÍSIMOS SEÑORES:

PRESIDENTE:

D. MANUEL LÓPEZ AGULLÓ

MAGISTRADOS:

D^a. TERESA GÓMEZ PASTOR

D^a MARIA SOLEDAD GAMO SERRANO

Sección Funcional 1^a

En la Ciudad de Málaga a, 6 de noviembre de 2015.

Visto por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Málaga, constituida para el examen de este caso, ha pronunciado en nombre de S.M. el REY, la siguiente Sentencia en el Recurso Contencioso-Administrativo número 310/2012 interpuesto por INVERSIONES CISNE S.L. representado por la Procuradora D^a. María Luisa Gallur Pardini contra el Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía-Sala de Málaga, defendido y representado por el Sr. Abogado del Estado

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. Magistrado D^a TERESA GÓMEZ PASTOR, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- Por la Procuradora de los Tribunales Doña María Luisa Gallur Pardini, en la representación acreditada , se interpuso Recurso Contencioso- Administrativo contra TEARA-MÁLAGA- registrándose con el número 310/2012.

SEGUNDO .- Admitido a trámite, anunciada su incoación y recibido el expediente administrativo se dio traslado a la parte actora para deducir demanda, lo que efectuó en tiempo y forma mediante escrito, que en lo sustancial se da aquí por reproducido, y en el que se suplicaba se dictase sentencia por la que se estimen sus pretensiones.



TERCERO .- Dado traslado al demandado para contestar la demanda, lo efectuó mediante escrito, que en lo sustancial se da por reproducido en el que suplicaba se dictase sentencia por la que se desestime la demanda.

CUARTO .- Recibido el juicio a prueba fueron propuestas y practicadas las que constan en sus respectivas piezas, y no siendo necesaria la celebración del vista pública, pasaron los autos a conclusiones, que evacuaron las partes en tiempo y forma mediante escritos que obran unidos a autos, señalándose seguidamente día para votación y fallo.

QUINTO .- En la tramitación de este procedimiento se han observado las exigencias legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO .- Constituye el objeto del presente recurso la resolución del TEARA-Málaga-, de 26 de enero de 2012, en cuanto desestima las reclamaciones económico administrativas (29/2675/2010,29/2676/2010, for 29/2677/2010,29/2678/2010 29/2679/2010 29/2680/2010,29/2737/ 10: 2010 29/2738/2010) formuladas por la mercantil actora en relación a Acuerdos de la Administración de Marbella de la Agencia Estatal de Administración Tributaria declarando extemporáneos los recursos de reposición interpuestos respecto, en unos supuestos, la desestimación de recursos de reposición y frente a la Providencia de apremio.-

Fundamenta básicamente la parte recurrente su pretensión impugntoria, en esta segunda instancia, en venir a mantener la nulidad de las notificaciones por considerar que han sido deficientemente realizadas toda vez que estima, que la Administración que siempre intento notificar en el domicilio fiscal indicado, al resultar este último incorrecto, y publicarlo en el boletín no actuó conforme a derecho; por considerar dicha parte recurrente que hubo de haber indagado otros domicilios del interesado a los efectos de hacerle llegar la notificación .

Para el Abogado del Estado la resolución impugnada es de todo punto conforme a derecho, debiendo ser desestimado el recurso interpuesto.

SEGUNDO .- Pues bien, centrados los términos del debate, para la resolución del supuesto que se nos plantea hemos de partir de la jurisprudencia del Tribunal Supremo; en este caso de la STS de 19 de enero de 2012 que ha expresado lo siguiente:

"CUARTO.- Examinados los elementos fácticos del caso, procede señalar cuál es la normativa aplicable y determinar el grado de cumplimiento con el que se ha realizado la notificación. Pues bien, tratándose de una persona física y de una notificación edictal, el marco normativo que, ratione temporis, debe dar cobertura a la notificación viene conformado por lo previsto en el art. 59 de la LRJ y PAC, y en el art. 105 de la LGT .

Así en el art. 59 de la LRJ y PAC se establece que:

«1. Las notificaciones se practicarán por cualquier medio que permita tener constancia de la recepción por el interesado o su representante, así como de la fecha, la identidad y el contenido del acto notificado.

La acreditación de la notificación efectuada se incorporará al expediente.

2. En los procedimientos iniciados a solicitud del interesado, la notificación se practicará en el lugar que éste haya señalado a tal efecto en la solicitud. Cuando ello no fuera posible, en cualquier lugar adecuado a tal fin, y por cualquier medio conforme a lo dispuesto en el apartado 1 de este artículo.

Cuando la notificación se practique en el domicilio del interesado, de no hallarse presente éste en el momento de entregarse la notificación podrá hacerse cargo de la misma cualquier persona que se encuentre en el domicilio y haga constar su identidad. Si nadie pudiera hacerse cargo de la notificación, se hará constar esta circunstancia en el expediente, junto con el día y la hora en que se intentó la notificación, intento que se repetirá por una sola vez y en una hora distinta dentro de los tres días siguientes .

4. Cuando el interesado o su representante rechace la notificación de una actuación administrativa, se hará constar en el expediente, especificándose las circunstancias del intento de notificación y se tendrá por efectuado el trámite siguiéndose el procedimiento.

5. Cuando los interesados en un procedimiento sean desconocidos, se ignore el lugar de la notificación o el medio a que se refiere el punto 1 de este artículo, o bien, intentada la notificación, no se hubiese podido practicar, la notificación se hará por medio de anuncios en el tablón de edictos del Ayuntamiento en su último domicilio y en el Boletín Oficial del Estado , de la Comunidad Autónoma o de la Provincia, según cual sea la Administración de la que se proceda el acto a notificar, y el ámbito territorial del órgano que lo dictó».

De igual forma, el art. 105, párrafos 4 , 5 y 6 de la LGT prevé lo siguiente:



«4. La notificación se practicará en el domicilio o lugar señalado a tal efecto por el interesado o su representante. Cuando ello no fuere posible, en cualquier lugar adecuado a tal fin, y por cualquier medio conforme a lo dispuesto en el apartado anterior.

Cuando la notificación se practique en el domicilio del interesado o su representante, de no hallarse presente éste en el momento de entregarse la notificación, podrá hacerse cargo de la misma cualquier persona que se encuentre en el domicilio y haga constar su identidad.

5. 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 por efectuada a todos los efectos legales.

6. Cuando no sea posible realizar la notificación al interesado o a su representante por causas no imputables a la Administración tributaria, y una vez intentado por dos veces, se hará constar esta circunstancia en el expediente con expresión de las circunstancias de los intentos de notificación. En estos casos, se citará al interesado o a su representante para ser notificados por comparecencia, por medio de anuncios que se publicarán, por una sola vez para cada interesado en el Boletín Oficial del Estado, o en los boletines de las Comunidades Autónomas o de las provincias, según la Administración de la que proceda el acto a notificar y el ámbito territorial del órgano que lo dicte.

Estas notificaciones se publicarán asimismo en los lugares destinados al efecto en las Delegaciones y Administraciones de la correspondiente al último domicilio conocido. En la publicación en los boletines oficiales aludidos constará la relación de notificaciones pendientes con indicación del sujeto pasivo, obligado tributario o representante, procedimiento que las motiva, órgano responsable de su tramitación, y el lugar y plazo en que el destinatario de las mismas deberá comparecer para ser notificado. En todo caso la comparecencia se producirá en el plazo de diez días, contados desde el siguiente al de la publicación del anuncio en el correspondiente boletín oficial. Cuando transcurrido dicho plazo no se hubiese comparecido, la notificación se entenderá producida a todos los efectos legales desde el día siguiente al del vencimiento del plazo señalado para comparecer».

