



Roj: **STSJ CAT 7633/2018 - ECLI:ES:TJCAT:2018:7633**

Id Cendoj: **08019330012018100652**

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

Sede: **Barcelona**

Sección: **1**

Fecha: **15/06/2018**

Nº de Recurso: **613/2015**

Nº de Resolución: **579/2018**

Procedimiento: **Contencioso**

Ponente: **MARIA ABELLEIRA RODRIGUEZ**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN PRIMERA**

**RECURSO ORDINARIO (LEY 1998) 613/2015**

Partes: **CONSTRUCCIONES ADRIANO, S.A. C/ TEAR**

**SENTENCIA Nº 579**

**Ilmos/as. Sres/as.:**

**PRESIDENTE:**

**Dª. MARIA ABELLEIRA RODRÍGUEZ**

**MAGISTRADO/AS**

**D. FRANCISCO JOSÉ GONZÁLEZ RUIZ**

**D. JOSÉ LUIS GÓMEZ RUIZ**

En la ciudad de Barcelona, a quince de junio de dos mil dieciocho .

**VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA)**, constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo nº **613/2015**, interpuesto por **CONSTRUCCIONES ADRIANO, S.A.**, representado por el/la Procurador/a **D. DANIEL FONT BERKHEMER**, contra **TEAR**, representado por el **ABOGADO DEL ESTADO**.

Ha sido Ponente el/la Ilmo/a. Sr/a. Magistrado/a **DOÑA MARIA ABELLEIRA RODRÍGUEZ**, quien expresa el parecer de la **SALA**.

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO:** Por el/la Procurador/a **D. DANIEL FONT BERKHEMER**, actuando en nombre y representación de la parte actora, se interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución que se cita en el Fundamento de Derecho Primero.

**SEGUNDO:** Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto por la Ley de esta Jurisdicción, habiendo despachado las partes, llegado su momento y por su orden, los trámites conferidos de demanda y contestación, en cuyos escritos respectivos en virtud de los hechos y fundamentos de derecho que constan en ellos, suplicaron respectivamente la anulación de los actos objeto del recurso y la desestimación de éste, en los términos que aparecen en los mismos.



**TERCERO:** Continuando el proceso su curso por los trámites que aparecen en autos, se señaló día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada.

**CUARTO:** En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### PRIMERO. - Objeto del recurso y suplico de la demanda.

Por la representación de la entidad mercantil "Construcciones Adriano, S.A." se interpone recurso contencioso-administrativo con núm. **613/2015** contra la resolución del TEARC de 29 de mayo de 2015, que inadmite la reclamación económico-administrativa con núm. 08/08693/2014, por el concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2011, al apreciar que se interpuso contra un acto consentido y firme, en virtud de la causa prevista en el artículo 239.4.f) LGT 58/2003.

Suplica la actora en su demanda que, tras los trámites pertinentes, se dicte sentencia por la que " *estimando el recurso, acuerde de la procedencia de la Resolución del TEAR de Cataluña objeto del presente recurso y la anule, declarando en primer lugar que debía haber admitido la reclamación económico-administrativa, retrotrayendo por tanto las actuaciones para que dicte resolución; si la Sala así lo estima por economía procesal, entre en el fondo de la cuestión planteada ante el TEAR, declarando la procedencia del Acuerdo de inadmisión del recurso de reposición contra la Liquidación tributaria, retrotrayendo las actuaciones a dicho Órgano para que resuelva el recurso de reposición.*"

La cuantía del recurso quedó fijada en la cantidad de 28.231,38 euros.

