

FUNDACIÓN PARA LA PROMOCIÓN DE LOS ESTUDIOS FINANCIEROS



PLAN ACTUACION, 2025

FORO: TRIBUNALES NACIONALES

TRIBUNAL SUPREMO. SALA 3^a SECCIÓN 2^a

«Cuestiones tributarias»

SESIÓN CELEBRADA EL DÍA 28 de ENERO de 2025

«*El principio de confianza legítima*»

Sentencia 1973/2024, de 17 de DICIEMBRE de 2024

Rec. 3605/2023. Ponente: Córdoba Castroverde, María de la Esperanza.

Documento al que se ha trasladado el contenido de la sesión que se desarrolló conforme un guion previamente expuesto a los asistentes. La sesión se efectuó telemáticamente y se realizó conforme la regla de Chatham House, por tanto los participantes tenían el derecho a utilizar la información recibida pero no podrían revelar ni la identidad.

SUMARIO: I. Presentación. II. Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia. Normas por interpretar. III. Antecedentes. IV. La Resolución. V. Fundamentos de derecho: líneas básicas. VI. Coloquio.

[Previamente al inicio de la sesión se hizo entrega a los asistentes una copia de la sentencia que será objeto de análisis]

I. PRESENTACIÓN

A las 18,00 horas dio comienzo la sesión que fue presentada por el Presidente del Patronato de la Fundación, D. José María López Geta, cuyas palabras introductorias se reproducen a continuación.

Buenas tardes, amigas y amigos.

Muchos han sido los años en que el "papel" ha constituido exclusivamente el medio material a través del cual las Administraciones Tributarias [en particular la Agencia Estatal de Administración Tributaria] daban a conocer sus decisiones/disposiciones, y el factor humano el vehículo para hacer llegar el "papel" y su contenidos a destinatarios/as. En tiempo no muy lejano, dichas Administraciones Tributarias iniciaron de modo un tanto radical la informatización de todas sus acciones y procedimientos lo cual originó inevitablemente situaciones de indefensión en los administrados por cuanto que estos no fueron notificados (o no lo fueron en forma) de las actuaciones administrativas y sus alcances.

En los incidentes habidos se han visto afectadas tanto personas físicas como jurídicas, en particular con ocasión de la regulación de las notificaciones a dirección electrónica habilitada y la imposición con carácter obligatorio de ese procedimiento; incidentes que tienen importante trascendencia puesto entran en juego intereses legítimos sobre los que con frecuencia las Administraciones Tributarias tratan de "pasar por encima" de los interesados.

Poco a poco, los Tribunales de Justicia van poniendo coto al proceder administrativo trayendo a colación el principio de confianza legítima como sucede con la Sentencia que vamos a analizar, la STS 1973/2024 de 17 de diciembre de 2024, de la que es autora la Excma. Sra. Doña María de la Esperanza Córdoba Castroverde. En la página Web Oficial de Consejo General del Poder Judicial se publicó el resumen de dicho pronunciamiento judicial que se reproduce a continuación en su literal:

RESUMEN: Notificaciones electrónicas a personas jurídicas. Dirección electrónica habilitada. SSTC de 27 de junio de 2022 (rec. amparo 83/2021) y 29 de noviembre de 2022 (rec. amparo 3209/2019). Especial relevancia a que el interesado no accediera en ningún caso a las notificaciones hechas a la dirección electrónica habilitada y a que de este hecho tuviera conocimiento la administración. Atendiendo a las concretas circunstancias del caso se colige que la Administración tributaria andaluza supo o pudo saber que la interesada no tuvo conocimiento de las notificaciones realizadas por vía electrónica y, sin embargo, no empleó formas alternativas de comunicación, a fin de cerciorarse de que el destinatario tuviera un adecuado conocimiento del acto notificado remitido a su dirección electrónica habilitada, por lo que no pudo impugnar temporáneamente la liquidación complementaria practicada, lo que redundó en detrimento de su derecho a la tutela judicial efectiva reconocido en el art. 24.1 CE.

Ampliando el contenido del expuesto resumen añadiremos que estamos ante los siguientes hechos:

Primero. - Práctica de notificaciones electrónicas a una persona jurídica por parte de una agencia tributaria regional una vez ha suscrito un convenio con la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre para efectuar las comunicaciones mediante su dirección electrónica habilitada; notificación efectuada en el ámbito de un procedimiento que había sido iniciado mediante un acto notificado por vía de correo certificado; no hubo por parte de dicha agencia regional aviso del cambio de sistema de notificación.

Segundo. - El Tribunal entiende la inicial notificación en papel hizo nacer en el contribuyente la confianza [legítima] de que las siguientes actuaciones se notificarían en papel, más aún cuando no recibió ninguna comunicación previa a su correo electrónico asociado, sobre la puesta a disposición de notificaciones en un buzón habilitado de la Agencia Tributaria de Andalucía.

Tercero. - A la Administración de referencia le era exigible el cumplimiento de la diligencia debida para optar por medios alternativos de notificación ante lo que era un desconocimiento [por parte de la entidad mercantil destinataria de las comunicaciones] real y efectivo de las comunicaciones.

