

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ064636

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 2448/2016, de 16 de noviembre de 2016

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2841/2015

SUMARIO:

Procedimiento de recaudación. Procedimiento de apremio. Motivos de impugnación. Falta de notificación de la liquidación. El material fáctico y valoración realizada por la Sala de instancia identifica dos conductas irregulares: la de la Administración -por las deficiencias en la notificación realizada y apartarse de la forma habitual de la notificación electrónica que venía haciendo-, y la de la recurrente -por la falta de diligencia de su empleada encargada de recibir las notificaciones electrónicas-. Ha de observarse que la Sala de instancia parte de la doctrina correcta, centra su discurso en el derecho de defensa, y analiza la conducta de la Administración, la imperfección de la notificación, y de la recurrente, la falta de diligencia del destinatario, significa el reproche penalizador que acompaña al recargo de apremio, en la línea en la que una constante jurisprudencia se ha movido cuando se trata de notificación de actos sancionadores en los que se exige a la Administración extremar el celo, y la desproporción entre las consecuencias y la conducta negligente de la empleada en relación con la imperfecta notificación electrónica, para concluir, por las especiales circunstancias del caso concreto, que otra solución colocaría al contribuyente en situación de indefensión. En definitiva, en última instancia habiendo aplicado correctamente la Sala la legislación vigente y la doctrina jurisprudencial sobre la materia, el debate se desplaza a una pura cuestión de valoración de la prueba, que conduce a la desestimación del recurso de casación. [Vid., en el mismo sentido, SAN, de 28 de mayo de 2015, recurso nº 186/2014 (NFJ063606), que se recurre en esta sentencia].

PRECEPTOS:

Ley 11/2007 (Acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos), arts. 27, 28 y 38.

PONENTE:

Don José Antonio Montero Fernández.

Magistrados:

Don EMILIO FRIAS PONCE
Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
Don JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO
Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ
Don JOSE DIAZ DELGADO
Don JUAN GONZALO MARTINEZ MICO
Don MANUEL VICENTE GARZON HERRERO
Don NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN
Don RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO

SENTENCIA

En Madrid, a 16 de noviembre de 2016

Esta Sala ha visto el recurso de casación n.º 2841/ 2015 interpuesto por La Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, contra la sentencia de 28 de mayo de 2015, de la Sección Séptima, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso contencioso-

administrativo núm. 186/2014 . Ha sido parte recurrida La Mutualidad General de la Abogacía, Mutualidad de Previsión Social a Prima Fija, representada por la procuradora D.ª María del Carmen Giménez Cardona, bajo la dirección letrada de D. Fernando Campo Antoñanzas.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

En el recurso contencioso-administrativo n.º 186/2014, seguido en la Sección Séptima, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, con fecha 28 de mayo de 2015, se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: «FALLO. Que estimamos el recurso contencioso-administrativo n.º 186/2014 interpuesto por la procuradora D.ª María del Carmen Jiménez Cardona, en nombre y representación de la Mutualidad General de la Abogacía, Mutualidad de Previsión Social a Prima Fija, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 30 de enero de 2014 (R.G. 3448/2012) por la que se desestima la reclamación económico-administrativa relativa a providencia de apremio, a que la demanda se contrae, que anulamos por su disconformidad a derecho, así como la providencia de apremio de la que trae causa.- No se hace expresa condena en costas».

Esta sentencia fue notificada al Sr. Abogado del Estado, en nombre y representación de La Administración General del Estado, el día 10 de junio de 2015.

Segundo.

El Sr. Abogado del Estado, en nombre y representación de La Administración General del Estado, presentó escrito de preparación del recurso de casación con fecha 15 de junio de 2015 , en el que manifestó su intención de interponerlo con sucinta exposición del cumplimiento de los requisitos procesales de admisibilidad.

Por diligencia de ordenación de fecha 17 de junio de 2015, se acordó tener por preparado el recurso de casación, remitir los autos jurisdiccionales de instancia y el expediente administrativo a la Sala Tercera del Tribunal Supremo y emplazar a las partes interesadas ante dicha Sala Tercera.

Tercero.