QUINTO.- A la luz de la normativa señalada en el fundamento jurídico anterior debe analizarse tanto el grado de cumplimiento por parte de la Administración y del obligado tributario de las formalidades contenidas en las citadas normas como la buena fe en la actuación de ambas partes.

Debemos comenzar recordando que esta aquí interesa, que si, pese a los vicios de cualquier gravedad en la notificación, puede afirmarse que el interesado llegó a conocer el acto o resolución por cualquier medio -y, por lo tanto, pudo defenderse frente al mismo-, o no lo hizo exclusivamente por su negligencia o mala fe, no cabe alegar lesión alguna de las garantías constitucionales, dado el principio antiformalista y el principio general de buena fe que rigen en esta materia (SSTC 101/1990, de 4 de junio, FJ 1; 126/1996, de 9 de julio, FJ 2; 34/2001, de 12 de febrero, FJ 2; 55/2003, de 24 de marzo, FJ 2; 90/2003, de 19 de mayo, Sala ha afirmado que, conforme a reiterada doctrina del Tribunal Constitucional que, en materia de notificaciones, únicamente lesiona el art. 24 de la CE la llamada indefensión material y no la formal, impidiendo «el cumplimiento de su finalidad, tendente a comunicar la resolución en términos que permitan mantener las alegaciones o formular los recursos establecidos en el ordenamiento jurídico frente a dicha resolución» (SSTC 155/1989, de 5 de octubre, FJ 3; 184/2000, de 10 de julio, FJ 2; y 113/2001, de 7 de mayo, FJ 3), con el «consiguiente perjuicio real y efectivo para los interesados afectados» (SSTC 155/1988, FJ 4; 112/1989, FJ 2; 91/2000, de 30 de marzo; 184/2000, de 10 de julio, FJ 2; 19/2004, de 23 de febrero; y 130/2006, de 24 de abril, FJ 6; en igual sentido Sentencias de esta Sala de 25 de octubre de 1996 (rec. apel. núm. 13199/1991), FD Cuarto; y de 22 de marzo de 1997 (rec. apel. núm. 12960/1991), FD Segundo).

Lo anterior implica, básicamente, en lo que aquí interesa, que si, pese a los vicios de cualquier gravedad en la notificación, puede afirmarse que el interesado llegó a conocer el acto o resolución por cualquier medio -y, por lo tanto, pudo defenderse frente al mismo-, o no lo hizo exclusivamente por su negligencia o mala fe, no cabe alegar lesión alguna de las garantías constitucionales, dado el principio antiformalista y el principio general de buena fe que rigen en esta materia (SSTC 101/1990, de 4 de junio, FJ 1; 126/1996, de 9 de julio, FJ 2; 34/2001, de 12 de febrero, FJ 2; 55/2003, de 24 de marzo, FJ 2; 90/2003, de 19 de mayo, Sala ha afirmado que, conforme a reiterada doctrina del Tribunal Constitucional que, en materia de notificaciones, únicamente lesiona el art. 24 de la CE la llamada indefensión material y no la formal, impidiendo «el cumplimiento de su finalidad, tendente a comunicar la resolución en términos que permitan mantener las alegaciones o formular los recursos establecidos en el ordenamiento jurídico frente a dicha resolución» (SSTC 155/1989, de 5 de octubre, FJ 3; 184/2000, de 10 de julio, FJ 2; y 113/2001, de 7 de mayo, FJ 3), con el «consiguiente perjuicio real y efectivo para los interesados afectados» (SSTC 155/1988, FJ 4; 112/1989, FJ 2; 91/2000, de 30 de marzo; 184/2000, de 10 de julio, FJ 2; 19/2004, de 23 de febrero; y 130/2006, de 24 de abril, FJ 6; en igual sentido Sentencias de



esta Sala de 25 de octubre de 1996 (rec. apel. núm. 13199/1991), FD Cuarto ; y de 22 de marzo de 1997 (rec. apel. núm. 12960/1991), FD Segundo).

!!br0ken!!FJ 2 ; y 43/2006, de 13 de febrero , FJ 2).

Igual doctrina se contiene en distintos pronunciamientos de esta Sala. En particular, hemos declarado que el rigor procedimental en materia de notificaciones « no tiene su razón de ser en exagerado formulismo, sino en constituir una pieza clave para la proscripción de la indefensión y la garantía del derecho a la tutela judicial efectiva que consagran el Art. 24 de la Constitución » (Sentencias de 25 de febrero de 1998 (rec. apel. núm. 11658/1991), FD Primero ; de 6 de junio de 2006 (rec. cas. núm. 2522/2001), FD Tercero ; de 12 de abril de 2007 (rec. cas. núm. 2427/2002), FD Tercero ; y de 27 de noviembre de 2008 (rec. cas. núm. 5565/2006), FD Cuarto); que las exigencias formales «sólo se justifican en el sentido y en la medida en que cumplan una finalidad » (Sentencia de 6 de junio de 2006 , cit., FD Tercero); que «todos los mecanismos y garantías con que las leyes procesales o procedimentales rodean los actos de comunicación» entre el órgano y las partes « no tienen otra finalidad o razón de ser que la de asegurar que, en la realidad, se ha producido aquella participación de conocimiento, o que, en la ficción jurídica, se ha producido en determinadas circunstancias o no se ha producido» (Sentencia de 25 de febrero de 1998 , cit., FD Primero); que «el objeto de toda notificación administrativa y de las formalidades de que ha de estar revestida, para tener validez, es el de garantizar que el contenido del acto, en este supuesto de la liquidación tributaria, llegue a conocimiento del obligado» (Sentencia de 7 de octubre de 1996 (rec. cas. núm. 7982/1990), FD Segundo); que «Los requisitos formales de las notificaciones, que las diferentes normas invocadas establecen, tienen por finalidad garantizar que el contenido del acto administrativo llegue cabal mente a conocimiento del interesado y que incluya los medios y plazos de impugnación, de forma que, cuando ese fin está cumplido, pierden las referidas formalidades su razón de ser y cualesquiera que sean otras consecuencias que pudieran producir su inobservancia (responsabilidad del funcionario, por ejemplo), lo que no puede causar es la anulación de la notificación misma pues resultaría absurdo convertir el medio (el requisito garante de que la notificación se produce en fin de si mismo)» (Sentencia de 2 de junio de 2003 (rec. cas. núm. 5572 / 1998), FD Tercero]; y, en fin, que « lo relevante, pues, no es tanto que se cumplan las previsiones legales sobre cómo se llevan a efecto las notificaciones, sino el hecho de que los administrados lleguen a tener conocimiento de ellas », de manera que « cuando se discute acerca del cumplimiento de las formalidades legales, sobre el cómo han de hacerse las notificaciones, lo decisivo no es que se cumplan esas previsiones legales, sino que efectivamente el sujeto pasivo tenga o haya podido tener conocimiento efectivo del acto notificado» (Sentencia de 7 de mayo de 2009 (rec. cas. núm. 7637/2005), FD Cuarto).

