

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ072418

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 16 de enero de 2019

Vocalía 2.<sup>a</sup>

R.G. 10211/2015

**SUMARIO:**

**Notificaciones. Notificaciones defectuosas. Dos intentos de notificación contradictorios.** En el caso analizado, se alega la incorrecta notificación del acuerdo de inclusión obligatoria en el sistema de dirección electrónica habilitada y asignación de la misma para la práctica de notificaciones y comunicaciones dictado por la Administración respecto de la entidad, por insuficiente acreditación de la persona que se hizo cargo de la misma. El sistema de notificaciones electrónicas, como supuesto de utilización de técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos por la Administración tributaria prevista con carácter general en el art. 96 Ley 58/2003 (LGT), se establece mediante la Ley 11/2007 (Acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos). En su art. 27, dicha ley prevé la posibilidad de que reglamentariamente, las Administraciones Públicas establezcan 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 electrónicos precisos. Así, la inclusión obligatoria en el sistema de notificaciones electrónicas supone, para la persona jurídica o entidad afectada, el nacimiento de una nueva obligación tributaria de carácter formal.

Ahora bien, no hay que olvidar que la finalidad de toda notificación es la de lograr que el contenido del acto administrativo llegue a conocimiento del administrado o contribuyente, lo que obliga a juzgar su eficacia a la vista de las circunstancias de cada caso, poniendo el acento en verificar si han cumplido su finalidad material, esto es, hacer llegar a conocimiento de su destinatario el contenido de la actuación administrativa. Dicho esto, no es válida la notificación del acuerdo de inclusión obligatoria en el sistema de dirección electrónica habilitada realizada tras dos intentos de notificación incongruentes: la dirección en la que el servicio postal determinó que el obligado tributario resultaba «ausente» es la misma en la que, al día siguiente, el servicio postal determinó que el obligado tributario resultaba «desconocido», detectándose con ello un resultado contradictorio entre los dos intentos, lo que conlleva que no pueden darse por válidos. **(Criterio 1 de 1)**

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 96, 109, 110 y 111.

Ley 11/2007 (Acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos), art. 27.

RD 1671/2009 (Desarrollo de la Ley 11/2007 de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos), arts. 36 y 37.

RD 1363/2010 (Notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la AEAT), arts. 4 y 5.

RD 1829/1999 (Prestación Servicios Postales), arts. 42 y 43.

Constitución Española, arts. 9 y 18.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), arts. 58 y 59.

En la Villa de Madrid, a la fecha indicada, el Tribunal Económico-Administrativo Central, reunido en Sala, ha visto el recurso ordinario de alzada interpuesto por la entidad **XD SL.**, con CIF: ..., y en su nombre y representación **D. Px...**, con NIF: ... y domicilio a efectos de notificaciones en C/ A..., contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña de fecha 07-05-2015 relativa al expediente 43/823/13 en relación al Acuerdo de inclusión obligatoria en el sistema de dirección electrónica habilitada y asignación de la misma para la práctica de notificaciones y comunicaciones dictado por la Delegación de Tarragona.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### Primero.

Con fecha 21-09-2011 emitió la Delegación de Tarragona notificación de inclusión obligatoria en el sistema de dirección electrónica habilitada y asignación de la misma para la práctica de notificaciones y comunicaciones por la Agencia Estatal de Administración Tributaria dirigida a la entidad **XD SL** disponiendo lo siguiente:

“...a partir de la fecha de recepción de esta notificación, estará obligada a recibir en dicha DEH todas las comunicaciones y notificaciones que le envíe por medios electrónicos la Agencia Tributaria.”

### Segundo.

Con fecha 29-09-2011 se produjo un primer intento de notificación de la anterior Comunicación en el domicilio sito en V..., domicilio de la sociedad, resultando dicho intento fallido por **“Ausente reparto”**.

### Tercero.

Con fecha 30-09-2011 tuvo lugar un segundo intento de notificación en el mismo domicilio, resultando en esta ocasión fallido por **“Desconocido”**.

### Cuarto.

Con fecha 03-11-2011 tuvo lugar un tercer intento de notificación en el domicilio sito en S..., haciéndose en este caso cargo de la misma una persona identificada como **Ax...**

### Quinto.

Con fecha 02-07-2012 la Oficina de Gestión Tributaria de la Delegación de Tarragona emitió requerimiento solicitando a la entidad la aportación de cierta documentación relativa al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2010, requerimiento cuya notificación se dio por efectuada con fecha 14-07-2012 al haber transcurrido diez días naturales desde la puesta a disposición del acto objeto de notificación en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas, sin que se accediera a su contenido.

### Sexto.

Con fecha 10-09-2012 dictó la Administración propuesta de liquidación provisional relativa al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2010, teniéndose su notificación por efectuada con fecha 21-09-2012 al haber transcurrido diez días naturales desde la puesta a disposición del acto objeto de notificación en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas, sin que se accediera a su contenido.

### Séptimo.

Con fecha 19-10-2012 dictó la Administración Acuerdo de iniciación y comunicación del trámite de audiencia de expediente sancionador relativo al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2010.

### Octavo.

Con fecha 22-10-2012 dictó la Administración liquidación provisional relativa al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2010.

La notificación del Acuerdo de inicio del expediente sancionador así como de la liquidación provisional se entendió realizada con fecha 02-11-2012 al haber transcurrido diez días naturales desde la puesta a disposición de

los actos objeto de notificación en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas, sin que se accediera a su contenido.

#### **Noveno.**

Con fecha 17-01-2013 dictó la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación de Tarragona providencia de apremio respecto del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2010, teniéndose la misma por notificada con fecha 29-01-2013 al haber transcurrido diez días naturales desde la puesta a disposición del acto objeto de notificación en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas, sin que se accediera a su contenido.

