



Roj: **STS 74/2018 - ECLI:ES:TS:2018:74**

Id Cendoj: **28079130022018100007**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **17/01/2018**

Nº de Recurso: **3155/2016**

Nº de Resolución: **47/2018**

Procedimiento: **Recurso de casación**

Ponente: **NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SAN 3352/2016,**  
**STS 74/2018**

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 47/2018**

Fecha de sentencia: 17/01/2018

Tipo de procedimiento: RECURSO CASACION

Número del procedimiento: 3155/2016

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 12/12/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Nicolas Maurandi Guillen

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

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

Transcrito por: FGG

Nota:

RECURSO CASACION núm.: 3155/2016

Ponente: Excmo. Sr. D. Nicolas Maurandi Guillen

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

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 47/2018**

Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente



D. Jose Diaz Delgado  
D. Angel Aguallo Aviles  
D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco  
D. Jose Antonio Montero Fernandez  
D. Francisco Jose Navarro Sanchis  
D. Jesus Cudero Blas

En Madrid, a 17 de enero de 2018.

Esta Sala ha visto el Recurso de Casación que con el número 3155/2016 ante la misma pende de resolución, interpuesto por Ingersoll-Rand Rodamientos Holding, S.L., representada por el procurador don Aníbal Bordallo Huidobro y asistido del abogado don Pedro Aguarón de la Cruz, contra la sentencia de 19 de julio de 2016 de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (dictada en el recurso núm. 573/2013).

Siendo parte recurrida la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado don Antonio Martínez-Calcerrada.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Nicolas Maurandi Guillen.

## ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** La sentencia recurrida contiene una parte dispositiva que copiada literalmente dice:

« **FALLO:**

*Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador D. Aníbal Bordallo Huidobro, en nombre y representación de INGERSOLL- RAND RODAMIENTOS HOLDING SL contra la Resolución Tribunal Central Económico-Administrativo de 29 de julio de 2013 (RG 2814/13) inadmitiendo por extemporáneo el recurso presentado, la cual confirmamos por ser ajustada a Derecho. Con imposición de costas a la parte demandante».*

**SEGUNDO.-** Notificada la anterior sentencia, por la representación de Ingersoll-Rand Rodamientos Holding, S.L., se preparó recurso de casación, y la Sala de instancia los tuvo por preparados y remitió las actuaciones a este Tribunal con emplazamiento de las partes.

**TERCERO.-** Recibidas las actuaciones, la representación de la parte recurrente presentó escrito de interposición de su recurso de casación en el que, tras ser invocados los motivos en que se apoyaba, se terminaba suplicando a la Sala

« **SUPLICO A LA. SALA:** Que tenga por presentado este escrito; se sirva admitirlo; **tenga por interpuesto con el mismo RECURSO DE CASACIÓN** contra la Sentencia de la Sección 2ª de la Sala de lo Cont-Adm. de la Audiencia Nacional de 19/07/2016; y, en sus méritos y tras los trámites procesales oportunos, dicte en su día Sentencia por la que: (i) case y anule dicha Sentencia; y (ii) estime el recurso contencioso-administrativo formulado por mi representada contra la Resolución del TEAC de 29/07/20 13, conforme al SUPPLICO de la demanda».

**CUARTO.-** La Administración General del Estado, en el trámite de oposición al recurso de casación que le ha sido conferido, ha pedido

«dicte resolución desestimándolo, por ser conforme a Derecho la resolución impugnada, con imposición de costas a la parte contraria».

**QUINTO.-** Concluidas las actuaciones se señaló para votación y fallo del presente recurso la audiencia de 12 de diciembre de 2017; pero las necesidades de la Sección impusieron continuar la deliberación el día de 9 de enero de 2018.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO .-** *Las actuaciones administrativas litigiosas y el proceso de instancia; e indicación de quién es la parte recurrente en la actual casación.*

A Ingersoll-Rand Rodamientos Holding, S.L., le fue girada liquidación por el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2007/2008 por importe total de 8.735.288,63 ? (cuota de 7.029.524,71 en el ejercicio 2007 y 0,00 en el ejercicio 2008; e intereses de demora de 1.705.763,02).



Frente a la anterior liquidación planteó reclamación económico-administrativa y la resolución del Tribunal Económico-Administrativo (TEAC) de 29 de julio de 2013 la inadmitió por extemporánea.

El proceso de instancia lo promovió también Ingersoll-Rand Rodamientos Holding, S.L., mediante un recurso contencioso-administrativo dirigido contra la resolución del TEAC y la sentencia ahora recurrida desestimó el recurso jurisdiccional.

El actual recurso de casación lo ha interpuesto también Ingersoll-Rand Rodamientos Holding, S.L.

**SEGUNDO.- La sentencia recurrida: reseña inicial de su delimitación del litigio y razón de decidir.**

Delimita inicialmente el litigio en su fundamento de derecho -FJ- primero, diciendo que la demanda articula dos bloques de impugnaciones: el primero, que discute la validez de la normativa aplicable a las notificaciones electrónicas; y el segundo, que manifiesta su disconformidad con lo resuelto sobre el fondo del asunto con la petición de que se examine aunque no lo hiciera el TEAC.

Expone el desarrollo argumental del primer bloque así:

*«Centrándonos en el primer de los bloques -de estimarse correcta la notificación, nada habría que decir respecto del segundo-, el recurrente desarrolla los siguientes motivos:*

*a.- Sostiene que los 27.6 y 28.1 y 3 de la Ley 11/2007 , son inconstitucionales, pues vulneran el derecho a la tutela judicial efectiva y la reserva de ley establecida por la Constitución para la regulación de los derechos fundamentales -pp. 3 a 42-.*

*En concreto:*

*-El art 27 de la Ley 11/2007 , 7 vulnera los arts 24.1 y 18.4 de la Constitución y, en consecuencia, también los hacen los arts 28.1 y 28.3 en su remisión al anterior -pp. 14 a 33-.*

*-Inconstitucionalidad de la habilitación reglamentaria del art.27.6 de la Ley 11/2007 por vulnerar también la reserva de ley establecida en el art. 53.1 de la Constitución y la prevista en el art. 31.3 CE -pp. 33 a 42-.*

*b.- Ilegalidad de los Reglamentos que desarrollan la Ley 11/2007, por exceder de la habilitación del art 27.6 de la Ley -pp. 42 a 45-.*

*c.- Incumplimiento por la Administración de la diligencia y buena fe exigible de asegurarse que el contenido del acto objeto de notificación fue conocido por el interesado -pp. 45 a 47-.*

*Partiendo de dicha inconstitucionalidad e ilegalidad, la recurrente sostiene que cuando realmente tuvo conocimiento del acto impugnado fue el 18 de abril de 2013, día en que interpuso el recurso, el cual, por lo tanto, no es extemporáneo.*

*La sociedad demandante es consciente de que la Sala no puede dejar de aplicar una ley y por ello nos invita al planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad».*

Luego en sus FFJJ segundo a quinto rechaza esos argumentos del primer bloque de impugnación y, con esa base, desestima el recurso contencioso-administrativo.

