



Roj: **STS 5385/2015 - ECLI:ES:TS:2015:5385**

Id Cendoj: **28079130022015100574**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **16/12/2015**

Nº de Recurso: **1302/2014**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **CONTENCIOSO**

Ponente: **MANUEL MARTIN TIMON**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SAN 4840/2013,**
AAAN 216/2013,
STS 5385/2015

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a dieciséis de Diciembre de dos mil quince.

Vistos por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida por los Excmos. Sres. Magistrados, el presente recurso de casación, para la unificación de doctrina, número 1302/2014, interpuesto por D^a Marina Quintero Sánchez, Procuradora de los Tribunales, en representación de **D. Adrian**, contra la sentencia de la Sección Séptima, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, de 18 de noviembre de 2013, dictada en el recurso contencioso-administrativo número 103/2013, deducido frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 11 de diciembre de 2012, en materia de impugnación de diligencia de embargo.

Ha comparecido y se ha opuesto al recurso, el Abogado del Estado, en representación y defensa que legalmente le corresponde, de la **ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO**.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- Los antecedentes que han conducido al recurso de casación para la unificación de doctrina que hemos de resolver son, debidamente simplificados, los expuestos en la sentencia impugnada, los siguientes:

1º.- Con fecha 10 de febrero de 2003 se notificó a D. Adrian el acuerdo por el que se le declaraba responsable subsidiario de las deudas pendientes de pago de la mercantil KUO HABITAT, S.A. en aplicación del artículo 40.1, primer párrafo, de la Ley 230/2003 General Tributaria.

Dicho Acuerdo fue notificado en el domicilio de la entidad GETISA, S.A., c/ Hernán Cortés 27-2º de Santander.

2º .- El Sr. Adrian, mediante escrito presentado en 25 de febrero de 2003, interpuso reclamación económico-administrativa frente al referido acuerdo ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cantabria, indicándose como domicilio a efectos de notificaciones, el situado en la c/ DIRECCION000, nº NUM000 - NUM001 de Santander.

3º .- El TEAR de Cantabria desestimó la reclamación mediante resolución de 27 de mayo de 2004, que fue notificada mediante publicación en el Boletín Oficial de Cantabria de fecha 8 de noviembre de 2004, tras dos intentos de notificación practicados ambos en el domicilio identificado por el interesado en la reclamación interpuesta, es decir, c/ DIRECCION000 NUM000, de Santander. Tales intentos corresponden, según consta en el expediente, a la puesta de manifiesto tras la presentación de la reclamación, intento realizado en fecha 16 de junio de 2003 y a la resolución, cuyo intento de notificación se produjo en fecha 31 de agosto de 2004.

4º.- Como consecuencia de ello, el 26 septiembre de 2005, la Dependencia de Recaudación de Santander dictó acuerdo de ejecución del fallo procediendo al levantamiento de la suspensión de las deudas incluidas en el acuerdo de declaración de responsabilidad. La notificación de dicho acuerdo se realizó de nuevo en la c/ DIRECCION000 NUM000 - NUM001 con resultado desconocido y procediendo a la publicación del mismo mediante edictos.

Posteriormente, se procedió a la emisión de las correspondientes providencias de apremio, cuyos intentos de notificación, con resultado de desconocido, se efectuaron en la c/ DIRECCION000 nº NUM000 , NUM001 , de Santander, según consta en el expediente. Tras estos intentos, se procedió a la publicación de las providencias de apremio mediante publicación en el Boletín Oficial de Cantabria.

5º.- Con fecha 3 de enero de 2008, se acordó emitir diligencia de embargo de bienes inmuebles con número 46082330005D.