#### **Décimo.**

Con fecha 21-03-2013 dictó la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación de Tarragona Acuerdo de compensación de oficio de las deudas pendientes de ingreso a favor de la Hacienda pública con el importe concurrente de un crédito que había sido reconocido.

Con fecha 09-04-2013 y hora 15:48:22, accedió D. **Mx...**, en calidad de apoderado, al contenido del acto objeto de notificación en la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, produciéndose en dicha fecha los efectos de la notificación.

#### **Undécimo.**

Disconforme el interesado con el anterior Acuerdo de inclusión obligatoria en el sistema de dirección electrónica habilitada y asignación de la misma para la práctica de notificaciones y comunicaciones por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, interpuso contra el mismo, con fecha 26-04-2013, la reclamación económico administrativa nº 43/823/13, dictando el TEAR de Cataluña con fecha 07-05-2015, resolución disponiendo lo siguiente:

“En su virtud,

ESTE TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CATALUÑA, reunido en sala y fallando en primera instancia, acuerda declarar la **inadmisibilidad** de la presente reclamación, **por extemporánea.**”

#### **Decimosegundo.**

Disconforme el interesado con la anterior resolución, notificada el 08-10-2015, interpuso ante este TEAC, con fecha 05-11-2015, el recurso de alzada nº 10211/15 que nos ocupa, solicitando su anulación y formulando la siguiente alegación:

ÚNICA. Incorrecta notificación del Acuerdo de inclusión obligatoria en el sistema de dirección electrónica habilitada y asignación de la misma para la práctica de notificaciones y comunicaciones dictado por la Administración respecto de la entidad **XD SL.**, por insuficiente acreditación de la persona que se hizo cargo de la misma.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero.**

Concurren los requisitos de competencia, legitimación y presentación en plazo hábil, que son presupuesto para la admisión a trámite del presente recurso de alzada por el que el interesado solicita la nulidad del Acuerdo de inclusión obligatoria en el sistema de dirección electrónica habilitada y asignación de la misma para la práctica de notificaciones y comunicaciones dictado por la Delegación de Tarragona, siendo la cuestión sobre la que debemos pronunciarnos la recogida en el apartado DUODÉCIMO del expositivo de los antecedentes de hecho.

## Segundo.

Alega el recurrente la incorrecta notificación del Acuerdo de inclusión obligatoria en el sistema de dirección electrónica habilitada y asignación de la misma para la práctica de notificaciones y comunicaciones dictado por la Administración respecto de la entidad **XD SL.**, por insuficiente acreditación de la persona que se hizo cargo de la misma, manifestando al respecto lo siguiente:

“La mencionada comunicación no fue recogida en el domicilio de la Mercantil, sita en V... (Tarragona) como se hace constar en la declaración censal presentada con fecha 10 de agosto de 2005 y tal como consta en la tarjeta de identificación fiscal. En este punto, según manifiesta al Administración sólo hubo dos intentos, no dejándose ningún tipo de aviso en el domicilio fiscal por el funcionario de correos para ir a recoger dicha notificación, ya que sino habría ido, como posteriormente se han enviado otras notificaciones a ese domicilio y se han recogido, concretamente los certificados de deuda, según consta en este expediente.

Solicitada la comunicación delante de la Administración de la Agencia Tributaria en Tarragona, se nos indica que se entregó en esa fecha en S... y firmada la recepción por **AxSx...**, persona ajena a la Mercantil no existiendo ningún tipo de relación laboral o mercantil de esta mujer con esta mercantil.

En consecuencia, dicha comunicación llevada a cabo fuera del domicilio de la mercantil, la consideró realizada con un defecto grave en la notificación, por cuanto, ha impedido que dicha resolución llegase a conocimiento de la persona que firma el presente recurso, por insuficiente acreditación de quién la recibió al no constar la condición del firmante ni siquiera el sello de la empresa, por lo que no llegó a conocimiento del administrador de la mercantil la recepción del escrito de inclusión obligatoria en el sistema de dirección electrónica.

Como consecuencia de la no recepción por el administrador de la inclusión obligatoria en las notificaciones electrónicas, se han producido una serie de notificaciones vía telemática de las que la mercantil no ha tenido conocimiento hasta el mes de abril de 2013.

...Por otra parte el TEAC determina que la Administración viene obligada a notificar en el domicilio designado por el reclamante en tanto no le sea comunicado otro distinto.

En el caso que nos ocupa es evidente que la notificación en un domicilio distinto al indicado en el modelo 036 de fecha 10 de agosto de 2005 y a una persona ajena a la mercantil que represento no debe ser considerada como notificada y mucho menos cuando en la notificación no existe un sello o estampilla, referente a la mercantil **XD S.L.**”

El sistema de notificaciones electrónicas, como supuesto de utilización de técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos por la Administración tributaria prevista con carácter general en el artículo 96 LGT, se establece mediante la Ley 11/2007, de Acceso electrónico de los Ciudadanos a los Servicios Públicos.

La citada Ley 11/2007 pasa de la mera declaración de impulso de los medios electrónicos e informáticos a que la Administración pública esté obligada a permitir las comunicaciones por medios electrónicos, ya que reconoce el derecho de los ciudadanos a establecer relaciones por esta vía respetando en todo caso el principio de libertad del ciudadano en la elección de la vía o canal por el que quieren comunicarse con la Administración. En su Exposición de Motivos, la Ley 11/2007 se refiere expresamente al principio de conservación de las garantías constitucionales y legales de los derechos de los ciudadanos y en general de las personas que se relacionan con la Administración Pública, cuya exigencia se deriva del artículo 18.4 de la Constitución Española de 1978, al encomendar a la Ley la limitación del uso de la informática para preservar el ejercicio de los derechos constitucionales. Esta conservación exige afirmar la vigencia de los derechos fundamentales no sólo como límite sino como vector que orienta esta reforma legislativa de acuerdo con el fin promocional consagrado en el artículo 9.2 de nuestro Texto Fundamental, así como recoger aquellas peculiaridades que exigen la aplicación segura de estas tecnologías. Estos derechos deben completarse con otros exigidos por el nuevo soporte electrónico de relaciones, entre los que debe estar el derecho al uso efectivo de estos medios para el desarrollo de las relaciones de las personas con la Administración. Las anteriores consideraciones cristalizan en un Estatuto del ciudadano frente a la administración electrónica que recoge un elenco no limitativo de las posiciones del ciudadano en sus relaciones con las Administraciones Públicas así como las garantías específicas para su efectividad.