**TERCERO.- La sentencia recurrida: los razonamientos desarrollados para justificar el rechazo de las impugnaciones referidas a la vulneración de la tutela judicial efectiva [en sus FFJJ segundo tercero y cuarto].**

1.- Expone inicialmente cuales son las razones esgrimidas por la demanda para considerar que los artículos 27.6 y 28.1 de la Ley 11/2007, de 22 de junio , de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos, son inconstitucionales por vulnerar el derecho a la tutela judicial efectiva.

*«Sostiene la entidad demandante que las notificaciones tienen un papel relevante desde la óptica del derecho a la tutela judicial efectiva, ya que son presupuesto necesario para la interposición de los recursos que procedan.*

*Razona que la imposición de un sistema de notificación electrónica afecta a la libertad de elección de los interesados y no garantiza el conocimiento efectivo del acto y, por ello, el acceso a la jurisdicción.*

*Por último, añade que la opción legislativa no es proporcionada».*

2.- Invoca los artículos 58.1 de la Ley 30/1992 y 109 de la LGT 2003 , de los que dice que permiten varias formas de notificación y lo esencial de ellos es lo que establecen sobre la constancia de la recepción por el interesado o su representante así como así como de la fecha, la identidad y el contenido del acto notificado.

3.- Afirma que la notificación electrónica es una opción del legislador; y efectúa sobre la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos, estas consideraciones:

«El art 27 de la Ley 11/2007 , parte de la idea de que la notificación electrónica es una opción del ciudadano, pero en su apartado 6 establece que

"reglamentariamente, las Administraciones Públicas podrán establecer la obligatoriedad de comunicarse con ellas utilizando sólo medios electrónicos, cuando los interesados se correspondan con personas jurídicas o colectivos de personas físicas que por razón de su capacidad económica o técnica, dedicación profesional u otros motivos acreditados tengan garantizado el acceso y disponibilidad de los medios tecnológicos precisos".

El principio general de libre elección, por lo tanto, se modula cuando concurren determinadas circunstancias que permiten imponer la obligatoriedad de la notificación.

La norma diferencia claramente entre "personas jurídicas" y "colectivos de personas físicas". En relación con las primeras es posible establecer reglamentariamente la obligatoriedad de la comunicación; en relación con los segundos, sólo es posible si tienen

"capacidad económica o técnica, dedicación profesional u otros motivos acreditados tengan garantizado el acceso y disponibilidad de los medios tecnológicos precisos".

Es decir, que en el caso de las personas jurídicas, el legislador presume que tiene los medios tecnológicos precisos para hacer efectiva la notificación electrónica.

Esta idea interpretativa, que diferencia entre personas jurídicas y físicas, inicialmente discutida, ha quedado claramente plasmada, aunque no sea de aplicación al caso de autos, en la actual Ley 39/2015, donde se diferencia entre las personas jurídicas a las que se refiere el art 14 estableciendo que

"están obligadas a relacionarse por medios electrónicos"

y las físicas a las que, por vía reglamentaria, se podrá obligar a recibir notificaciones

"para determinados procedimientos y para ciertos colectivos...que por razón de su capacidad económica, técnica, dedicación profesional u otros motivos quede acreditado que tienen acceso y disponibilidad de los medios electrónicos necesarios".

Por lo tanto, en el caso de personas jurídicas -sociedades de capital, fundaciones, asociaciones, etc- el legislador entiende que poseen una infraestructura y presume que tienen capacidad para recibir la notificación electrónica. No ocurre lo mismo con las personas físicas, donde el legislador no presume la existencia de dicha capacidad y sólo se impone por vía reglamentaria a determinados colectivos y siempre que quede acreditada y justificada dicha capacidad.

En el caso que enjuiciamos estamos ante una persona jurídica: INGERSOLL-RAND RODAMIENTOS HOLDING SL.

Por lo demás, el art 28 de la Ley 11/2007 consagra una idea que va a ser constante en la notificación electrónica: la denominada estructura bifásica.

En efecto, la Administración, en primer lugar, remite un aviso al interesado en el que comunica que tiene a disposición la notificación; y, en segundo lugar, el interesado accede al punto de acceso general electrónico donde aquella se encuentra disponible. Así, con claridad el art 28.2 diferencia claramente entre la puesta a disposición y el acceso al contenido, al disponer que

"el sistema de notificación permitirá acreditar la fecha y hora en que se produzca la puesta a disposición del interesado del acto objeto de notificación, así como la de acceso a su contenido, momento a partir del cual la notificación se entenderá practicada a todos los efectos legales".

Ahora bien, es necesario regular lo que ocurre si, puesta a disposición la notificación, el destinatario no accede al contenido.

Pues bien, el art. 28.3 dispone al efecto que

"cuando, existiendo constancia de la puesta a disposición transcurrieran diez días naturales sin que se acceda a su contenido, se entenderá que la notificación ha sido rechazada con los efectos previstos en el artículo 59.4 de la Ley 30/ 1992 , de Régimen Jurídico y del Procedimiento Administrativo Común y normas concordantes, salvo que de oficio o a instancia del destinatario se compruebe la imposibilidad técnica o material del acceso»".

4.- Posteriormente se hace una referencia al Real Decreto 1671/2009, de 6 de noviembre, por el que se desarrolló parcialmente la Ley 11/2007.

Se efectúa así:

«el art 32 del RD 1671/2009 , estableció que



"la obligatoriedad de comunicarse por medios electrónicos con los órganos de la Administración General del Estado o sus organismos públicos vinculados o dependientes, en los supuestos previstos en el artículo 27.6 de la Ley 11/2007, de 22 de junio, podrá establecerse mediante orden ministerial. Esta obligación puede comprender, en su caso, la práctica de notificaciones administrativas por medios electrónicos, así como la necesaria utilización de los registros electrónicos que se especifiquen".

Regulando el art 38 la

"notificación mediante la puesta a disposición del documento electrónico a través de dirección electrónica habilitada".

Estableciendo que:

"1.- Serán válidos los sistemas de notificación electrónica a través de dirección electrónica habilitada siempre que cumplan, al menos, los siguientes requisitos:

a) Acreditar la fecha y hora en que se produce la puesta a disposición del interesado del acto objeto de notificación.

b) Posibilitar el acceso permanente de los interesados a la dirección electrónica correspondiente, a través de una sede electrónica o de cualquier otro modo.

c) Acreditar la fecha y hora de acceso a su contenido.

d) Poseer mecanismos de autenticación para garantizar la exclusividad de su uso y la identidad del usuario.