En otros términos, «y como viene señalando el Tribunal Constitucional "no toda deficiencia en la práctica de la notificación implica necesariamente una vulneración del artículo 24 de la Constitución Española " ni, al contrario, "una notificación correctamente practicada en el plano formal" supone que se alcance "la finalidad que le es propia", es decir, que respete las garantías constitucionales que dicho precepto establece (SSTC 126/1991, FJ 5 ; 290/1993 , FJ 4 ; 149/1998, FJ 3 ; y 78/1999, de 26 de abril , FJ 2), lo que sucedería, por ejemplo, en aquellos casos en los que la Administración no indaga suficientemente sobre el verdadero domicilio del interesado antes de acudir a la notificación edictal, o habiéndose notificado el acto a un tercero respetando los requisitos establecidos en la Ley, se prueba que el tercero no entregó la comunicación al interesado» (Sentencia de 16 de diciembre de 2010 (rec. cas. núm. 3943/2007), FD Tercero)."

También se recoge esta doctrina en la sentencia del Alto Tribunal de 2 de junio de 2011 (entre otros) que continua manifestando que:

Con carácter general, y, por lo tanto, también en el ámbito tributario, la eficacia las notificaciones se encuentra estrechamente ligada a las circunstancias concretas del caso, lo que comporta inevitablemente un importante grado de casuismo en la materia.

Ahora bien, esta precisión de partida no impide que se puedan establecer unaserie de parámetros que permitan abordar la eficacia de las notificaciones tributarias con un cierto grado de homogeneidad en su tratamiento. La existencia de un número considerable de pronunciamientos de esta Sala aconsejan realizar un esfuerzo sistematizador que permita, sin olvidar el necesario análisis del caso, incorporar criterios interpretativos a la hora de abordar su tratamiento.

El punto de partida de esta labor no puede ser otro que, como ha señalado el Tribunal Constitucional, reconocer que los actos de notificación « cumplen una función relevante, ya que, al dar noticia de la correspondiente resolución, permiten al afectado adoptar las medidas que estime más eficaces para sus intereses, singularmente la oportuna interposición de los recursos procedentes » (STC 155/1989, de 5 de octubre , FJ 2); teniendo la « finalidad material de llevar al conocimiento » de sus destinatarios los actos y resoluciones « al objeto de que éstos puedan adoptar la conducta procesal que consideren conveniente a la defensa de sus derechos e intereses y, por ello, constituyen elemento fundamental del núcleo de la tutela judicial efectiva » sin indefensión garantizada



en el art. 24.1 CE (STC 59/1998, de 16 de marzo , FJ 3; en el mismo sentido, SSTC 221/2003, de 15 de diciembre , FJ 4 ; 55/2003, de 24 de marzo , FJ 2).

Y aunque el grueso de la doctrina constitucional sobre la incidencia que tienen las notificaciones defectuosamente practicadas sobre el derecho a la tutela judicial efectiva se ha forjado en el ámbito del proceso judicial, el propio máximo intérprete de la Constitución ha puesto de relieve que existen determinados supuestos en los que este derecho puede verse afectado en el ámbito del procedimiento administrativo, supuestos en los que la doctrina sentada en relación con los actos de comunicación procesal practicados por los órganos judiciales resultará aplicable *mutatis mutandis* a las notificaciones de los actos y resoluciones efectuadas por la Administración. Así sucede, en particular: a) cuando el vicio en la notificación haya dificultado gravemente o impedido al interesado el acceso al proceso; b) cuando falte la notificación personal del inicio de la vía de apremio, aunque se haya podido impugnar la liquidación tributaria; y c) cuando en el ámbito de un procedimiento sancionador no se haya emplazado al interesado, causándole indefensión, pese a que podía ser localizado a partir de los datos que obraban en el expediente [SSTC 291/2000, de 30 de noviembre, FFJJ 3, 4 y 5; 54/2003, de 24 de marzo , FJ 3 ; 113/2006, de 5 de abril, FFJJ 5 y 6; y 111/2006, de 5 de abril , FFJJ 4 y 5].

Una vez reconocida la aplicación del derecho a la tutela judicial efectiva en el ámbito del procedimiento administrativo, resulta necesario poner de manifiesto que es doctrina del Tribunal Constitucional que, en materia de notificaciones, únicamente lesiona el art. 24 de la CE la llamada indefensión material y no la formal, impidiendo «el cumplimiento de su finalidad, tendente a comunicar la resolución en términos que permitan mantener las alegaciones o formular los recursos establecidos en el ordenamiento jurídico frente a dicha resolución » (SSTC 155/1989, de 5 de octubre , FJ 3 ; 184/2000, de 10 de julio, FJ 2 ; y 113/2001, de 7 de mayo , FJ 3), con el «consiguiente perjuicio real y efectivo para los interesados afectados» [SSTC 155/1988, FJ 4 ; 112/1989 , FJ 2 ; 91/2000, de 30 de marzo ; 184/2000, de 10 de julio , FJ 2 ; 19/2004, de 23 de febrero ; y 130/2006, de 24 de abril , FJ 6. En igual sentido Sentencias de esta Sala de 25 de octubre de 1996 (rec. apel. núm. 13199/1991), FD Cuarto ; y de 22 de marzo de 1997 (rec. de apel. núm. 12960/1991), FD Segundo].

Lo anterior implica, básicamente, en lo que aquí interesa, que si, pese a los vicios de cualquier gravedad en la notificación, puede afirmarse que el interesado llegó a conocer el acto o resolución por cualquier medio - y, por lo tanto, pudo defenderse frente al mismo-, o no lo hizo exclusivamente por su negligencia o mala fe, no cabe alegar lesión alguna de las garantías constitucionales, dado el principio antiformalista y el principio general de buena fe que rigen en esta materia [SSTC 101/1990, de 4 de junio , FJ1 ; 126/1996, de 9 de julio , FJ 2 ; 34/2001, de 12 de febrero , FJ 2 ; 55/2003, de 24 de marzo , FJ 2 ; 90/2003, de 19 de mayo, FJ 2 ; y 43/2006, de 13 de febrero , FJ 2].

Igual doctrina se contiene en distintos pronunciamientos de esta Sala. En particular, hemos aclarado que el rigor procedimental en materia de notificaciones « no tiene su razón de ser en exagerado formulismo, sino en constituir una pieza clave para la proscripción de la indefensión y la garantía del derecho a la tutela judicial efectiva que consagran el Art. 24 de la Constitución » [Sentencias de 25 de febrero de 1998 (rec. apel. núm. 11658/1991), FD Primero ; de 6 de junio de 2006 (rec. cas. núm. 2522/2001), FD Tercero ; de 12 de abril de 2007 (rec. cas. núm. 2427/2002), FD Tercero ; y de 27 de noviembre de 2008 (rec. cas. núm. 5565/2006), FD Cuarto]; hemos afirmado que las exigencias formales « sólo se justifican en el sentido y en la medida en que cumplan una finalidad » (Sentencia de 6 de junio de 2006 , cit., FD Tercero); hemos dicho que « todos los mecanismos y garantías con que las leyes procesales o procedimentales rodean los actos de comunicación » entre el órgano y las partes « no tienen otra finalidad o razón de ser que la de asegurar que, en la realidad, se ha producido aquella participación de conocimiento, o que, en la ficción jurídica, se ha producido en determinadas circunstancias o no se ha producido » [Sentencia de 25 de febrero de 1998 , cit., FD Primero]; hemos destacado que « el objeto de toda notificación administrativa y de las formalidades de que ha de estar revestida, para tener validez, es el de garantizar que el contenido del acto, en este supuesto de la liquidación tributaria, llegue a conocimiento del obligado » [Sentencia de 7 de octubre de 1996 (rec. cas. núm. 7982/1990), FD Segundo]; hemos declarado que « [l]os requisitos formales de las notificaciones, que las diferentes normas invocadas establecen, tienen por finalidad garantizar que el contenido del acto administrativo llegue cabalmente a conocimiento del interesado y que incluya los medios y plazos de impugnación, de forma que, cuando ese fin está cumplido, pierden las referidas formalidades su razón de ser y cualesquiera que sean otras consecuencias que pudieran producir su inobservancia (responsabilidad del funcionario, por ejemplo), lo que no puede causar es la anulación de la notificación misma pues resultaría absurdo convertir el medio (el requisito garante de que la notificación se produce) en fin de sí mismo » [Sentencia de 2 de junio de 2003 (rec. cas. núm. 5572 / 1998), FD Tercero]; y, en fin, hemos dejado claro que « lo relevante, pues, no es tanto que se cumplan las previsiones legales sobre cómo se llevan a efecto las notificaciones, sino el hecho de que los administrados lleguen a tener conocimiento de ellas », de manera que « cuando se discute acerca del cumplimiento de las formalidades legales, sobre el cómo han de hacerse las notificaciones, lo decisivo no es que se cumplan esas previsiones legales, sino que efectivamente