En su artículo 27, dicha ley prevé la posibilidad de que reglamentariamente, las Administraciones Públicas establezcan 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 electrónicos precisos.

En desarrollo de esta posibilidad, el Real Decreto 1363/2010, de 29 de octubre, por el que se regulan supuestos de notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, manifiesta en su exposición de motivos que se ha considerado que determinadas personas jurídicas y entidades disponen de medios tecnológicos precisos para ser incluidas en el sistema de notificación electrónica, siendo éstas las contenidas en el artículo 4 del referido Real Decreto e imponiéndoseles la obligación de recibir por medios electrónicos sus comunicaciones y notificaciones administrativas. Para ello, será preciso un acto administrativo expreso de inclusión, en los términos señalados en el artículo 5 del Real Decreto, a partir del cual se entenderá producida la misma.

Por su parte el Real Decreto 1671/2009, de 6 de noviembre, tiene por objeto desarrollar la Ley 11/2007, siendo sus disposiciones de aplicación tanto a la actividad de la Administración General del Estado como a la de los organismos públicos vinculados o dependientes de la misma y a de los ciudadanos en sus relaciones con las referidas entidades. El Capítulo II del Título V regula las notificaciones electrónicas. Tras manifestar en su artículo 36 que las notificaciones podrán efectuarse por medios electrónicos cuando así haya sido solicitado o consentido expresamente por el interesado o cuando haya sido establecida como obligatoria, dedica el artículo 37 a regular las notificaciones practicadas mediante la puesta a disposición del documento electrónico a través de dirección electrónica habilitada.

A la vista de lo expuesto debe concluirse que la inclusión obligatoria en el sistema de notificaciones electrónicas supone, para la persona jurídica o entidad afectada, el nacimiento de una nueva obligación tributaria de carácter formal.

### Tercero.

En materia tributaria la norma sobre notificaciones está recogida en los artículos 109 y siguientes de la Ley 58/2003, General Tributaria (LGT) en concreto el artículo 109, regulador de las notificaciones en materia tributaria, establece que:

“El régimen de notificaciones será el previsto en las **normas administrativas generales** con las especialidades establecidas en esta sección.”

Asimismo dispone el artículo 110 de la LGT, regulador del lugar de práctica de las notificaciones, lo siguiente:

“1. En los procedimientos iniciados a solicitud del interesado, la notificación se practicará en el lugar señalado a tal efecto por el obligado tributario o su representante o, en su defecto, en el domicilio fiscal de uno u otro.

2. En los procedimientos iniciados de oficio, la notificación podrá practicarse 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.”

Respecto de las personas legitimadas para recibir las notificaciones el artículo 111 de la LGT establece:

“Cuando la notificación se practique en el lugar señalado al efecto por el obligado tributario o por su representante, o en el domicilio fiscal de uno u otro, de no hallarse presentes en el momento de la entrega, podrá hacerse cargo de la misma cualquier persona que se encuentre en dicho lugar o domicilio y haga constar su identidad, así como los empleados de la comunidad de vecinos o de propietarios donde radique el lugar señalado a efectos de notificaciones o el domicilio fiscal del obligado o su representante.”

La norma tributaria, como hemos visto, nos remite con carácter general, a las normas administrativas, que en esta materia vienen constituidas por los artículos 58 y 59 de la ley 30/1992, de 26 de noviembre, del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Común. Así el artículo 58, regulador de la notificación, dispone:

“1. Se notificarán a los interesados las resoluciones y actos administrativos que afecten a sus derechos e intereses, en los términos previstos en el artículo siguiente.

2. Toda notificación deberá ser cursada dentro del plazo de diez días a partir de la fecha en que el acto haya sido dictado, y deberá contener el texto íntegro de la resolución con indicación de si es o no definitivo en la vía administrativa, la expresión de los recursos que procedan, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos, sin perjuicio de que los interesados puedan ejercitar, en su caso, cualquier otro que estimen procedente.

3. Las notificaciones que conteniendo el texto íntegro del acto omitiesen alguno de los demás requisitos previstos en el apartado anterior surtirán efecto a partir de la fecha en que el interesado realice actuaciones que supongan el conocimiento del contenido y alcance de la resolución o acto objeto de la notificación o resolución, o interponga cualquier recurso que proceda.

4. Sin perjuicio de lo establecido en el apartado anterior, y a los solos efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos, será suficiente la notificación que contenga cuando menos el texto íntegro de la resolución, así como el intento de notificación debidamente acreditado.”

Finalmente, el artículo 59, regulador de la práctica de la notificación, determina:

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

La acreditación de la notificación efectuada se incorporará al expediente.

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

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

Recordado lo anterior, no hay que olvidar que **la finalidad de toda notificación** es la de lograr que el contenido del acto administrativo llegue a conocimiento del administrado o contribuyente, lo que obliga a juzgar su eficacia a la vista de las circunstancias de cada caso, poniendo el acento en verificar si han cumplido su finalidad material, esto es, hacer llegar a conocimiento de su destinatario el contenido de la actuación administrativa.