El Sr. Abogado del Estado, en y representación de La Administración General del Estado, parte recurrente, presentó con fecha 28 de septiembre de 2015, escrito de formalización e interposición del recurso de casación, en el que reiteró el cumplimiento de los requisitos procesales de admisibilidad y formuló los motivos que estimó pertinentes, el primero, al amparo del artículo 88.1.c) de la Ley Jurisdiccional , por infracción de los artículos 24 y 120 de la Constitución Española , así como los artículos 52 , 56 , 57 138 y concordantes de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa , al haberse dado dos veces el trámite para presentar la demanda, sin cobertura legal para ello; y, el segundo, al amparo del artículo 88.1.d) de la Ley Jurisdiccional , por infracción de los artículos 102 , 112 y 167 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , artículos 27 , 28 y 38 de la Ley 11/2007, de 22 de junio , de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos y, artículos 35 , 36 y 40 del Real Decreto 1671/2009, de 6 de noviembre , por el que se desarrolla parcialmente la Ley 11/2007, todo ello en relación a la jurisprudencia relativa a las notificaciones tributarias; infracción de las normas de la sana crítica en la valoración de la prueba, llevando a cabo el juzgador una valoración de los datos acreditados en autos, que es arbitraria e irrazonable y vulnera por ello los artículos 9.3 y 24 de la Constitución , en relación con la jurisprudencia del Tribunal Supremo, según la cual aunque la valoración de la prueba no puede ser discutida en casación, si pueden ser objeto de revisión en sede casacional, determinados temas probatorios o relacionados con la prueba como la infracción de las reglas de la sana crítica o cuando, al socaire de la valoración de la prueba, se realizan valoraciones o apreciaciones erróneas de tipo jurídico, como puede ser la aplicación a los hechos que se consideran probados de conceptos jurídicos indeterminados que incorporan las normas aplicables; con sus correspondientes fundamentos de derecho, suplicando a la Sala «dicte sentencia en su día, casando la recurrida y sustituyéndola por otra en la

cual se desestime el recurso contencioso-administrativo y se conforme la resolución del Tribunal Económico-Administrativo en su día impugnada».

Cuarto.

La Mutualidad General de la Abogacía, Mutualidad de Previsión Social a Prima Fija, representada por la procuradora D.^a María del Carmen Giménez Cardona, compareció y se personó, en concepto de parte recurrida.

Quinto.

Por providencia de fecha 19 de octubre de 2015, la Sala Tercera -Sección Primera- dio traslado a las partes para alegaciones sobre la concurrencia de la posible causa de inadmisión del recurso relativa, en relación con el motivo primero, por defectuosa preparación.

Por auto de fecha 4 de febrero de 2016, la Sala acordó declarar la inadmisión del motivo primero del recurso de casación, y la admisión del motivo segundo. Y, por auto de fecha 12 de mayo de 2016, la Sala acordó la remisión de las actuaciones a la Sección Segunda de conformidad con las normas de reparto de los asuntos entre las Secciones.

Sexto.

Dado traslado del escrito de formalización e interposición del recurso de casación, la procuradora D.^a María del Carmen Giménez Cardona, en nombre y representación de La Mutualidad General de la Abogacía, Mutualidad de Previsión Social a Prima Fija, parte recurrida, presentó con fecha 15 de julio de 2016, escrito de oposición al recurso, formulando los argumentos que consideró convenientes a su derecho, esto es, respecto al segundo motivo de casación -el único admitido-, el recurrente combate la tesis de la sentencia sobre la base de unos hechos que son, a nuestro criterio, incuestionables, declarados probados en la instancia y no compartiendo la trascendencia jurídica de los mismos. Así, la Administración recurrente sostiene que la notificación electrónica se ha llevado a efecto de conformidad con la normativa recogida en la Ley 11/2007 y Real Decreto 1363/2010, así como que se puede verificar la autenticidad del documento electrónico puesto a disposición del obligado tributario de conformidad con el Real Decreto 1671/2009, pero lo que no valora es que el acuerdo justifica la recepción de la notificación, pero no que ésta se haya llevado correctamente y observando todos los requisitos exigidos por la normativa tributaria, ya que ésta ha sido defectuosamente notificada. Ello propició que la Mutualidad no llegara a conocer la liquidación practicada por la AEAT, privándosele de la libertad de decidir si allanarse y pagar la deuda, o bien, recurrirla y solicitar la suspensión de la misma previa presentación de aval bancario suficiente, afectando directamente al derecho constitucional a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE). El acuerdo trata de transmitir la responsabilidad de una defectuosa notificación al obligado tributario, porque la notificación se ejecutó en plazo (28 de noviembre de 2011), pero la notificación fue defectuosa y ello impidió que el obligado tributario llegase a conocer el acto de liquidación -que es el principal fin y objetivo de la notificación- independientemente del plazo en que fuese realizado. La Mutualidad, en relación con la notificación defectuosa (que no conoció la existencia de la misma hasta el 20 de febrero de 2012) cuando recibió la providencia de apremio, todavía se encontraba en periodo voluntario de pago de la liquidación provisional, sin que hubiese comenzado el periodo ejecutivo y sin que hubiesen transcurrido los plazos para poder reclamar y, en su caso, avalar. Así pues, el acto de la notificación es un acto administrativo que pone fin a un procedimiento cuyo objeto es el de garantizar que el contenido de otro acto administrativo (el acuerdo de liquidación) llegue a conocimiento del interesado. Si la notificación no se hace correctamente queda privado de ejecutividad el acto de notificación. La notificación es, por tanto, condición jurídica de eficacia del acto notificado. En este sentido, el Tribunal Supremo en numerosas sentencias (entre otras STS de 20 de abril de 1992) establece que la notificación es un acto de comunicación formal de otro acto administrativo, del que depende la eficacia del segundo -no su validez-, y sólo desde que ella se produce (dies a quo) comienza el cómputo de los plazos para la interposición de los recursos procedentes. De conformidad con lo mantenido por el Tribunal Constitucional en numerosas sentencias (entre otras STC 176/200), la notificación es un elemento fundamental del derecho de defensa, ya que de ella depende la eficacia de la mayor parte de los actos administrativos, constituye un presupuesto básico del sistema de recursos y permite hacer realidad la tutela judicial efectiva consagrada en el artículo 24.1 de la Constitución . Por tanto, cabe concluir que, la notificación por medios telemáticos de actos administrativos no