### SEGUNDO. - Posición de la parte actora.

Por la actora "Construcciones Adriano, S.A." se formulan sintéticamente como argumentos de ataque a la resolución del TEARC impugnada:

1.- No procede la inadmisión por el TEARC de la reclamación formulada por la actora. No es correcta la interpretación que se hace del artículo 239.4.f) LGT. Y ello porque la misma conlleva el veto radical a la fiscalización de cualquier declaración de extemporaneidad de un recurso de reposición que se hubiera declarado de forma improcedente. Otra cosa es que luego el TEARC declare firme y consentido el acto recurrido en reposición por haber sido interpuesto de forma extemporánea, pero, no procede la inadmisión directa ante el TEARC de tales declaraciones de extemporaneidad por el órgano gestor. Se está impugnando una resolución de inadmisión de un recurso de reposición, no un acto que reproduce o confirmatorio de otro anterior consentido, ni la resolución recurrida reproduce otro acto anterior firme ni hay cosa juzgada. La misión del TEARC es fiscalizar si el órgano gestor actuó correctamente o no en su decisión de extemporaneidad del recurso de reposición, lo que no ha hecho, impidiendo la revisión ante los TEAR de los actos dictados por los órganos de gestión en la admisión o no de los recursos de reposición, con vulneración de la LGT y del art. 24 CE, en cuanto genera indefensión al haberle negado el TEARC la revisión.

2.- Ad cautelam, falta de notificación de la liquidación tributaria: admisión del recurso de reposición. En caso de estimarse que el recurso era temporáneo, en todo caso, habría que retrotraer las actuaciones para que el órgano de gestión se pronuncie sobre si la liquidación del ISo 2011, que el propio acuerdo dijo no entrar en el fondo del asunto, analizara el fondo. El acuerdo de inadmisión del recurso de reposición dice: " *El acuerdo de resolución con liquidación provisional recurrido se puso a disposición a través del servicio N.E.O. en fecha de 4-10-2013 siendo la fecha de notificación efectiva el 16-10-2013 tras expirar el plazo.*"

No basta contestar que tales avisos no son preceptivos para la AEAT, pero en justicia se impone un principio de igualdad, de seguridad jurídica en las notificaciones y de confianza legítima y de buena fe en la Administración. De tal manera que, si en idénticos casos y para esa misma entidad siempre se han mandado avisos, habrá que respetar el mismo criterio para el resto de notificaciones, máxime cuando se trata de actuaciones del mismo procedimiento de comprobación tributaria. Consta en el expediente que todas las actuaciones del procedimiento de comprobación limitada se pusieron a disposición de la entidad a través del buzón electrónico asociado a su dirección de correo electrónico. Todas recibieron aviso menos la liquidación tributaria. Si siempre se ha avisado a la entidad de la existencia de notificación en el buzón mediante el envío de correo a la dirección electrónica, es lo que debe hacer siempre; pues se genera una confianza en el administrado sobre dicha práctica.

Se alega la vulneración del principio de confianza legítima y seguridad jurídica, junto con el de los actos propios, por cuanto si con los propios actos se ha generado una confianza en un tercero, éstos no pueden alterarse sorpresivamente y pretenderse que la conducta contraria a la anterior tenga tutela. Se impone que



la Administración no tome medidas contrarias a las expectativas inducidas a la razonable estabilidad en sus decisiones.

### **TERCERO. - Posición de la AEAT.**

Por el Abogado del Estado en la legítima representación que ostenta de la AEAT expone en el escrito de contestación a la demanda que;

1.- Remisión al relato de hechos consignado en la resolución recurrida. La resolución del TEARC conforma la declaración de extemporaneidad del recurso de reposición ejercitado contra la liquidación del órgano gestor. Ésta se notificó el 16 de octubre de 2013, presentándose el recurso de reposición contra ella el 19 de febrero de 2014, por lo que se habían sobrepasado notoriamente el plazo mensual que al efecto prevén los artículos 222 a 225 LGT 58/2003. Se ha interpuesto, por tanto, la reclamación contra la confirmación en reposición de un acto consentido y firme, al no haber recurrido aquel en plazo, interponiéndose la reposición fuera de plazo. El actor ignora la extemporaneidad del recurso de reposición interpuesto y se limita en la demanda a discrepar de la liquidación notificada y no recurrida debidamente en tiempo y forma. La notificación fue realizada con todas las garantías y datos fiscales obrantes en poder de la Administración; sin que la obligada tributaria hubiera presentado a la AEAT la oportuna declaración de su cambio de domicilio fiscal; si es que éste se hubiera producido.