Cuarto. - Lo sucedido afectó de modo directo y evidente en la capacidad de defensa y tutela judicial efectiva de la entidad interesada

Quinto. - El Tribunal Supremo estimó el recurso de casación, casando y anulando sentencia del TSJ Andalucía, con desestimación del recurso contencioso-administrativo interpuesto por la letrada de la Junta de Andalucía frente a la resolución TEAR Andalucía.

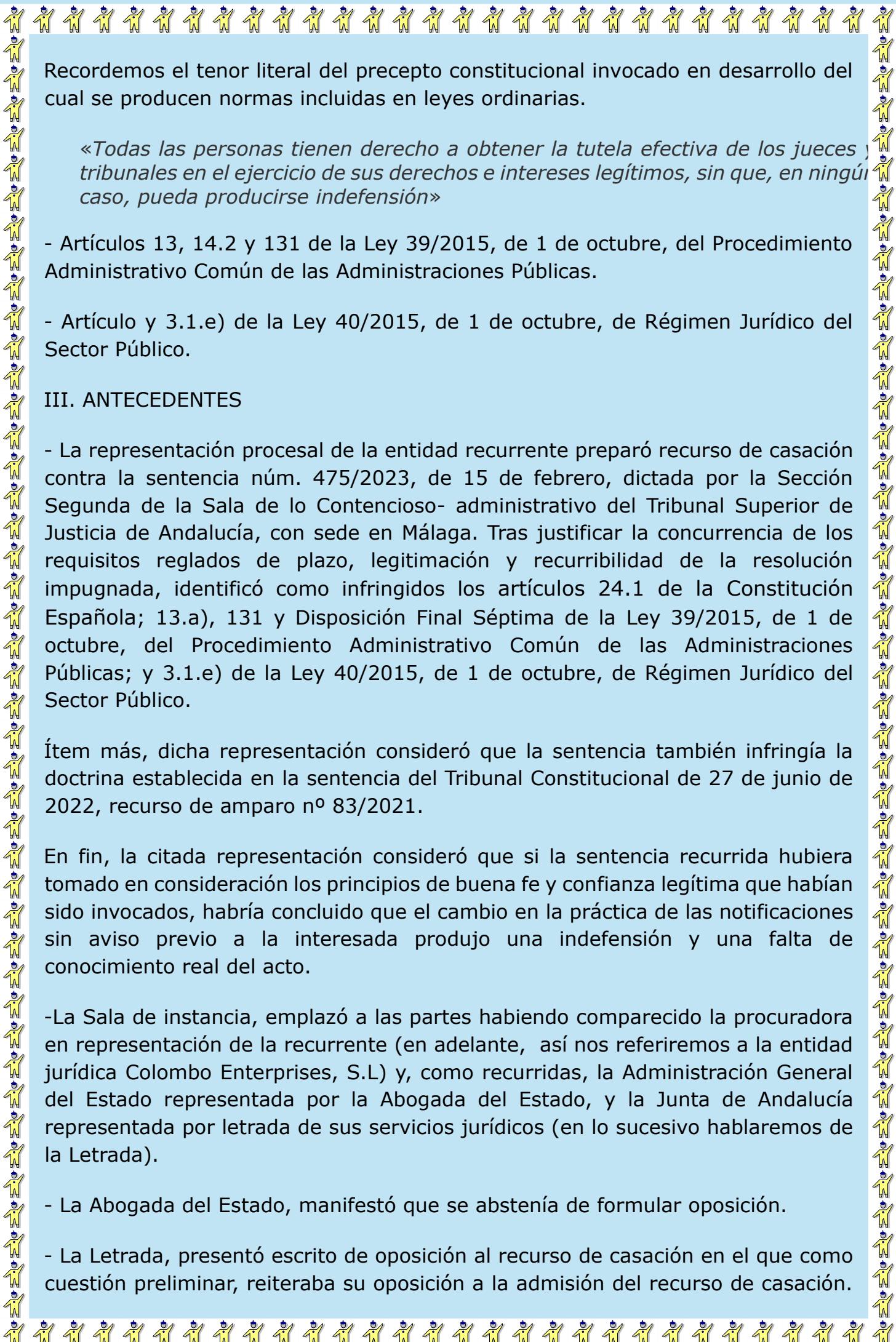
II CUESTIÓN QUE PRESENTA INTERÉS CASACIONAL OBJETIVO PARA LA FORMACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA. NORMAS POR INTERPRETAR.

La cuestión de referencia consiste en:

«Determinar si resulta legítima y conforme con el principio de confianza legítima la práctica de notificaciones electrónicas a una persona jurídica por parte de una agencia tributaria regional una vez ha suscrito un convenio con la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre para efectuar las comunicaciones mediante su dirección electrónica habilitada en el seno de un procedimiento iniciado mediante un acto notificado por vía de correo certificado sin que medie aviso del cambio de sistema de notificación»

Sin perjuicio de que la sentencia hubiere de extenderse a otras normas, si así lo exigiere el debate planteado, las que en principio habrían de ser objeto de interpretación son las siguientes:

- Artículos 24.1 de la Constitución Española [«CE»]



Recordemos el tenor literal del precepto constitucional invocado en desarrollo del cual se producen normas incluidas en leyes ordinarias.