En este sentido, como tiene declarado el Tribunal Supremo en sentencia de 08-04-2008, remitiéndose a previos pronunciamientos del mismo así como del Tribunal Constitucional:

“...conviene tener en cuenta que, como señala la sentencia de 16 de julio de 2002, <<la finalidad básica de toda notificación va enderezada a lograr que el contenido del acto llegue realmente al conocimiento de su destinatario, en cuanto a su integridad sustancial y formal y los posibles defectos de la notificación no afectan a la validez del acto, como ha declarado la jurisprudencia de esta Sala (sentencias de 8 de julio de 1983, 19 de octubre de 1989 y 14 de octubre de 1992)>>.

En el mismo sentido, el Tribunal Constitucional tiene declarado en Sentencia 64/1996, que la finalidad de la notificación es llevar al conocimiento de los afectados las decisiones con objeto de que los mismos puedan adoptar la postura que estimen pertinente.

En congruencia con ello, los defectos formales en que pueda incurrir la notificación solo adquieren relevancia cuando impiden que la misma llegue a cumplir con dicha finalidad, afectando al conocimiento del acto por el interesado y al ejercicio de las posibilidades de reacción contra el mismo que el ordenamiento jurídico le ofrece.

Como dice la sentencia de 10 de diciembre de 1998, sólo puede estimarse la notificación como defectuosa cuando sus imperfecciones redundan en perjuicio del notificado, le producen indefensión, limitan las posibilidades del ejercicio de sus derechos, pero no en el caso en que no concurren estas circunstancias anómalas.”

En el mismo sentido se pronuncia el Tribunal Supremo en sentencias de 05-05-2011 (rec. casación 5671/2008), de 12-05-2011 (rec. casación 2697/2008), de 26-05-2011 (rec. casación 5838/2007) y de 02-06-2011 (rec. casación 4028/2009) en las que se realiza una recopilación y exégesis de la jurisprudencia tanto del Tribunal Constitucional como del propio Tribunal Supremo en materia de notificaciones:

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

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

El punto de partida de esta labor no puede ser otro que, como ha señalado el Tribunal Constitucional, reconocer que los actos de notificación «cumplen una función relevante, ya que, al dar noticia de la correspondiente resolución, permiten al afectado adoptar las medidas que estime más eficaces para sus intereses, singularmente la oportuna interposición de los recursos procedentes» (STC 155/1989, de 5 de octubre, FJ 2); teniendo la «finalidad material de llevar al conocimiento» de sus destinatarios los actos y resoluciones « al objeto de que éstos puedan adoptar la conducta procesal que consideren conveniente a la defensa de sus derechos e intereses y, por ello, constituyen elemento fundamental del núcleo de la tutela judicial efectiva» sin indefensión garantizada en el art. 24.1 CE (STC 59/1998, de 16 de marzo, FJ 3; en el mismo sentido, SSTC 221/2003, de 15 de diciembre, FJ 4; 55/2003, de 24 de marzo, FJ 2).

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

Una vez reconocida la aplicación del derecho a la tutela judicial efectiva en el ámbito del procedimiento administrativo, resulta necesario poner de manifiesto que es doctrina del Tribunal Constitucional que, en materia de notificaciones, únicamente lesiona el art. 24 de la CE la llamada indefensión material y no la formal, impidiendo «el cumplimiento de su finalidad, tendente a comunicar la resolución en términos que permitan mantener las alegaciones o formular los recursos establecidos en el ordenamiento jurídico frente a dicha resolución» (SSTC 155/1989, de 5 de octubre, FJ 3; 184/2000, de 10 de julio, FJ 2; y 113/2001, de 7 de mayo, FJ 3), con el «consiguiente perjuicio real y efectivo para los interesados afectados» [SSTC 155/1988, FJ 4; 112/1989, FJ 2; 91/2000, de 30 de marzo; 184/2000, de 10 de julio, FJ 2; 19/2004, de 23 de febrero y 130/2006, de 24 de abril, FJ 6. En igual sentido Sentencias de esta Sala de 25 de octubre de 1996 (rec. apel. Núm. 13199/1991), FD Cuarto; y de 22 de marzo de 1977 (rec. apel. núm. 12960/1991), FD Segundo].

Lo anterior implica, básicamente, en lo que aquí interesa, que si, pese a los vicios de cualquier gravedad en la notificación, puede afirmarse que el interesado llegó a conocer el acto o resolución por cualquier medio -y, por lo tanto, pudo defenderse frente al mismo-, o no lo hizo exclusivamente por su negligencia o mala fe, no cabe alegar lesión alguna de las garantías constitucionales, dado el principio antiformalista y el principio general de buena fe que rigen en esta materia.....

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

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

Y más adelante, en el Fundamento Jurídico Cuarto de la sentencia que estamos transcribiendo, se dice por el Tribunal Supremo lo siguiente:

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

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

por cualesquiera medios; y, en fin, c) el comportamiento de los terceros que, en atención a la cercanía o proximidad geográfica con el interesado, pueden aceptar y aceptan la notificación.

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

La primera de las circunstancias concurrentes a valorar es, como acabamos de referir, el deber de diligencia exigible tanto al obligado tributario como a la Administración. Con relación a la diligencia que ha de demostrar el obligado tributario, se ha dicho que corresponde a los obligados tributarios realizar todas las actuaciones necesarias dirigidas a procurar la recepción de las comunicaciones enviadas por la Administración tributaria

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

En particular, el máximo intérprete de nuestra Constitución, subrayando el carácter «residual», «subsidiario», «supletorio» y «excepcional», de «último remedio» -apelativos, todos ellos, empleados por el Tribunal de la notificación mediante edictos..... En fin, recogiendo implícita o explícitamente esta doctrina, en la misma dirección se ha pronunciado recientemente esta Sala en Sentencias de 21 de junio de 2010 (rec. cas. núm. 4883/2006), FD Tercero.....