puede ser nunca un obstáculo, al contrario, debe facilitar el ejercicio de los derechos y obligaciones de los contribuyentes. El defecto de la notificación, defectuosamente realizada el 28 de noviembre de 2011, ha generado tal indefensión a la Mutuality que no sólo debe determinar su nulidad, sino que además debe suponer la falta de validez de todas las actuaciones administrativas realizadas con posterioridad; suplicando a la Sala «tenga por interpuesta en tiempo y forma oposición al recurso de casación interpuesto contra la sentencia de fecha 28 de mayo de 2015, dictada por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el procedimiento 2840/2014 por la que declaraba nula la resolución del TEAC de 30 de enero de 2014 que desestimó la reclamación económica-administrativa 3448/2012 interpuesta contra acuerdo de la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la AEAT de 30 de abril de 2012, sobre providencia de apremio emitida el 16 de febrero de 2012 en concepto de Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2006-2008, con imposición de costas a la Administración recurrente».

Séptimo.

Terminada la sustanciación del recurso, y llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el 8 de noviembre de 2016, fecha en la que tuvo lugar el acto.

Octavo.

Con fecha 10 de noviembre de 2016, la presente sentencia pasa a la firma de los Excmos. Señores que conforman la Sección Segunda.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. Objeto del recurso.

Es objeto del presente recurso de casación la sentencia de la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional de fecha 28 de mayo de 2015, estimatoria del recurso contencioso administrativo dirigido contra la resolución del TEAC de 30 de enero de 2014 (R.G. 3448/2012), que desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta contra el acuerdo de la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la AEAT de 30 de abril de 2012, por el que se desestima el recurso de reposición deducido frente a la providencia de apremio de 16 de febrero de 2012, dictada por la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes para el cobro de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades -ejercicios 2006 a 2008- por importe total de 7.917.644,27 euros, incluido el recargo de apremio. La sentencia anula la expresa resolución, así como la providencia de apremio de la que trae causa.

Los hechos tenidos en cuenta por la Sala en la sentencia para su enjuiciamiento fueron los siguientes:

«1.- Con fecha 20 de febrero de 2012, le fue notificada a la interesada, la providencia de apremio con la clave de liquidación número A4195011026000180, en concepto de Impuesto de Sociedades ejercicios 2006-2008, Actas, emitida por la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes el 16 de febrero de 2012, por un importe total incluido el recargo de apremio de 7.917.644,27 euros (son 6.598.036,89 euros de principal - que incluye cuota e intereses- y 1.319.607,38 euros de recargo de apremio del 20%).