D. Adrian interpuso recurso de reposición contra la misma y, tras su desestimación, reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Valencia que dictó resolución, de fecha 29 de septiembre de 2010, estimatoria en parte, en la medida en que, de un lado, anuló la diligencia de embargo, por no considerar correctamente notificada la providencia de apremio, en razón a la existencia de otro domicilio en el que podría haberse practicado la notificación (el de la c/ DIRECCION001 NUM002 - NUM000 de Santander), y de otro, no estimó la alegación de prescripción, al considerar que el TEAR de Cantabria había actuado correctamente conforme a la legislación vigente al tiempo de interponer la reclamación económico-administrativa, en 25 de febrero de 2003, contra el acuerdo de derivación de responsabilidad, pues el artículo 48 del Reglamento de reclamaciones económico-administrativas, aprobado por Real Decreto 391/1996, *"En el primer escrito que se presente en cada reclamación económico administrativa, en cualquiera de sus instancias, habrá de expresarse necesariamente el domicilio en que deban hacerse las notificaciones, teniéndose por bien practicadas las que se verifiquen en dicho domicilio mientras no se haya acreditado en el expediente la sustitución de aquél por medio de escrito o de comparecencia personal suscrita por el interesado o apoderado."*

6º.- El recurso de alzada que frente a la resolución de la referencia interpusiera el Sr. Adrian ante el Tribunal Económico-Administrativo Central fue desestimado por éste en Resolución de 11 de diciembre de 2012.

SEGUNDO. - La representación procesal de D. Adrian interpuso recurso contencioso-administrativo contra la resolución del TEAC a que acaba de hacerse referencia, ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, y la Sección Séptima de dicho Organismo, que lo tramitó con el número 103/2013, dictó sentencia estimatoria en parte, de fecha 18 de noviembre de 2013, y posterior Auto de aclaración, de 16 de diciembre de 2013.

En efecto, la Sala no apreció la prescripción instada por el demandante y hoy también recurrente, pero sí indefensión en el mismo, por lo que declaró la nulidad de actuaciones seguidas ante el TEAR de Cantabria (39/0311/03) para que notificara su resolución, de fecha 27 de mayo de 2004, en el domicilio que por el interesado se señale.

TERCERO. - D. Adrian, representado por la Procuradora de los Tribunales Dª Marina Quintero Sánchez, interpuso recurso de casación para la unificación de doctrina contra la sentencia dictada, según escrito presentado ante la Sala de instancia en 3 de febrero de 2014, en el que solicita su revocación, en el sentido de declarar la carencia de virtualidad interruptiva de la prescripción a la notificación edictal del trámite de alegaciones y posteriormente de la resolución del TEAR de Cantabria, declarando en su lugar la prescripción del derecho de la Administración a exigir la deuda tributaria y condenando a la Administración a la devolución de 213.792,18 euros y los intereses legales correspondientes.

CUARTO. - El Abogado del Estado se opuso al recurso interpuesto, según escrito presentado en 26 de marzo de 2014, en el que solicita la declaración de no haber lugar al mismo, con costas.

QUINTO. - Habiéndose señalado para deliberación, votación y fallo, la audiencia del quince de diciembre de dos mil quince, en dicha fecha tuvo lugar la referida actuación procesal.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Martín Timón, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Como se ha dicho en los Antecedentes, la sentencia declara la nulidad de actuaciones para que el TEAR de Cantabria notifique su resolución de 27 de mayo de 2004, pero no aprecia la prescripción del derecho a exigir la deuda tributaria liquidada, a cuyo efecto se argumenta en los Fundamentos de Derecho Tercero y Cuarto:



"TERCERO: En el caso que nos ocupa, de los antecedentes antes sistematizados, atendidas las actuaciones ante el TEAR de Valencia aquí examinadas y ante el TEAR de Cantabria, cuya trascendencia resulta decisiva a la hora de resolver el presente litigio, así como de los razonamientos del TEAC, deben resaltarse las siguientes consideraciones:

Respecto a la nulidad de la diligencia de embargo debido a la falta de notificación de la providencia de apremio, la actuación de la Administración no fue correcta por cuanto no realizó aquellas actuaciones que llevaran a una correcta notificación de la citada providencia debiendo haber buscado " *otros domicilios conocidos en los que razonablemente la notificación podría haber sido exitosa* ". Por esta razón no pudo entenderse válida la notificación edictal de la providencia dado que " *no se realizó intento alguno en el lugar en el que sí se notificaron las distintas deudas en periodo voluntario, en la DIRECCION001 NUM002 - NUM000 , de Santander, tal y como figura en el acuerdo de derivación de responsabilidad de las deudas de KUO HABITAT, SA.* "

Por consiguiente, la notificación de la providencia no surtió efectos y motivó la aplicación de uno de los motivos tasados de oposición contra una Diligencia de embargo, en concreto el del apartado B del artículo 170.3 de la Ley 58/2003 General Tributaria: " *falta de notificación de la providencia de apremio* ".

