

Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 7ª,**Sentencia de 15 Oct. 2018, Rec. 457/2017****Ponente: Fernández Dozagarat, Begoña.****Nº de Recurso: 457/2017****Jurisdicción: CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA****Referencia 153264/2018**

ECLI: ES:AN:2018:3771

GESTIÓN TRIBUTARIA. Procedimiento de comprobación limitada. Notificaciones efectuadas de forma correcta en el domicilio fiscal indicado por el propio obligado, Requerimiento para que presentase la autoliquidación IRPF 2011 incumplido. La indefensión material pretendida no cabe por ser el propio interesado quien colabora en su producción. Si el recurrente no tuvo conocimiento de las actuaciones tributarias ello obedece tan solo a su propia negligencia por no comunicar debidamente a la Administración tributaria su nuevo domicilio fiscal, máxime cuando el empadronamiento no modifica el domicilio fiscal, como tampoco ningún otro registro administrativo.

La Audiencia Nacional desestima recurso contencioso-administrativo promovido por el contribuyente contra la Orden del Ministro de Hacienda y Función Pública que desestima la solicitud de nulidad de pleno derecho, la cual se confirma por ser conforme a derecho.

AUDIENCIA NACIONAL**Sala de lo Contencioso-Administrativo****SECCIÓN SÉPTIMA****Núm. de Recurso:** 0000457 /2017**Tipo de Recurso:** PROCEDIMIENTO ORDINARIO**Núm. Registro General:**03211/2017**Demandante:** D. Romualdo

Procurador: D. JORGE DELEITO GARCÍA

Demandado: ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO

Abogado Del Estado

Ponente Ilma. Sra.: D^a. BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT

SENTENCIA N°:

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JUAN CARLOS FERNÁNDEZ DE AGUIRRE FERNÁNDEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

D^a. BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT

D. LUIS HELMUTH MOYA MEYER

D^a. FATIMA BLANCA DE LA CRUZ MERA

Madrid, a quince de octubre de dos mil dieciocho.

Visto el recurso contencioso administrativo número 457/2017, que ante esta Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, Sección Séptima, ha promovido **D. Romualdo** representado por el Procurador D. Jorge Deleito García, contra la Orden del Ministro de Hacienda y Función Pública de fecha 23 marzo 2017 que desestima la solicitud de nulidad de pleno derecho; se ha personado la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado. Siendo ponente la señora D^a BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT, Magistrada de esta Sección.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: Por D. Romualdo representado por el Procurador D. Jorge Deleito García, se interpone recurso contencioso administrativo contra la Orden del Ministro de Hacienda y Función Pública de fecha 23 marzo 2017.

SEGUNDO: Por decreto de fecha 6 noviembre 2017 se admitió el precedente recurso y se reclamó a la Administración demandada que en el plazo de veinte días remitiese el expediente administrativo y realizase los emplazamientos legales.

TERCERO: Una vez recibido el expediente, por diligencia de ordenación se concedió a la parte recurrente el plazo de veinte días para que formalizase la demanda, y por diligencia de ordenación

se dio traslado al Sr. Abogado del Estado para que contestase la demanda en el plazo de veinte días.

CUARTO: Por auto de fecha 18 octubre 2017 se recibió el presente recurso a prueba y una vez practicadas aquellas que se declararon pertinentes se declaró concluso el presente procedimiento.

FUNDAMENTOS JURIDICOS

PRIMERO.- : La parte recurrente D. Romualdo interpone recurso contencioso administrativo contra la Orden del Ministro de Hacienda y Función Pública de 23 marzo 2017 por la que se desestima la solicitud de declaración de nulidad de pleno derecho formulada al amparo del art. 217.1 a y e LGT.