2.- Frente a dicha providencia de apremio la interesada interpone recurso de reposición manifestando la falta de notificación de la deuda en período voluntario de pago, en base a lo siguiente:

- Con fecha 28 de noviembre de 2011, la entidad accedió a su Dirección Electrónica Habilitada (DEH), y procedió a abrir una notificación, la cual, contiene un escrito en el que en primera página, únicamente encuentra el logotipo de la Agencia Tributaria, el texto "Nº de Remesa 00013290031" un código de barras al cual sigue el texto "9028010852 Certificado 1159019080817 MUTUALIDAD GENERAL DE LA ABOGACÍA MUTUALIDAD DE PREV", con el resto del folio en blanco hasta el pie de firma donde se encuentra la indicación "Documento firmado electrónicamente (R.D. 1671/2001 Art.21.c). Autenticidad verificable mediante Código Seguro Verificación

7BQBSLQFNSQU3T59 en www.agenciatributaria.gob.es ". La segunda página del documento está completamente en blanco. El formato de dicho escrito difiere radicalmente de todos los otros que, desde marzo de 2011, momento en el que MUGA está incluida en el sistema de notificaciones a través de DEH, viene recibiendo la entidad.

- Todos los documentos que MUGA ha venido recibiendo en dicha DEH, han sido documentos completos, desde la primera hasta la última página, detallando en el encabezamiento la Delegación y Dependencia que dicta el acto, sus datos de contacto, así como el impuesto al que se refieren y su número de referencia.

- La persona que accedió a la DEH y abrió el documento en cuestión, al encontrar las primeras páginas de la notificación en blanco, interpretó que era un error informático y no identificó dicho documento como acuerdo de liquidación derivado del acta del que dimanaba la providencia de apremio ahora impugnada".

3.- Con fecha 30 de abril de 2012, la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, dictó resolución notificada el 3 de mayo de dicho año desestimando el recurso de reposición.

Frente a esta resolución, la interesada interpone reclamación económico-administrativa, manifestando la indebida notificación de la liquidación en período voluntario de pago, electrónicamente, pues no accedió al contenido de la misma.

4.- El TEAC desestima la reclamación en su resolución de 30 de enero de 2014 recurrida ahora en sede jurisdiccional. Considera que el acto administrativo contra el que se interpone el recurso de alzada únicamente puede ser impugnado mediante la alegación de alguno de los motivos tasados de oposición recogidos en el artículo 167.3 de la LGT 2003 . Y, en este caso, la notificación de la liquidación a la reclamante en la dirección electrónica habilitada de la misma, es adecuada a derecho, pues la interesada estaba incluida obligatoriamente en la citada Dirección según comunicación de la AEAT a la misma obrante en el expediente y accedió debidamente al acuerdo de liquidación. Y razona:

" CUARTO: Así de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 28.5 de la Ley 11/2007, de 22 de junio , de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos y en los artículos 35 , 36 y 40 del Real Decreto 1671/2009, de 6 noviembre por el que se desarrolla parcialmente la Ley 11/2007, de 22 de junio, el acceso al contenido del documento puesto a disposición de la entidad en la sede electrónica surte los efectos de notificación del mismo.

El contenido del acto notificado cumple con todos los requisitos exigidos en el artículo 102.2 de la LGT de 2003 para los actos de liquidación.

En ningún caso la normativa vigente exige, que estos contenidos deban lucir en la primera página del documento electrónico que contiene el acuerdo de liquidación.

El formato empleado, en cualquier caso, es el que se aplica por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en los acuerdos de liquidación derivados de Actas de disconformidad con firma electrónica y, como se ha señalado anteriormente, contiene todos los requisitos previstos por la Ley General Tributaria para que se considere válidamente notificado.

El reclamante reconoce que cuando abrió el documento notificado, solamente accedió a las dos primeras páginas del mismo, y no continuó con la lectura del resto del documento. En cualquier caso, este comportamiento es imputable al obligado tributario, y no a la Administración, pues una vez efectuada la notificación de forma válida, merced al acceso al documento en la sede electrónica, es responsabilidad del interesado la lectura del documento completo».