La providencia de apremio es el acto que marca el inicio del procedimiento de apremio sobre el patrimonio del deudor y dado que se trata de un procedimiento de oficio, ha de intentarse su notificación en los lugares establecidos en el artículo 110.2 LGT ".... *en el domicilio fiscal del obligado tributario o su representante, en el centro de trabajo, en el lugar donde se desarrolle la actividad económica o en cualquier otro adecuado a tal fin* ". Sólo cuando se hayan agotado todas las posibilidades de notificación se podrá acudir a la notificación por edictos ya que esta notificación es extraordinaria y debe utilizarse como último recurso tal y como ha establecido la jurisprudencia en múltiples pronunciamientos.

En el presente caso resulta obvio que la notificación debió intentarse, al menos, en el lugar donde se realizó la notificación del acuerdo de derivación, aunque no fuera el domicilio fiscal del interesado, para poder acudir a la notificación edictal.

Respecto a la segunda de las cuestiones alegadas, referida a la prescripción del procedimiento, el Tribunal Regional entiende (sic) que " *las providencias de apremio y el acto de ejecución del fallo del TEAR de Cantabria no se consideran interruptivos de la prescripción debido a su defectuosa notificación.* "

En este punto, el Tribunal Regional considera que la notificación al interesado de la Resolución dictada por el Tribunal Regional de Cantabria es correcta toda vez que se realizó siguiendo las prescripciones de la normativa vigente en el momento de interposición de la Reclamación económico administrativa.

Así, la citada Reclamación se presentó en fecha 25 de febrero de 2003, con anterioridad a la entrada en vigor de la actual Ley General Tributaria 58/2003, la cual se produjo el 1 de julio de 2004. Dado que el procedimiento de revisión se inició con la presentación de dicha reclamación, la legislación aplicable es la contenida en la Ley 230/1963 General Tributaria y el antiguo Reglamento de Revisión aprobado por RD 391/1996.

El artículo 48 del RD 391/1996 establece, en relación con el régimen jurídico aplicable a las notificaciones a practicar en el ámbito del procedimiento de revisión, que: " *En el primer escrito que se presente en cada reclamación económico-administrativa, en cualquiera de sus instancias, habrá de expresarse necesariamente el domicilio en que deban hacerse las notificaciones, teniéndose por bien practicadas las que se verifiquen en dicho domicilio mientras no se haya acreditado en el expediente la sustitución de aquél por medio de escrito o de comparecencia personal suscrita por el interesado o apoderado.* "

El Tribunal Regional considera que " *teniendo en cuenta que las notificaciones dentro del procedimiento de revisión se realizaron en el lugar señalado por el interesado en el escrito de interposición y dado que no se acredita el cambio de domicilio en el expediente, se considera correcta la notificación de la resolución, por lo que se considera un acto interruptivo de la prescripción del derecho al cobro* " , argumento que comparte el TEAC al tratarse de un procedimiento iniciado a instancia del interesado, siendo una obligación de éste la de facilitar a la Administración "un domicilio" que sirva para canalizar las comunicaciones que la Administración debe practicar en el curso de aquel procedimiento.

Como consecuencia de la validez, a su juicio, de la notificación edictal de la resolución 39/0311/2003 del TEAR de Cantabria producida en fecha 24 de noviembre de 2004 (tras su publicación, producida en fecha 8 de noviembre del mismo año), el TEAC considera interrumpida la prescripción desde el último acto interruptivo que consta en el expediente, en concreto, desde la interposición de la reclamación por el interesado en fecha 25 de febrero de 2003.