2.- Bajo responsabilidad del Ministerio de la Presidencia existirá un sistema de dirección electrónica habilitada para la práctica de estas notificaciones que quedará a disposición de todos los órganos y organismos públicos vinculados o dependientes de la Administración General del Estado que no establezcan sistemas de notificación propios. Los ciudadanos podrán solicitar la apertura de esta dirección electrónica, que tendrá vigencia indefinida, excepto en los supuestos en que se solicite su revocación por el titular, por fallecimiento de la persona física o extinción de la personalidad jurídica, que una resolución administrativa o judicial así lo ordene o por el transcurso de tres años sin que se utilice para la práctica de notificaciones, supuesto en el cual se inhabilitará esta dirección electrónica, comunicándose así al interesado.

3.- Cuando se establezca la práctica de notificaciones electrónicas con carácter obligatorio, la dirección electrónica habilitada a que se refiere el apartado anterior será asignada de oficio y podrá tener vigencia indefinida, conforme al régimen que se establezca por la orden del Ministro de la Presidencia a la que se refiere la disposición final primera. Respecto del resto de direcciones electrónicas habilitadas dicho régimen se establecerá mediante orden del titular del Departamento correspondiente".

Se regula, por lo tanto, la puesta a disposición del documento mediante la denominada "dirección electrónica habilitada" (DEH). Norma que, a su vez, ha sido desarrollada por la Orden PRE/878/2010».

5.- Más adelante se expone la regulación de la gestión electrónica en los procedimientos tributarios en estos términos:

«Que la ley 11/2007 era de aplicación a la AEAT, se infiere de la simple lectura del art. 2.1.a) de dicha norma en relación con la Disposición Adicional Cuarta .

De aquí que el Real Decreto 1/2019, de 8 de enero, modifícase el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (RGII) añadiendo un nuevo art. 115 bis.

Disponiendo que

"cada Administración tributaria podrá acordar la asignación de una dirección electrónica para la práctica de notificaciones a los obligados tributarios que no tengan la condición de persona física".

Y añadiendo que

"asimismo, se podrá acordar la asignación de una dirección electrónica a las personas físicas que pertenezcan a los colectivos que, por razón de su capacidad económica o técnica, dedicación profesional u otros motivos acreditados, tengan garantizado el acceso y disponibilidad de los medios tecnológicos precisos".

La norma diferencia claramente entre las personas jurídicas y las físicas. Ciertamente no utiliza el término "persona jurídica", pero la razón de que no se use es que también se consideraba que la notificación podría efectuarse a otros obligados tributarios -vgr. las "entidades sin personalidad jurídica"- a los que, en principio, podría presumírseles una capacidad similar a las personas jurídicas -en esta línea el actual art. 14 de la Ley 39/2015 -.



La norma añadía que

*"transcurrido un mes desde la publicación oficial del acuerdo de asignación, y previa comunicación del mismo al obligado tributario, la Administración tributaria correspondiente practicará, con carácter general, las notificaciones en la dirección electrónica...."*

*En el ámbito de competencias del Estado, mediante Orden del Ministro de Economía y Hacienda se regulará el régimen de asignación de la dirección electrónica por la Agencia Estatal de Administración Tributaria así como su funcionamiento y extensión al resto de la Administración tributaria estatal.*

*En todo caso, los obligados a recibir las notificaciones telemáticas podrán comunicar que también se considere como dirección electrónica cualquier otra que haya sido habilitada por la Administración del Estado para recibir notificaciones administrativas electrónicas con plena validez y eficacia.....*

*Fuera de los supuestos que se establezcan conforme a lo dispuesto en este artículo, para que la notificación se practique utilizando algún medio electrónico, se requerirá que el interesado haya señalado dicho medio como preferente o haya consentido su utilización".*

*El siguiente hito en materia tributaria lo encontramos en el Real Decreto 1363/2010.*

*Esta norma tomó, esencialmente, dos decisiones: regular las notificaciones de la AEAT mediante una norma con rango superior a la Orden Ministerial; y utilizar la DEH antes descrita sin hacer uso del mecanismo establecido en el RGII.*

*A la decisión de regular la materia por Real Decreto se refiere el propio Real Decreto 1363/2010, razonando que aunque la regulación podría hacerse por Orden Ministerial se opta por la regulación en Real Decreto.*

*Probablemente la razón de esta opción normativa radica en los dictámenes del Consejo de Estado.*

*En efecto, (...) en el Dictamen 1858/2009 del Consejo de Estado, que analizó la introducción de un nuevo art 115 bis, no se realizó objeción alguna a que el instrumento regulador fuese una Orden Ministerial.*

*En el Dictamen 215/2010, de Anteproyecto de Economía Sostenible, se dictaminó que la expresión "reglamentariamente" remitía al "ejercicio ordinario de la potestad reglamentaria, esto es al que se realiza por el Consejo de Ministros". Añadiendo que "dada la trascendencia de la materia tributaria y su cercanía al derecho a la tutela judicial efectiva -en sentido amplio, al derecho de defensa-, se entiende que la remisión debería hacerse a un Real Decreto aprobado por el Consejo de Ministros" y así se hizo.*

*Posteriormente, en el Dictamen 1815/2010, relativo al Real Decreto 1363/2010, consideró acertado que la regulación se efectuase por Real Decreto, en concreto se dice, "nada hay que objetar a la opción por el rango de real decreto, considerándose esta una solución más acertada desde el punto de vista de la relevancia de la materia afectada".*

*El art 4 del Real Decreto 1363/2010, insiste en la diferenciación entre personas jurídicas y físicas al establecer que*

*"estarán obligados a recibir por medios electrónicos las comunicaciones y notificaciones administrativas que en el ejercicio de sus competencias les dirija la Agencia Estatal de Administración Tributaria las entidades que tengan la forma jurídica de sociedad anónima (entidades con número de identificación fiscal -NIF- que empiece por la letra A), sociedad de responsabilidad limitada (entidades con NIF que empiece por la letra B), así como las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica que carezcan de nacionalidad española (NIF que empiece por la letra N), los establecimientos permanentes y sucursales de entidades no residentes en territorio español (NIF que empiece con la letra W), las uniones temporales de empresas (entidades cuyo NIF empieza por la letra U), y las entidades cuyo NIF empiece por la letra V y se corresponda con uno de los siguientes tipos: Agrupación de interés económico, Agrupación de interés económico europea, Fondo de Pensiones, Fondo de capital riesgo, Fondo de inversiones, Fondo de titulización de activos, Fondo de regularización del mercado hipotecario, Fondo de titulización hipotecaria o Fondo de garantía de inversiones".*