Deja constancia la sentencia de instancia de la legislación aplicable: «debiendo puntualizarse que la citada Ley 58/2003, regula la "Notificación por comparecencia" en el artículo 112 , y, en conexión con ello, en el ámbito de las comunicaciones electrónicas debe acudir a la Ley 11/2007, de 22 de junio , de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos y al Real Decreto 1671/2009, de 6 noviembre por el que se desarrolla parcialmente la Ley 11/2007, de 22 de junio. El artículo 27 de la Ley regula las "Comunicaciones electrónicas" y el artículo 28 la "Práctica de la notificación por medios electrónicos", estableciendo el apartado 2 de este último 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", concluyendo en su apartado 5 que "Producirá los efectos propios de la notificación por comparecencia el acceso electrónico por los interesados al contenido de las actuaciones administrativas correspondientes, siempre que quede constancia de dichos acceso "; y la norma de

desarrollo dedica su Capítulo II a las "Notificaciones electrónicas" y en particular su artículo 38 a la "Notificación mediante la puesta a disposición del documento electrónico a través de dirección electrónica habilitada", siendo así que el acceso al contenido del documento puesto a disposición de la entidad en la sede electrónica surte los efectos de notificación del mismo».

Analiza la Sala de instancia las circunstancias concurrentes y la prueba pericial practicada. Da cuenta de que la notificación contenía la liquidación de la deuda tributaria, que la entidad estaba incluida en el sistema de dirección electrónica habilitada y asignación de la misma para la práctica de notificaciones y comunicaciones por la AEAT, y que notificado el texto íntegro de la liquidación mediante la puesta del mismo a su disposición en sede electrónica en 25 de noviembre de 2011, se accedió en 28 de noviembre de 2011 por una empleada a la notificación cursada, poseyendo la Mutualidad todos los datos para haber podido comprobar su contenido; y pone de manifiesto como el formato con el que se realiza la notificación que nos ocupa difiere del que venía siendo habitual en el resto de notificaciones, pudiéndose apreciar a simple vista las absolutas diferencias, resaltando que "difiere radicalmente", lo que le llevó a la Mutualidad a interpretar que se trataban de un error.

Realiza la Sala de instancia una serie de consideraciones, tales como la falta de diligencia de la Mutualidad y que la notificación era insuficiente o incompleta, o al menos no se hizo con la debida diligencia, como se hicieron las anteriores y posteriores notificaciones, y reconoce la falta de diligencia de ambas partes, pero con todo reflexiona en el sentido de que: «Ello no significa desconocer la plena validez de las notificaciones electrónicas y la eficacia de las mismas, pero sí, en este caso concreto, salvaguardar el derecho de la entidad contribuyente al examen, en su caso, de la cuestión de fondo.

Como señala la recurrente, la notificación por medios telemáticos de los actos administrativos no debe ser un obstáculo para su impugnación, sino que debe facilitar el ejercicio de los derechos y obligaciones de los contribuyentes. Es cierto, como esgrime la Administración, que se produjo la entrada en un sistema de comunicación pero no valora que la misma modificaba la forma habitual de las distintas notificaciones recibidas, antes y después de la cuestionada y podía inducir a un error al contribuyente que había firmado en disconformidad una liquidación de un importe económico importante e impide el acceso al amparo de los Tribunales, sin perjuicio de que reconozcamos cierta negligencia del contribuyente en este caso y que, aunque sustancialmente la notificación se ajusta a la normativa reseñada, incluido el artículo 102.2 de la LGT, no es completa, en el sentido, como apunta el reseñado informe pericial, que se omite el número de referencia al concepto y tipo de impuesto al que hace referencia; no presenta en su primera página la Delegación que emite la notificación, así como los datos de contacto de la misma y en sus dos primeras páginas no presenta ningún contenido del cuerpo de la resolución que se quiere notificar (vid. documentos nº 5 y 6 acompañados con la demanda), todo ello, insistimos, a diferencia de las innumerables notificaciones efectuadas por la Agencia Tributaria a la hoy recurrente, para lo que basta con la mera observación de la documentación incorporada en la demanda o del informe pericial. Si el fin principal del acto administrativo es que este sea conocido por el interesado, aquí la imperfección de la notificación, unida a la falta de diligencia del destinatario, impidió ese conocimiento.

Era perfectamente factible en este caso la notificación de la liquidación a la interesada de forma que hubiera tenido pleno y sencillo acceso a la misma y la Administración no ha empleado toda la diligencia exigible, en orden a practicar la notificación de la liquidación.

En un caso como el presente, el carácter penalizador del recargo de apremio -recargo de 1.319.607,38 euros- resulta desproporcionado a la luz de la insuficiente notificación por lo que procede conceder un nuevo plazo para impugnar el acuerdo liquidador o, en su caso, para el pago en periodo voluntario y no imponer un recargo del 20% de la liquidación a la contribuyente.