En dicha resolución se hace constar que el 3 mayo 2013 la Dependencia de Gestión Tributaria de la AEAT de Huelva emitió al recurrente un requerimiento para que presentase la autoliquidación IRPF 2011, iniciando el procedimiento de comprobación limitada. Este acto se intentó notificar por 2 veces mediante correo certificado en el domicilio fiscal que constaba del interesado en EDIFICIO000, DIRECCION000 NUM000 21440 Lepe, con el resultado de *ausente de reparto*, el 2 julio 2013 se publica en la sede electrónica de la AEAT la citación para notificación por comparecencia. El 2 junio 2014 se dicta propuesta de liquidación y se intenta notificar mediante correo certificado con el resultado de *dirección incorrecta* y en otra dirección que constaba del interesado en C/ DIRECCION001 NUM001, DIRECCION000 21449 Lepe da igual resultado. El 19 agosto 2014 se publica en la sede electrónica de la AEAT la citación para notificación por comparecencia. En fecha 24 octubre 2014 se dicta el acuerdo de liquidación provisional con una deuda de 17.503'09€, junto con el acuerdo de inicio del procedimiento sancionador y se intenta notificar en el domicilio fiscal en dos ocasiones con el resultado de *ausente de reparto*, el 11 diciembre se publica en la sede electrónica de la AEAT la citación para notificación por comparecencia. El 27 febrero 2015 se dicta el acuerdo sancionador y se impone la sanción en cuantía de 6.177'99 € y se intenta notificar en el domicilio fiscal en dos ocasiones con el resultado de *ausente de reparto*, el 26 marzo 2015 se publica en la sede electrónica de la AEAT la citación para notificación por comparecencia.

El 12 noviembre 2015 el recurrente presenta la solicitud de nulidad de pleno derecho de la liquidación y del acuerdo sancionador en base al art. 217.1 a y e LGT alegando indefensión porque las notificaciones no se han dirigido a su domicilio pues reside en C/ DIRECCION002 n° NUM002 esc. NUM003 NUM004 según su certificado de empadronamiento y que tenía un domicilio conocido por lo que no era necesario acudir a la notificación por comparecencia.

El art. 217.1. señala: " 1. Podrá declararse la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, así como de las resoluciones de los órganos económicos- administrativos, que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, en los siguientes supuestos:

a) Que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional.

e): Que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad de los órganos colegiados."

Y se requiere que haya producido indefensión material, pero con relevancia constitucional por lesionar el derecho del art. 24 CE. (Referencia 2500/1978)

De las notificaciones controvertidas se dice que contienen irregularidades en su práctica y de tal gravedad que se ha prescindiendo total y absolutamente del procedimiento. La orden recurrida considera que las notificaciones se llevaron a cabo de acuerdo con la normativa existente, art. 112 LGT modificado por Ley 2/2011 de 4 marzo. La dirección a la que se enviaron las notificaciones era el domicilio fiscal que figuraba del recurrente, que es el lugar de las notificaciones tributarias y además los defectos en las notificaciones afectan a la eficacia pero no a la legalidad del acto. Y se acuerda desestimar la solicitud de declaración de nulidad de pleno derecho.

SEGUNDO.- : La parte actora en su demanda manifiesta que tuvo conocimiento de que la Delegación de Huelva de la Oficina de Gestión Tributaria se seguía expediente NUM005 por no presentar la autoliquidación IRPF 2011 y expediente sancionador NUM006, y estos procedimientos no se siguieron conforme a derecho, pues las notificaciones no se efectuaron legalmente al haber sido notificadas en otro domicilio que no corresponde al actor. Se interesa la nulidad de pleno derecho de las actuaciones llevadas a cabo por la Administración al haberle causado indefensión, vulnerándose el art. 24 CE. (Referencia 2500/1978) El domicilio al que se enviaron las notificaciones no es el del actor, era el domicilio en el que realizó una actividad laboral que tuvo, y además correos en alguna de los certificados señala que es una dirección incorrecta. El actor tiene su domicilio habitual en DIRECCION000, C/ DIRECCION002 NUM002, y el domicilio empleado por la Administración no es su domicilio habitual pues el recurrente lleva más de 20 años en el paro sin desarrollar actividad alguna. El acto llegó a conocimiento del actor de manera intempestiva, lo que le causó indefensión material. Añade que se han cumplido todas las formalidades de la notificación pero aun cuando el administrado no comunicó a la Administración un cambio de domicilio, podía haber accedido sin esfuerzo al nuevo domicilio mediante la consulta en otras oficinas o servicios públicos. En este caso, el domicilio era incorrecto, y no existió mala fe por parte del actor porque no

puedo enterarse de las notificaciones. Y suplica que se estime la demanda interpuesta y que se declare nula o se declare la anulabilidad de la resolución recurrida por ser contraria a derecho, dejando sin efecto las liquidaciones efectuadas por la Delegación de Huelva del Departamento de Gestión de la AEAT, expediente NUM005 por no presentar la autoliquidación IRPF 2011 y expediente sancionador NUM006, con imposición de costas a la parte demandada.