«Todas las personas tienen derecho a obtener la tutela efectiva de los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos, sin que, en ningún caso, pueda producirse indefensión»

- Artículos 13, 14.2 y 131 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

- Artículo y 3.1.e) de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.

III. ANTECEDENTES

- La representación procesal de la entidad recurrente preparó recurso de casación contra la sentencia núm. 475/2023, de 15 de febrero, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso- administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Málaga. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identificó como infringidos los artículos 24.1 de la Constitución Española; 13.a), 131 y Disposición Final Séptima de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas; y 3.1.e) de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.

Ítem más, dicha representación consideró que la sentencia también infringía la doctrina establecida en la sentencia del Tribunal Constitucional de 27 de junio de 2022, recurso de amparo nº 83/2021.

En fin, la citada representación consideró que si la sentencia recurrida hubiera tomado en consideración los principios de buena fe y confianza legítima que habían sido invocados, habría concluido que el cambio en la práctica de las notificaciones sin aviso previo a la interesada produjo una indefensión y una falta de conocimiento real del acto.

-La Sala de instancia, emplazó a las partes habiendo comparecido la procuradora en representación de la recurrente (en adelante, así nos referiremos a la entidad jurídica Colombo Enterprises, S.L) y, como recurridas, la Administración General del Estado representada por la Abogada del Estado, y la Junta de Andalucía representada por letrada de sus servicios jurídicos (en lo sucesivo hablaremos de la Letrada).

- La Abogada del Estado, manifestó que se abstendía de formular oposición.

- La Letrada, presentó escrito de oposición al recurso de casación en el que como cuestión preliminar, reiteraba su oposición a la admisión del recurso de casación.

Denuncia como el auto de admisión parte de que existe en la sentencia recurrida, una desatención implícita de los hechos que fueron puestos de manifiesto en la contestación a la demanda por la defensa de la mercantil recurrida, hoy recurrente, y a tenor de la sentencia de instancia, que estima el recurso formulado por la Junta de Andalucía, deben entenderse desatendidos implícitamente en su fundamentación jurídica, en cuanto, con remisión a la sentencia dictada por la misma sala en el recurso núm. 128/2021, de fecha 9 de febrero de 2022, confirma la validez de las notificaciones electrónicas practicadas, que considera amparadas en el convenio antedicho y en la ley 39/2015. Permitidme que en este punto haga un paréntesis para traer a colación el convenio citado.

[Puso de relieve la representación de la recurrente: i) la ausencia de publicación en forma del Convenio suscrito el 4 de abril de 2018 por la Dirección de la Agencia Tributaria de Andalucía y el Director General de la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre-Real Casa de la Moneda; ii) que, estando afectado por la moratoria de la DF7^a, el apartado a) del artículo 13 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas -que establece el derecho a comunicarse con las Administraciones Públicas a través de un Punto de Acceso General electrónico de la Administración- resultaba incongruente que dicho derecho no entrase en vigor al mismo tiempo que lo hiciera la obligación de relacionarse con medios electrónicos]

A) La letrada:

- Sostiene que el auto de admisión omitía pronunciarse sobre la circunstancia opuesta por ella misma como obstáculo a la admisión del recurso de casación, como es la falta de solicitud de la recurrente del complemento de sentencia frente a la incongruencia omisiva en la que incurrió la sentencia. Considera que se debe inadmitir el recurso de casación.
- Aduce, subsidiariamente, que la recurrente no especifica en qué aspecto concreto se habría supuestamente vulnerado el artículo 13 LPACAP, más allá de la referencia que hace a la moratoria de la DF7^a, respecto del apartado a) del artículo 13 la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.
- Afirma que la obligación de las personas jurídicas de utilizar los medios electrónicos para las notificaciones se hizo efectiva el 2 de octubre de 2016, fecha en que entró en vigor la ley. Ciertamente al recurrente se le practica una primera notificación en papel, el 2 de noviembre de 2018, comunicándole el inicio de oficio de un procedimiento de comprobación de valor. Con esta primera comunicación, y aunque al recurrente no se le "avisara" de que las posteriores iban a ser por medios electrónicos, él era ya sabedor de la obligación de comunicarse por medios electrónicos, a tenor de lo previsto en el artículo 14.2.a) LPACAP, vigente desde octubre de 2016.

