

## SECCIÓN DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

**16807** *Sala Segunda. Sentencia 160/2020, de 16 de noviembre de 2020. Recurso de amparo 2303-2017. Promovido por doña Nuria Soledad Prieto respecto de la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional que desestimó su impugnación de providencia de apremio en liquidación del impuesto sobre sucesiones y donaciones. Vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva (resolución fundada en Derecho): sentencia que atribuye efectos interruptores de la prescripción a las notificaciones defectuosas practicadas por la administración.*

ECLI:ES:TC:2020:160

La Sala Segunda del Tribunal Constitucional, compuesta por la magistrada doña Encarnación Roca Trías, presidenta, y los magistrados don Juan Antonio Xiol Ríos, don Pedro José González-Trevijano Sánchez, don Antonio Narváez Rodríguez y don Ricardo Enríquez Sancho, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

## SENTENCIA

En el recurso de amparo núm. 2303-2017, promovido por doña Nuria Soledad Prieto, contra la sentencia de 10 de octubre de 2016 de la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que desestimó el recurso contencioso-administrativo núm. 127-2015, formalizado contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 26 de noviembre de 2014 en materia de providencia de apremio. Ha intervenido el Ministerio Fiscal. Ha sido ponente el magistrado don Ricardo Enríquez Sancho.

**I. Antecedentes**

1. Mediante escrito que tuvo entrada en este Tribunal el día 9 de mayo de 2017, el procurador de los tribunales don Fernando María García Sevilla, en nombre y representación de doña Nuria Soledad Prieto Medina, interpuso recurso de amparo, por vulneración del artículo 24.1 CE, contra la sentencia de la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 10 de octubre de 2016, dictada en materia de providencia de apremio por determinadas liquidaciones tributarias.

2. El presente recurso trae causa de los siguientes antecedentes:

a) Los hechos tienen origen en una escritura de manifestación de herencia, de 28 de mayo de 2004, en la que la recurrente en amparo aceptó las herencias de su madre y de su padre, siendo su única heredera. En fecha 3 de junio de 2004, presentó la correspondiente liquidación del impuesto sobre sucesiones y donaciones ante la administración tributaria de Madrid, que, disconforme con la autoliquidación, procedió a su revisión e inició un procedimiento de verificación de datos. La administración dictó propuestas de liquidación que notificó en el «Boletín Oficial de la Comunidad de Madrid» («BOCM»), tras diversos intentos de notificación personal fallidos. Habiendo transcurrido el plazo sin que constase pago alguno, inició el procedimiento ejecutivo en el que sí logró

la notificación personal a la afectada de las providencias de apremio, ahora en su domicilio actual, en octubre de 2008.

Contra dichas providencias la recurrente presentó recurso de reposición el 24 de octubre de 2008, alegando la falta de notificación de la deuda en periodo voluntario de pago y la prescripción del derecho de la administración a exigirlo; recursos que, en ambos casos, se desestimaron en junio de 2009. Contra sus resoluciones se interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid que, en resolución de 27 de enero de 2012, estimó la pretensión y anuló las dos providencias de apremio por falta de notificación correcta de las liquidaciones apremiadas y por prescripción.

Se formalizó recurso de alzada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central por el director general de Tributos y de Ordenación y Gestión del Juego de la Comunidad de Madrid. El recurso fue estimado por resolución de 26 noviembre 2014 que anuló la impugnada, razonando el Tribunal Económico-Administrativo Central: (i) que a efectos del cómputo de la prescripción del derecho de cobro de la deuda tributaria, la fecha inicial debía situarse en el momento en el que la administración pudo ejercitar tal derecho, lo que coincidía con el día siguiente al de finalización del plazo voluntario de pago [art. 67.1 b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT)]; (ii) que aunque la actora alegara, de un lado que eran erróneos los domicilios en los que se efectuaron los intentos de notificación (uno de Barcelona que figuraba en la escritura de herencia y otro de Madrid, correspondiente a los padres de la ahora recurrente, que constaba en la autoliquidación del impuesto) y, de otro lado, que su domicilio actual era conocido por la administración, lo cierto es que los intentos de notificación llevados a cabo habían de tenerse por válidos y producir así la interrupción de la prescripción en favor de la administración tributaria, con el resultado estimatorio de la alzada ya indicado.

b) Contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central se interpuso recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, recayendo su conocimiento en la Sección Séptima (procedimiento ordinario núm. 127-2015), que tras su tramitación dictó sentencia el 10 de octubre de 2016 en la que razonó: (i) que las operaciones de comprobación para determinar la deuda tributaria se iniciaron tras la presentación el 3 de junio de 2004 de los modelos de declaración del impuesto de sucesiones, interrumpiéndose entonces «el plazo prescriptivo desde ese momento, así como desde el momento en que los intentos de notificación que se llevaron a cabo interrumpieron la prescripción por hacerse dentro del periodo de cuatro años»; (ii) que en la escritura de 28 de mayo de 2004 de manifestación de herencia constaba como domicilio de la obligada tributaria aquel en el que se realizaron los primeros intentos de notificación «y ese domicilio consta en las autoliquidaciones como el de la actora, además de reflejarse el domicilio de Madrid», domicilio de los padres, en el que también se intentaron las notificaciones; (iii) que solo ante la imposibilidad de procederse a las notificaciones en ellos se acudió al procedimiento del art. 112 LGT (notificación por comparecencia, mediante anuncio en el correspondiente diario oficial); (iv) que las dificultades de notificación se hubieran resuelto si la actora hubiese puesto en conocimiento de la Agencia Tributaria su domicilio actual, como era su obligación, lo que no hizo; (v) que, en relación ahora con las providencias de apremio, «la notificación, en este caso, se efectuó en el domicilio señalado en la documentación que la actora presentaba ante la Comunidad de Madrid», y «a pesar de ser desconocida en ese domicilio se efectuaron otros intentos de notificación en otro de los domicilios que figuraba en la misma documentación, con idéntico resultado de ausente», de manera que no fue posible llevarla a cabo «por causas ajenas a la administración», resultando que, siendo un procedimiento iniciado a solicitud de la propia actora, no se le podía exigir a la administración «otro tipo de actuaciones», puesto que «fue responsable y acorde con lo establecido en la ley, todo lo cual determina la validez de esas notificaciones por comparecencia de las liquidaciones tributarias» y convierte en «válidas las consiguientes providencias de apremio».

La sentencia desestimó, en consecuencia, el recurso contencioso-administrativo interpuesto.

c) El 15 de marzo de 2017, la sección de admisión de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo inadmitió el recurso de casación preparado por la representación de la demandante de amparo contra la sentencia de 10 de octubre de 2016 (recurso de casación núm. 4-2017), «por carencia en el recurso de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia [artículo 90.4 d) LJCA] y por referirse sustancialmente a cuestiones de hecho excluidas de la casación en virtud del art. 87 *bis* LJCA, cuya apreciación y valoración en la instancia se discute en cuanto determinó el fallo».

d) Notificada esta última resolución judicial, se interpuso el presente proceso.

3. La demanda de amparo denuncia que la sentencia impugnada ha producido la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE), al haberle ocasionado indefensión a la recurrente por un doble motivo:

a) El primero de ellos, por haber incurrido la sentencia de la Audiencia Nacional en un error manifiesto sobre los presupuestos fácticos que sirvieron para resolver el asunto.

El error, consistente en considerar que no se puso en conocimiento de la Agencia Tributaria el nuevo domicilio sería, en el criterio de la demandante, patente, notorio, evidente y manifiesto, dado que las declaraciones del impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF) correspondientes a los ejercicios 2006, 2007 y 2008 acreditarían, sin necesidad de juicio alguno de valor, que sí había comunicado su nuevo domicilio. Igualmente, sería palmario el error en el que se incurre la sentencia al considerar que la notificación se llevó a cabo en el domicilio señalado en la documentación que la actora presentaba en la Comunidad de Madrid, lo que puede verificarse si se atiende a que la propia comunidad autónoma procedió a notificar las providencias de apremio, derivadas de las liquidaciones no notificadas personalmente sino por edictos, en el domicilio fiscal correcto de la recurrente. Asimismo, frente a la dirección consignada en la escritura de partición y adjudicación de herencia otorgada en el año 2004, esto es, tres años antes de los intentos de notificación defectuosos, es lo cierto que la Comunidad de Madrid tenía conocimiento del domicilio correcto de la demandante por obrar consignado en escrituras públicas que fueron oportunamente liquidadas en relación con el impuesto sobre transmisiones patrimoniales, cuya gestión y recaudación tiene delegada la comunidad autónoma. En consecuencia, visto que, además, dicho domicilio figuraba en el padrón municipal y en el propio documento nacional de identidad (DNI) de la recurrente, no cabe calificar como diligente la actuación de la administración, como por error señala la sentencia recurrida.

De esta manera, añade luego, el error fue determinante de la decisión judicial adoptada, constituyendo el soporte único o fundamental de la resolución, su *ratio decidendi*, de suerte que por esa equivocación la fundamentación jurídica de la misma pierde su sentido y razón de ser. Un error atribuible a la Audiencia Nacional, continúa diciendo la demanda, por cuanto la demandante hizo referencia clara y reiterada a la prueba obrante en autos que acreditaba los extremos que defendía, y la sentencia ha producido efectos negativos en su esfera jurídica, pues la inexacta apreciación de la Audiencia Nacional ha supuesto dar por validas notificaciones que no lo eran, impidiendo en vía administrativa a la demandante alegar frente a las liquidaciones, además de haber permitido la sentencia entender como no prescrito el derecho de la administración a girar las liquidaciones efectuadas. Obligando en definitiva a la interesada al pago tanto del importe de estas, cuantiosas como eran, como del recargo de apremio, igualmente elevado, sin apreciar el órgano judicial *a quo*, en contra de reiterada doctrina del Tribunal Supremo y de este Tribunal Constitucional, que la actuación defectuosa y poco diligente de la administración conllevaba la pérdida de su derecho por prescripción.