*Y añade, además, la posibilidad de realizar notificaciones a determinados sujetos, "con independencia de su personalidad o forma jurídica" en los supuestos tasados del art. 4.2. La obligación no se impone al resto de personas físicas.*

*No es necesario extenderse con más detalle en la regulación vistos los términos del presente debate. Baste con indicar que se regula la inclusión obligatoria en el sistema y que, en nuestro caso, no consta defecto alguno en la práctica de dicha inclusión. Lo que implica que la sociedad demandante sabía que la AEAT procedería a realizarle notificaciones electrónicas en la forma y con las consecuencias prevenidas en la norma».*



6.- Finalmente se exponen las razones por las que ese sistema de notificación electrónica obligatoria a las personas jurídicas es acorde con los principios constitucionales:

«Nos encontramos ahora en condiciones de analizar la constitucionalidad de la norma.

La Sala, con la parte demandante, entiende que, en efecto, la regulación proporcionada de las notificaciones puede tener reflejo en el derecho a la tutela judicial efectiva.

No es una norma que regule directamente el derecho a la tutela judicial efectiva. Pero, sin duda, es cierto que la corrección en la notificación puede tener proyección en el derecho a la tutela judicial efectiva regulado en el art 24.1 de la Constitución en la medida en que la falta de conocimiento del acto puede, en última instancia, impedir un acceso pleno a los Tribunales - **STC 111/2006 ; 113/2006 y 46/2008** .

Ahora bien, como razona la **STC 111/2006** , pare verificar si el sistema establecido es acorde con los principios constitucionales, lo que debemos es examinar si la imposición obligatoria de la notificación electrónica a las personas jurídicas es "necesaria, razonable y proporcionada".

Y la respuesta de la Sala es que la legislación respeta dichos principios por las siguientes razones:

a.- La potestad de imponer el uso obligatorio de los medios electrónicos en las comunicaciones es razonable.

El establecimiento de una Administración electrónica es absolutamente necesario desde parámetros de modernidad y tiene como objetivo la obtención de una mayor eficacia en la actuación administrativa - art 103 CE -. Sin duda alguna, mediante el establecimiento de un sistema obligatorio de notificación se logra el objetivo propuesto de contribuir a una mayor eficacia administrativa y, en especial, de la administración tributaria, esencial para la defensa del interés general -juicio de idoneidad-. El medio utilizado, es adecuado para la obtención del fin buscado -juicio de necesidad-. Y, sobre todo, es proporcional pues mediante su imposición se derivan beneficios o ventajas para el interés general, sin lesión grave de otros bienes jurídicos -juicio de proporcionalidad en sentido estricto-.

En efecto, presumir que las personas jurídicas y, en particular, las sociedades mercantiles disponen de medios tecnológicos precisos para ser incluidas en el sistema DEH es razonable. La propia naturaleza de estas personas permite suponer que tienen medios a su disposición o, si se quiere, que pueden buscarlos o incluso apoderar a un tercero al efecto. No siendo contrario a la Constitución que el legislador imponga a las personas jurídicas que ejercen actividades económicas mayores cargas como consecuencia de la adopción de forma societaria - de la que se infiere la existencia de medios- y sin que dichas entidades puedan excusarse en su rechazo a la implantación de las nuevas tecnologías o en su comodidad personal, con lesión del interés general.

En el ámbito tributario, además, la obligatoriedad se encuentra, si cabe, más justificada desde el momento en que estas entidades ya se venían relacionándose con la AEAT por medios telemáticos al estar obligadas a presentar el IS -Orden EHA/1433/2007- como el resto de las autoliquidaciones periódicas -Orden EHA/3435/2007-, por dicha vía. La normativa mercantil les impone obligaciones contables y registrales que implican una capacidad técnica, económica y organizativa mayor que la que supone su inclusión en el DEH. Y, por último, existe un uso generalizado de los medios electrónicos -interpretación sociológica-. En este sentido se ha pronunciado la **STS de 22 de febrero de 2012 (Rec. 7/2011 )** donde se razona que

"el ámbito subjetivo de personas afectadas por la disposición impugnada, y dadas las características de estas, no se puede aceptar que se trate de un requisito técnico que pueda considerarse de imposible cumplimiento para las entidades destinatarias de las notificaciones".

Añadiendo que

"por la naturaleza de las cosas las entidades incluidas en el ámbito de aplicación del Reglamento no están afectadas por las limitaciones que la ley prevé sobre "acceso y disponibilidad" de medios tecnológicos, a efectos de imponer la asunción de las notificaciones electrónicas".

Por lo demás, el plazo de diez días establecido en el art. 28.3 de la Ley para acceder a la notificación es razonable. Razonabilidad que, en la actualidad, debe entenderse incrementada por lo establecido en la Orden 3552/201, de 19 de diciembre, que regula, entre otras cosas, los términos en los que los obligados tributarios pueden ejercitar la posibilidad de señalar días en los que la Agencia Estatal de Administración Tributaria no podrá poner notificaciones a su disposición en la dirección electrónica habilitada. Los denominados "días de cortesía". Que, en esencia, suponen que los obligados tributarios que estén incluidos, con carácter obligatorio o voluntario, en el sistema de dirección electrónica habilitada en relación con la Agencia Estatal de Administración Tributaria pueden señalar hasta un máximo de 30 días en cada año natural durante los cuales dicha Agencia no podrá poner notificaciones a su disposición en la dirección electrónica habilitada».



**CUARTO.- La sentencia recurrida: el rechazo de las impugnaciones referidas a la indebida habilitación reglamentaria y el principio de reserva de ley [FJ Quinto].**

«Resuelto el argumento esencial: la imposición obligatoria de un sistema de notificación electrónica obligatoria a las personas jurídicas, procede que rechacemos el resto de los argumentos vertidos por las siguientes razones:

En primer lugar, en cuanto al juego del principio de legalidad no existe infracción. En efecto, si lo que se pretende es sostener que la materia debió ser regulada por Ley Orgánica al regularse un derecho fundamental, lo cierto es que el legislador está regulando la notificación electrónica. Sin perjuicio de que la regulación, como hemos razonado con anterioridad, pueda tener algún reflejo en el derecho a la tutela judicial efectiva. La reserva de Ley Orgánica sólo es exigible cuando se regule de forma directa un derecho fundamental y éste no es el caso - **STC 01/1991 y 127/1994**, entre otras-.