- Entiende que "[...] *un mínimo de diligencia y un conocimiento, por su objeto y actividad, más que sobrado, hubiera exigido del ahora recurrente, no sólo contar con una DEH, sino consultarla regularmente, al menos semanalmente toda vez que normativamente las comunicaciones electrónicas se tienen por realizadas transcurridos 10 días desde su puesta a disposición*".
 - Alega que ninguna norma de las invocadas por el recurrente impone o contempla la obligación de avisar a las personas jurídicas destinatarias de una actuación tributaria, de que deben actuar a través de los medios electrónicos, y si le ley no lo exige, no pueden los Tribunales imponerle a las Administraciones públicas (principio de legalidad de la actuación administrativa), lo que la Ley no les impone.
 - Considera que mal puede hablarse de los principios de buena fe y confianza legítima cuando a la recurrente le consta que se le ha notificado el inicio de un procedimiento de «Comprobación de valor» y es sabedora de su obligación de comunicarse con la Administración por medios electrónicos. Añade no cabe que por vía interpretativa del alcance de los principios de buena fe y confianza legítima, se llegue a una interpretación correctora de la norma, imponiendo una obligación de "aviso", no prevista en la Ley.
- En apoyo de sus alegaciones, la Letrada invoca Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, 4868/2020 de 22 de enero de 2021 en la que se mantiene que a partir de la entrada en vigor de la Ley 39/2015, se entenderá derogada la obligación de notificación por la Administración de la inclusión a los obligados en el Sistema de Dirección electrónica habilitada regulada en el artículo 5.1 del Real Decreto 1363/2010 de 29 de octubre, siempre que de acuerdo con el artículo 14.2 de la Ley 39/2015 estén obligadas a relacionarse por medios electrónicos.
- Por lo que hace a las diversas sentencias del Tribunal Constitucional, la Letrada consideró que los supuestos propios del presente caso no eran comparables con los abordados por las Sentencias del Tribunal Constitucional que se citan por la recurrente.
- [La STC 84/2022, porque trata sobre un expediente sancionador, en el que las garantías han de reforzarse]
- [La STC nº 147/2022, de 29 de noviembre de 2022, en un asunto tributario, con relación a una liquidación provisional del impuesto sobre el valor añadido, pero cuya normativa considerada es diferente y estamos, por tanto, ante diferencias que sí resultan sustanciales]
- B) La parte recurrente:
- Reconoce como la "asignación de una dirección electrónica habilitada", aparentemente, no está debidamente regulada. Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Pùblicas regula los

"avisos de puesta a disposición de las notificaciones electrónicas" (art. 41.6), pero no viene a regular la notificación de la asignación de una dirección electrónica.

- Señala que, aunque no es de aplicación al caso por la fecha de su entrada en vigor, sí resulta esclarecedor el Real Decreto 203/2021, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento de actuación y funcionamiento del sector público por medios electrónicos, que desarrolla la Ley 39/2015, con entrada en vigor al mismo tiempo en el que finalizaba la moratoria de la DT7^a de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, cuyo artículo 43 regula los "avisos previos"

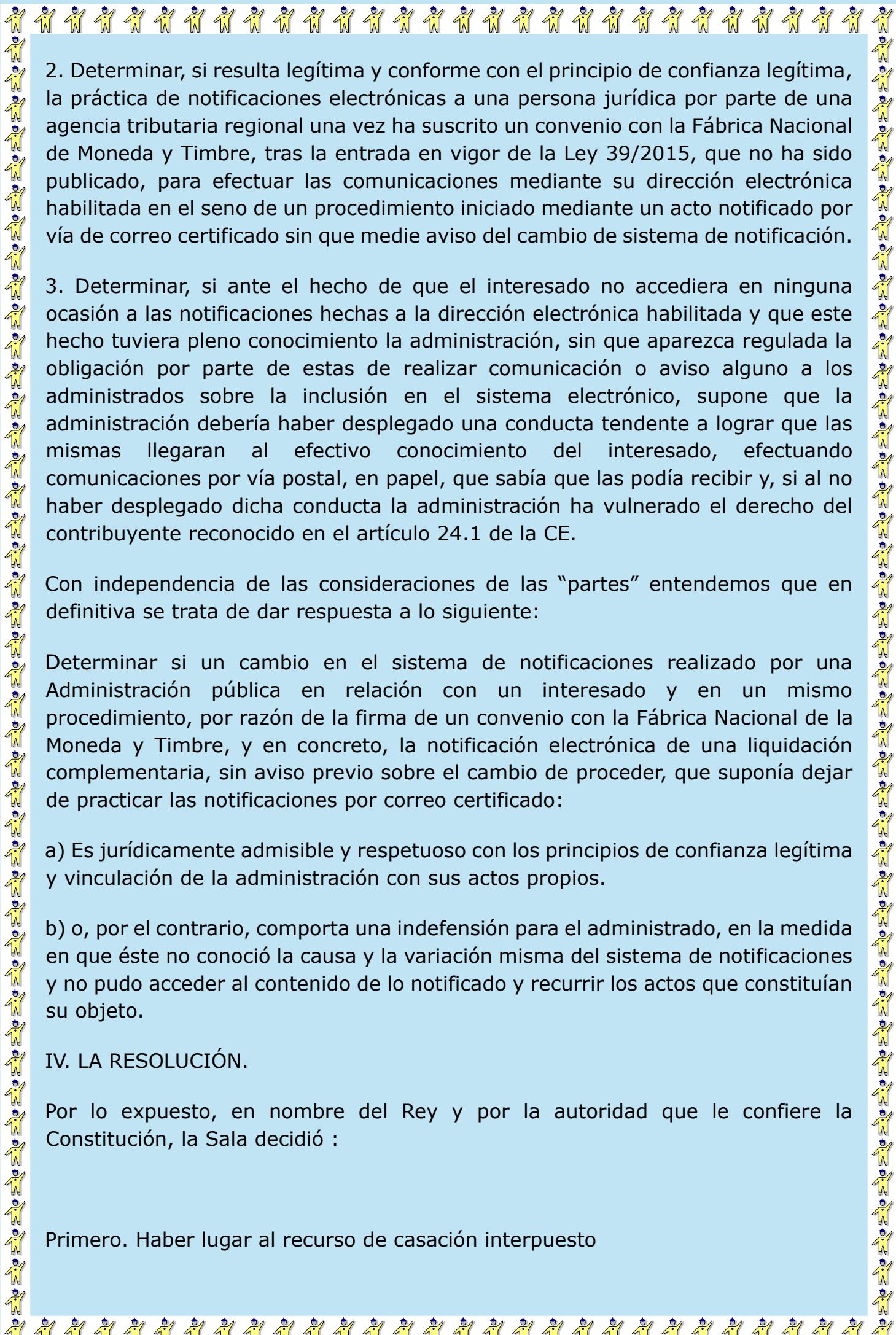
- Aun reconociendo en el apartado 1 que la falta de dichos "avisos previos" no impedirá la validez de la notificación, como señala el art. 41.6 de la tantas veces citada Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, si viene a exigir en los procedimientos iniciados de oficio, una primera notificación en papel a aquellos sujetos obligados a relacionarse por medios electrónicos de los que la administración no disponga de los datos de contacto electrónico.