Es claro que las reseñadas circunstancias concurrentes dejan a la contribuyente en una situación de indefensión -sin que en cambio se haya acreditado mala fe en su actuación- y conllevan unas consecuencias desproporcionadas, que la anulación de la providencia de apremio permite zanjar».

Segundo.

Auto de la Sección Primera de este Tribunal Supremo sobre inadmisibilidad de los motivos de casación hechos valer.

La Sección primera de este Tribunal en auto de 4 de febrero de 2016, declaró la inadmisión del motivo primero del presente recurso de casación, quedando limitado el recurso a un único motivo, el segundo.

Tercero.

Valoración de la prueba. Doctrina general de las notificaciones en relación con las notificaciones electrónicas. Motivo segundo de casación.

Formula el Sr. Abogado del Estado el segundo motivo de casación al amparo del art. 88.1.d) de la LJCA , por infracción de los arts. 102 , 112 y 167 de la Ley 58/2003 , 27 , 28 y 38 de la Ley 11/2007 y 35 , 36 y 40 del Real Decreto 167/2009 , en relación con la jurisprudencia relativa a las notificaciones; y añade la infracción de las normas de la sana crítica en la valoración de la prueba, siendo la valoración de la Sala arbitraria e irrazonable y vulnera los arts. 9.3 y 24 de la CE , en relación con la jurisprudencia.

Considera el Sr. Abogado del Estado que no puede tacharse de falta de diligencia la actuación administrativa, puesto que como consta la notificación se hizo correctamente en tanto contenía todos los requisitos previstos en la LGT. Por el contrario si ha quedado plasmado la falta de diligencia del obligado tributario que se limita a acceder a las dos primeras páginas del documento, al punto que aún de entenderse que la notificación era defectuosa una mínima diligencia por parte de la Mutualidad habría hecho posible la constatación de lo notificado. Continúa afirmando que en el caso que nos ocupa ningún óbice cabe hacer porque se haya realizado la notificación por medios telemáticos, pues hubo envío de la notificación con el texto de la liquidación y efectiva recepción y apertura por el interesado, por lo que no existieron fallos técnicos informáticos o de comunicación que dificultaran la notificación; la falta de lectura de la notificación sólo se debió a que la empleada del obligado tributario no pasó de la segunda página. Por último considera que sobre la presunción de que el acto de que se trata llegó tempestivamente a conocimiento del interesado, respetándose las formalidades establecidas en las normas, lo aportado por la obligada tributaria no enerva las conclusiones a las que llegó el TEAC, por lo que llegar a otras conclusiones es contrario a la razón y a la lógica, conduciendo a resultados inverosímiles.

Ha de iniciarse el examen del debate propuesto por la última de las consideraciones que realiza el Sr. Abogado del Estado, esto es que «la prueba llevada a cabo resulta contraria a la razón e ilógica, conduciendo a resultados inverosímiles y evidenciando un ejercicio arbitrario del poder jurisdiccional». Debe advertirse la insuficiencia en la formulación de este submotivo casacional, ante una descripción exhaustiva de los hechos acaecidos y del desarrollo de las razones que impulsaron a la Sala de instancia a las conclusiones a las que llegó con expresa plasmación del proceso lógico seguido, ante ello el Sr. Abogado del Estado se limita a tachar la valoración de contraria a la razón e ilógica y se basa en exclusividad en que las declaraciones de la empleada recogida en acta notarial son declaraciones de parte, habiendo accedido la misma periódicamente a la página web de la AEAT para descarga de notificaciones, el que fuese la única vez que accedía a la comunicación con las características de la cuestionada no impedía que la hubiere conocido, y añade, sin más explicaciones, que tampoco es concluyente el informe pericial, y termina afirmando que la Mutualidad interpretó un error informático que no existía. Sin embargo como ha quedado transcrito el Tribunal de instancia cumpliendo con el mandato legal que le venía impuesto procedió a examinar la prueba de que dispuso, recogiendo de manera exhaustiva los hechos acaecidos, sobre los cuales, por su carácter objetivo, las partes están conteste y a obtener de ellos las conclusiones que plasmó en el texto de la sentencia, valorando la prueba en su conjunto y con arreglo a las reglas de la sana crítica. Y esa valoración y la calificación jurídica a la que le conduce, es intangible para este Tribunal, salvo en los supuestos en que la misma se hubiera realizado de modo arbitrario, sin sujeción a las reglas legales, u obteniendo conclusiones carentes de lógica o que pudieran tacharse de irracionales. Lo que en modo alguno resulta adecuado para propiciar el examen probatorio por este Tribunal en casación, es la simple alegación de la concurrencia de las razones expuestas, tal y como hace el Sr. Abogado del Estado, puesto que una valoración arbitraria, contraria a la razón o ilógica, no significa llegar a conclusiones distintas a las que aspiraba la parte interesada, sino a una valoración meramente voluntarista sin lógica ni sustento objetivo alguno, y asume la carga de fundar dicha apreciación la parte que denuncia la valoración de dicho modo, lo que no cabe simplemente es mostrar su desacuerdo y acompañar la opinión que le suscita determinados hechos, si a ello unimos que en el presente caso, como se ha dicho, la Sala de instancia explica el proceso lógico seguido y las razones que le llevan a la valoración realizada, concluir con tan escaso bagaje que se ha infringido las reglas de la sana crítica resulta de todo punto insuficiente para enervar la fuerza de convicción que acompaña a la valoración realizada por un juzgador imparcial.