El Abogado del Estado en su escrito de contestación a la demanda se opuso a su estimación, con imposición de costas a la parte actora.

TERCERO: Del expediente administrativo resulta que en fecha 10 mayo 2013 se le intenta notificar mediante correo certificado en EDIFICIO000, DIRECCION000 NUM000 21440Lepe requerimiento para que presente la autoliquidación del IRPF 2011 con resultado de *ausente reparto*, y se intenta una notificación posterior, el 13 mayo, con el mismo resultado, llevándose a cabo la publicación del anuncio de citación para notificación electrónica en la sede de la AEAT. Nuevamente se trata de notificar al recurrente la propuesta de liquidación, y esta vez se acude al domicilio de DIRECCION001 NUM001, DIRECCION000, con resultado de dirección incorrecta. El 3 noviembre 2014 se trata de notificar la liquidación provisional en EDIFICIO000, DIRECCION000 NUM000 21440Lepe, con resultado de ausente y se deja aviso en el buzón y un segundo intento el día siguiente 4 noviembre 2014 con idéntico resultado. El acuerdo sancionador se intenta notificar el 28 octubre 2015 en ese domicilio con resultado de ausente y se deja aviso en el buzón, existiendo un segundo intento con idéntico resultado el 29 octubre.

Por tanto, *del examen cronológico de las notificaciones se evidencia que todas ellas se efectuaron de forma correcta en el domicilio fiscal notificado por el propio obligado, conforme a lo dispuesto en el artículo 110 LGT que establece como lugar para práctica de las notificaciones: "2. en los procedimientos iniciados de oficio, la notificación podrá practicarse en el domicilio fiscal el obligado tributario o su representante, en el centro de trabajo, en el lugar donde se desarrolla la actividad económica o en cualquier otro adecuado al fin."*

El domicilio al que enviaron las notificaciones figuraba como domicilio fiscal del recurrente, que es, por tanto, el lugar de las notificaciones tributarias mientras el obligado tributario no señale otro distinto. El recurrente tan solo ha manifestado que en ese domicilio realizó una actividad laboral y que el empadronamiento lo tiene en otro lugar. Sin embargo, no ha mencionado, ni tan siquiera, como tuvo conocimiento de las actuaciones tributarias y no ha justificado las razones por las cuales no facilitó un nuevo domicilio fiscal más acorde, si se quiere, con su lugar de empadronamiento o cualquier otro que le permita a la Administración tributaria realizar los actos de comunicación.

Todas las notificaciones se ajustan al artículo 48.3. de la LGT, que dispone que " *Los obligados tributarios deberán comunicar su domicilio fiscal y el cambio del mismo a la Administración tributaria que corresponda, en la forma y en los términos que se establezcan reglamentariamente*". Y añade que " *El cambio de domicilio fiscal no producirá efectos frente a la Administración tributaria hasta que se cumpla con dicho deber de comunicación, pero ello no impedirá que, conforme a lo establecido reglamentariamente, los procedimientos que se hayan iniciado de oficio antes de la comunicación de dicho cambio, puedan continuar tramitándose por el órgano correspondiente al domicilio inicial, siempre que las notificaciones derivadas de dichos procedimientos se realicen de acuerdo con lo previsto en el artículo 110 de esta Ley .*"

Por lo tanto, las notificaciones realizadas en el domicilio fiscal son correctas, como parece incluso reconocer el propio recurrente en su demanda (fundamento quinto).

El TS en sentencia de 7 junio 2012 dice que : " *es doctrina del Tribunal Constitucional que, en materia de notificaciones, únicamente lesiona el art. 24 de la CE (Referencia 2500/1978) 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 (Referencia 2861/1989) , FJ 3 ; 184/2000, de 10 de julio (Referencia 10070/2000) , FJ 2 ; y 113/2001, de 7 de mayo (Referencia 4312/2001) , FJ 3), con el " *consiguiente perjuicio real y efectivo para los interesados afectados*" [SSTC 155/1988 (Referencia 3611-JF/0000) , FJ 4 ; 112/1989 (Referencia 1946/1989) , FJ 2 ; 91/2000, de 30 de marzo (Referencia 71407/2000) ; 184/2000, de 10 de julio (Referencia 10070/2000) , FJ 2 ; 19/2004, de 23 de febrero (Referencia 843/2004) ; y 130/2006, de 24 de abril (Referencia 48904/2006) , FJ 6. En igual sentido Sentencias de esta Sala de 25 de octubre de 1996 (rec. apel. núm. 13199/1991 (Referencia 968/1997)), FD Cuarto ; y de 22 de marzo de 1997 (rec. de apel. núm. 12960/1991), FD Segundo].