- El apartado 2 del artículo 43 del RD 203/2021, obliga a efectuar una "comunicación previa en papel", en los términos señalados, a los avisos; por todo ello, la "ausencia de avisos", no impide la validez de la notificación, pero la "ausencia de la comunicación previa en papel a los avisos" regulada en el art. 43.2, sí supondría la anulación del procedimiento iniciado de oficio por incumplimiento de esta norma, pues produciría indefensión.

En definitiva, la representación de la recurrente considera que ante una ausencia de notificación previa a la asignación de una "dirección electrónica habilitada" [notificación no regulada con anterioridad al RD 203/2021] no cabe duda de que la ausencia de dicha notificación "produciría claramente indefensión", como viene a ratificar el TC en las sentencias expuestas, por lo que la sentencia impugnada es contraria a Derecho y debe ser anulada.

Resumiendo "in fine" la pretensión que se deducen y los pronunciamientos que se solicitan son, literalmente reproducidos, los siguientes:

1. Determinar, independientemente de la obligación legal de relacionarse de forma electrónica con la Administración por tratarse de una persona jurídica, si el proceder del órgano administrativo ha podido inducir al interesado a esperar que las comunicaciones del procedimiento de comprobación incoado seguirían practicándose por correo certificado, provocando indefensión y vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva regulado en el artículo 24 de la CE al no poder haber tenido acceso al recurso que podría haber ejercitado ante la notificación de la liquidación en voluntaria.



2. Determinar, si resulta legítima y conforme con el principio de confianza legítima, la práctica de notificaciones electrónicas a una persona jurídica por parte de una agencia tributaria regional una vez ha suscrito un convenio con la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre, tras la entrada en vigor de la Ley 39/2015, que no ha sido publicado, para efectuar las comunicaciones mediante su dirección electrónica habilitada en el seno de un procedimiento iniciado mediante un acto notificado por vía de correo certificado sin que medie aviso del cambio de sistema de notificación.
3. Determinar, si ante el hecho de que el interesado no accediera en ninguna ocasión a las notificaciones hechas a la dirección electrónica habilitada y que este hecho tuviera pleno conocimiento la administración, sin que aparezca regulada la obligación por parte de estas de realizar comunicación o aviso alguno a los administrados sobre la inclusión en el sistema electrónico, supone que la administración debería haber desplegado una conducta tendente a lograr que las mismas llegaran al efectivo conocimiento del interesado, efectuando comunicaciones por vía postal, en papel, que sabía que las podía recibir y, si al no haber desplegado dicha conducta la administración ha vulnerado el derecho del contribuyente reconocido en el artículo 24.1 de la CE.

Con independencia de las consideraciones de las "partes" entendemos que en definitiva se trata de dar respuesta a lo siguiente:

Determinar si un cambio en el sistema de notificaciones realizado por una Administración pública en relación con un interesado y en un mismo procedimiento, por razón de la firma de un convenio con la Fábrica Nacional de la Moneda y Timbre, y en concreto, la notificación electrónica de una liquidación complementaria, sin aviso previo sobre el cambio de proceder, que suponía dejar de practicar las notificaciones por correo certificado:

- a) Es jurídicamente admisible y respetuoso con los principios de confianza legítima y vinculación de la administración con sus actos propios.
- b) o, por el contrario, comporta una indefensión para el administrado, en la medida en que éste no conoció la causa y la variación misma del sistema de notificaciones y no pudo acceder al contenido de lo notificado y recurrir los actos que constitúan su objeto.

IV. LA RESOLUCIÓN.

Por lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, la Sala decidió :

Primero. Hacer lugar al recurso de casación interpuesto

Segundo. Desestimar el recurso contencioso-administrativo

Tercero. No hacer imposición de las costas procesales del recurso de casación, ni de la instancia.