En suma, concluye el escrito respecto de esta primera queja alegando que de acuerdo con la jurisprudencia constitucional, concurren en el presente supuesto los requisitos que ha de cumplir un error judicial para determinar la infracción del art. 24.1 CE, pues el yerro es

patente, manifiesto, evidente y notorio en cuanto a su existencia, inmediatamente verificable de forma clara e incontrovertible a partir de las actuaciones judiciales, determinante de la decisión adoptada y soporte único o fundamental de la sentencia, atribuible al órgano judicial y no imputable a la negligencia o mala fe de la parte. Produciendo, reitera, efectos negativos en su esfera jurídica.

b) El segundo motivo de vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva y a no padecer indefensión (art. 24.1 CE), según la demanda, se debe al defecto en la motivación del juicio de valoración de la prueba en el que incurre la sentencia, la cual omitió toda referencia a los medios de prueba aportados, pese a resultar de carácter trascendental en el caso controvertido (cita las SSTC, 189/1996, de 25 de noviembre, y 139/2009, de 15 de junio), pues acreditaban no solo que la actuación de la recurrente fue diligente, comunicando a la Agencia Tributaria su nuevo domicilio fiscal, sino que dicha dirección fiscal era pública, notoria y conocida por la propia Comunidad de Madrid.

c) Con ocasión de la justificación del requisito de la especial trascendencia constitucional [art. 49.1 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTIC)], la demanda se opuso además a la inadmisión de su recurso de casación contra la sentencia de instancia, acordada por la providencia de la Sección Primera de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 4 de marzo de 2017. Según aduce, antes y también tras la reforma del recurso por la Ley Orgánica 7/2015, se pueden denunciar errores en la valoración de la prueba para que el alto tribunal pueda apreciar hechos y extremos acreditados en autos que no han sido tenidos en cuenta y que ponen de manifiesto la vulneración normativa, jurisprudencial y del derecho de defensa del art. 24 CE. Frente a ello, la providencia que cerró el proceso llegó a una conclusión contraria, lo que supone a su juicio privar de cualquier defensa al administrado en supuestos en los que no se haya valorado la prueba, o se haya valorado erróneamente, y en los que dicha omisión o error conduzcan a un resultado contrario a la norma y a la Constitución.

En virtud de todo lo expuesto, la demanda suplica a este tribunal que declare vulnerado el derecho de la recurrente a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE), retrotrayendo las actuaciones al momento inmediatamente anterior a aquel en el cual fue dictada la sentencia de la Audiencia Nacional, para que se resuelva el recurso con otro pronunciamiento que resulte respetuoso con el derecho fundamental vulnerado.

Por escrito posterior presentado el 26 de mayo de 2017, la representación procesal de la recurrente interesó la suspensión de la ejecución de la sentencia impugnada, a fin de que el recurso de amparo interpuesto no perdiera su finalidad.

4. La Sala Segunda de este tribunal, por providencia de 27 de noviembre de 2017, acordó admitir a trámite el recurso, apreciando que existe en él especial trascendencia constitucional (art. 50.1 LOTIC) porque «puede dar ocasión al tribunal para aclarar o cambiar su doctrina, como consecuencia de un proceso de reflexión interna [STC 155/2009, FJ 2 b)]». Asimismo, solicitó las correspondientes actuaciones a la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, al Tribunal Económico-Administrativo Central y a la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, acordando emplazar a través de este último órgano judicial a quienes hubieran sido parte en el procedimiento, excepto a la recurrente en amparo, para que pudieran comparecer en este proceso constitucional.

Por último, proveyendo a lo solicitado en el anterior escrito de la recurrente de 26 de mayo de 2017, se acordó en la misma providencia formar pieza separada de suspensión.

5. En fecha 26 de febrero de 2018 se dictó diligencia de ordenación acordando dar vista de las actuaciones recibidas a la parte recurrente y al Ministerio Fiscal –sin que se hubiera personado alguna otra parte del proceso *a quo*–, por plazo común de veinte días, para que pudieran presentar las alegaciones que estimasen pertinentes, conforme dispone el art. 52.1 LOTIC.

6. La representación de la parte recurrente, por escrito registrado en este tribunal el día 26 de marzo de 2018, puso de manifiesto que no obraban incorporadas a las

actuaciones las providencias de apremio de 6 de octubre de 2008, en las que consta el verdadero domicilio de la demandante de amparo. Providencias que, afirma el escrito, fueron emitidas por la Dirección General de Tributos haciendo constar aquella dirección correcta y que fueron debidamente notificadas de modo personal tan solo seis meses después de los intentos fallidos de notificación en domicilios improcedentes. Son providencias que, por tanto, acreditan que la Dirección General de Tributos conocía o pudo conocer el domicilio real para efectuar «las notificaciones de forma personal y correcta y que, sin embargo, y pese a ello, llevó a cabo las notificaciones personales en domicilios incorrectos y, finalmente, procedió a la publicación mediante edictos».