2.- Constatada la extemporaneidad del recurso de reposición no procede entrar en el análisis de la conformidad a derecho o no de la liquidación provisional practicada por el concepto de IRPF 2008.

Suplica la desestimación del recurso y la confirmación de la resolución recurrida.

### **CUARTO. - Sobre la inadmisión de la reclamación económico-administrativa.**

La resolución del TEARC impugnada acuerda inadmitir la reclamación económico-administrativa presentada contra la inadmisión por acuerdo de 7.5.2014 de la Administración de Via Augusta de la AEAT, del recurso de reposición presentado el 19.2.2014 contra la liquidación provisional del ISo 2008, por entender que el acto se notificó el 16.10.2013.

Ahora bien, es evidente que la misión del TEARC es analizar si ese acuerdo de inadmisión es conforme a derecho y por tanto, si ha fue extemporáneo el recurso de reposición formulado contra la liquidación provisional del ISo 2008.

En el Suplico de la demanda se solicita que por parte del TEARC se hubiera analizado esa cuestión a la vista de las circunstancias concurrentes en el caso y a la vista que se alegaba un defecto de notificación de la liquidación determinante de la imposibilidad de atacar la misma hasta que tuvo conocimiento por providencia de apremio notificada por el sistema NEO.

Pues bien, ello es así, y el TEARC debió proceder a resolver la cuestión relativa a la notificación de la liquidación provisional de la oficina gestora y ver si la misma fue conforme a Derecho permitiendo a la parte poder accionar contra la misma por las vías legales para agotar la vía administrativa y judicial. Al inadmitirse de plano la reclamación sin dar respuesta a la cuestión no se ha ofrecido tutela efectiva respecto a lo planteado, por lo que debe analizarse la misma y resolver en consecuencia.

Ello no supone obviar la jurisprudencia existencia en esta Sala y Sección sobre la inadmisibilidad de la reclamación en los supuestos previstos en el artículo 239.4 f) LGT sino que debe el TEARC estudiar si el procedimiento llevado a cabo en vía de gestión o inspección ha finalizado con las garantías correspondientes que permiten a los obligados tributarios agotar sus posibilidades de defensa. En apoyo a la anterior tesis podemos citar la sentencia de esta Sala y Sección de 1 de diciembre de 2016, rec. 123/2013, que acude a la prueba efectiva sobre la notificación cuando ya se ha inadmitido una reclamación por extemporaneidad del recurso de reposición previo. Asimismo, también nuestra sentencia de 4 de marzo de 2016, recurso 775/2012, respecto al análisis de las cuestiones relativas a la notificación de los actos administrativos.

### **QUINTO. - Sobre las circunstancias en las que se produjo la notificación de la liquidación provisional sin previo aviso a la dirección a la dirección de correo electrónico, como previamente se había hecho antes siempre.**

No se discute que los avisos previos en la dirección de correo electrónico relativos a que el contribuyente tiene una notificación pendiente en su D.E.H. no son preceptivos para la AEAT. Pero en el presente caso adquirió una relevancia trascendental como se deduce del expediente. Consta en el mismo que todas las actuaciones del procedimiento de comprobación limitada, se realizaron tras un aviso previo de existencia de una actuación pendiente de notificación en su D.E.H. También se constata que la falta de aviso no invalida la notificación a través de las formas legales, pero es que en este caso no ocurre este supuesto, sino que la actuación de la Administración a través de un sistema que avisa al obligado genera una confianza legítima respecto a la



existencia de una notificación de la AEAT pendiente de recepcionar. Esa confianza legítima hace que sea trascendente y relevante que el obligado no entrara en su D.E.H. a la vista que no había recibido un aviso en su dirección de correo como había ocurrido hasta ese momento. Es decir, era una actitud esperable en el obligado tributario sin que pueda tildarse de negligente el hecho que no accediera a su D.E.H.