el sujeto pasivo tenga o haya podido tener conocimiento efectivo del acto notificado» [Sentencia de 7 de mayo de 2009 (rec. cas. núm. 7637/2005), FD Cuarto].

En otros términos, «y como viene señalando el Tribunal Constitucional " ni] toda deficiencia en la práctica de la notificación implica necesariamente una vulneración del art. 24.1 CE " ni, al contrario, " una notificación correctamente practicada en el plano formal " supone que se alcance " la finalidad que le es propia ", es decir, que respete las garantías constitucionales que dicho precepto establece [SSTC 126/1991 , FJ 5 ; 290/1993 , FJ 4 ; 149/1998, FJ 3 ; y 78/1999, de 26 de abril , FJ 2], lo que sucedería, por ejemplo, en aquellos casos en los que la Administración no indaga suficientemente sobre el verdadero domicilio del interesado antes de acudir a la notificación edictal, o habiéndose notificado el acto a un tercero respetando los requisitos establecidos en la Ley, se prueba que el tercero no entregó la comunicación al interesado» [Sentencia de 16 de diciembre de 2010 (rec. cas. núm. 3943/2007), FD Tercero].

Por la misma razón, no cabe alegar indefensión material cuando el interesado colaboró en su producción [ATC 403/1989, de 17 de julio , FJ 3; Sentencias de este Tribunal de 14 de enero de 2008 (rec. cas. núm. 3253/2002), FD Sexto; y de 10 de enero de 2008 (rec. cas. núm. 3466/2002), FD Cuarto], ni, desde luego, cuando ha rehusado personalmente las notificaciones (SSTC 68/1986, de 27 de mayo, FJ 3 ; y 93/1992, de 11 de junio , FJ 4).

SEXTO.- Una vez establecido que en el ámbito de las notificaciones de los actos y resoluciones administrativas resulta aplicable el derecho a la tutela judicial efectiva, conviene comenzar aclarando, como presupuesto general, que lo trascendente en el ámbito de las notificaciones es determinar si, con independencia del cumplimiento de las formalidades legales, el interesado llegó a conocer el acto o resolución a tiempo para -si lo deseaba- poder reaccionar contra el mismo, o, cuando esto primero no sea posible, si, en atención a las circunstancias concurrentes, debe presumirse o no que llegó a conocerlos a tiempo.

Pues bien, el análisis pormenorizado de la jurisprudencia de esta Sala y Sección en materia de notificaciones en el ámbito tributario -inevitadamente, como hemos señalado anteriormente, muy casuística- pone de relieve que, al objeto de determinar si debe entenderse que el acto administrativo o resolución notificada llegó o debió llegar a conocimiento tempestivo del interesado, los elementos que, con carácter general deben ponderarse, son dos. En primer lugar, el grado de cumplimiento por la Administración de las formalidades establecidas en la norma en materia de notificaciones , en la medida en que tales formalidades van únicamente dirigidas a garantizar que el acto llegue efectivamente a conocimiento de su destinatario. Y, en segundo lugar, las circunstancias particulares concurrentes en cada caso , entre las que necesariamente deben destacarse tres: a) el grado de diligencia demostrada tanto por el interesado como por la Administración; b) el conocimiento que , no obstante el incumplimiento en su notificación de todas o algunas de las formalidades previstas en la norma, el interesado haya podido tener del acto o resolución por cualesquiera medios ; y, en fin, c) el comportamiento de los terceros que , en atención a la cercanía o proximidad geográfica con el interesado, pueden aceptar y aceptan la notificación .

La primera de las circunstancias concurrentes a valorar es, como acabamos de referir, el deber de diligencia exigible tanto al obligado tributario como a la Administración. Con relación a la diligencia que ha de demostrar el obligado tributario, se ha dicho que corresponde a los obligados tributarios realizar todas las actuaciones necesarias dirigidas a procurar la recepción de las comunicaciones enviadas por la Administración tributaria, y, en particular, « declarar el domicilio fiscal para facilitar una fluida comunicación con las Administraciones Tributarias»

[Sentencia de 12 de diciembre de 1997 (rec. cas. núm. cas. en interés de ley 6561/1996), FD Octavo].

Esta Sala ha puesto especial énfasis en el deber de los obligados tributarios de comunicar su domicilio y los cambios en el mismo. En particular, se ha afirmado con rotundidad que, en la medida en que la carga de fijar y comunicar el domicilio « recae normativamente sobre el sujeto pasivo », « si tal obligado tributario no cumple con la citada carga, el potencial cambio real de domicilio no produce efectos frente a la Administración hasta que se presente la oportuna declaración tributaria ». En este sentido, se ha rechazado que la notificación edictal lesionara el art. 24.1 CE en ocasiones en las que se ha modificado el domicilio sin comunicárselo a la Administración tributaria [entre las más recientes, Sentencias de esta Sala de 27 de enero de 2009 (rec. cas. núm. 5777/2006), FD Quinto ; 7 de mayo de 2009 (rec. cas. núm. 7637/2005), FD Quinto ; y 21 de enero de 2010 (rec. cas. núm. 2598/2004), FD Tercero], pero -conviene subrayarlo desde ahora- siempre y cuando la Administración tributaria haya actuado a su vez con la diligencia y buena fe que le resultan exigibles .

Por lo que se refiere a la diligencia que corresponde a la Administración, ha de traerse necesariamente a colación la doctrina que ha sentado el Tribunal Constitucional en relación con la especial diligencia exigible a los órganos judiciales en la comunicación de los actos de naturaleza procesal, trasladable, como hemos dicho, mutatis mutandis , a la Administración.



