

Resumen

El TS estima el recurso de casación interpuesto contra la sentencia de la AN, que desestimó el recurso contencioso administrativo presentado contra la resolución del TEAC relativa a las deudas tributarias de la recurrente por importe de 118.380.812 ptas. La recurrente alega que la sentencia de instancia ha incurrido en incongruencia omisiva por no recogerse sus alegatos ni el análisis ninguna pretensión o motivo que se había articulado la demanda. La recurrente no solicitó que se retrotrajesen al momento anterior al que el TEAC dictó su resolución para que resolviese el recurso de alzada planteado por la recurrente. Lo que pretendía la recurrente es que fuese la jurisdicción contencioso-administrativa la que zanjase la controversia que pendía entre las partes. También alega la recurrente motivación errónea de la sentencia por no resolver el tribunal de instancia conforme las normas aplicables al caso. Además, alega incoherencia y contradicción. No tiene sentido que el tribunal haga propia la exigencia de garantizar la tutela judicial efectiva y que se limite a que se haga saber al recurrente los recursos que procedan en vía administrativa. Para finalizar, la Sala confirma la falta de acreditación al destinatario de su derecho a ser notificado de los trámites en vía administrativa relacionados con la liquidación tributaria, causa que provocó la extemporaneidad del recurso de alzada ante el TEAC por parte de la recurrente. Al estimar las alegaciones de la recurrente relativas al procedimiento, el TS entra a estudiar el fondo del litigio, cuya cuestión a decidir es si concurren o no los presupuestos necesarios para apreciar la existencia de una sucesión y, en caso afirmativo, si la responsabilidad sería solidaria o subsidiaria. La Sala confirma la resolución del TEAC y afirma que la sociedad aquí recurrente debe responder por sucesión de las deudas de la sociedad sucedida, añade el tribunal, que la responsabilidad de la empresa que sucede a otra en el ejercicio de actividades económicas es subsidiaria.

NORMATIVA ESTUDIADA

- Ley 58/2003 de 17 diciembre 2003. Ley General Tributaria
art.37 , art.45 , art.72 , art.105.6 , art.124.5
- RD 1829/1999 de 3 diciembre 1999. Reglamento regulador de la Prestación de Servicios Postales, en desarrollo de L 24/1998
art.42.2
- Ley 29/1998 de 13 julio 1998. Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa
art.33.1 , art.88.1 , art.95.2
- RD 391/1996 de 1 marzo 1996. Reglamento del Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas
art.104
- Ley 30/1992 de 26 noviembre 1992. Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común
art.58 , art.59 , art.60
- LO 6/1985 de 1 julio 1985. Poder Judicial
art.7.1
- RD 1999/1981 de 20 agosto 1981. Rgto. Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas
art.54.1
- CE de 27 diciembre 1978. Constitución Española
art.24

ÍNDICE

ANTECEDENTES DE HECHO	3
FUNDAMENTOS DE DERECHO	4
FALLO	9

CLASIFICACIÓN POR CONCEPTOS JURÍDICOS

- IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)
 - SUJETO PASIVO
 - Responsables
- INSPECCIÓN TRIBUTARIA
 - INICIACIÓN DE LAS ACTUACIONES INSPECTORAS
 - Documentación
 - Comunicaciones
- RECURSO DE CASACIÓN -HASTA 1992 DENOMINADO APELACIÓN-

MOTIVOS

Quebrantamiento de formas esenciales

TRIBUTOS

SUJETO PASIVO

Subsidiarios

Solidarios

Sucesores

En general

GESTIÓN

Notificación

FICHA TÉCNICA

Favorable a: Contribuyente,Hacienda estatal; Desfavorable a: Contribuyente,Hacienda estatal

Procedimiento:Recurso de casación

Legislación

Aplica art.37, art.45, art.72, art.105.6, art.124.5 de Ley 58/2003 de 17 diciembre 2003. Ley General Tributaria

Aplica art.42.2 de RD 1829/1999 de 3 diciembre 1999. Reglamento regulador de la Prestación de Servicios Postales, en desarrollo de L 24/1998