No se cuestiona, todo lo contrario, como expresamente se recoge en la propia sentencia impugnada, la validez y eficacia de las notificaciones por comparecencia electrónica, prevista en el art. 112 de la LGT , y reguladas al tiempo de los hechos en los arts. 28.5 de la Ley 11/2007 (derogada por Ley 39/2015), «Producirá los efectos propios de la notificación por comparecencia el acceso electrónico por los interesados al contenido de las

actuaciones administrativas correspondientes, siempre que quede constancia de dichos acceso» y arts. 35 , 36 y 40 del Real Decreto 1671/2009 .

En lo que ahora interesa, el cambio tan radical que supone, en tema tan sumamente importante como el de las notificaciones administrativas, las notificaciones electrónicas, en modo alguno ha supuesto, está suponiendo, un cambio de paradigma, en cuanto que el núcleo y las bases sobre las que debe girar cualquier aproximación a esta materia siguen siendo las mismas dada su importancia constitucional, pues se afecta directamente al principio básico de no indefensión y es medio necesario para a la postre alcanzar la tutela judicial efectiva, en tanto que los actos de notificación «cumplen una función relevante, ya que, al dar noticia de la correspondiente resolución, permiten al afectado adoptar las medidas que estime más eficaces para sus intereses, singularmente la oportuna interposición de los recursos procedentes» [STC 155/1989, de 5 de octubre , FJ 2].

Como la práctica enseña, y buen ejemplo de ello es el caso ante el que nos encontramos, la materia es extremadamente casuística, lo cual no ha impedido que vía jurisprudencial se haya establecido una serie de reglas generales que procuren una cierta homogeneidad en su tratamiento práctico y sirvan de medida para ponderar cada caso concreto.

Con carácter general se ha entendido que lo relevante en las notificaciones no es tanto que se cumplan las previsiones legales sobre cómo se llevan a efecto las notificaciones, sino el hecho de que los administrados lleguen a tener conocimiento de ellas o haya podido tener conocimiento del acto notificado, en dicho sentido la sentencia del Tribunal Supremo de 7 de octubre de 2015, rec. cas. 680/2014 ; puesto que la finalidad constitucional, a la que antes se hacía mención, se manifiesta en que su finalidad material es llevar al conocimiento de sus destinatarios los actos y resoluciones al objeto de que éstos puedan adoptar la conducta procesal que consideren conveniente a la defensa de sus derechos e intereses y, por ello, constituyen elemento fundamental del núcleo de la tutela judicial efectiva sin indefensión garantizada en el art. 24.1 de la Constitución española (CE), sentencias del Tribunal Constitucional 59/1998, de 16 de marzo, FJ 3 , ó 221/2003, de 15 de diciembre, FJ 4 ; 55/2003, de 24 de marzo , FJ 2. Este es el foco que en definitiva debe alumbrar cualquier lectura que se haga de esta materia, lo que alcanza, sin duda, también a las notificaciones electrónicas.