El cómputo del plazo de prescripción de cuatro años se inicia el día 24 de noviembre de 2004 (más concretamente, al día siguiente) extendiéndose en el tiempo hasta la siguiente fecha interruptiva, a saber, la



presentación del recurso de reposición contra la Diligencia de embargo. En dicho cómputo no se incluyen las actuaciones realizadas en el domicilio referenciado en la reclamación presentada por el interesado por cuanto dichas actuaciones (la ejecución del fallo de 3 de enero de 2008 y la notificación de la diligencia de embargo (cuya fecha de notificación no consta en el expediente) no se consideraron válidamente practicadas por el TEAR. El recurso contra la diligencia de embargo se interpone por el interesado el 8 de febrero de 2008, interrumpiendo el cómputo del plazo de prescripción del derecho de la Administración al cobro de la deuda tributaria.

En el expediente de reclamación no consta ningún escrito del reclamante, D. Adrian , indicando el cambio de domicilio. Por ello, el TEAC considera válidas las notificaciones practicadas en el expediente toda vez que se llevaron a cabo en el domicilio identificado por el propio reclamante en su escrito de interposición. Y produjo efectos, deviniendo el acto administrativo firme y originando la preclusión del procedimiento por el transcurso del plazo fijado para la interposición del correspondiente recurso contencioso-administrativo.

CUARTO: Ya hemos mencionado los datos esenciales sobre la notificación edictal de la resolución del TEAR de Cantabria (nos remitimos a los folios correspondientes del expediente -que no aparece foliado- donde se recoge dicha resolución de 27 de mayo de 2004, los intentos de notificación y la notificación en el BOC).

La Administración -en este caso el TEAR de Cantabria- no ha empleado toda la diligencia exigible, en orden a practicar la notificación de la resolución reseñada, y se ha dicho reiteradamente que no puede utilizarse la notificación edictal en menoscabo de las garantías procedimentales de los administrados.

Según se desprende del expediente, se intentaron practicar dos notificaciones, no resultando eficaz ninguna; seguidamente se notificó mediante el BOC. Y los intentos se efectuaron en el domicilio que había indicado el interesado al interponer la reclamación económico-administrativa (c/ DIRECCION000 NUM000 . NUM001 , vid. escrito de 25 de febrero de 2003, igualmente sin foliar). En definitiva el TEAR se acomodó a lo establecido en el citado artículo 48 del R.D. 391/1996 . Las alegaciones del recurrente sobre la interpretación de la "verificación" de las notificaciones carecen de consistencia. Es evidente que el TEAR se ajustó, estrictamente, a lo allí indicado y al domicilio señalada por el propio interesado, que, en ningún momento, indicó ningún cambio de domicilio a efecto de notificaciones. En consecuencia todo lo que antes se dijo, acogándose a la resolución del TEAR de Valencia y a la del TEAC, es correcto.

Ahora bien, es indudable que en el expediente del TEAR de Cantabria figuraban documentos con otro domicilio del interesado (el de c/ DIRECCION001 , NUM002 - NUM000 , de GESTISA) en donde se le notificó, entre otra muchas, la propia resolución de 19 de junio de 2002 del Jefe de la Dependencia Regional de Recaudación de la AEAT de Cantabria impugnada ante el TEAR de Cantabria y origen de este procedimiento de apremio que ha dado lugar al presente recurso y por la que se declaró la responsabilidad subsidiaria en su calidad de administrador de KUO HABITAT, S.A. Y bien pudo acudir el TEAR a dicho domicilio y no dejar al recurrente en la situación de indefensión a que, mírese por donde se mire, conduce la ficción de notificación edictal.

Así resulta desde el análisis de la notificación edictal o por comparecencia, desde la perspectiva del artículo 24 CE , como recogimos en la Sentencia de 19 de marzo de 2013 (recurso 540/12), de conformidad con las Sentencias del Tribunal Supremo de 10 de octubre de 2010 (recurso de casación para unificación de doctrina 36/06) y 22 de noviembre de 2012 (recurso de casación para unificación de doctrina 2125/11), recordando que "Como una constante jurisprudencia enseña la notificación edictal o por anuncios es rigurosamente excepcional, en tanto que debilita las posibilidades materiales del destinatario del acto de conocer su contenido y reaccionar frente a él. El Tribunal Constitucional se ha pronunciado en la línea de que la notificación por edictos tiene un carácter supletorio y excepcional, debiendo ser reputada como el último remedio, por lo que únicamente es compatible con el artículo 24 de la Constitución Española si existe la certeza o, al menos, la convicción razonable de la imposibilidad de localizar al demandado" recogiendo allí una amplia doctrina del Tribunal Constitucional y jurisprudencia del Tribunal Supremo a la que nos remitimos.