Providencias, en fin, que, junto con otros documentos obrantes en el expediente (declaraciones del IRPF, copia del DNI, copias de escrituras y empadronamiento), demuestran que su verdadero domicilio figuraba en registros oficiales y que era conocido por la administración, la cual por tanto procedió indebidamente, violando el derecho de defensa de quien demanda amparo. Por ello, esas providencias deberían incorporarse a las actuaciones, sin perjuicio de lo cual se reiteran las quejas ya formuladas en el recurso y se ratifica la demandante en el suplico del mismo.

7. Evacuó el trámite del art. 52.1 LOTC el Ministerio Fiscal, con fecha de 4 de abril de 2018. A su parecer, con relación a la eventual vulneración atribuida específicamente a la providencia del Tribunal Supremo de 15 de marzo de 2017, no se habría agotado la vía judicial [art. 44.1 a) LOTC], por falta de interposición del incidente de nulidad de actuaciones previsto en el art. 241.1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial (LOPJ), por lo que este tribunal debería ocuparse únicamente de la vulneración denunciada frente a la sentencia de la Audiencia Nacional, entendiéndose que la citada resolución del Tribunal Supremo se limitó a cumplir una función de agotamiento de la vía judicial.

Respecto de la sentencia recurrida afirma, que pese a que en la demanda se hace referencia a un error judicial manifiesto sobre los presupuestos fácticos que sirvieron para resolver el asunto, así como a la omisión de toda consideración de los medios de prueba aportados por la parte, el núcleo de la vulneración denunciada se concreta verdaderamente en la lesión del derecho a la tutela judicial efectiva sin indefensión del art. 24 CE, como consecuencia de la interpretación y aplicación de los preceptos referidos a las notificaciones practicadas en el procedimiento administrativo, que, según la queja, habrían determinado el desconocimiento del contenido, tanto de las propuestas de liquidación para en su caso formular alegaciones como de las liquidaciones provisionales; consecuentemente quedando restringida la posibilidad de su impugnación en vía judicial, al quedar esta forzosamente constreñida a las posteriores providencias de apremio.

Entrando en la cuestión descrita, señala el fiscal que: (i) nos encontramos ante un procedimiento seguido a instancia del interesado, por lo que las notificaciones debían realizarse, en principio, en el domicilio señalado o, en su defecto, en el domicilio fiscal, tal como previene la normativa aplicable e hizo la administración tanto en las propuestas de liquidación como en las liquidaciones provisionales, acudiéndose seguidamente a la notificación por comparecencia prevenida en el art. 112 LGT, mediante su publicación a tal efecto en el «BOCM»; (ii) sin embargo, las notificaciones así practicadas, aunque formalmente se acomodaran a lo dispuesto en el art. 112 LGT, no se ajustaron *ad casum* al derecho fundamental a la tutela judicial efectiva sin indefensión del art. 24 CE, y ello porque, acreditada la identidad de la interesada y constatado un resultado negativo de los primeros intentos de notificación por resultar desconocida en los domicilios inicialmente utilizados, la administración recurrió directamente a la publicación en el «BOCM», sin desplegar la necesaria actividad tendente a localizar, con carácter previo, un domicilio alternativo; esto es, conformándose con otros que, desde el primer intento de notificación, se sabían inútiles, y omitiendo, en suma, la diligencia suficiente para buscar y obtener en los registros públicos correspondientes aquel en el que poder realizar una notificación personal positiva; y (iii) las indagaciones de averiguación del domicilio ni siquiera requerían un esfuerzo desmedido ni desproporcionado, puesto que la administración tributaria tenía a su alcance diversos medios para obtener un favorable

resultado (así resultaría de los documentos obrantes en la actuaciones, señaladamente la inscripción de empadronamiento, el DNI de la recurrente o la documentación relativa al IRPF), habiéndose por lo demás notificado las providencias de apremio por la administración tributaria en el domicilio correcto, por ser el actual, de la recurrente.

Por tanto, aunque el art. 48.3 LGT disponga que los obligados tributarios deberán comunicar su domicilio fiscal y el cambio del mismo a la administración tributaria que corresponda, tal circunstancia no puede desnaturalizar la observancia del derecho fundamental a no sufrir indefensión, señaladamente porque el emplazamiento por edictos constituye un remedio último de carácter supletorio y excepcional según la doctrina constitucional, debiendo extremarse las gestiones en la averiguación del paradero de los destinatarios, incluso cuando estos no hayan actuado con toda la diligencia debida.

En definitiva, en la tramitación del proceso administrativo se ocasionó una indefensión constitucionalmente relevante, privando a la recurrente de someter a revisión judicial las resoluciones administrativas y, por tanto, del derecho a la tutela judicial, lo que determina que proceda otorgar el amparo solicitado, con retroacción de actuaciones al momento inmediatamente anterior al dictado de la sentencia de fecha 10 de octubre de 2016, a fin de que se dicte la que corresponda en términos respetuosos con el derecho fundamental vulnerado.