V. FUNDAMENTOS DE DERECHO: LÍNEAS BÁSICAS.

La Resolución que acabamos de exponer se basa en una detallada argumentación para cuyo conocimiento nos remitimos en general al texto de la sentencia del que todos los presentes disponen; en particular, destacaremos algunos puntos básicos que fundamentan la Resolución.

1. Lo que se cuestiona es que se produjera el cambio en el sistema de notificaciones sin que se avisara del mismo al interesado, en mitad de un procedimiento que se había iniciado mediante comunicación remitida por correo certificado, y sin informar a la interesada de su obligación de comunicarse con la Administración por medios electrónicos ulteriormente.

2. La notificación de los actos administrativos viene configurada como un presupuesto de su eficacia (art. 39.2º Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, siendo obligatoria respecto de los interesados cuyos derechos e intereses resulten afectados por tales actos.

La finalidad de la notificación es garantizar que el contenido del acto administrativo llegue a conocimiento de los interesados y que estos, en su caso, puedan interponer los recursos procedentes.

La STS de 11 de abril de 2019 (rec. cas. 2112/2017 -siguiendo la doctrina contenida en la anterior STS de 5 de mayo de 2011 , rec. 5671/2011-, declara que «[I]a notificación tiene una suma relevancia para el ejercicio de los derechos y la defensa de los intereses que se quieran hacer valer frente a una determinada actuación administrativa», y que «[I]a función principal de la notificación es precisamente dar a conocer al interesado el acto que incida en su esfera de derechos o intereses».

Por ello, considera que lo relevante para decidir la validez o no de una notificación es que, a través de ella, el destinatario haya tenido un real conocimiento del acto notificado.

Lo expuesto es aplicable a todas las notificaciones administrativas, cualquiera que sea el medio por el que se realicen, lo que alcanza también a las notificaciones

electrónicas, que han de estar revestidas de las mismas garantías, como se encargó de precisar la STS de 16 de noviembre de 2016 (rec. 2841/2015).

3. En este punto, procede recordar que, tal y como recoge el auto de admisión, resulta reveladora la doctrina constitucional, invocada por la recurrente en defensa de su pretensión, contenida en las SSTC de 27 de junio de 2022 (recurso de amparo nº 83/2021) y 29 de noviembre de 2022 (recurso de amparo nº 3209/2019), en las que, como hemos expuesto, se han introducido nuevas consideraciones sobre el contenido esencial del derecho a la tutela judicial efectiva sin indefensión, previsto en el artículo 24.1 CE, en relación con las notificaciones electrónicas que, a pesar de haberse hecho con respeto a la ley y al procedimiento, no han surtido verdadero efecto al no haber logrado el conocimiento del acto por parte del interesado. Esta doctrina constitucional exige ponderar los niveles de diligencia de la administración tributaria y del obligado en orden a analizar si se ha conculado o no el citado derecho fundamental.

Estos nuevos pronunciamientos otorgan especial relevancia para conceder el amparo a que el interesado no accediera en ninguna ocasión a las notificaciones hechas a la dirección electrónica habilitada y a que de este hecho tuviera pleno conocimiento la administración.

4. La aplicación al caso que se enjuicia de la doctrina constitucional expuesta, en la que, como hemos visto, se introducen nuevas consideraciones sobre el contenido esencial del derecho a la tutela judicial efectiva sin indefensión - art. 24.1. CE-, en relación con las notificaciones electrónicas que, a pesar de haberse hecho con respeto a la ley y al procedimiento, no han surtido verdadero efecto al no haber logrado el conocimiento del acto por parte del interesado, comporta que, analizando las concretas circunstancias concurrentes, deba colegirse que la actuación administrativa impugnada ha vulnerado el derecho a la tutela judicial efectiva sin indefensión de la recurrente, pues el cambio en el sistema de notificaciones realizado por la Administración -por razón de la firma en abril de 2018 de un convenio con la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre-, que se lleva a cabo con la notificación electrónica de una liquidación complementaria, sin aviso previo sobre el cambio en la forma de proceder en las notificaciones, en el curso de un procedimiento que se había iniciado practicando la notificación por correo certificado con acuse de recibo, y la falta de acceso de la entidad recurrente a ninguna de las comunicaciones que la Agencia Tributaria de Andalucía le remitió a través de su dirección electrónica habilitada, por lo que no tuvo -o, al menos, no consta que tuviera- conocimiento de la liquidación complementaria practicada, hacia necesario que la Administración realizara alguna verificación a fin de cerciorarse de que el obligado tributario había recibido las notificaciones.

Además, como la primera notificación de la administración tributaria autonómica fue personal, y no electrónica, y no se realizó ningún aviso sobre el cambio en la forma de proceder, se generó una razonable expectativa para el obligado tributario

de que las subsiguientes lo serían por la misma vía, a lo que se añade la falta de constancia de la notificación al contribuyente de la asignación de una dirección electrónica habilitada, lo que le impidió tener conocimiento de la liquidación complementaria notificada.