En el presente caso, las circunstancias reseñadas impiden considerar nula de pleno derecho la notificación edictal por cuanto - reiteramos los argumentos del TEAR y del TEAC ya reseñados- se han ajustado estricto sensu a lo previsto en el artículo 48 del R.D. 391/1996 y por lo tanto debe atribuírsele efecto interruptivo de la prescripción interesada por el recurrente, de conformidad con lo previsto en los artículos 66 y siguientes de la LGT . Ahora bien, es notoria la situación de indefensión en que ha quedado el recurrente, aunque en buena medida por su error al facilitar en su primer escrito ante el TEAR de Cantabria aquél domicilio, pero dicho error pudo ser subsanado no solo por el propio reclamante facilitando expresamente el domicilio correcto, sino también por el TEAR, que disponía de la posibilidad, bastante sencilla, de acudir a otro de los domicilios que constaban en el expediente antes de acudir a la notificación edictal.

En tales circunstancias la solución más adecuada es no sólo anular la diligencia de embargo como ha hecho el TEAR de Valencia y ratificado el TEAC, sino además retrotraer las actuaciones a la notificación por parte del



TEAR de Cantabria de su resolución de 27 de mayo de 2004 (reclamación 39/0311/03) para que el reclamante pueda impugnarla si lo considera oportuno conforme a la indicación de los recursos procedentes que allí se indican. Y es allí donde, en su caso, podrá alegar también la falta de formulación de alegaciones en la reclamación económico-administrativa. A tales efectos el recurrente deberá comunicar al TEAR de Cantabria un domicilio para notificaciones.

Y, en consecuencia, se rechaza la prescripción alegada así como el resto de las pretensiones del recurrente."

Posteriormente, el Auto de aclaración de 16 de diciembre de 2013, tras ratificar lo señalado en la sentencia, indicó:

"En definitiva, es clara la razón por la que la Sala ha atribuido eficacia interruptiva de la prescripción a la notificación edictal. El recurrente, es en buena medida, el responsable de su propia indefensión al facilitar erróneamente su domicilio en el escrito presentado ante el TEAR de Cantabria y la resolución impugnada se ha ajustado estrictamente a lo establecido en el artículo 48 del RD 391/96 , por cuanto que el recurrente no presentó escrito alguno para la sustitución del domicilio inicialmente indicado ni tampoco lo hizo mediante comparecencia personal suscrita por el interesado o apoderado.

Otra cosa, hubiera supuesto que el reclamante habría obtenido de su propio error al facilitar el domicilio para notificaciones, la prescripción de la deuda tributaria y la devolución de la cantidad en principio adeudada.

A pesar del indicado defecto, estrictamente atribuible al recurrente, la Sala apreció, en aras de evitar la indefensión del recurrente- insistimos, principalmente atribuible al mismo-, considerando la insatisfacción que genera la notificación edictal y entendiendo que el TEAR de Cantabria disponía de haber mostrado especial diligencia, de la posibilidad de conocer otro domicilio del reclamante, en el que notificar las resoluciones oportunas, que procedía *"retrotraer las actuaciones a la notificación por parte del TEAR de Cantabria de su resolución de 27 de mayo de 2004 (reclamación 39/0311/03) para que el reclamante pueda impugnarla si lo considera oportuno conforme a la indicación de los recursos procedentes que allí se indican. Y es allí donde, en su caso, podrá alegar también la falta de formulación de alegaciones en la reclamación económico-administrativa. A tales efectos el recurrente deberá comunicar al TEAR de Cantabria un domicilio para notificaciones."*

En cuanto al resto de las pretensiones se rechazaron.