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

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

- En segundo lugar, que «dicha obligación debe ponderarse en función de la mayor o menor dificultad que el órgano judicial encuentre para la identificación o localización de los titulares de los derechos e intereses en cuestión, pues no puede imponérseles a los Tribunales la obligación de llevar a cabo largas y complejas indagaciones ajenas a su función»

-En tercer lugar, el Tribunal Constitucional viene señalando que existe un especial deber de diligencia de la Administración cuando se trata de la notificación de sanciones.....

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

En lo que a los ciudadanos se refiere, esta Sala ha señalado que el principio de buena fe «impide que el administrado, con su conducta, pueda enervar la eficacia de los actos administrativos» [Sentencias de 6 de junio de 2006 (RJ 2006, 6996) (rec. cas. núm. 2522/2001), FD Tercero; de 12 de abril de 2007 (rec. cas. núm. 2427/2002), FD Tercero; y de 27 de noviembre de 2008 (RJ 2008, 8041) (rec. cas. núm. 5565/2006), FD Cuarto], y les impone «un deber de colaboración con la Administración en la recepción de los actos de comunicación que aquella les dirija» [Sentencias 28 de octubre de 2004 (RJ 2004, 6594) (rec. cas. en interés de ley núm. 70/2003), FD Quinto; de 10 de

junio de 2009 (rec. cas. núm. 9547/2003), FD Cuarto; y de 16 de junio de 2009 (RJ 2009, 6564) (rec. cas. núm. 7305/2003), FD Segundo], lo que conlleva, entre otros los siguientes corolarios:

a) Que el acto o resolución debe entenderse por correctamente practicada cuando, como advierten expresamente algunas normas vigentes (arts. 111.2 LGT; 59.4 de la Ley 30/1992; y 43.a) del Real Decreto 1829/1999), el interesado rehúse su notificación [Sentencia de esta Sala de 18 de diciembre de 2008 (RJ 2009, 706) (rec. cas. núm. 3302/2006), FD Tercero; en los mismos términos, Sentencias de 2 de abril de 2009 (rec. cas. núm. 3251/2006), FD Tercero; y de 16 de diciembre de 2010 (RJ 2010, 9143) (rec. cas. núm. 3943/2007), FD Tercero].

b) Que carece de trascendencia que la notificación sea defectuosa si consta que el interesado ha podido conocer la decisión que se le pretendía comunicar; porque el principio de buena fe impide tutelar al recurrente cuando utiliza los errores incurridos por la Administración en la notificación, «con propósitos no de auténtica defensa, sino de obstrucción a la actuación de la Administración tributaria» [Sentencia de 28 de julio de 2000 (RJ 2000, 7865) (rec. cas. núm. 6927/1995), FD Tercero].

.....  
d) Y, finalmente, que, con carácter general, no cabe que el interesado alegue que la notificación se produjo en un lugar o con persona improcedente cuando recibió sin problemas y sin reparo alguno otras recogidas en el mismo sitio o por la misma persona [STC 155/1989, de 5 de octubre (RTC 1989, 155), FJ 3; ATC 89/2004, de 22 de marzo, FJ 3; ATC 387/2005, de 13 de noviembre (RJ 2005, 387 AUTO), FJ 3; Sentencias del Tribunal Supremo de 28 de octubre de 2004 (rec. cas. en interés de ley núm. 70/2003), FD Cuarto; de 27 de noviembre de 2008 (rec. cas. núm. 5565/2006), FD Cuarto; y de 22 de marzo de 1997 (RJ 1997, 3708) (rec. de apelación. núm. 12960/1991), FD Segundo].” (la negrilla es nuestra)

Continúan las indicadas sentencias analizando el caso en que un acto o resolución adecuadamente notificada no llegue al conocimiento del interesado a pesar de haber actuado éste con la diligencia debida, indicando que:

“Debe señalarse que la diligencia que se exige es del interesado y no del tercero. El supuesto que más frecuentemente se examina por los Tribunales es el de la notificación a un tercero que guarda cercanía o proximidad geográfica con el destinatario (empleada/o del hogar, conserje o portero/a de una finca, vigilante del edificio, etc.).

Con carácter general, en primer lugar, debe subrayarse que en los supuestos en los que se ha entregado la notificación a un tercero que, tal y como exige la jurisprudencia, guarda con el interesado proximidad o cercanía geográfica, la norma sólo establece -puede establecer- una mera presunción- eso sí, de cierta intensidad- de que el acto o resolución llegó a conocimiento del destinatario. Por esta razón, esta Sala ha señalado, recogiendo la doctrina constitucional, que «es verdad que cuando la notificación se practica correctamente a un tercero, si el interesado niega haberla recibido o haberlo hecho intempestivamente el órgano judicial o la Administración no pueden presumir sin más que el acto ha llegado a conocimiento del interesado, sino que deben atender a dicha alegación (SSTC 275/1993, de 20 de septiembre, FFJJ 3 y 4; 39/1996, de 11 de marzo, FJ 2; 78/1999, de 26 de abril, FJ 2; 113/2001, de 7 de mayo, FJ 3; 21/2006, de 30 de enero, FJ 3; 113/2006, de 5 de abril, FJ 6), pero corresponde a la parte probar dicho extremo [STC 116/2004, de 12 de julio, FJ 5. En el mismo sentido, se ha pronunciado el Tribunal Supremo en Sentencias de 15 de diciembre de 2009 (rec. cas. núm. 4789/2004), FD Tercero; y de 4 de marzo de 2010 (rec. cas. núm. 2421/2005), FD Quinto]» [Sentencia de 16 de diciembre de 2010 (rec. cas. núm. 3943/2007), FD Tercero; en el mismo sentido, Sentencia de 14 de marzo de 2011 (rec. cas. núm. 5455/2007), FD Cuarto].