Añadía el escrito, no obstante, que no se encontraba incorporado el expediente administrativo de la administración tributaria de la Comunidad de Madrid origen de las resoluciones administrativas y judiciales posteriores y del presente recurso de amparo, apreciando como necesario disponer del mismo a fin de completar y contrastar las conclusiones alcanzadas.

8. Por providencia de la Sala Segunda de este tribunal, de 17 de abril de 2018, se acordó dirigir atenta comunicación a la Consejería de Hacienda de la Comunidad Autónoma de Madrid para que remitiera certificación o fotocopia adverada de las actuaciones correspondientes a las providencias de apremio del expediente 2004-S-015089.

Una vez recibido el expediente, por diligencia de ordenación de 28 de septiembre de 2018 se otorgó un nuevo plazo de alegaciones a la parte recurrente y al Ministerio Fiscal.

Por escrito registrado en este tribunal el día 29 de octubre de 2018, la recurrente en amparo reiteró lo ya expuesto en su escrito anterior, remitiéndose en lo restante a lo alegado y solicitado en su demanda de amparo.

El Ministerio Fiscal, en escrito registrado el día 15 de noviembre de 2018, mantuvo asimismo las consideraciones realizadas en sus primeras alegaciones.

9. Respecto de la solicitud de suspensión de la ejecución de la sentencia impugnada, tras la apertura de la correspondiente pieza incidental acordada por la providencia de admisión del recurso, se concedió trámite de alegaciones a las partes, formulándolas únicamente el fiscal quien se opuso al otorgamiento de la medida. Por ATC 9/2018, de 5 de febrero, la Sala Segunda resolvió denegar la suspensión.

10. Por providencia de fecha de 12 de noviembre de 2020, se señaló para votación y fallo del presente recurso el día 16 del mismo mes y año.

## II. Fundamentos jurídicos

1. El presente recurso de amparo tiene por objeto la impugnación, por vulneración del artículo 24.1 CE, de la sentencia de la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, de 10 de octubre de 2016, dictada en materia de providencia de apremio por determinadas liquidaciones tributarias.

Según el criterio de la parte recurrente, la vulneración se produce al haber incurrido la sentencia de la Audiencia Nacional en un error manifiesto sobre los presupuestos

fácticos que sirvieron para resolver el asunto y porque en la motivación de la valoración de la prueba se omitió toda referencia a los medios de prueba aportados. En su opinión, se evidencia que existe un error patente, notorio, evidente y manifiesto en el hecho de que el órgano judicial estimase que no puso en conocimiento de la Agencia Tributaria su nuevo domicilio, así como en que considerara que las notificaciones se llevaron a cabo en el domicilio señalado en la documentación que la demandante de amparo presentara en la Comunidad de Madrid. Error que se acreditaría toda vez que la propia Comunidad Autónoma procedió a comunicar personalmente las providencias de apremio, derivadas de las liquidaciones no notificadas personalmente sino por edictos, en el domicilio correcto de la recurrente.

El referido error habría sido determinante de la decisión adoptada, constituyendo el soporte único o fundamental de la resolución, su *ratio decidendi*, atribuible a la Audiencia Nacional, que además omitió en la resolución judicial toda referencia a los medios de prueba aportados para acreditar esos extremos, produciendo efectos negativos en la esfera jurídica de quien lo invoca. Esta inexacta apreciación ha supuesto de manera indebida dar por válidas aquellas notificaciones, impidiendo a la demandante impugnar las liquidaciones, además de haber permitido entender como no prescrito el derecho de la administración a reclamar el pago, obligando a la interesada al abono del importe de estas, cuantiosas como eran, y del recargo de apremio, igualmente elevado, sin apreciar, en contra de la reiterada doctrina del Tribunal Supremo y de este propio Tribunal Constitucional en la materia, que la actuación defectuosa y poco diligente de la administración conllevaba, por prescripción, la pérdida de su derecho a reclamar.

El Ministerio Fiscal, tras considerar que las quejas de la parte recurrente se dirigen materialmente contra la interpretación y aplicación de los preceptos referidos a las notificaciones practicadas en el procedimiento administrativo, estima que se le ocasionó un estado de indefensión contrario al art. 24.1 CE. Con las notificaciones practicadas, en efecto, aunque formalmente se atendió a lo dispuesto en el art. 112 LGT, no se cumplió el deber de desplegar la necesaria actividad tendente a localizar, con carácter previo a la publicación en el diario oficial, domicilios alternativos, omitiendo la administración, en suma, la diligencia suficiente para buscar y obtener en los registros públicos correspondientes aquel en el que poder realizar una notificación personal positiva, pese a que las indagaciones de averiguación del domicilio ni siquiera requerían un esfuerzo desmedido ni desproporcionado, puesto que la administración tributaria tenía a su alcance diversos medios para obtener aquel favorable resultado, como confirman los documentos obrantes en la actuaciones.