Es claro, pues, que del conjunto del fallo que antes transcrito, donde dice *"desestimamos"*, debería haber dicho *"estimamos en parte"*, por mor de la retroacción parcial de actuaciones seguidas ante el TEAR de Cantabria. Se trata de un error de transcripción, tal y como resulta del conjunto de la transcrita parte dispositiva.

En consecuencia, de conformidad con el artículo 267 LOPJ , procede aclarar o rectificar la reseñada sentencia en el sentido de que donde dice *"desestimamos"* debe decir *"estimamos en parte"*, manteniendo en su integridad el contenido restante del fallo y sin que halla lugar a la subsanación o complemento de la reseñada sentencia".

SEGUNDO .- La representación procesal de D. Adrian interpone recurso de casación para la unificación de doctrina contra la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en defensa de la existencia de prescripción del derecho de la Administración a exigir el pago de la deuda tributaria, para lo cual aporta como sentencias de contraste, las siguientes:

- Sentencia de esta Sala de 13 de octubre de 2011(recurso de casación para la unificación de doctrina 244/2009).
- Sentencia de esta Sala de 20 de abril de 2007 (recurso de casación 2270/2002).
- Sentencia 15 de septiembre de 2011 (recurso de casación 6538/2011).
- Sentencia de 20 de enero de 2003 (recurso de casación 275/1998).

La tesis del recurrente es la de que interpuesta la reclamación económico-administrativa ante el TEAR de Cantabria contra el acuerdo de declaración de responsabilidad en 25 de febrero de 2003, no se tuvo noticia alguna hasta la diligencia de embargo de 3 de enero de 2008, pues resultaron incorrectas tanto la notificación edictal de concesión del trámite de alegaciones en 6 de agosto de 2003, como la de la resolución del TEAR.

TERCERO .- El Abogado del Estado opone al recurso de casación que la doctrina correcta es la sentencia recurrida, pues como se indica en ella, "una cosa es la notificación de las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo que marcan el punto arranque del plazo para recurrir y otra bien distinta es que los defectos o la demora en la notificación deban repercutir sobre la prescripción que sanciona la inactividad de la Administración, cuando como en el caso de autos no es lícito hablar de inactividad de la Administración por



plazo superior a cuatro años, cuando consta que el citado plazo comenzó a correr el 27 de marzo de 2004, fecha de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo defectuosamente notificada".

CUARTO.- Expuestas las posiciones de las partes, debemos partir de la concurrencia de identidad sustancial entre la sentencia impugnada y la dictada por esta Sala en 20 de abril de 2007, en el recurso de casación 2270/2002, referida a un supuesto de notificación personal fallida en el domicilio señalado para notificaciones y en el que se acudió a la notificación edictal pese a que en el expediente constaba otro domicilio, sin que la entidad interesada hubiera comunicado dicha circunstancia a la Administración Tributaria.

Concorre además la circunstancia de que la referida Sentencia de contraste considera aplicable en el supuesto el Reglamento de reclamaciones económico-administrativas aprobado por Real Decreto 391/1996, pues señala que *"El edicto publicado en el presente caso alude al Reglamento de 1981, pese a que la resolución notificada se produjo una vez vigente el Reglamento de 1996, en el que se cambian las normas de práctica de las notificaciones, y que resultaba aplicable ante el texto de su disposición transitoria."*

En todo caso, en dicha Sentencia se proclama el carácter subsidiario y residual de la notificación edictal incluso respecto de la notificación en otro domicilio que conste en el expediente administrativo y aún cuando el interesado no hubiera comunicado el cambio del que hubiera designado inicialmente.

En efecto, la sentencia de contraste estimó el recurso de casación con arreglo a la siguiente argumentación (Fundamento de Derecho Sexto):

"...la cuestión a resolver es si señalado un domicilio para notificaciones, el intento infructuoso en él, por cambio de domicilio, de la notificación por correo determina sin más y de forma automática la notificación edictal o, si por el contrario, ésta sólo procede utilizarla, no obstante no haberse comunicado el nuevo domicilio al órgano de reclamación, cuando no se haya podido practicar la notificación personal por los medios normales, y sea imposible conocer el domicilio del interesado.