Aplica art.33.1, art.88.1, art.95.2 de Ley 29/1998 de 13 julio 1998. Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa

Aplica art.104 de RD 391/1996 de 1 marzo 1996. Reglamento del Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas

Aplica art.58, art.59, art.60 de Ley 30/1992 de 26 noviembre 1992. Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común

Aplica art.7.1 de LO 6/1985 de 1 julio 1985. Poder Judicial

Aplica art.54.1 de RD 1999/1981 de 20 agosto 1981. Rgto. Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas

Aplica art.24 de CE de 27 diciembre 1978. Constitución Española

Cita Ley 1/2000 de 7 enero 2000. Ley de Enjuiciamiento Civil LEC

Cita art.42.3 de RD 1829/1999 de 3 diciembre 1999. Reglamento regulador de la Prestación de Servicios Postales, en desarrollo de L 24/1998

Cita Ley 24/1998 de 13 julio 1998. Servicio Postal Universal y de Liberación de Servicios Postales

Cita RD 391/1996 de 1 marzo 1996. Reglamento del Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas

Cita Ley 30/1992 de 26 noviembre 1992. Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común

Cita RD 1684/1990 de 20 diciembre 1990. Reglamento General de Recaudación

Cita RD 1999/1981 de 20 agosto 1981. Rgto. Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas

Cita art.14, art.531 de CE de 27 diciembre 1978. Constitución Española

Cita art.37, art.45, art.72, art.105.6, art.124.5 de Ley 230/1963 de 28 diciembre 1963. General Tributaria

Jurisprudencia

Cita en el mismo sentido sobre RECURSO DE CASACIÓN -HASTA 1992 DENOMINADO APELACIÓN- - MOTIVOS - Quebrantamiento de formas esenciales STC Sala 1ª de 13 febrero 2006 (J2006/11871)

Cita en el mismo sentido sobre RECURSO DE CASACIÓN -HASTA 1992 DENOMINADO APELACIÓN- - MOTIVOS - Quebrantamiento de formas esenciales STC Sala 1ª de 16 enero 2006 (J2006/3399)

Cita en el mismo sentido sobre RECURSO DE CASACIÓN -HASTA 1992 DENOMINADO APELACIÓN- - MOTIVOS - Quebrantamiento de formas esenciales STS Sala 3ª de 5 abril 2005 (J2005/55192)

Cita en el mismo sentido sobre RECURSO DE CASACIÓN -HASTA 1992 DENOMINADO APELACIÓN- - MOTIVOS - Quebrantamiento de formas esenciales STC Sala 2ª de 28 febrero 2005 (J2005/16275)

Cita en el mismo sentido sobre RECURSO DE CASACIÓN -HASTA 1992 DENOMINADO APELACIÓN- - MOTIVOS - Quebrantamiento de formas esenciales STC Sala 1ª de 9 febrero 2004 (J2004/2497)

Cita en el mismo sentido sobre RECURSO DE CASACIÓN -HASTA 1992 DENOMINADO APELACIÓN- - MOTIVOS - Quebrantamiento de formas esenciales STS Sala 3ª de 21 octubre 2003 (J2003/146951)

Cita en el mismo sentido sobre RECURSO DE CASACIÓN -HASTA 1992 DENOMINADO APELACIÓN- - MOTIVOS - Quebrantamiento de formas esenciales STC Sala 2ª de 14 julio 2003 (J2003/50523)

Cita en el mismo sentido sobre RECURSO DE CASACIÓN -HASTA 1992 DENOMINADO APELACIÓN- - MOTIVOS - Quebrantamiento de formas esenciales STS Sala 3ª de 10 febrero 2001 (J2001/33163)

Cita en el mismo sentido sobre RECURSO DE CASACIÓN -HASTA 1992 DENOMINADO APELACIÓN- - MOTIVOS - Quebrantamiento de formas esenciales STC Sala 1ª de 24 septiembre 2001 (J2001/29688)