Se adjuntaron al recurso de reposición presentado contra la liquidación tributaria documentos relativos a las impresiones de pantalla de los avisos enviados a su dirección de correo electrónico -3 notificaciones previas y 1 posterior (22 abril 2013, 24 mayo 2013, 21 agosto 2013 y 18 enero 2014)- al acuerdo de liquidación. Sin embargo, con ocasión de la liquidación tributaria por ISo 2008 no consta el aviso previo. Había, por tanto, una legítima creencia en el obligado de que cada nueva actuación tributaria iba a ser objeto de aviso y, en ese momento acceder al sistema para recepcionar electrónicamente la misma. El principio de buena fe y confianza legítima entre la Administración y el obligado ha sido claramente sostenido por nuestra Jurisprudencia, entendiéndose que supone hacer efectiva la finalidad de que lleguen al obligado todos los actos con trascendencia tributaria que le afecten.

**SEXTO. - El recurso de reposición no puede tildarse de extemporáneo y procede retrotraer las actuaciones a los efectos de dar respuesta a las alegaciones formuladas.**

Se avanza la estimación también de la cuestión relativa a la temporalidad del recurso de reposición. Y es que no puede estimarse que la liquidación se notificara el 16.10.2013 a la vista que el obligado no accedió a la D.E.H esperando y confiando en la actuación previa de la Administración tributaria de "avisar" en su correo electrónico la existencia de un acto de la AEAT, el más trascendente si que quiere.

La STS de 16.11.2016, rec. Casación 2841/2015, apoya la anterior conclusión en un supuesto con ciertas similitudes al presente (el subrayado es nuestro):

*"Debe tenerse en cuenta que, como se ha señalado en numerosas ocasiones por este Tribunal, con carácter general, cuando se respetan en la notificación las formalidades establecidas normativamente siendo su única finalidad la de garantizar que el acto o resolución llegue 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; presunción que cabe enervar por el interesado de acreditar 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.*

*Sobre las anteriores premisas ha de hacerse el análisis del caso concreto. A dicho efecto, por las razones apuntadas anteriormente, ha de estarse al material fáctico y valoración realizada por la Sala de instancia, que en apretada síntesis identifica dos conductas irregulares la de la Administración, por las deficiencias en la notificación realizada y apartarse de la forma habitual de la notificación electrónica que venía haciendo, y la de la Mutuality por la falta de diligencia de su empleada encargada de recibir las notificaciones electrónicas. Ha de observarse que la Sala de instancia parte de la doctrina correcta, centra su discurso en el derecho de defensa, y analiza la conducta de la Administración, la imperfección de la notificación, y de la Mutuality, la falta de diligencia del destinatario, significa el reproche penalizador que acompaña al recargo de apremio, en la línea en la que una constante jurisprudencia se ha movido cuando se trata de notificación de actos sancionadores en los que se exige a la Administración extremar el celo, y la desproporción entre las consecuencias y la conducta negligente de la empleada en relación con la imperfecta notificación electrónica, para concluir, por las especiales circunstancias del caso concreto, que otra solución colocaría al contribuyente en situación de indefensión. En definitiva, en última instancia habiendo aplicado correctamente la Sala la legislación vigente y la doctrina jurisprudencial sobre la materia, el debate se desplaza a una pura cuestión de valoración de la prueba, lo que nos conduce a las reflexiones realizadas anteriormente para desestimar el recurso de casación." ( FJ 4º)*

En el presente caso, es evidente que la notificación se realizó escrupulosamente conforme a las formalidades legales pero que no cumplió con su finalidad no por una actuación negligente del contribuyente, que esperaba, como las 4 veces anteriores que le llevara el aviso, sino porque el aviso no llegó, y, por tanto, no accedió. Y es que como dice la indicada STS de 16.11.2016 referenciada: *" Por ello, como este Tribunal ha dicho, 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. Todo lo cual lleva a concluir, en palabras del propio Tribunal Constitucional, que 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, sentencias del Tribunal Constitucional 126/1991, FJ 5 ; 290/1993, FJ 4 ; 149/1998, FJ 3 ; y 78/1999, de 26 de abril, FJ 2]."* (FJ 4º)