Desde luego, el recurrente si hubiera extremado su diligencia, participando al TEAC su nuevo domicilio, no hubiera dado lugar a la notificación edictal. No obstante, ha de reconocerse que, esta Sala viene interpretando que la notificación edictal es residual, requiriendo el agotamiento previo de las otras modalidades que aseguren 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 10 de noviembre de 1993, 23 de febrero de 1996, 13 de marzo de 1997 y 21 de enero de 2003, entre otras.

Esta misma orientación, en cuanto a la procedencia y validez de las notificaciones edictales, ha sido también seguida por el Tribunal Constitucional, al examinar actos de comunicación de los órganos jurisdiccionales.

De acuerdo con el Tribunal Constitucional la notificación por edictos tiene un carácter supletorio y excepcional, debiendo ser considerada como remedio último, siendo únicamente compatible con el artículo 24 de la Constitución, si existe la certeza o, al menos, la convicción razonable de la imposibilidad de localizar al demandado (sentencias 48/82, 31 de mayo, 63/82, de 20 de octubre, y 53/03 de 24 de marzo, entre otras muchas), señalando, asimismo, que cuando los demandados están suficientemente identificados su derecho a la defensa no puede condicionarse al cumplimiento de la carga de leer a diario los Boletines Oficiales.

La sentencia recurrida no tuvo en cuenta esta doctrina, por lo que infringió la normativa reguladora de las notificaciones así como la doctrina jurisprudencial que la interpreta, por lo que procede estimar el recurso, y casar la sentencia, declarando, en su lugar, la improcedencia de la notificación edictal practicada, pues tuvo lugar, con sólo un intento fallido de la notificación postal y sin la realización de actividad alguna por el Tribunal para averiguar el domicilio del obligado, que fue conseguido fácilmente cuando se personó un agente tributario a notificar otra resolución para la ejecución del fallo del TEAC, dándose además la circunstancia que en este caso se comunicó a la Administración el cambio de domicilio de la sociedad, efectuándose también la inscripción en su momento en el Registro Mercantil de Barcelona, por lo que sin arduas y complejas indagaciones fácilmente se hubiera podido localizar al reclamante.

Ante la improcedencia de la notificación edictal, resulta innecesario pronunciarse sobre los defectos que se denuncian en relación a ella. (falta de publicación en el BOE, omisión de datos de la resolución en el anuncio publicado en el BOP de Barcelona, y falta de exposición del edicto en el tablón de la Secretaría del Tribunal), comportando aquella circunstancia que no pueda tenerse por practicada, en forma legal, la notificación de la resolución del TEAC, sino desde el momento en que la recepción efectivamente el 17 de abril de 1998 la entidad recurrente, lo que impide la extemporaneidad apreciada, dada la fecha de interposición del recurso jurisdiccional."

Y una vez casada la sentencia impugnada, la de contraste a la que nos referimos, argumenta la prescripción del derecho a liquidar en los siguientes términos, contenidos en el Fundamento de Derecho Séptimo:



"Entrando en el estudio de la demanda, se advierte que el fondo del asunto se centraba en determinar si la provisión por depreciación de valores realizada por la sociedad en 1988 era procedente y si la conducta de la misma mereció la imposición de sanción.

Sin embargo, con carácter previo, ha de examinarse la alegación de prescripción por transcurso de más de 5 años desde la interposición del recurso de alzada ante el TEAC el 23 de diciembre de 1992 hasta la válida notificación de su resolución el 17 de abril de 1998.

Cita la recurrente jurisprudencia sobre prescripción por paralización de las actuaciones durante más de cinco años ante los Tribunales Económico-Administrativo (sentencias de 27 de septiembre de 1995 , 17 de mayo de 1996 , 18 de marzo de 1992 , 23 de abril de 1996 y 6 de octubre de 1989), que, sin duda, ha de tenerse presente, pues aunque la interposición por el particular de un recurso o reclamación interrumpe la prescripción, ello no impide que comience a computarse otro plazo de prescripción.

El tema clave a despejar es si la realización del intento de notificación por correo certificado con acuse de recibo y la notificación edictal tienen entidad suficiente para interrumpir el plazo de prescripción establecido.