Lo anterior implica, básicamente, en lo que aquí interesa, que sí, 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 [SSTC 101/1990, de 4 de junio (Referencia 55899-JF/0000) , FJ1 ; 126/1996, de 9 de julio (Referencia 7245/1996) , FJ 2 ; 34/2001, de 12 de febrero (Referencia 1654/2001) , FJ 2 ; 55/2003, de 24 de marzo (Referencia 1687/2003) , FJ 2 ; 90/2003, de 19 de mayo (Referencia 12305/2003) , FJ 2 ; y 43/2006, de 13 de febrero (Referencia 21756/2006) , FJ 2].

En otros términos, "y como viene señalando el Tribunal Constitucional "n[í] toda deficiencia en la práctica de la notificación implica necesariamente una vulneración del art. 24.1 CE (Referencia 2500/1978)" 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 [SSTC 126/1991 (Referencia 58159-JF/0000) , FJ 5 ; 290/1993 (Referencia 2350-TC/1993) , FJ 4 ; 149/1998 (Referencia 8308/1998) , FJ 3 ; y 78/1999, de 26 de abril (Referencia 4913/1999) , FJ 2], lo que sucedería, por ejemplo, en aquellos casos en los que la Administración no indaga suficientemente sobre el verdadero domicilio del interesado antes de acudir a la notificación edictal, o habiéndose notificado el acto a un tercero respetando los requisitos establecidos en la Ley, se prueba que el tercero no entregó la comunicación al interesado" [Sentencia de 16 de diciembre de 2010 (rec. cas. núm. 3943/2007 (Referencia 249258/2010)), FD Tercero].

Por la misma razón, *no cabe alegar indefensión material cuando el interesado colaboró en su producción [ATC 403/1989, de 17 de julio (Referencia 2353/1989) , FJ 3; Sentencias de este Tribunal de 14 de enero de 2008 (rec. cas. núm. 3253/2002 (Referencia 889/2008)), FD Sexto; y de 10 de enero de 2008 (rec. cas. núm. 3466/2002 (Referencia 887/2008)), FD Cuarto], ni, desde luego, cuando ha rehusado personalmente las notificaciones (SSTC 68/1986, de 27 de mayo (Referencia 74512-NS/0000) , FJ 3; y 93/1992, de 11 de junio (Referencia 2941-JF/0000) , FJ 4)" (FD Tercero)."*

En el presente caso, la Administración realizó las notificaciones en el domicilio fiscal, e incluso trató de efectuar alguna notificación en un domicilio que le constaba pero con resultado infructuoso por tratarse de un domicilio incorrecto, pero si el recurrente no tuvo conocimiento de las actuaciones tributarias obedeció tan solo a su propia negligencia por no comunicar debidamente a la Administración tributaria su nuevo domicilio fiscal, máxime cuando el empadronamiento no modifica el domicilio fiscal, como tampoco ningún otro registro administrativo, por lo que no existe causa alguna para declarar la nulidad que pretende.

Por todo lo expuesto, se desestima el presente recurso contencioso administrativo y por aplicación del art. 139 LJCA (Referencia 2689/1998) se imponen las costas a la parte actora.

FALLAMOS

La Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, Sección Séptima, ha decidido:

1°.- **DESESTIMAR** el recurso contencioso-administrativo **número 457/2017**, que ante esta Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, Sección Séptima, ha promovido **D. Romualdo** representado por el Procurador D. Jorge Deleito García, contra la Orden del Ministro de Hacienda y Función Pública de fecha 23 de marzo de 2017 que desestima la solicitud de nulidad de pleno derecho, la cual se confirma por ser conforme a derecho.

2°.- Condenar a la parte recurrente al pago de las costas causadas en esta instancia.

Notifíquese esta Sentencia a las partes personadas, haciéndoles la indicación que la misma que es susceptible de recurso de casación el cual deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el art.89.2 de la Ley de la Jurisdicción, justificando el interés casacional objetivo que presenta. De la sentencia será remitido testimonio a la oficina de origen a los efectos legales junto con el expediente, y así lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

FIDE