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

Siguiendo con el análisis de las sentencias del Tribunal Supremo se extraen algunos ejemplos de defectos en la práctica de la notificación calificables como sustanciales:

“a).....

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

Y finalmente, en torno a las notificaciones que contienen omisiones intrascendentes, indican las referidas sentencias, lo siguiente:

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

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

a) .....

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

d) Notificación a un tercero que se identifica con el nombre y un apellido, y hace constar su relación con el destinatario, pero no hace constar su DNI [art. 41.2 RD 1829/1999; Sentencias de 7 de abril de 2001 (rec. cas. núm. 3749/1995), FJ Segundo (vecina); de 1 de febrero de 2003 (rec. cas. núm. 482/1998), FD Tercero (hija); de 4 de marzo de 2010 (rec. cas. núm. 2421/2005), FD Quinto (portero)]; o a un tercero que, hallándose en el domicilio del destinatario, no señala su relación con éste, aunque se identifica perfectamente [Sentencias de 10 de marzo de 2010 (rec. cas. núm. 585/2008), FD Cuarto; de 25 de febrero de 1998 (rec. apel. núm. 11658/1991), FD Primero; y de 15 de octubre de 1998 (rec. apel. núm. 6555/1992), FD Segundo]; o notificación al empleado de una entidad que, pese a que se identifica sólo con un nombre y el NIF de la entidad, está perfectamente identificado [Sentencia de 6 de junio de 2006 (rec. cas. núm. 2522/2001), FD Cuarto].”

También la normativa postal recogida en el Real Decreto 1829/1999, de 3 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que regula la prestación de los servicios postales (RPSP), en el Capítulo dedicado a las obligaciones de servicio público del operador al que se ha encomendado la prestación del servicio postal universal, establece dos tipos de instrucciones o pautas de actuaciones en los supuestos de notificaciones con dos intentos de entrega, regulados en el artículo 42, y supuestos de notificaciones con un intento de entrega, regulados en el artículo 43.

Artículo 42. *Supuestos de notificaciones con dos intentos de entrega.*

“1. Si intentada la notificación en el domicilio del interesado, nadie pudiera hacerse cargo de la misma, se hará constar este extremo en la documentación del empleado del operador postal y, en su caso, en el aviso de recibo que acompañe a la notificación, junto con el día y la hora en que se intentó la misma, intento que se repetirá por una sola vez y en una hora distinta dentro de los tres días siguientes.

2. Si practicado el segundo intento, éste resultase infructuoso por la misma causa consignada en el párrafo anterior o bien por el conocimiento sobrevenido de alguna de las previstas en el artículo siguiente, se consignará dicho extremo en la oportuna documentación del empleado del operador postal y, en su caso, en el aviso de recibo que acompañe a la notificación, junto con el día y la hora en que se realizó el segundo intento.

3. Una vez realizados los dos intentos sin éxito, el operador al que se ha encomendado la prestación del servicio postal universal deberá depositar en lista las notificaciones, durante el plazo máximo de un mes, a cuyo fin se procederá a dejar al destinatario aviso de llegada en el correspondiente casillero domiciliario, debiendo constar en el mismo, además de la dependencia y plazo de permanencia en lista de la notificación, las circunstancias expresadas relativas al segundo intento de entrega. Dicho aviso tendrá carácter ordinario.

.....

6. En todos los supuestos previstos en los párrafos anteriores, el empleado del operador postal deberá hacer constar su firma y número de identificación en el aviso de recibo que, en su caso, acompañe a la notificación y **en el aviso de llegada si el mismo procede.**”

Por su parte, el artículo 43 del mencionado Real Decreto 1829/1999, de 3 de Diciembre, regula las notificaciones con un intento de entrega, y establece que:

“No procederá un segundo intento de entrega en los supuestos siguientes:

- a) Que la notificación sea rehusada o rechazada por el interesado o su representante, debiendo hacer constar esta circunstancia por escrito con su firma, identificación y fecha, en la documentación del empleado del operador postal.
- b) Que la notificación tenga una dirección incorrecta.
- c) **Que el destinatario de la notificación sea desconocido.**
- d) Que el destinatario de la notificación haya fallecido.
- e) Cualquier causa de análoga naturaleza a las expresadas, que haga objetivamente improcedente el segundo intento de entrega.(...)

En los supuestos previstos anteriormente, el empleado del operador postal hará constar en la documentación correspondiente la causa de la no entrega, fecha y hora de la misma, circunstancias que se habrán de indicar en el aviso de recibo que, en su caso, acompañe a la notificación, aviso en el que dicho empleado del operador postal hará constar su firma y número de identificación.”

#### Cuarto.

Pues bien, en el caso que nos ocupa, dispuso el TEAR en la resolución dictada con fecha 07-05-2015 (RG 43/823/13), lo siguiente:

“En el presente caso la Administración no ha incumplido formalidad alguna, ni siquiera de carácter secundario, en el proceso de notificación, frente a lo alegado, por lo cual deben desestimarse las alegaciones de la parte:

-la Administración se dirigió en fechas 29 y 30 de septiembre de 2011 al domicilio fiscal de la entidad en V..., que no fue omitido como se alega, resultando fallidos los dos intentos de notificación practicados en horas diferentes.

-seguidamente se dirigió al domicilio del representante de la entidad, el mismo que la representa en la presente reclamación, consiguiendo la notificación el 3.11.2011 mediante su entrega a persona mayor de edad que se hallaba en dicho domicilio y se identificó mediante el NIF y nombre y primer apellido. Frente a lo alegado, no es un requisito que deba constar la calidad en la que dicha persona se encontraba en dicho domicilio, pues el art. 111.1 LGT sólo exige que se trate del domicilio del destinatario de la notificación o de su representante, que la persona

receptora se halle en el mismo y que “haga constar su identidad”. Concurriendo dichos requisitos en el presente caso, entra en juego la presunción legal, no destruida por la parte, de que dicha persona por razón de su proximidad entregó el acto notificado a su destinatario.