El art. 66.1a) de la Ley General Tributaria de 1963 señalaba como causa de interrupción de la prescripción de los derechos señalados en las letras a) b) y c) del art. 64, "cualquier acción administrativa, realizada con conocimiento formal del sujeto pasivo, conducente al reconocimiento, regulación, inspección, aseguramiento, comprobación, liquidación y recaudación del Impuesto devengado por cada hecho imponible".

En este caso, la resolución del TEAC es de 6 de noviembre de 1996, por lo que esta actividad era susceptible de interrumpir la prescripción, pero no es suficiente porque de la misma el sujeto pasivo no tuvo conocimiento formal hasta el 17 de abril de 1998.

Debemos recordar que esta Sala viene exigiendo como requisito para poder hablar de conocimiento formal la existencia de una válida notificación (sentencias de 31 de enero y 9 de octubre de 1989 (y 8 de julio de 1995), por lo que las notificaciones defectuosas son insuficientes para la interrupción de la prescripción, y de ahí que el sujeto pasivo no pueda darse por notificado hasta el momento en el que lo haya hecho expresamente.

Si todo ello es así, y se ha declarado que la notificación edictal era improcedente en este caso, la conclusión a que se llega es que tal acto no interrumpió la prescripción iniciada en su momento hasta que la sociedad tuvo conocimiento de la misma, habiendo pasado ya los cinco años que señalaba la Ley General Tributaria como plazo de prescripción, por lo que procede apreciar la prescripción alegada, con la consiguiente estimación del recurso Contencioso-Administrativo interpuesto, con anulación de la resolución impugnada y condena al pago de los gastos satisfechos por la formalización de los avales presentados para obtener la suspensión de la ejecución."

En consecuencia, no habiendo tenido en cuenta la sentencia impugnada la doctrina sobre notificaciones defectuosas que la sentencia de esta Sala sí aplica, procede, estimando el recurso, llevar a cabo su anulación.

La anterior decisión obliga a resolver lo que proceda dentro de los términos en que se plantea el debate (artículos 95.2.d) y 97.7 de la L.J.C.A .

Pues bien, interpuesta la reclamación económico-administrativa ante el TEAR de Cantabria en 25 de febrero de 2003 y siendo así que las notificaciones edictales practicadas en el presente caso no son válidas y que no consta ninguna causa de interrupción hasta la fecha de 8 de febrero de 2008, en la que el recurrente procedió interponer recurso de reposición contra la diligencia de embargo de 3 de enero de 2008, procede estimar el recurso contencioso-administrativo y declarar la prescripción del derecho a reclamar la deuda tributaria, con devolución de lo que por tal concepto se hubiera ingresado en su caso, con intereses legales.

QUINTO. - No ha lugar a la imposición de costas procesales en este recurso de casación ni en la instancia.

Por lo expuesto, en nombre de su Majestad el Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución,

FALLAMOS

PRIMERO .- Que debemos **ESTIMAR y ESTIMAMOS** el presente recurso de casación para la unificación de doctrina, número 1302/2014, interpuesto por D^a Marina Quintero Sánchez, Procuradora de los Tribunales, en representación de **D. Adrian** , contra la sentencia de la Sección Séptima, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, de 18 de noviembre de 2013, dictada en el recurso contencioso-administrativo número 103/2013 , sentencia que se casa y anula. Sin costas.

SEGUNDO .- Que debemos **estimar y estimamos** el recurso contencioso-administrativo número 103/2013, declarando la prescripción del derecho de la Administración a la reclamación de la deuda tributaria y anulando



las resoluciones administrativas dictadas para hacer efectiva la misma, con declaración del derecho de la devolución del importe que, en su caso, se pudiese satisfacer, con intereses legales

Así por esta nuestra sentencia, que deberá insertarse en la Colección Legislativa, definitivamente juzgando lo pronunciamos, mandamos y firmamos Manuel Vicente Garzon Herrero Emilio Frias Ponce Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Rafael Fernandez Montalvo **PUBLICACION** .- Leída y publicada ha sido, la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Manuel Martin Timon, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