En particular, el máximo intérprete de nuestra Constitución, subrayando el carácter «residual», «subsidiario», «supletorio» y «excepcional», de «último remedio» - apelativos, todos ellos, empleados por el Tribunal- de la notificación mediante edictos [SSTC 65/1999, de 26 de abril, FJ 2 ; 55/2003, de 24 de marzo, FJ 2 ; 43/2006, de 13 de febrero, FJ 2 ; 163/2007, de 2 de julio, FJ 2 ; 223/2007, de 22 de octubre, FJ 2 ; 231/2007, de 5 de noviembre, FJ 2 ; 2/2008, de 14 de enero, FJ 2 ; y 128/2008, de 27 de octubre, FJ 2], ha señalado que tal procedimiento « sólo puede ser empleado cuando se tiene la convicción o certeza de la inutilidad de cualquier otra modalidad de citación » (STC 65/1999, cit., FJ 2); que el órgano judicial « ha de extremar las gestiones en averiguación del paradero de sus destinatarios por los medios normales a su alcance, de manera que el acuerdo o resolución judicial que lleve a tener a la parte en un proceso como persona en ignorado paradero debe fundarse en criterios de razonabilidad que conduzcan a la certeza, o cuando menos a una convicción razonable, de la inutilidad de los medios normales de citación » (SSTC 163/2007, cit., FJ 2; 231/2007, cit., FJ 2; en términos similares, SSTC 2/2008, cit., FJ 2 ; 128/2008, cit., FJ 2 ; 32/2008, de 25 de febrero, FJ 2 ; 150/2008, de 17 de noviembre, FJ 2 ; y 158/2008, de 24 de noviembre, FJ 2 ; 223/2007, cit., FJ 2 ; y 231/2007, cit., FJ 2). En fin, recogiendo implícita o explícitamente esta doctrina, en la misma dirección se ha pronunciado recientemente esta Sala en Sentencias de 21 de junio de 2010 (rec. cas. núm. 4883/2006), FD Tercero ; de 28 de junio de 2010 (rec. cas. núm. 3341/2007), FD 3 ; de 12 de julio de 2010 (rec. cas. núm. 90/2007), FD Tercero ; de 28 de octubre de 2010 (rec. cas. núms. 4689/2006 y 4883/2006), FD Tercero ; y de 28 de octubre de 2010 (rec. cas. núm. 2270/2002), FD Sexto.

Ahora bien, sobre estas afirmaciones generales deben hacerse algunas matizaciones:

- En primer lugar, que el deber de diligencia del órgano judicial a la hora de indagar el domicilio no tiene siempre la misma intensidad, sino que varía en función del acto que se comunica (inicio de actuaciones judiciales o actos procesales de un procedimiento ya abierto) [SSTC 113/2001, cit., FJ 5 ; 150/2008, de 17 de noviembre, FJ 2 ; y 158/2008, de 24 de noviembre, FJ 2].

- En segundo lugar, que « dicha obligación debe ponderarse en función de la mayor o menor dificultad que el órgano judicial encuentre para la identificación o localización de los titulares de los derechos e intereses en cuestión, pues no puede imponérseles a los Tribunales la obligación de llevar a cabo largas y complejas indagaciones ajenas a su función » (STC 188/1987, de 27 de noviembre, FJ 2; y Sentencia de esta Sala 12 de julio de 2010 (rec. cas. núm. 90/2007), FD Tercero); sin que se pueda « demandar del Juez o Tribunal correspondiente una desmedida labor investigadora y de cercioramiento sobre la efectividad del acto de comunicación en cuestión » (STC 113/2001, de 7 de mayo, FJ 5; en términos parecidos, SSTC 55/2003, de 24 de marzo, FJ 2 ; 90/2003, de 19 de marzo, FJ 2 ; 43/2006, de 13 de febrero, FJ 2 ; y 76/2006, de 13 de marzo).

- En tercer lugar, el Tribunal Constitucional viene señalando que existe un especial deber de diligencia de la Administración cuando se trata de la notificación de sanciones, con relación a las cuales, en principio, « antes de acudir a la vía edictal», debe «intentar la notificación en el domicilio que aparezca en otros registros públicos » (SSTC 32/2008, de 25 de febrero, FJ 2; y 128/2008, de 27 de octubre, FJ 2).

Todos los citados elementos deben ser ponderados tendiendo siempre presente, de un lado, el principio antiformalista que, como ya hemos señalado, rige en materia de notificaciones, y, en síntesis, viene a implicar que, en este ámbito, lo decisivo no es que se cumplan las formalidades legales, sino que el interesado haya tenido o haya podido tener conocimiento tempestivo del acto; y, de otro, el principio de buena fe que debe regir las relaciones entre la Administración y los administrados.

En lo que a los ciudadanos se refiere, esta Sala ha señalado que el principio de buena fe « impide que el administrado, con su conducta, pueda enervar la eficacia de los actos administrativos » [Sentencias de 6 de junio de 2006 (rec. cas. núm. 2522/2001), FD Tercero ; de 12 de abril de 2007 (rec. cas. núm. 2427/2002), FD Tercero ; y de 27 de noviembre de 2008 (rec. cas. núm. 5565/2006), FD Cuarto], y les impone « un deber de colaboración con la Administración en la recepción de los actos de comunicación que aquella les dirija » [Sentencias 28 de octubre de 2004 (rec. cas. en interés de ley núm. 70/2003), FD Quinto; de 10 de junio de 2009 (rec. cas. núm. 9547/2003), FD Cuarto; y de 16 de junio de 2009 (rec. cas. núm. 7305/2003), FD Segundo], lo que conlleva, entre otros los siguientes corolarios:

a) Que el acto o resolución debe entenderse por correctamente practicada cuando, como advierten expresamente algunas normas vigentes (arts. 111.2 LGT ; 59.4 de la Ley 30/1992 ; y 43.a) del Real Decreto 1829/1999), el interesado rehúse su notificación [Sentencia de esta Sala de 18 de diciembre de 2008 (rec. cas. núm. 3302/2006), FD Tercero; en los mismos términos, Sentencias de 2 de abril de 2009 (rec. cas. núm. 3251/2006), FD Tercero ; y de 16 de diciembre de 2010 (rec. cas. núm. 3943/2007), FD Tercero].

b) Que carece de trascendencia que la notificación sea defectuosa si consta que el interesado ha podido conocer la decisión que se le pretendía comunicar; porque el principio de buena fe impide tutelar al recurrente cuando utiliza los errores incurridos por la Administración en la notificación, « con propósitos no de auténtica defensa,



sino de obstrucción a la actuación de la Administración tributaria » [Sentencia de 28 de julio de 2000 (rec. cas. núm. 6927/1995), FD Tercero].

c) Que si el interesado incumple con la carga de comunicar el domicilio o el cambio del mismo, en principio -y, reiteramos la precisión, siempre que la Administración haya demostrado la diligencia y buena fe que también le son exigibles -, debe sufrir las consecuencias perjudiciales

de dicho incumplimiento [Sentencias de 10 de junio de 2009, cit., FD Cuarto ; y de 16 de junio de 2009 , cit., FD Segundo].

d) Y, finalmente, que, con carácter general, no cabe que el interesado alegue que la notificación se produjo en un lugar o con persona improcedente cuando recibió sin problemas y sin reparo alguno otras recogidas en el mismo sitio o por la misma persona [STC 155/1989, de 5 de octubre , FJ 3; ATC 89/2004, de 22 de marzo , FJ 3; ATC 387/2005, de 13 de noviembre , FJ 3; Sentencias del Tribunal Supremo de 28 de octubre de 2004 (rec. cas. en interés de ley núm. 70/2003), FD Cuarto; de 27 de noviembre de 2008 (rec. cas. núm. 5565/2006), FD Cuarto; y de 22 de marzo de 1997 (rec. de apelación. núm. 12960/1991), FD Segundo].