Respecto del segundo de los elementos a tener en cuenta (**circunstancias particulares del caso**), en primer lugar en cuanto a la diligencia observada por las partes, es de ver que frente a lo alegado la Administración sí intentó la notificación en los dos domicilios que le constaban, como hemos indicado. En segundo lugar debe tenerse en cuenta que, habiéndose cumplido las formalidades legales en la notificación, a quien niega la recepción correspondería la carga de la prueba de tal extremo, prueba ni siquiera intentada.

En conclusión, a la vista de la normativa y jurisprudencia expuestas y de las circunstancias de la notificación practicada, este Tribunal considera correctamente notificado en fecha 3.11.2011 el acto impugnado.

4. Sentado lo anterior, el acto administrativo fue notificado a la interesada en forma en fecha **3.11.2011**, según acuse de recibo obrante en el expediente, por lo que el plazo de un mes señalado en el Fundamento de Derecho 2º concluyó el viernes 4.11.2011, y dado que la interesada presentó su escrito el **26.4.2013**, debe declararse la inadmisibilidad de la reclamación y ello a tenor del art. 239.4.b) LGT, que así lo ordena en aquellos supuestos en que “la reclamación se haya presentado fuera de plazo”...

Así pues nos encontramos con los siguientes intentos de notificación del Acuerdo de inclusión obligatoria en el sistema de dirección electrónica habilitada y asignación de la misma para la práctica de notificaciones y comunicaciones:

- Primer intento de notificación en el domicilio sito en V..., el día 29-09-2011: fallido por “Ausente reparto”.
- Segundo intento de notificación en el mismo domicilio el día 30-09-2011: fallido por “Desconocido”.
- Tercer intento de notificación en el domicilio sito en S..., el día 03-11-2011: se hizo cargo de la misma una persona que se identificó como **Ax...¿Sx...?** (no se puede asegurar puesto que no se entiende bien), con NIF y firma ilegibles (en ambos casos simbología ininteligible).

Pues bien, de acuerdo con lo hasta aquí expuesto, es preciso destacar lo siguiente:

1. La persona que se hizo cargo de la notificación de la inclusión de la entidad en el Sistema de Dirección Electrónica Habilitada no se identificó correctamente siendo únicamente inteligible el “nombre de pila”, lo cual adquiere especial relevancia ante la falta de acreditación de que Doña **Ax...** fuera empleada o vecina del inmueble, incumpléndose con ello una formalidad sustancial por ser del todo imposible identificar a la persona que se hizo cargo de la misma.

Tiene dicho el Tribunal Supremo para un caso asimilable al que nos ocupa, en sentencia de 28-06-2012 (rec. nº 2540/2010) lo siguiente:

“SEGUNDO

La entidad recurrente aduce, al amparo del artículo 88.1.d) de la LRJCA el siguiente motivo de casación nulidad de pleno derecho de las liquidaciones en vía de apremio; vulneración de lo dispuesto por el art. 99.1 del Reglamento General de Recaudación, art. 105 de la Ley General Tributaria y doctrina jurisprudencial; infracción de los principios generales de valoración de la prueba: arts. 280 y 282 de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

Nos dice la recurrente que la notificación -en vía voluntaria- de las liquidaciones se llevaron a cabo ante una persona, don Raimundo, que ninguna relación tenía con el obligado tributario.

Es más, se trata de un hecho puramente objetivo el constatar que en la diligencia de notificación ni siquiera consta el D.N.I. del firmante, por lo que en puridad ni tan sólo puede verificarse que quien firmó fuera el tal Sr. Raimundo.

Es obvio que todo ello sumió a la recurrente en la más absoluta de las indefensiones, pues se vio privada del legítimo ejercicio de sus derechos en vía administrativa y, en su caso, de la interposición de los preceptivos

recursos que se hubieran podido derivar, tanto más cuando había firmado las actas en disconformidad, dejando así claro que no estaba de acuerdo con su contenido.

La recurrente ha desplegado todos los medios probatorios a su alcance para probar lo que, en definitiva, no puede sino considerarse una suerte de prueba diabólica: la ausencia de relación entre el Sr. Raimundo y la sociedad. Así, y dando cumplimiento a las normas procesales sobre impulso probatorio (es decir, la Ley de Enjuiciamiento Civil, que por otra parte derogó los preceptos relativos a estos extremos del Código Civil), se aportaron al expediente administrativo documentos acreditativos de aquella falta de relación:

- Fotocopia de declaración presentada ante la Agencia Tributaria por la recurrente, modelo 190 de declaración de retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del trabajo y de determinadas actividades económicas, correspondiente al ejercicio 2.002. No consta el Sr. Raimundo.

- Certificado emitido por la propia Seguridad Social y que acredita la inexistencia de relación laboral entre el Sr. Raimundo y la recurrente en la fecha en la que se llevó a cabo la notificación.

(...)

#### CUARTO

Entrando ya en el examen de las concretas circunstancias del caso, no encontramos con la notificación de una deuda tributaria respecto de la que constan como elementos incontestados que se realizó por un agente tributario en el domicilio de la sociedad sujeto pasivo del impuesto y en la que se hizo constar como razón de permanencia del tercero que la recibió su calidad de empleado, pero del que se no consignó su DNI.