2. Como se ha indicado en los antecedentes, con ocasión de la justificación de la especial trascendencia constitucional del recurso la demanda de amparo discrepa de la inadmisión del recurso de casación resuelta por la Sala Tercera del Tribunal Supremo en la providencia de 15 de marzo de 2017, ya que, según aduce en su escrito, de extenderse el criterio seguido en esa resolución judicial se privaría de cualquier defensa al administrado en supuestos en los que el órgano judicial *a quo* no haya valorado la prueba o la haya valorado erróneamente.

En dicha demanda de amparo, sin embargo, no se traslada propiamente ese razonamiento a la formalización de una denuncia por vulneración de derecho fundamental alguno, por tanto no procede entrar a enjuiciar lo que se plantea dado que conforme a nuestra doctrina reiterada, la argumentación de la demanda destinada a justificar la especial trascendencia constitucional del recurso, es distinta y ha de quedar dissociada de aquella otra por la que se articula la queja o quejas constitucionales de fondo [entre otras, SSTC 155/2009, de 25 de junio, FJ 2; 146/2016, de 19 de septiembre, FJ 2; 37/2019, de 26 de marzo, FJ 3 b); y 59/2019, de 6 de mayo, FJ 3 a); también, AATC 188/2008, de 21 de julio, FJ 2; 289/2008, y 290/2008, ambos de 22 de septiembre, FJ 2].

A mayor abundamiento resultaría que, en todo caso, si se estimara constitutivo ese alegato de una verdadera queja por lesión del art. 24.1 CE, esta sería inadmisibles por haberse incumplido con el requisito del necesario agotamiento de la vía judicial previa (art. 44.1 a) LOTC), en concreto por la falta de interposición contra la providencia del

Tribunal Supremo, del incidente de nulidad de actuaciones previsto en el art. 241.1 LOPJ, como con razón postula el Ministerio Fiscal. Esa inadmisión, con todo, no hubiera afectado a la queja formulada contra la sentencia de instancia y que luego analizaremos, pues este tribunal excluye precisamente el llamado «efecto de arrastre» cuando se deducen varias quejas en una demanda, y solo alguna de ellas incurre en un óbice (SSTC 101/2018, de 1 de octubre, FJ 2, y 166/2019, de 16 de diciembre, FJ 1).

3. Sentado lo anterior, deben hacerse algunas precisiones para delimitar el objeto de nuestro enjuiciamiento:

a) De lo que viene de señalarse y a la vista del contenido de la demanda se evidencia que el objeto del recurso viene conformado, exclusivamente, por la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Séptima) de la Audiencia Nacional.

Al respecto, este tribunal ha declarado reiteradamente que la concreción del objeto procesal se lleva a cabo en la demanda, pues es en ella donde se identifica el acto o la disposición cuya nulidad se pretende y se esgrimen las razones en que se funda dicha pretensión (por todas, STC 158/2000, de 12 de junio, FJ 2). Pues bien, en el escrito con el que se inició el actual proceso constitucional la recurrente únicamente razona y formula en términos de pretensión la petición de anulación de la resolución judicial impugnada, por lo que debemos limitar a la misma nuestro análisis.

Por tanto, las referencias efectuadas por la propia demanda en torno a la hipotética indefensión causada en vía administrativa, no tienen otra virtualidad que la de ilustrar acerca de los antecedentes fácticos de la sentencia cuya nulidad se pretende. Aunque este tribunal ha extendido el ejercicio de los derechos fundamentales que recoge el art. 24 CE, al ámbito del procedimiento administrativo sancionador, en particular el derecho a no padecer indefensión y «que el implicado sea emplazado o le sea notificada debidamente la incoación del procedimiento, pues solo así podrá disfrutar de una efectiva posibilidad de defensa frente a la infracción que se le imputa, previa a la toma de decisión; y, por ende, que la administración siga un procedimiento en el que el denunciado tenga oportunidad de aportar y proponer las pruebas que estime pertinentes, así como de alegar lo que a su derecho convenga» (STC 70/2012, de 16 de abril, FJ 2, y las anteriores que ahí se citan); sin embargo, el procedimiento tributario del que traen causa las liquidaciones impugnadas en vía judicial por la recurrente carece de naturaleza sancionadora, por lo que no resulta aplicable esa doctrina. Por lo demás, respecto de tales liquidaciones o de los recargos de apremio impuestos (de los que, hemos advertido, no siempre implican una sanción: STC 291/2000, de 30 de noviembre, FFJJ 8 a 10, y las allí citadas), la recurrente no ha alegado nada sobre su carácter sancionador, por lo que no cabe reconstruir de oficio la demanda.

b) Aunque la recurrente denuncia la vulneración del derecho a no padecer indefensión (art. 24.1 CE) para impugnar la sentencia recaída en su contra, *prima facie* se evidencia que esta faceta del derecho a la tutela judicial efectiva no es aquí la realmente concernida, pues la demanda no afirma que se le hubiere privado de algún trámite de alegación o de prueba durante el proceso, o que no se le hubiera notificado aquella sentencia impidiéndole recurrirla.