La buena fe, sin embargo, no sólo resulta exigible a los administrados, sino también a la Administración. En particular, esta buena fe obliga a la Administración a que, aún cuando los interesados no hayan actuado con toda la diligencia debida en la comunicación del domicilio (bien porque no designaron un domicilio a efectos de notificaciones, bien porque los intentos de notificación en el indicado han sido infructuosos), antes de acudir a la notificación edictal o mediante comparecencia, intente la notificación en el domicilio idóneo, bien porque éste consta en el mismo expediente [SSTC 76/2006, de 13 de marzo, FJ 4 ; y 2/2008, de 14 de enero , FJ 3], bien porque su localización resulta extraordinariamente sencilla, normalmente acudiendo a oficinas o registros públicos (SSTC 135/2005, de 23 de mayo, FJ 4; 163/2007, de 2 de julio, FJ 3; 223/2007, de 22 de octubre, FJ 3; 231/2007, de 5 de noviembre, FJ 3; y 150/2008, de 17 de noviembre, FJ 4), especialmente cuando se trata de la notificación de sanciones administrativas (SSTC 54/2003, de 24 de marzo , FFJJ 2 a 4 ; 145/2004, de 13 de septiembre , FJ 4 ; 157/2007, de 2 de julio , FJ 4 ; 226/2007, de 22 de octubre , FJ 4 ; 32/2008, de 25 de febrero , FJ 3 ; 128/2008, de 27 de octubre, FFJJ 2 y 3; y 158/2008, de 24 de noviembre , FJ 3).

Una vez fijados con claridad los criterios que permiten determinar en cada caso concreto si debe o no entenderse que el acto o resolución llegó a conocimiento tempestivo del interesado (y, por ende, se le causó o no indefensión material), procede ya, sin más trámites, explicar cómo, según se desprende de nuestra jurisprudencia, deben aplicarse esos criterios. Y, a este respecto, hay que comenzar por distinguir, fundamentalmente, entre los supuestos en los que se cumplen en la notificación del acto o resolución todas y cada una de las formalidades previstas en la norma (o reclamadas en la interpretación de las mismas por la doctrina de esta Sala), y aquellos otros en los que alguna o algunas de dichas formalidades no se respetan.

A) En aquellos supuestos en los que se respetan en la notificación todas las formalidades establecidas en las normas, y teniendo dichas formalidades como única finalidad la de garantizar que el acto o resolución ha llegado a conocimiento del interesado, debe partirse en todo caso de la presunción - iuris tantum - de que el acto de que se trate ha llegado tempestivamente a conocimiento del interesado.

Esta presunción, sin embargo, puede enervarse en todos aquellos casos en los que, no obstante el escrupuloso cumplimiento de las formalidades legales, el interesado acredite suficientemente, bien que, pese a su diligencia, el acto no llegó a su conocimiento o lo hizo en una fecha en la que ya no cabía reaccionar contra el mismo; o bien que, pese a no haber actuado con la diligencia debida (naturalmente, se excluyen los casos en que se aprecie mala fe), la Administración tributaria tampoco ha procedido con la diligencia y buena fe que le resultan reclamables.

1) Con relación al primero de los supuestos, es decir cuando el acto o resolución adecuadamente notificado no llegó al conocimiento del interesado pese a que éste actuó con la diligencia debida, debe señalarse que la diligencia que se exige es del interesado y no del tercero. El supuesto que más frecuentemente se examina por los Tribunales es el de la notificación a un tercero que guarda cercanía o proximidad geográfica con el destinatario (empleada/o del hogar, conserje o portero/a de una finca, vigilante del edificio, etc.).

Con carácter general, en primer lugar, debe subrayarse que en los supuestos en los que se ha entregado la notificación a un tercero que, tal y como exige la jurisprudencia, guarda con el interesado proximidad o cercanía geográfica, la norma sólo establece -puede establecer- una mera presunción -eso sí, de cierta intensidad- de que el acto o resolución llegó a conocimiento del destinatario. Por esta razón, esta Sala ha señalado, recogiendo la doctrina constitucional, que «es verdad que cuando la notificación se practica correctamente a un tercero , si el interesado niega haberla recibido o haberlo hecho intempestivamente el órgano judicial o la Administración no pueden presumir sin más que el acto ha llegado a conocimiento del interesado, sino que deben atender a dicha alegación (SSTC 275/1993, de 20 de septiembre, FFJJ 3 y 4; 39/1996, de 11 de marzo , FJ 2 ; 78/1999, de 26



de abril , FJ 2 ; 113/2001, de 7 de mayo , FJ 3 ; 21/2006, de 30 de enero , FJ 3 ; 113/2006, de 5 de abril , FJ 6), pero corresponde a la parte probar dicho extremo [STC 116/2004, de 12 de julio , FJ 5. En el mismo sentido, se ha pronunciado el Tribunal Supremo en Sentencias de 15 de diciembre de 2009 (rec. cas. núm. 4789/2004), FD Tercero ; y de 4 de marzo de 2010 (rec. cas. núm. 2421/2005), FD Quinto]» [Sentencia de 16 de diciembre de 2010 (rec. cas. núm. 3943/2007), FD Tercero ; en el mismo sentido, Sentencia de 14 de marzo de 2011 (rec. cas. núm. 5455/2007), FD Cuarto).

Por su parte la STS de 11 de noviembre de 2009 completa lo anterior al concretar :

"Expuesta la normativa aplicable (art. 83 y 86 del RPREA , y artículos 206 , 207 , 251 , 259 , 269 , 271 y 283, del Reglamento del Servicio de Correos de 14 de Mayo de 1964 y demás disposiciones) y su interpretación, la Sala debe examinar si en el caso de autos se ha cumplido rigurosamente o no dicha normativa.

En el caso de autos, consta que la recurrente al interponer la reclamación económico-administrativa ante el TEAR consignó como domicilio el siguiente: Benidorm, Código Postal 03500, Carretera de Pego, nº 17. Así las cosas, en el primer aviso de recibo consta la nota "desconocido" 16 de septiembre de 1999 y firma ilegible, sin que figure circunstancia de los dos intentos en la propia tarjeta ni documento alguno en el que el cartero manifieste haber dejado el aviso oportuno. El segundo, con las notas junio 1999, desconocido y firma ilegible, carece de dirección del destinatario del certificado, día de la fecha, circunstancias de los dos intentos de entrega y constancia de haber dejado el aviso oportuno. En ninguno de ellos se hace constar la hora en que se intentó la entrega en los dos repartos reglamentarios, así como la hora en que se entregó el Aviso de Llegada. Estos datos son esenciales, pues su conocimiento es necesario para que el destinatario pueda comprobar las causas por las que no se pudo llevar a cabo la entrega de la notificación. No se trata de un rigor puramente formalista, sino garantía de la aplicación de un procedimiento de notificación como el edictal que, como ha recalcado el Tribunal Constitucional, constituye una ficción legal, pues la realidad nos enseña que raramente tienen los contribuyentes conocimiento de las resoluciones notificadas por este procedimiento.