Es cierto que la actuación llevada a cabo por la Administración tributaria andaluza no incumplió la regulación entonces vigente en materia de notificaciones electrónicas, puesto que la mercantil hoy recurrente estaba obligada a recibir las comunicaciones por esa vía, de conformidad con la normativa vigente. Ahora bien, dadas las concretas circunstancias concurrentes, esta Sala también constata que la Administración tributaria supo o pudo saber que la interesada no tuvo conocimiento de las notificaciones realizadas por vía electrónica y, sin embargo, no empleó formas alternativas de comunicación, a fin de cerciorarse de que el destinatario tuviera un adecuado conocimiento del acto notificado. De esta forma, al desconocer el objeto de las notificaciones que se remitieron a su dirección electrónica habilitada, la hoy recurrente no pudo impugnar temporáneamente la liquidación complementaria practicada, lo que redundó en detrimento de su derecho a la tutela judicial efectiva reconocido en el art. 24.1 CE.

5. Si bien en algunos pronunciamientos de esta Sala hemos declarado que la Administración tributaria no vulnera los principios de confianza legítima y buena fe por utilizar la notificación electrónica, cuando ciertos actos de trámite fueron notificados por correo ordinario [STS núm. 1927/2017, de 11 de diciembre de 2017, rec. cas. 2436/2016], habiendo recordado que no cabe alegar una legítima expectativa a ser permanentemente notificado por correo ordinario fundada en el solo hecho de haberse llevado a cabo, a través de tal medio, anteriores notificaciones de actos de trámite, sin embargo tales pronunciamientos se correspondían con supuestos en que el obligado tributario tenía habilitada la dirección electrónica y lo sabía, esto es, tenía adecuado conocimiento de su existencia, extremo en el que radica la diferencia sustancial con el presente recurso. En el mismo sentido, la STS núm. 1830/2017, de 28 de noviembre de 2017, rec. cas. 3738/2015 señaló: «Pues bien, al margen de toda otra consideración, los efectos de no haber atendido una comunicación electrónica en una dirección habilitada e indubitablemente conocida por el destinatario no son diferentes de los que habría ocasionado, por ejemplo, una carta que se hubiera recibido por correo postal ordinario y no se abriera por causa anudada a la falta de voluntad o de diligencia de su receptor.».

La diferencia con ambos casos radica en el efectivo conocimiento que tenía el destinatario de las notificaciones de la existencia y asignación de una dirección electrónica habilitada, de forma que la falta de atención de la comunicación electrónica se debió a la actitud poco diligente por parte del destinatario.

6. Atendiendo, pues, a las circunstancias del caso, en el que no se cuestiona que la Administración autonómica cambia de modo sobrevenido el sistema de

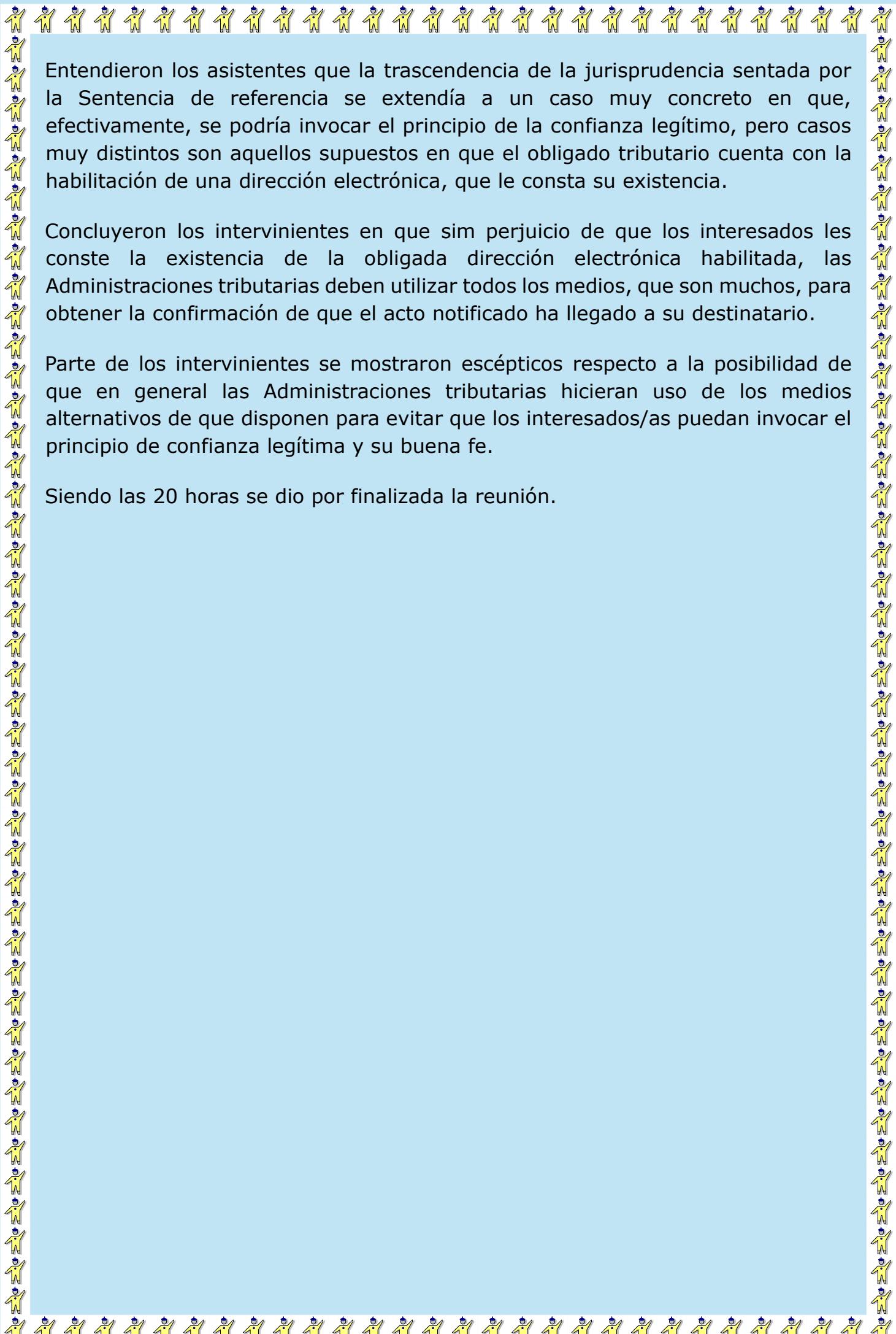
notificación con la entidad mercantil y, sin previo aviso, pasa de certificación en papel a dirección electrónica habilitada, sin que la hoy recurrente tuviera conocimiento de las comunicaciones remitidas a través de la dirección electrónica habilitada, se colige que se le ha generado una situación de indefensión ante la falta de conocimiento de las resoluciones administrativas y la imposibilidad de articular una defensa efectiva frente a las mismas. En efecto, la actuación de la administración con la primera notificación en papel, generó una confianza legítima en el contribuyente de que las siguientes actuaciones se notificarían en papel, más aún cuando no recibió ninguna comunicación previa a su correo electrónico asociado, sobre la puesta a disposición de notificaciones en un buzón habilitado de la Agencia Tributaria de Andalucía, sin olvidar el deber de diligencia exigible a dicha administración para arbitrar medios alternativos ante la evidente falta de conocimiento real y efectivo de las comunicaciones por parte de la entidad mercantil destinataria, lo que incidió de modo directo en su capacidad de defensa y tutela judicial efectiva.