Tampoco cabe considerar afectado el derecho de acceso a la jurisdicción. La falta de notificación personal en las fases administrativas previas al dictado de las providencias de apremio no ha impedido a la demandante acceder a los tribunales e impugnar la liquidación controvertida (STC 291/2000, FJ 2), una vez conocida esta en fase ejecutiva e intentada su anulación en vía económico-administrativa. Solamente cuando la falta de emplazamiento en el procedimiento administrativo previo ha traído consigo, a su vez, la imposibilidad de obtener una resolución judicial de fondo sobre las pretensiones deducidas, puede considerarse vulnerado el citado derecho de acceso a la jurisdicción. Así lo hemos declarado en la STC 112/2019, de 3 de octubre, FJ 4 b), donde otorgamos el amparo al haberse inadmitido el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la demandante por motivo de la firmeza en vía administrativa del acto impugnado [art. 69 c)



de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa (LJCA)], al no haberse promovido recurso de alzada contra él; hecho que, sin embargo, justamente se debió a su falta de conocimiento en plazo por no haberle sido notificado. Esto en absoluto es lo sucedido aquí.

En realidad, la vertiente o faceta del art. 24.1 CE que se denuncia como vulnerada por la demanda, es la del derecho a obtener una resolución fundada en Derecho. Para fundamentar la lesión se aduce que la audiencia incurrió en un error patente que la llevó a afirmar la inexistencia de prescripción de la deuda tributaria recurrida, tras estimar correctos los intentos de notificación efectuados por parte de la administración. La decisión judicial impugnada rechaza la tesis de la actora con base en la eficacia de dichos actos de notificación, lo que dio soporte a los términos que sustentaron su decisión desestimatoria, constituyó la *ratio decidendi* de la resolución y, en suma, sostuvo el resultado que se ha derivado de la sentencia para el patrimonio jurídico de quien instara la vía judicial, así como el perjuicio que, como denuncia, le acarrea el pronunciamiento impugnado. La demanda alega también que la sentencia es defectuosa al motivar la valoración de las pruebas, porque no ha tenido en cuenta las obrantes en el expediente de las que se deducía que las notificaciones no eran válidas. Mas este segundo motivo no hace sino incidir en la causa de la comisión del error patente, por lo que en definitiva se integra como una sola queja, en cuyo examen de inmediato entraremos.

4. La demanda, se adelanta, debe ser estimada atendiendo a las circunstancias concurrentes y a la doctrina de fondo aplicable:

a) La Audiencia Nacional razonó en la sentencia impugnada que, «en relación con las operaciones de comprobación para determinar la deuda tributaria, las mismas se iniciaron tras la presentación por parte de la actora el 3 de junio de 2004 de los modelos de declaración del impuesto de sucesiones, obviamente el plazo prescriptivo queda interrumpido desde ese momento, así como desde el momento en que los intentos de notificación que se llevaron a cabo interrumpieron la prescripción por hacerse dentro del periodo de cuatro años»; que los intentos de notificación se realizaron precisamente en el domicilio que figuraba como el de la actora en la escritura de manifestación de herencia, en Barcelona, que constaba en las autoliquidaciones, además de reflejarse otro, en Madrid, donde también se intentaron las notificaciones; que solo ante la imposibilidad de procederse a las notificaciones en ellos se acudió al procedimiento del art. 112 LGT (notificación por comparecencia, mediante anuncio en el diario oficial); que las dificultades de notificación se hubieran resuelto si la actora hubiese puesto en conocimiento de la Agencia Tributaria su domicilio actual, como era su obligación según dispone la Ley general tributaria, lo que no hizo; y que, en relación ahora con las providencias de apremio, «la notificación, en este caso, se efectuó en el domicilio señalado en la documentación que la actora presentaba ante la Comunidad de Madrid», y «a pesar de ser desconocida en ese domicilio se efectuaron otros intentos de notificación en otro de los domicilios que figuraba en la misma documentación, con idéntico resultado de ausente», de manera que no fue posible llevarla a cabo «por causas ajenas a la administración», resultando que, siendo un procedimiento iniciado a solicitud de la propia actora, no se le podían exigir a la administración «otro tipo de actuaciones», pues «fue responsable y acorde con lo establecido en la ley, todo lo cual determina la validez de esas notificaciones por comparecencia de las liquidaciones tributarias» y convierte en «válidas las consiguientes providencias de apremio».