La habilitación para la realización de notificaciones obligatorias se realiza por una norma con rango de ley, cual es la Ley 11/2007; sin perjuicio de que la norma tributaria pueda regular las especialidades correspondientes a su ámbito -que es lo que realiza el RD 1361/2010-. Por lo tanto, es la propia ley la que habilita para la imposición de la notificación electrónica obligatoria.

La parte recurrente sostiene que se trata de una habilitación legal excesiva, genérica o en blanco. Pero la Sala no comparte su punto de vista.

En efecto, de una lectura sistemática del art. 27.6 se infiere que la Administración a la hora de establecer la obligatoriedad de la notificación electrónica obligatoria no goza de una discrecionalidad plena o absoluta, sin límite alguno. Lejos de ello, es necesario que justifique que las personas físicas a las que se imponga la notificación obligatoria tengan una "capacidad económica o técnica, dedicación profesional u otros medios acreditados" que permitan inferir de una forma razonable que se puede acceder a los medios tecnológicos precisos para hacer real la notificación electrónica. Es verdad que esas expresiones van referidas a las personas físicas, no a las jurídicas. Pero ello es debido a que el legislador presume la existencia de dicha capacidad económica o técnica en las personas jurídicas. La presunción, como hemos venido sosteniendo, es razonable y no atenta contra derecho alguno, pues no estamos en el ámbito de las personas físicas en el que podría discutirse si la imposición de cargas constituye una restricción de su ámbito de libertad. En suma, la ley autoriza de forma suficiente a la Administración para que imponga la notificación obligatoria a las personas jurídicas. Repárese, por lo demás, en que la recurrente, en ningún momento dice que no tenga dicha capacidad.

Esta interpretación es acorde con la doctrina contenida en la **STS de 22 de febrero de 2012 (Rec. 7/2011)**, de cuya lectura se infiere que la habilitación legal es suficiente.

De hecho, la sentencia parte de dicha habilitación y aclara que el término "comunicación" comprende también las notificaciones.

Y, por otra parte, que la obligatoriedad establecida respecto de las empresas, en particular las personas jurídicas, es legalmente irreprochable, pues de "la naturaleza de las cosas" se infiere que "las entidades incluidas en el ámbito de aplicación del Reglamento no están afectadas por las limitaciones que la ley prevé sobre "acceso y disponibilidad" de medios tecnológicos, a efectos de imponer la asunción de las notificaciones electrónicas".

El problema del sistema establecido por el art. 27.6 de la Ley 11/2007, que remite al reglamento para el establecimiento de la comunicación obligatoria, no es tanto el de reserva de ley, ni el de ilegalidad del reglamento por infracción de lo establecido en la ley -en contra de lo que sostiene el recurrente una interpretación sistemática de los arts. 6.2.a) y 27.6 de la Ley 11/2007 invita a sostener que la disposición reglamentaria no contraviene la ley-.

El problema al que se enfrentó el legislador fue que la implantación inmediata del sistema de notificación electrónica obligatoria podía haber generado disfunciones, de aquí la invitación a la Administración a la progresiva implantación del sistema por vía reglamentaria. Proceso que, en relación con las personas jurídicas, el art 14 de la Ley 39/2015 parece dar por concluido».

**QUINTO.- La sentencia recurrida: el rechazo de la infracción del principio de buena fe [FJ Sexto].**

«Por último, la entidad recurrente sostiene que la Administración infringió el deber de buena fe, pues no debió de considerar rechazada la notificación, sin más, debiendo intentar la notificación por otro medio.

En el fondo lo que está sosteniendo es la aplicación de una solución análoga a la establecida para otras notificaciones, exigiendo un segundo intento de comunicación. Se trae a colación jurisprudencia que reprocha al notificador haber acudido por edictos, sin intentar la notificación personal antes de acudir a la notificación personal.





Ahora bien, la Sala no puede enjuiciar la idoneidad de la regulación legislativa. Lo que corresponde al Tribunal es analizar si, en efecto, procede la aplicación de la técnica de la analogía y, asimismo, analizar si la actuación de la Administración garantizó en forma suficiente la efectividad de la notificación.

Y la opinión de la Sala es que dados los hechos acreditados por la Administración la notificación estuvo suficientemente garantizada y, además, no procede aplicar el instituto de la analogía al no existir identidad de razón.

En efecto, habiéndose cumplido con los requisitos establecidos en la norma, como hemos razonado con anterioridad, la concesión de un plazo de diez días desde la puesta a disposición para acceder al contenido es razonable - art 28.3 de la Ley 11/2007 -. Razonabilidad que se ve incrementada con la posibilidad de solicitar días de cortesía en los términos establecidos en la Orden 3552/2011. Si el recurrente tenía alguna dificultad en atender a su correo pudo solicitar a la administración el disfrute de dichos días, lo que no nos consta que hiciese.

No es posible aplicar una solución análoga a la establecida en el art 59.2 y 5 de la Ley 30/199 (2).

En efecto, dicha norma dispone que

"cuando la notificación se practique en el domicilio del interesado, de no hallarse presente éste en el momento de entregarse la notificación .... 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" -art 59.2-".

Por otra parte, el art 59.5 añade que deberá acudir a la vía edictal cuando intentada la notificación, no hubiese sido posible su práctica.

Pero estas normas, no pueden ser de aplicación en el caso de la notificación electrónica, no sólo por el hecho de que el legislador establece un régimen jurídico distinto; sino también porque dicha regulación no obedece a una motivación arbitraria, lejos de ello, la diferencia en el tratamiento jurídico es razonable. En efecto, no tiene sentido acudir a la vía edictal, pues la notificación si ha sido posible desde el momento en que se han cumplido todos los requisitos exigidos por la norma. Tampoco tiene sentido intentar una segunda notificación, pues la norma no la exige, ya que se tiene la certeza de que aquella se encuentra a disposición del solicitante. Otra cosa es que el destinatario no acceda a su contenido en plazo por causas a él no imputables, lo que deberá alegar y justificar.

En suma, la jurisprudencia, en materia tributaria, viene considerando correcta la notificación electrónica cuando se deja transcurrir el plazo de diez días, pese a la puesta a disposición - **STSJ de Madrid de 25 de septiembre de 2014 (Rec. 751/2012 )** y **STSJ de Castilla-León (Burgos) de 23 de mayo de 2014 (Rec. 134/2013 )**-. Si bien, admite la posibilidad de que el destinatario alegue y justifique circunstancias que le hayan impedido acceder en plazo a la notificación (vgr. un fallo del sistema - **SAN (5ª) de 23 de diciembre de 2009 (Rec. 117/2009 )**- o cuando no se ha notificado la inclusión obligatoria en el sistema en el sistema - **SAN (2ª) de 7 de enero de 2016 (Rec. 158/20139 )** ). Sin embargo, en el caso de autos, nada se dice sobre la concurrencia de dichas circunstancias, simplemente pese a estar incluido en el sistema y conocer la inclusión, no se accedió en plazo. Este es, por lo demás, el criterio seguido por la **STSJ de Canarias (Las Palmas) de 9 de julio de 2013 (Rec.234/2013 )** , confirmada por la **STS de 29 de octubre de 2014 (Rec. 3557/2013 )** ».