Concluyendo, en el caso de autos y según las circunstancias concurrentes alegadas, la notificación por el procedimiento edictal era improcedente, por no existir la debida constancia, a cargo del Servicio de Correos, del día y la hora en que se intentó la entrega de los dos repartos consecutivos, así como la hora en que se hizo la entrega del Aviso de Llegada, que normalmente será la misma que la del segundo intento, por lo que la resolución no fue debidamente notificada

Corresponde además al obligado tributario el esfuerzo de probar que, pese al cumplimiento exquisito de las normas que regulan las notificaciones, el acto o resolución no llegó a tiempo para que el interesado pudiera reaccionar contra el mismo, y tal esfuerzo debe consistir en algo más que meras afirmaciones apodícticas no asentadas en prueba alguna [STC 116/2004, de 12 de julio , FJ 5; y Sentencias de esta Sala de 27 de noviembre de 2008 (rec. cas. núm. 5565/2006), FD Cuarto ; de 15 de diciembre de 2009 (rec. cas. núm. 4789/2004), FD Tercero ; de 4 de marzo de 2010 (rec. cas. núm. 2421/2005), FD Quinto ; de 16 de diciembre de 2010 (rec. cas. núm. 3943/2007), FD Tercero ; y de 14 de marzo de 2011 (rec. cas. núm. 5455/2007), FD Cuarto].

Finalmente, conviene precisar asimismo que lo que los interesados deben probar es que el acto o resolución no les llegó « a tiempo » para reaccionar contra el mismo (STC 113/2006, de 5 de abril , FJ 6), o « que no les fue trasladado con el tiempo suficiente para reaccionar en defensa de sus derechos e intereses legítimos » (STC 113/2006, de 5 de abril , FJ 6). De manera que si tuvo conocimiento del acto por el tercero cuando aún le quedaba tiempo para reaccionar, el interesado está en la obligación de hacerlo, sin que, en principio, quepa interpretar -como a menudo se hace- que el plazo para recurrir se cuenta desde que el tercero le hizo entrega de la comunicación [STC 184/2000, de 10 de julio , FJ 3. En el mismo sentido se ha pronunciado esta Sala en la Sentencia de 16 de diciembre de 2010 (rec. cas. núm. 3943/2007), FD Tercero, y, citando la anterior, en la Sentencia de 14 de marzo de 2011 (rec. cas. núm. 5455/2007), FD Cuarto].

2) El segundo de los supuestos en que quiebra la presunción de que el acto llegó a conocimiento tempestivo del interesado, pese a que se han cumplido todas las formalidades en la notificación, se produce, en esencia, cuando el obligado tributario no comunica a la Administración el cambio de domicilio, y ésta, tras intentar la notificación del acto o resolución en el domicilio asignado en principio por el interesado, acude directamente a la vía edictal o por comparecencia, pese a que resultaba extraordinariamente sencillo acceder, sin esfuerzo alguno, al nuevo domicilio, bien porque éste se hallaba en el propio expediente, bien porque cabía acceder al mismo mediante la simple consulta en las oficinas o registros públicos (o, incluso, en las propias bases de datos de la Administración actuante). En esta línea el Tribunal Constitucional ha afirmado que « cuando del examen de los autos o de la documentación aportada por las partes se deduzca la existencia de un domicilio o de cualquier otro dato que haga factible practicar de forma personal los actos de comunicación procesal con el demandado debe intentarse esta forma de notificación antes de acudir a la notificación por edictos » (entre muchas otras, STC 55/2003, de 24 de marzo , FJ 2; en el mismo sentido, SSSTC 291/2000, de 30 de noviembre , FJ 5; 43/2006,



de 13 de febrero , FJ 2; 223/2007, de 22 de octubre , FJ 2; y 2/2008, de 14 de enero , FJ 2). De igual forma, el Tribunal Supremo ha incidido en la jurisprudencia más reciente en la idea de que « el carácter residual de la notificación edictal al que ya hemos aludido requiere que, antes de acudir a ella, se agoten las otras modalidades que aseguran en mayor grado la recepción por el destinatario de la correspondiente notificación, así como que no conste el domicilio del interesado o se ignore su paradero» [Sentencias de 12 de julio de 2010 (rec. cas. núm. 90/2007), FFDD Segundo y Tercero; y de 28 de octubre de 2010 (rec. cas. núm. 2270/2002), FD Sexto].

B) La segunda situación a tener en cuenta para valorar si el acto o resolución llegó a conocimiento tempestivo del interesado, es aquella en la que no se cumplen en la notificación del acto o resolución todas y cada una de las formalidades previstas en la norma. En este caso hay que diferenciar, a su vez, según las formalidades incumplidas por el poder público sean de carácter sustancial o secundario .

1) Cuando en la notificación se han desconocido formalidades de carácter sustancial , en la medida en que éstas se consideran imprescindibles como medio para garantizar que la comunicación del acto o resolución tiene lugar, hay que presumir que estos no han llegado a conocimiento tempestivo del interesado, causándole indefensión y lesionando, por tanto, su derecho a obtener la tutela judicial efectiva garantizado en el art. 24.1 CE . Ahora bien, esta presunción admite prueba en contrario que, naturalmente, corresponde a la Administración [así se desprende de la STC 21/2006, de 30 de enero , FJ 4, y de la Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de octubre de 2009 (rec. cas. núm. 7914/2003), FD Tercero], lo que sucedería, por ejemplo, cuando la Administración acredite suficientemente que el acto llegó a conocimiento del interesado. De igual forma, los defectos sustanciales carecen de trascendencia cuando no se cuestiona -o, lo que es igual, se admite expresa o implícitamente- que el acto o resolución llegó tempestivamente a su destinatario [Sentencias de esta Sala de 25 de septiembre de 2009 (rec. cas. núm. 3545/2003), FD Cuarto ; de 4 de marzo de 2010 (rec. cas. núm. 2421/2005), FD Quinto], o, en fin, pese a las irregularidades serias que pudieran haber existido en la notificación, se recurre el acto o resolución dentro del plazo legalmente establecido (supuesto específicamente previsto en el art. 58.3 de la LRJ-PAC).

De la jurisprudencia del Tribunal Constitucional y del Tribunal Supremo pueden extraerse algunos ejemplos de defectos calificables como sustanciales . Así:

a) La notificación en un domicilio que no es el del interesado a un tercero que no se demuestra que cumpla el requisito de la "cercanía" o "proximidad" geográfica con el destinatario que ha venido exigiendo la jurisprudencia (entre otras, SSTC 21/2006, de 30 de enero , FJ 4 ; 111/2006, de 5 de abril, FJ 5 ; y 113/2006, de 5 de abril , FJ 6).

b) La notificación que se efectúa en un domicilio que no es el del interesado, no haciéndose además constar la relación que el receptor de la comunicación tiene con el mismo [Sentencia de esta Sala de 8 de noviembre de 2006 (rec. cas. núm. 4201/2001), FD Segundo].

c) La notificación en las dependencias de la Administración a un tercero, no constando que sea el representante de la sociedad interesada ni la relación que tiene con el destinatario [Sentencia de 30 de octubre de 2009 (rec. cas. núm. 7914/2003), FD Cuarto].

d) La notificación que se realiza en el domicilio del obligado tributario a tercera persona que no hace constar su identidad, consignando el nombre y apellido/s y/o el DNI [art. 111.1 LGT ; Sentencias de 8 de marzo de 1997 (rec. apel. núm. 5256/1991), FD Primero ; de 25 de febrero de 1998 (rec. apel. núm. 11658/1991), FD Primero ; de 15 de octubre de 1998 (rec. apel. núm. 6555/1992), FD Segundo ; de 2 de octubre de 1999 (rec. cas. núm. 131/1995), FD Primero ; de 9 de marzo de 2000 (rec. apel. núm. 2017/1992), FD Tercero ; de 11 de diciembre de 2001 (rec. cas. núm. 4239/1996), FD Segundo ; de 9 de diciembre de 2003 (rec. cas. núm. 4459/1998), FD Tercero ; y de 27 de noviembre de 2008 (rec. cas. núm. 5565/2006), FD Cuarto].