b) En el plano de la doctrina, por lo que se refiere al error patente como causa de vulneración del derecho a obtener una resolución fundada en Derecho (art. 24.1 CE), «[c]omo recuerdan las [...] SSTC 167/2014, FJ 6, y 186/2015, FJ 6, entre otras muchas, este tribunal viene considerando que un error del órgano judicial sobre las bases fácticas que han servido para fundamentar su decisión es susceptible de producir una vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva de los justiciables, si bien no cabe otorgar relevancia constitucional a toda inexactitud o equivocación, sino que es

necesario que concurren determinados requisitos. Así, el derecho a la tutela judicial efectiva se vulnera cuando la resolución judicial sea el producto de un razonamiento equivocado, que no se corresponde con la realidad, por haber incurrido el órgano judicial en un error patente en la determinación y selección del material de hecho o del presupuesto sobre el que asiente su decisión, produciendo efectos negativos en la esfera jurídica del ciudadano, siempre que se trate de un error verificable, de forma incontrovertible, a partir de las actuaciones judiciales, y que sea determinante de la decisión adoptada, constituyendo el soporte único o básico (*ratio decidendi*) de la resolución, de forma que no pueda saberse cuál hubiera sido el criterio del órgano judicial de no haber incurrido en dicho error (entre otras, SSTC 245/2005, de 10 de octubre, FJ 4, y 118/2006, de 24 de abril, FJ 3)» (STC 6/2018, de 22 de enero, FJ 5).

Asimismo, este tribunal ha manifestado que no puede calificarse de razonable una interpretación que prime los defectos en la actuación de la administración, colocándola en mejor situación que si hubiera cumplido su deber de notificar con todos los requisitos legales y perjudicando paralelamente al particular afectado por el acto administrativo, quien fue privado del conocimiento del procedimiento tributario en la fase de pago voluntario, siendo después, sin embargo, localizado en su domicilio real en la fase de apremio y ejecución de la deuda, todo ello como consecuencia de la falta de diligencia de la administración al no realizar una notificación debida desde el momento inicial (por todas, STC 112/2019, de 3 de octubre, FJ 4).

c) Aplicando lo expuesto al presente caso, no cabe considerar que la apreciación por la Sala de que el acto administrativo había sido debidamente notificado resulte conforme con el derecho a una resolución fundada en Derecho, *ex art.* 24.1 CE. El órgano judicial actuante, en efecto, ignoró que dichas notificaciones debían ser calificadas de defectuosas porque las mismas no se llevaron a cabo con la diligencia que la administración debía desplegar para hacer posible la notificación personal a la interesada.

No puede considerarse que haya existido falta de diligencia de la propia recurrente, pues es lo cierto que, como relatan y precisan el Ministerio Fiscal y la propia demandante, en diversos registros y documentos constaba a la administración su real domicilio (DNI, empadronamiento, declaraciones IRPF, etc.). La sentencia recurrida obvió que la administración dirigió la notificación en fase de apremio al verdadero domicilio de la recurrente y no lo hizo en cambio en los momentos anteriores, pese a conocerlo, lo que ha supuesto que la administración se beneficiara de su propia irregularidad.

Como resultado de esto, la falta de conocimiento de la operación de revisión de la administración le impidió a la recurrente alegar y contradecir en periodo voluntario de pago, incluso abonar la deuda sin devengo de los recargos que aumentaron su carga tributaria, tal y como se deriva de los importes reseñados en la liquidación provisional e, incrementado, en las providencias de apremio.

La validez que otorga la sentencia recurrida a la notificación defectuosa condicionó la motivación que funda la respuesta judicial y, de modo particular, el criterio equivocado que sienta la sentencia recurrida sobre la prescripción alegada, considerándola interrumpida en plazo y por ende conformes a la ley los actos dictados, vulnerando así el derecho de la demandante a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE).

Dicha vulneración ha de traer consigo, como se adelantó, la estimación de la demanda, acordándose como medidas de reparación del derecho fundamental la nulidad de dicha sentencia de instancia, así como la retroacción de las actuaciones al momento inmediatamente anterior a su dictado, para que la Sección competente pronuncie una nueva sentencia que resulte respetuosa con el derecho fundamental declarado.

## FALLO

En atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, POR LA AUTORIDAD QUE LE CONFIERE LA CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ESPAÑOLA,

Ha decidido

Estimar el recurso de amparo interpuesto por doña Nuria Soledad Prieto Medina, y, en su virtud:

1.º Reconocer el derecho de la recurrente a la tutela judicial efectiva sin indefensión (art. 24.1 CE).

2.º Declarar la nulidad de la sentencia de la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, de 10 de octubre de 2016, en el recurso núm. 127-2015.

3.º Retrotraer las actuaciones de dicho recurso al momento anterior al pronunciamiento de la sentencia, a fin de que por el órgano judicial competente se adopte una nueva resolución conforme con el derecho a la tutela judicial efectiva de la demandante.

Publíquese esta sentencia en el «Boletín Oficial del Estado».

Dada en Madrid, a dieciséis de noviembre de dos mil veinte.—Encarnación Roca Trías.—Juan Antonio Xiol Ríos.—Pedro José González-Trevijano Sánchez.—Antonio Narváez Rodríguez.—Ricardo Enríquez Sancho.—Firmado y rubricado.