#### **SEXTO.- El recurso de casación de Ingersoll-Rand Rodamientos Holding, S.L.**

Desarrolla en su apoyo los cinco motivos que continúan.

I.- El primer motivo, amparado en la letra d) del artículo 88.1.d) de la Ley reguladora de esta jurisdicción -LJCA -, denuncia dos grupos de infracciones. Por un lado, la de los artículos. 24.1 y 18.4 de la Constitución (CE ), que la habría causado la sentencia recurrida al aplicar los artículos 27.6 y 28.1 y 3 de la Ley 11/2007 , de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos (LAE).

Y, por otro, la de los artículos 163 de la Constitución (CE ) y 35 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTC ), ya que la Sala de instancia yerra en el examen que realiza sobre la constitucionalidad de esos preceptos de la LAE que acaban de ser mencionados.

La inconstitucionalidad que se propugna de los artículos 27.6 y 28.1 y 3 de la Ley 11/2007 (LAE) lo sería porque la obligación de comunicación por medios electrónicos prevista en el artículo 27.6, con los efectos establecidos en el artículo 28.3, no garantiza a los administrados el conocimiento efectivo del acto que les afecta; y porque se lleva a cabo así una limitación del derecho a la tutela judicial efectiva sin atender a las exigencias del Tribunal Constitucional de que esa limitación se justifique en la preservación de otro derecho protegido por la Constitución y determinando la necesidad, razonabilidad y proporcionalidad de la limitación.

Lo sería también por haberse vulnerado la prescripción del artículo 18.4 CE (*"La ley limitará el uso de la informática para garantizar el honor y la intimidad personal y familiar de los ciudadanos y el pleno ejercicio de sus derechos"*).

Se dice también que esa inconstitucionalidad del artículo 27.6 se extendería al artículo 28 (apartados 1 y 3) por la conexión existente entre dichos preceptos.

Y se considera insuficiente para aceptar la constitucionalidad de estos preceptos legales los razonamientos expuestos por la sentencia recurrida para considerar la obligatoria notificación electrónica a las personas jurídicas como "necesaria, razonable y proporcionada".

Finalmente, se aduce que, como consecuencia de la anterior infracción invocada del artículo 24 CE, la sentencia infringe también los artículos 163 CE y 35 LOTC, aduciendo a este respecto que la validez de los artículos 27.6 y 28.1 y 3 de la LAE fue decisiva para el fallo recurrido, habida cuenta que la inconstitucionalidad y nulidad de estos preceptos debía haber conllevado la de las normas reglamentarias derivadas de ellos y, también de la Resolución del TEAR de 29 de julio de 2013.

Y se defiende la procedencia del planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad de esos artículos 27.6 y 28 (apartados 1 y 3) LAE para, una vez declarada esa inconstitucionalidad, se case la sentencia recurrida y se resuelva el debate en los términos que fueron interesados en la demanda planteada en la instancia.

**II.-** El motivo segundo [ artículo 88.1.d) LJCA ] señala la infracción del artículo 53.1 CE (y la jurisprudencia sobre él), desde el argumento principal de que el artículo 27.6 de la Ley 11/2007 (LAE) vulnera el principio de reserva de ley establecido en el artículo 53.1 CE.

Como también aduce la infracción de los artículos 163 CE y 35 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional (LOTC).

Para defender su reproche insiste este motivo en las razones que fueron esgrimidas en el debate planteado en la instancia en apoyo de esa inconstitucionalidad del artículo 27.6 LAE: (i) que las notificaciones administrativas suponen una injerencia en el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva; (ii) que las injerencias de esa naturaleza las reserva a la ley el artículo 53.1 CE; y (iii) que la vulneración de la reserva de Ley la produce ese artículo 27.6 LAE al establecer que cualquier Administración puede establecer reglamentariamente a los administrados la obligación de recibir notificaciones por vía electrónica con las consecuencias del artículo 28.3.

Se añade que la sentencia recurrida infringe el precepto constitucional referido al rechazar esa argumentación que fue planteada en la demanda, censurando que la Sala de instancia aluda a la reserva de Ley Orgánica del artículo 81 CE cuando lo sostenido en demanda fue la vulneración de la reserva de Ley del artículo 53.1 CE.

Y se dice después que tanto la sentencia recurrida como el repetido artículo 27.6 LAE han vulnerado el artículo 53.1 como la jurisprudencia que lo interpreta; y como expresivas de esta última se citan, entre la STC de 19 de julio de 2010, la STC 38/1984, de 24 de julio y la 292 de 30 de noviembre.

Más adelante se expone que, como consecuencia de la anterior infracción invocada, la sentencia infringe también los artículos 163 CE y 35 LOTC, aduciendo a este respecto que la validez del artículo 27.6 y 28.1 y 3 de la LAE fue decisiva para el fallo recurrido, habida cuenta que la inconstitucionalidad y nulidad de estos preceptos debía haber conllevado la de las normas reglamentarias derivadas de ellos y, también de la Resolución del TEAR de 29 de julio de 2013.

Y se defiende la procedencia del planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad de los artículos 27.6 y 28 (apartados 1 y 3) LAE, por ser contrarios a los artículos 24.1, 18.4, 53.1 y 31.3 CE., para, una vez declarada esa inconstitucionalidad, se case la sentencia recurrida y se resuelva el debate en los términos que fueron interesados en la demanda planteada en la instancia.

**III.-** El motivo tercero, deducido por el cauce del artículo 88.1.c) de la LJCA, denuncia falta de motivación de la desestimación de la pretensión subsidiaria que había sido planteada para el caso de que no fuese acogida la solicitud de planteamiento de inconstitucionalidad.

Dicha pretensión subsidiaria reclamaba la anulación del acto recurrido por haber aplicado los artículos 115 bis del RGGI (Real Decreto 1065/2007), 36.4 del Real Decreto 1671/2009 y 2 del Real Decreto 1363/2010 porque, en el criterio de la parte recurrente, estas disposiciones generales debieron considerarse no conformes a Derecho por haberse excedido de lo que les estaba permitido.