En aplicación de la doctrina jurisprudencial que hemos reseñado, en principio el caso sería integrable en el supuesto de "cuando las quebrantadas son formalidades de carácter secundario", en cuyo supuesto afirma esta jurisprudencia que "debe partirse de la presunción de que, en principio, el acto o resolución ha llegado a conocimiento tempestivo del interesado en la medida en que las formalidades obviadas no se consideran garantías imprescindibles para asegurar que el destinatario recibe a tiempo la comunicación, sino mero refuerzo de aquéllos" y, como hemos dejado dicho con anterioridad, hay varias sentencias que relatan como válidas notificaciones a terceros que se identifican con su nombre y apellido pero no hacen constar su DNI o bien la notificación a una sociedad mercantil en la que no conste que la recogiera un empleado.

Ahora bien, en el caso que enjuiciamos la presunción que hemos reseñado, favorable en principio al conocimiento tempestivo por la interesada, se ve afectada por una doble quiebra: no solamente no se transcribieron los datos del DNI del beneficiario, sino que afirmada la condición de empleado como razón de la presencia del receptor y de su relación con la sociedad notificada, sin embargo ésta aporta como elementos probatorios contrarios a dicha relación los pertinentes listados de Hacienda y de la Seguridad Social, en las que no consta el señor Raimundo.

La sentencia impugnada entiende "que si la parte demandante poseía alguna prueba relativa a la validez o regularidad de la notificación controvertida debió proponer su práctica en el período procesal conferido a tal efecto", pero esta argumentación resulta a nuestro juicio excesiva, en el sentido de que desplaza la exigencia de la prueba contraria a la presunción de que el sujeto pasivo haya recibido la notificación al hecho en sí de esta recepción, cuando es así que también puede referirse a los medios exigibles sobre los que se asienta esta presunción y en estas circunstancias no puede negarse que los listados oficiales con lo que la parte demandante puso cuando menos objetivamente en duda la condición de empleado del receptor material de la notificación atañen al hecho de que si bien es cierto -como afirma la sentencia recurrida- que los preceptos aplicables no imponen que aquel sea "empleado", sin embargo la duda objetiva a la que nos hemos referido cuestiona directamente la regularidad de la notificación, en cuanto que da una razón de permanencia que no ha sido confirmada por documentos oficiales idóneos para obtener este resultado y por eso afecta a la presunción de que el contenido de lo notificado haya llegado realmente a conocimiento de la sociedad interesada, lo que nos obliga a estimar ambos recursos, tanto el de casación como el contencioso-administrativo interpuesto por T....., S.L."

2. La dirección en la que con fecha 29-09-2011 el servicio postal determinó que el obligado tributario resultaba "ausente" es la misma en la que, al día siguiente, el servicio postal determinó que el obligado tributario resultaba "desconocido", detectándose con ello un resultado contradictorio entre los dos intentos, lo que revela, a

juicio de este órgano, la existencia de intentos de notificación incongruentes. Y no consta en el "Acuse de recibo" de correos que en ninguno de dichos intentos se dejase aviso en el buzón; Lo que conlleva que no pueden darse por válidos. En este sentido se ha pronunciado este TEAC en resolución de 05-07-2016, que a su vez invoca la resolución de 18-12-2012 (RG 3802/10).

Así las cosas, podemos concluir que la notificación del Acuerdo de inclusión obligatoria en el sistema de dirección electrónica habilitada y asignación de la misma para la práctica de notificaciones y comunicaciones debe entenderse realizada no el 03-11-2011 sino el **09-04-2013** al ser ésta la fecha del primer acceso del interesado en la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria<sup>[1]</sup>, de manera que, habiendo interpuesto el obligado tributario contra el referido Acuerdo la reclamación económico administrativa nº 43/823/13 en fecha **26-04-2013**, no podemos sino estimar las pretensiones actoras en este punto, debiéndose declarar incorrecta la declaración de extemporaneidad por parte del Tribunal Regional de Cataluña.

#### Quinto.

En lo que respecta a los restantes actos puestos a disposición del obligado tributario en la Sede Electrónica antes del 09-04-2013, esto es: requerimiento emitido por la Oficina de Gestión Tributaria el 02-07-2012 solicitando a la entidad la aportación de cierta documentación relativa al IS 2010, propuesta de liquidación provisional dictada con fecha 10-09-2012 relativa al IS 2010, Acuerdo de iniciación y comunicación del trámite de audiencia de expediente sancionador dictado con fecha 19-10-2012 relativo al IS 2010, liquidación provisional dictada con fecha 22-10-2012 relativa al IS 2010, providencia de apremio dictada con fecha 17-01-2013 respecto del IS 2010 y Acuerdo de compensación de oficio de las deudas pendientes de ingreso a favor de la Hacienda pública dictado con fecha 21-03-2013 respecto del IS 2010, procede señalar que los mismos deben ser anulados al no haber accedido la entidad a la citada Sede Electrónica de la AEAT hasta 09-04-2013 por defecto de notificación de su inclusión en dicho sistema, no pudiéndose considerar por tanto que existió rechazo de las respectivas notificaciones con los efectos previstos en el artículo 59.4 de la Ley 30/1992.

Por cuanto antecede:

**EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**, reunido en Sala en el día de la fecha, en el recurso de alzada nº 10211/15 interpuesto por la entidad **XD SL.**,

#### ACUERDA:

**ESTIMARLO**, anulando la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña por la que se acordó la inadmisión por extemporaneidad de la reclamación económico-administrativa nº 43/823/13.

<sup>[1]</sup> Tal y como ha quedado recogido en el expositivo de los antecedentes de hecho, con fecha 09-04-2013 y hora 15:48:22, accedió D. **Mx...**, en calidad de apoderado, al contenido del acto objeto de notificación en la sede electrónica de la AEAT, produciéndose en dicha fecha los efectos de la notificación, interponiendo con fecha 26-04-2013 la reclamación económico administrativa nº 43/823/13 ante el TEAR de Cataluña.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.