Desde luego el desconocimiento de lo que se notifica, hace imposible no ya que pueda desplegarse una defensa eficaz, sino cualquier defensa. Por ello, lo realmente sustancial es que el interesado llegue al conocimiento del acto, sea uno u otro el medio, y por consiguiente pudo defenderse, o no lo hizo exclusivamente por su negligencia o mala fe, en cuyo caso no cabe alegar lesión alguna de las garantías constitucionales, dado el principio antiformalista y el principio general de buena fe que rigen en esta materia, sentencias del Tribunal Constitucional 101/1990, de 4 de junio, FJ 1 ; 126/1996, de 9 de julio, FJ 2 ; 34/2001, de 12 de febrero, FJ 2 ; 55/2003, de 24 de marzo, FJ 2 ; 90/2003, de 19 de mayo, FJ 2 ; y 43/2006, de 13 de febrero , FJ 2]. Por ello, como este Tribunal ha dicho, lo relevante, pues, no es tanto que se cumplan las previsiones legales sobre cómo se llevan a efecto las notificaciones, sino el hecho de que los administrados lleguen a tener conocimiento de ellas. Todo lo cual lleva a concluir, en palabras del propio Tribunal Constitucional, que ni toda deficiencia en la práctica de la notificación implica necesariamente una vulneración del art. 24.1 CE , ni, al contrario, una notificación correctamente practicada en el plano formal supone que se alcance la finalidad que le es propia, es decir, que respete las garantías constitucionales que dicho precepto establece, sentencias del Tribunal Constitucional 126/1991, FJ 5 ; 290/1993, FJ 4 ; 149/1998, FJ 3 ; y 78/1999, de 26 de abril , FJ 2].

Debe tenerse en cuenta que, como se ha señalado en numerosas ocasiones por este Tribunal, con carácter general, cuando se respetan en la notificación las formalidades establecidas normativamente siendo su única finalidad la de garantizar que el acto o resolución llegue a conocimiento del interesado, debe partirse en todo caso de la presunción iuris tantum de que el acto de que se trate ha llegado tempestivamente a conocimiento del interesado; presunción que cabe enervar por el interesado de acreditar suficientemente, bien que, pese a su diligencia, el acto no llegó a su conocimiento o lo hizo en una fecha en la que ya no cabía reaccionar contra el mismo; o bien que, pese a no haber actuado con la diligencia debida (naturalmente, se excluyen los casos en que se aprecie mala fe), la Administración tributaria tampoco ha procedido con la diligencia y buena fe que le resultan reclamables.

Sobre las anteriores premisas ha de hacerse el análisis del caso concreto. A dicho efecto, por las razones apuntadas anteriormente, ha de estarse al material fáctico y valoración realizada por la Sala de instancia, que en apretada síntesis identifica dos conductas irregulares la de la Administración, por las deficiencias en la notificación realizada y apartarse de la forma habitual de la notificación electrónica que venía haciendo, y la de la Mutualidad por la falta de diligencia de su empleada encargada de recibir las notificaciones electrónicas. Ha de observarse que

la Sala de instancia parte de la doctrina correcta, centra su discurso en el derecho de defensa, y analiza la conducta de la Administración, la imperfección de la notificación, y de la Mutualidad, la falta de diligencia del destinatario, significa el reproche penalizador que acompaña al recargo de apremio, en la línea en la que una constante jurisprudencia se ha movido cuando se trata de notificación de actos sancionadores en los que se exige a la Administración extremar el celo, y la desproporción entre las consecuencias y la conducta negligente de la empleada en relación con la imperfecta notificación electrónica, para concluir, por las especiales circunstancias del caso concreto, que otra solución colocaría al contribuyente en situación de indefensión. En definitiva, en última instancia habiendo aplicado correctamente la Sala la legislación vigente y la doctrina jurisprudencial sobre la materia, el debate se desplaza a una pura cuestión de valoración de la prueba, lo que nos conduce a las reflexiones realizadas anteriormente para desestimar el recurso de casación.

Cuarto. *Condena en costas.*

Todo lo cual comporta la desestimación del recurso de casación interpuesto, con expresa imposición de costas al recurrente, si bien, en uso de la facultad que otorga el art. 139.3 de la Ley Jurisdiccional, se limita su importe a 8.000 euros.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido 1.- Desestimar el recurso de casación interpuesto contra la sentencia dictada por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en fecha 28 de mayo de 2015, recaída en el recurso nº. 186/2014. 2.- Condenar en costas a la parte recurrente, con el límite cuantitativo expresado en el último de los Fundamentos Jurídicos.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso, e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

Manuel Vicente Garzon Herrero Nicolas Maurandi Guillen Emilio Frias Ponce Jose Diaz Delgado Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Francisco Jose Navarro Sanchis Juan Gonzalo Martinez Mico Rafael Fernandez Montalvo PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. Jose Antonio Montero Fernandez, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.