Esta situación debió generar en la Oficina gestora la consideración de que el recurso de reposición no había sido extemporáneo sino que el sistema de avisos había generado una confianza legítima del obligado que no debía cercenar sus posibilidades de defensa y ataque de la liquidación. Y esto es lo que esta Sala debe reconocer; así es, el derecho del obligado a que pueda accionar contra liquidación por los medios previstos legalmente (artículos 222 y ss LGT 58/2003), y, habiéndose formulado recurso de reposición, deben retrotraerse las actuaciones al momento en el que la Oficina Gestora debió resolver el mismo conforme a derecho, para ser notificado ese acuerdo al contribuyente en legal forma.

#### ÚLTIMO. - Costas

A tenor de los artículos 68.2 y 139.1 de la Ley Jurisdiccional, modificado este último por la Ley 37/2011, las costas procesales se impondrán en la primera o única instancia a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones en sentencia, salvo que el órgano judicial, razonándolo debidamente, aprecie la eventual concurrencia de circunstancias que justifiquen la no imposición, sin que obste a ello, en su caso, la falta de solicitud expresa de condena en las costas por las partes, ya que tal pronunciamiento judicial sobre las costas procesales es siempre imperativo para el fallo sin incurrir por ello en un vicio de incongruencia procesal *ultra petita partium* - artículos 24.1 CE y 33.1 y 67.1 de la LJCA-, al concernir dicha declaración judicial a cuestión de naturaleza jurídico procesal, según al propio tenor del artículo 68.2 de la Ley Jurisdiccional y de la ya reiterada jurisprudencia contenciosa administrativa y constitucional sentada al respecto (entre otras, STS, Sala 3ª, de 12 de febrero de 1991; y por STC, Sala Primera, núm. 53/2007, de 12 de marzo, y STC 24/2010, de 27 de abril), por lo que dicho principio del vencimiento mitigado deberá conducir aquí a la no imposición de costas, habida cuenta de que la singularidad de la cuestión debatida veda estimar que se hallare totalmente ausente en este caso *iusta causa litigandi* ("*serias dudas de hecho o derecho*"), conforme a la jurisprudencia recaída en casos similares para apreciar que el caso era dudoso, como señala el artículo 394.1 de la Ley 1/2000, de Enjuiciamiento Civil.

#### FALLO

1º.- **ESTIMAMOS** el recurso contencioso-administrativo núm. **613 /2015** interpuesto por la representación de "Construcciones Adriano, SL" contra la resolución del TEARC de fecha, 29 de mayo de 2015, que se anula, así como el acuerdo de 7 de mayo de 2014 de la AEAT de Vía Augusta, acordando retrotraer las actuaciones al momento anterior a la resolución del indicado recurso de reposición, que se estima en plazo.

2º.- No se hace pronunciamiento en materia de costas.

La presente sentencia no es firme y contra la misma cabe recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo que deberá prepararse ante esta Sección en el plazo de 30 días, desde el siguiente al de su notificación, y en la forma que previene el vigente art. 89 de la LJCA. La preparación deberá seguir las indicaciones del acuerdo de 19-5-2016 del Consejo General del Poder Judicial, por el que se publica el acuerdo de 20-4-2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo (BOE núm. 162, de 6-7-2016), sobre la extensión máxima y otras consideraciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación ante la Sala III del Tribunal Supremo.

Notifíquese esta sentencia a las partes, contra la que cabe interponer recurso de casación en el plazo de treinta días.

Firme la presente librese certificación de la misma y remítase juntamente con el respectivo expediente administrativo al órgano demandado, quien deberá llevarla a puro y debido efecto, sirviéndose acusar el oportuno recibo.

Así por ésta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio literal a los autos principales, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

E/.

**PUBLICACIÓN.-** La Sentencia anterior ha sido leída y publicada en audiencia pública, por la Magistrada ponente . Doy fe.