Y esa falta de motivación pretende sostenerse con el argumento de que, a este respecto, fue insuficiente la única referencia que la sentencia recurrida hizo sobre esa desestimación mediante esta declaración de su FJ quinto:



"El problema del sistema establecido por el art. 27.6 de la Ley 11/2007 , que remite al reglamento para el establecimiento de la comunicación obligatoria, no es tanto el de reserva de ley, ni el de ilegalidad del reglamento por infracción de lo establecido en la ley -en contra de lo que sostiene el recurrente una interpretación sistemática de los arts. 6.2.a ) y 27.6 de la Ley 11/2007 invita a sostener que la disposición reglamentaria no contraviene la ley-".

Se dice que esa referencia tan somera no colma la exigencia de motivación que establecen los artículos 248.3 LOPJ y 218 LEC , en su relación con los artículos 24 y 120.3 CE , porque no permite conocer cuál ha sido la lógica seguida por la sentencia para llegar a su conclusión, ni cual es la interpretación sistemática a la que se refiere.

**IV.-** El motivo cuarto [ artículo 88.1.d) de la LJCA ] imputa al fallo recurrido la infracción del artículo 62 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre , de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Común [LRJ/PAC] y la jurisprudencia sobre el mismo, que se habría producido al haber considerado la sentencia de instancia que las disposiciones reglamentarias en las que se basa el acto recurrido no son "contra legem".

Se sostiene en apoyo de lo anterior que los artículos 115 bis del RGGI (Real Decreto 1065/2007 ), 36.4 del Real Decreto 1671/2009 y 2 del Real Decreto 1363/2010 carecen de cobertura legal y son nulos de pleno derecho y así debió declararlo la sentencia recurrida; como también que, al no haberlo hecho así, infringió el principio de jerarquía normativa, el artículo 62.2 de la Ley 30/1992 y la jurisprudencia que ha interpretado este precepto.

La argumentación principal desarrollada para intentar justificar lo que antecede arranca del derecho a elegir que se regula en el artículo 6.2.a) de la LAE y, con este punto de partida, se sostiene que esos preceptos reglamentarios cuya validez se cuestiona vienen a establecer una exclusión del derecho de elección de medios electrónicos reconocido al administrado que no está prevista en la ley.

Y es desde esa vulneración del principio de jerarquía normativa, que en el criterio de la recurrente se habría producido, como a continuación se defiende que lo procedente habría sido declarar la nulidad de pleno derecho por aplicación de lo establecido en el artículo 62.2 de la Ley 30/1992 .

**V.-** El motivo quinto. [ artículo 88.1.d) LJCA ] invoca la vulneración de la doctrina tanto del Tribunal Constitucional como de este Tribunal Supremo, en lo que exigen sobre el máximo deber de diligencia que pesa sobre la Administración para asegurarse de que el administrado tiene efectivo conocimiento de los actos que le afectan, porque lo relevante no es tanto que se cumplan las previsiones legales sobre como se llevan a efecto las notificaciones, sino que los administrados lleguen a tener conocimiento de ellas.

Ésas son las ideas principales aducidas para dar sustento a este motivo, que se acompañan de la cita inicial de la STS de 2 de junio de 2011 y la STC de 24 de septiembre de 2007 y de la mención posterior de las SsTC 126/1991 , 290/1993 , 149/1998 y 78/1999 .

#### **SÉPTIMO.- Examen de los motivos de casación primero y segundo.**

No son de acoger los reproches de estos dos motivos de casación, al ser acertadas las razones que la sentencia recurrida desarrolla para rechazar la inconstitucionalidad de los artículos 27.6 y 28.1 y 3 de la Ley 11/2007 (LAE), que fue pretendida por la parte recurrente sobre la base de la posible vulneración del derecho fundamental de tutela judicial efectiva del artículo 24 CE y el requisito de reserva de ley para la regulación del ejercicio de los derechos fundamentales establecido en el artículo 53.1 del propio texto constitucional.

Estas razones figuran en la reseña de la sentencia recurrida que con anterioridad se hizo y, completándolas aquí para hacerlas más explícitas, se resumen en lo siguiente:

1.- Situados en la hipótesis dialéctica de que las notificaciones electrónicas afecten al ejercicio del derecho fundamental de tutela judicial efectiva, ha de decirse que la regulación aquí controvertida, esto es, los mencionados artículos 27.6 y 28.1 y 3 de la Ley 11/2007 (LAE) cumplen el requisito de reserva de ley establecido para la regulación de dicho ejercicio en el artículo 53.1 CE , ya que esos dos preceptos forman parte de un texto normativo que tiene el necesario rango de ley.

2.- Tanto la regulación de la obligación de comunicarse por medios electrónicos con las Administraciones públicas del citado artículo 27.6 LAE, como el régimen y los efectos dispuestos para la notificación por medios electrónicos que se establecen en los apartados 1, 2 y 3 de ese también mencionado artículo 28 del mismo texto legal , tienen, como viene a señalar la Sala de instancia, una justificación razonable y proporcional; y, por ello, no cabe apreciar en estos preceptos una disminución o privación de las garantías que son inherentes al derecho fundamental de tutela judicial efectiva del artículo 24 CE .

Es una regulación razonable porque pretende aprovechar al máximo las posibilidades que en la actualidad ofrece la notificación electrónica para alcanzar, en relación con personas jurídicas o colectivos que tengan



garantizado el acceso y disponibilidad de los medios tecnológicos precisos, las más altas cotas en lo que concierne a la meta de eficacia administrativa proclamada por el artículo 103 CE .

Como es también proporcional porque en esa notificación electrónica obligatoria es de apreciar todo lo siguiente: (a) la obtención del antes mencionado resultado de una mayor eficacia administrativa y, de esta manera, una mejor atención de los intereses generales; (b) un sistema de garantías dirigido a acreditar al interesado la puesta a su disposición del acto objeto de notificación y el acceso al contenido de este último, con lo que se cumple la finalidad, que es esencial en toda notificación, de garantizar que llega a su destinatario de manera exacta el conocimiento que lo que la Administración le quiere trasladar; y (3) y la no constancia de intereses o derechos relevantes que resulten sacrificados como consecuencia de este sistema de notificación (el recurso no los explica convincentemente).

#### **OCTAVO.- Examen de los motivos de casación tercero y cuarto.**

Es igualmente infundada la falta de motivación que se denuncia, en el motivo tercero, respecto de la desestimación de la impugnación reglamentaria que fue planteada con carácter subsidiario a la inconstitucionalidad preconizada para los artículos 27 y 28 de la Ley 11/2007 .