En definitiva, los pronunciamientos del Tribunal Constitucional ya referidos [SSTC de 27 de junio de 2022 (rec. amparo 83/2021) y 29 de noviembre de 2022 (rec. amparo 3209/2019)], que otorgan especial relevancia para conceder el amparo a que el interesado no accediera en ningún caso a las notificaciones hechas a la dirección electrónica habilitada y a que de este hecho tuviera conocimiento la administración, y su aplicación a las concretas circunstancias del caso enjuiciado, conducen a la Sala a estimar el recurso de casación interpuesto.

VI. COLOQUIO

A las 19,15 horas se inició el coloquio en el que participaron la mayoría de los asistentes entre los que dominó una opinión común: la sentencia se ocupa de un caso, como algunos otros más, que surge en el período transitorio en el que se pasa de las notificaciones en "papel" a las efectuadas por medios electrónicos a la dirección obligatoriamente habilitada. En ese periodo de tiempo transitorio las Administraciones Tributarias debieron extremar la precaución para asegurarse que los actos administrativos eran notificados en forma debida.

Valoraron los intervenientes el contenido didáctico de la sentencia al respecto de la trascendencia que para la seguridad jurídica del destinatario de los actos administrativos tiene el conocimiento del contenido de dichos actos administrativos; en particular, se valoró la aportación que a la materia de referencia habían hecho distintas sentencias del Tribunal Constitucional en las que dicho Tribunal incluye novedosas consideraciones sobre el contenido esencial del derecho a la tutela judicial efectiva sin indefensión - art. 24.1. CE-, en relación con las notificaciones electrónicas que, a pesar de haberse hecho con respeto a la ley y al procedimiento, no han surtido verdadero efecto al no haber logrado el conocimiento del acto por parte del interesado.



Entendieron los asistentes que la trascendencia de la jurisprudencia sentada por la Sentencia de referencia se extendía a un caso muy concreto en que, efectivamente, se podría invocar el principio de la confianza legítimo, pero casos muy distintos son aquellos supuestos en que el obligado tributario cuenta con la habilitación de una dirección electrónica, que le consta su existencia.

Concluyeron los intervenientes en que sim perjuicio de que los interesados les conste la existencia de la obligada dirección electrónica habilitada, las Administraciones tributarias deben utilizar todos los medios, que son muchos, para obtener la confirmación de que el acto notificado ha llegado a su destinatario.

Parte de los intervenientes se mostraron escépticos respecto a la posibilidad de que en general las Administraciones tributarias hicieran uso de los medios alternativos de que disponen para evitar que los interesados/as puedan invocar el principio de confianza legítima y su buena fe.

Siendo las 20 horas se dio por finalizada la reunión.