e) Notificación edictal o por comparecencia sin que se intentara dos veces [STC 65/1999, de 26 de abril , FJ 3; y Sentencias de esta Sala de 8 de octubre de 2009 (rec. cas. núm. 10087/2003), FD Tercero ; de 21 de junio de 2010 (rec. cas. núm. 4883/2006), FJ Tercero ; de 28 de junio de 2010 (rec. cas. núm. 3341/2007), FJ Tercero ; y de 28 de octubre de 2010 (rec. cas. núm. 2270/2002), FD Sexto] la notificación en el domicilio fiscal del interesado o en el designado por el mismo [art. 112.LGT ; Sentencia de 30 de junio de 2009 (rec. cas. núm. 6144/2006), FJ Quinto]; o no habiéndose producido el segundo intento transcurrida una hora desde el primero [Sentencia de 28 de octubre de 2004 (rec. cas. en interés de ley núm. 70/2003), FJ Cuarto]; o no constando la hora en la que se produjeron los intentos [Sentencia de 11 de noviembre de 2009 (rec. cas. núm. 4370/2003), FJ Tercero]; o, en fin, no habiéndose publicado el anuncio en el Boletín Oficial correspondiente [SSTC 65/1999, de 26 de abril, FJ 3 ; y 223/2007, de 22 de octubre , FJ 3].

f) Notificación que se considera válida, pese a que ha sido rechazada por una persona distinta del interesado o su representante (ats. 111.2 LGT y 59.4 de la LRJ- PAC).

g) Notificación de un acto en el que no consta o consta erróneamente los recursos que proceden contra el mismo (SSTC 158/2000, de 12 de junio, FJ 6 ; y 179/2003, de 13 de octubre , FFJJ 1 y 4), el plazo para recurrir (SSTC



194/1992, de 16 de noviembre, FFJJ 2 y 3; y 214/2002, de 11 de noviembre, FFJJ 5 y 6) o el órgano ante el que hacerlo [art. 58.2 de la LRJ-PAC ; Sentencia de esta Sala de 8 de noviembre de 2006 (rec. cas. núm. 4201/2001), FD Segundo].

2) En cambio, cuando las quebrantadas son formalidades de carácter secundario, debe partirse de la presunción de que, en principio, el acto o resolución ha llegado a conocimiento tempestivo del interesado, en la medida en que las formalidades obviadas no se consideran garantías imprescindibles para asegurar que el destinatario recibe a tiempo la comunicación, sino mero refuerzo de aquéllas. En este sentido, esta Sala ha señalado que « no puede elevarse a rito lo que no es más que un requisito formal de garantía no determinante de nulidad, cuando se trata de una omisión intrascendente, en cuanto la realidad acredita el conocimiento por el destinatario del contenido del acto y de todas las exigencias para su impugnación desde el momento de la notificación » [Sentencias de 6 de junio de 2006 (rec. cas. núm. 2522/2001), FD Tercero ; de 12 de abril de 2007 (rec. cas. núm. 2427/2002), FD Tercero ; de 27 de noviembre de 2008 (rec. cas. núm. 5565/2006), FD Cuarto ; y de 16 de diciembre de 2010 (rec. cas. núm. 3943/2007), FD Tercero].

De acuerdo con la doctrina sentada por el Tribunal Supremo y el Tribunal Constitucional, puede inferirse que, en principio, no puede entenderse que lesionen el art. 24.1 CE las notificaciones que padecen los siguientes defectos:

a) La notificación que se entrega una vez transcurridos diez días desde que se dictó el acto (art. 58.2 de la LRJ-PAC).

b) Notificación que se entrega, no al portero (art. 111.1 LGT), sino a un vecino (a sensu contrario, SSTC 39/1996, de 11 de marzo, FJ 1 ; 19/2004, de 23 de febrero, FJ 4 ; y 21/2006, de 30 de enero, FJ 4), salvo cuando exista duda sobre la relación de vecindad (STC 19/2004, cit., FJ 4).

c) Notificación de la Resolución del TEAC en un domicilio distinto del designado por el interesado (art. 234.3 LGT), pero sí en otro adecuado -v.g.r. su domicilio fiscal o el de su representante- (STC 130/2006, de 24 de abril, FJ 6).

d) Notificación a un tercero que se identifica con el nombre y un apellido, y hace constar su relación con el destinatario, pero no hace constar su DNI [art. 41.2 RD 1829/1999 ; Sentencias de 7 de abril de 2001 (rec. cas. núm. 3749/1995), FJ Segundo (vecina); de 1 de febrero de 2003 (rec. cas. núm. 482/1998), FD Tercero (hija); de 4 de marzo de 2010 (rec. cas. núm. 2421/2005), FD Quinto (portero)]; o a un tercero que, hallándose en el domicilio del destinatario, no señala su relación con éste, aunque se identifica perfectamente [Sentencias de 10 de marzo de 2010 (rec. cas. núm. 585/2008), FD Cuarto ; de 25 de febrero de 1998 (rec. apel. núm. 11658/1991), FD Primero ; y de 15 de octubre de 1998 (rec. apel. Núm. 6555/1992)"

TERCERO .- Pues bien, si aplicamos la anterior doctrina al supuesto de autos nos encontramos que la Administración antes de acudir a la notificación edictal agotó al máximo la diligencia intentando la notificación personal en el domicilio fiscal que constaba declarado por la parte recurrente; a quien le incumbía la obligación legal de comunicar el cambio del mismo a la Agencia Tributaria; es sabido que el cambio de domicilio declarado a otros efectos administrativos o el declarado a efectos de un tributo concreto no sustituye la declaración tributaria expresa de cambio de domicilio. Sin que la Administración tenga obligación de localizar otro domicilio distinto del fiscal que fue aportado por el contribuyente.

Luego habiendo quedado acreditada la legalidad de las notificaciones en el BOE cuya efectividad consta en el expediente administrativo y se hacen constar en el hecho primero de la resolución dictada por el TEARA, objeto del presente recurso, nos encontramos con que no puede tener favorable acogida la pretensión de la parte recurrente toda vez que las notificaciones se efectuaron de conformidad con el artículo 112 de la Ley General Tributaria.

CUARTO .- Resultando de lo anterior evidenciado, por estar íntimamente relacionado, que no puede admitirse la extemporaneidad mantenida por la parte recurrente toda vez que entre la fecha de la notificación de los acuerdos recurridos y la de interposición del recurso de reposición (29 de diciembre de 2009) hubo transcurrido más de un mes; debiendo amputarse el plazo de fecha a fecha; esto es iniciándose al día siguiente de la notificación o publicación y concluyendo el día correlativo a tal notificación o publicación en el mes que se trate de conformidad a la reiterada es prudencia del Tribunal Supremo en relación a la aplicación de del artículo 5 del Código Civil.

QUINTO .- La índole confirmatoria de la presente resolución trae aparejada la imposición de costas a la parte apelante por imperativo del artículo 139 LCA.

Vistos los artículos citados y demás de general aplicación,

FALLAMOS



Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Procuradora de los Tribunales Doña María Luisa Gallur Pardini en nombre y representación de la mercantil "INVERSIONES CISNE S.L" a quien se le impondrán las costas procesales.

Así por esta nuestra Sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Dada, leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Ponente que la ha dictado, estando celebrando audiencia pública en el día de su fecha, ante mí, el Secretario. Doy fe.-

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