La lectura completa del FJ quinto de la sentencia recurrida no permite compartir que dicho fallo no explique las razones por las que no advierte en las normas reglamentarias combatidas contravención legal. Y así ha de ser considerado desde el momento en que ese FJ quinto no se limita a invocar a este respecto, de manera genérica e inexplicada, esa interpretación sistemática que afirma de los artículos 6.2.a) y 27.6 de la LAE (como se viene a decir en el recurso), pues tal afirmación está precedida, de manera detallada y extensa, de los efectos que conlleva la inferencia en que se traduce dicha interpretación sistemática.

En lo que se refiere a la validez de las normas reglamentarias cuya falta de cobertura legal se denuncia en el cuarto motivo de casación, ha de estarse a lo que sobre esta cuestión se razonó y resolvió en la sentencia de esta Sala y Sección de 22 de febrero de 2012 (Recurso núm. 7/2011 ), que desestimó la impugnación planteada contra el Real Decreto 1363/2010, de 29 de octubre [sobre regulación de supuestos de notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria].

Así lo imponen razones de coherencia y unidad de doctrina, derivadas de los postulados constitucionales de seguridad jurídica e igualdad en la aplicación de la ley ( artículos 9.3 y 14 CE ).

Y lo que merece transcribirse aquí de esta sentencia es lo siguiente:

*« (...) Con referencia al primero de los motivos es indudable que la Ley 11/2007 en el citado artículo 27.6 contiene una habilitación para que reglamentariamente se determine el modo en que las "comunicaciones" pueden efectuarse. El término "comunicaciones" comprende también las notificaciones, por lo que no ofrece dudas que las notificaciones que el Decreto impugnado regula tienen la habilitación que el precepto de la ley expresada contiene.*

*La misma consideración ha de ser hecha con respecto a la impugnación sustentada en la especialidad de las normas tributarias, pues es claro que al no estar reguladas las notificaciones electrónicas en las normas tributarias vigentes su regulación en las normas de derecho administrativo común constituye el mecanismo supletorio de regulación que el artículo séptimo de la L.G.T. consagra, lo que excluye la vulneración alegada.*

*Por último, y con respecto a la falta de mención de los requisitos a que los reglamentos deben sujetarse en materia de notificaciones y que vienen fijados en la ley, es claro, asumiendo las observaciones formuladas por la AEAT, que ha de concluirse que el ámbito subjetivo de personas afectadas por la disposición impugnada, y dadas las características de estas, no se puede aceptar que se trate de un requisito técnico que pueda considerarse de imposible cumplimiento para las entidades destinatarias de las notificaciones.*

*Efectivamente, el texto legal citado establece en su artículo 27.6:*

*"Reglamentariamente, las Administraciones Públicas podrán establecer la obligatoriedad de comunicarse con ellas utilizando sólo medios electrónicos, cuando los interesados se correspondan con personas jurídicas o colectivos de personas físicas que por razón de su capacidad económica o técnica, dedicación profesional u otros motivos acreditados tengan garantizado el acceso y disponibilidad de los medios tecnológicos precisos".*

*Se infiere del texto legal citado que los criterios establecidos en la ley sobre este punto son: "capacidad económica", "capacidad técnica", "dedicación profesional" u "otros medios acreditados".*

*Pero el precepto añade otra nota de no menor importancia que es la de que esté "garantizado el acceso y disponibilidad de los medios tecnológicos precisos".*



La Sala estima que, aunque en el Decreto impugnado no se contienen esas limitaciones, el ámbito subjetivo establecido impide que las mencionadas limitaciones afecten a las personas que el autor del Reglamento ha decidido incluir en el sistema de notificaciones electrónicas.

Por la naturaleza de las cosas las entidades incluidas en el ámbito de aplicación del Reglamento no están afectadas por las limitaciones que la ley prevé sobre "acceso y disponibilidad" de medios tecnológicos, a efectos de imponer la asunción de las notificaciones electrónicas.

(...)- La cita que el recurrente hace de los principios que informan la L.G.T. en su artículo tercero , y que se dicen conculcados por el texto legal impugnado, no puede ser acogida, aunque sólo sea porque tal cita: "principio de igualdad", "principio de progresividad y equitativa distribución de la carga tributaria" y "confiscatoriedad", carezca de razonamiento alguno destinado a acreditar la vulneración que los principios citados sufren como consecuencia del Decreto impugnado.

(...) .- La vulneración que el recurrente imputa al Decreto impugnado de lo dispuesto en el artículo 112 de la L.G.T. olvida que la habilitación legal que al Decreto litigioso otorga la Ley 11/2007 excluye que las notificaciones controvertidas vulneren el precepto de la L.G.T. invocado.

Se trata de dos modos de efectuar notificaciones tributarias; uno, el establecido en el artículo 109 y siguientes de la LGT , y, otro, distinto, el regulado en el Decreto impugnado, estos dos modos de notificación tienen ámbitos de aplicación separados, que coexisten, y que por tanto, ni se solapan, ni se superponen».

#### **NOVENO.- Examen del motivo de casación quinto.**

Debe fracasar también por ser compartir así mismo lo que la sentencia recurrida razona sobre la materia debatida en este motivo, que en esencia consiste en lo siguiente: en el tiempo de los hechos litigiosos había de estarse a la regulación específica establecida para el rechazo de la notificación electrónica en el artículo 28.3 de la Ley 11/2007 ; la validez de esta norma legal no cabe cuestionarla, por lo que antes se expuso sobre su constitucionalidad; y no puede aplicarse analógicamente la regulación directamente establecida para otra modalidad de notificaciones.

#### **DÉCIMO.- Desestimación del recurso y costas procesales.**

Todo lo antes razonado impone la desestimación del recurso de casación, así como la imposición de una condena en costas en aplicación de lo establecido en el artículo 139 de la Ley Jurisdiccional .

Pero la Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el apartado 4 de ese artículo 139 de la LJCA , señala como cifra máxima a que asciende esa imposición de costas, por la totalidad de los conceptos comprendidos en ellas, la de ocho mil euros.

Y para la fijación de la expresada cantidad se tienen en cuenta los criterios habituales seguidos por esta Sala y, desde ellos, se pondera la complejidad de lo suscitado en el recurso de casación y la dedicación requerida para formular el escrito de oposición.

## **FALLO**

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

**1.-** Desestimar el recurso de casación interpuesto por Ingersoll-Rand Rodamientos Holding, S.L., contra la sentencia de 19 de julio de 2016 de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (dictada en el recurso núm. 573/2013 ).

**2.-** Imponer a la parte recurrente las costas correspondientes al presente recurso, con la limitación que se expresa en el último fundamento de derecho de esta sentencia.

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

Así se acuerda y firma.

D. Nicolas Maurandi Guillen

D. Jose Diaz Delgado D. Angel Aguallo Aviles

D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Francisco Jose Navarro Sanchis D. Jesus Cudero Blas



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

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