- Cita en el mismo sentido sobre RECURSO DE CASACIÓN -HASTA 1992 DENOMINADO APELACIÓN- - MOTIVOS - Quebrantamiento de formas esenciales STS Sala 3ª de 13 octubre 2000 (J2000/32440)
- Cita en el mismo sentido STS Sala 3ª de 15 julio 2000 (J2000/23402)
- Cita en el mismo sentido sobre TRIBUTOS - GESTIÓN - Notificación STS Sala 3ª de 12 diciembre 1997 (J1997/21523)
- Cita en el mismo sentido sobre RECURSO DE CASACIÓN -HASTA 1992 DENOMINADO APELACIÓN- - MOTIVOS - Quebrantamiento de formas esenciales STS Sala 3ª de 27 enero 1996 (J1996/1708)
- Cita en el mismo sentido sobre RECURSO DE CASACIÓN -HASTA 1992 DENOMINADO APELACIÓN- - MOTIVOS - Quebrantamiento de formas esenciales STS Sala 3ª de 27 septiembre 1991 (J1991/9063)
- Cita en el mismo sentido sobre RECURSO DE CASACIÓN -HASTA 1992 DENOMINADO APELACIÓN- - MOTIVOS - Quebrantamiento de formas esenciales STS Sala 3ª de 3 julio 1991 (J1991/7236)

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a veinticuatro de octubre de dos mil once.

Visto por la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida en su Sección Segunda por los Sres. Magistrados anotados al margen, el presente recurso de casación núm. 4327/2007, promovido por la compañía INTERMEDIARIA AZULEJERA S.L., representada por Procurador y dirigida por Letrado, contra la sentencia dictada, con fecha 25 de junio de 2007, por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Séptima, de la Audiencia Nacional en el recurso del citado orden jurisdiccional seguido ante la misma bajo en núm. 637/2004 en materia de recaudación.

Ha comparecido en estas actuaciones como parte recurrida el Abogado del Estado en la representación que legalmente ostenta de la Administración General del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En fecha 16 de septiembre de 1997, la entidad INTERMEDIARIA AZULEJERA S.L. presentó reclamación económico administrativa ante el Tribunal Regional de Valencia impugnando la desestimación del recurso de reposición interpuesto contra el acuerdo de la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Valencia de la Agencia Tributaria de 19 de julio de 1996 que declaró a la mencionada empresa responsable solidaria de determinadas deudas tributarias de la entidad TECNICERÁMICA S.A. por importe de 118.380.812 pesetas.

SEGUNDO.- En fecha 30 de julio de 2001, el Tribunal Regional mencionado procedió a resolver la reclamación planteada dictando acuerdo en el que estimó en parte la reclamación declarando probada la existencia de sucesión en la actividad a los efectos del artículo 72 de la Ley General Tributaria EDL 1963/94 y anulando el acto impugnado para que por la Oficina Gestora se dictara otro nuevo con el contenido y por el procedimiento de la responsabilidad subsidiaria.

El citado acuerdo fue notificado mediante edicto expuesto en el tablón de anuncios del TEAR de Valencia en el mes de enero de 2002 y mediante anuncio inserto en el Boletín Oficial de la Provincia de Valencia de 1 de febrero de 2002.

Solicitada por la recurrente una copia de la resolución de 30 de julio de 2001, el TEAR de Valencia remitió por fax el día 30 de abril de 2003 la copia de la resolución.

TERCERO.- Contra dicho acuerdo, interpuso INTERMEDIARIA AZULEJERA S.L., en fecha 16 de mayo de 2003, recurso de alzada ante el Tribunal Central, en el que mantuvo la no extemporaneidad del recurso por no haberse agotado por parte del TEAR de Valencia todos los medios a su alcance para que la entidad interesada tuviera conocimiento de la resolución recaída en el procedimiento. En cuanto al fondo del asunto, defendió la entidad recurrente la inexistencia de sucesión, alegando cuantos razonamientos consideró oportunos en defensa de su derecho.

En resolución de fecha 24 de julio de 2004 (R.G. 4431-03) el TEAC acordó declara inadmisibile el recurso por extemporáneo.

CUARTO.- INTERMEDIARIA AZULEJERA S.L. interpuso ante la Audiencia Nacional recurso contencioso-administrativo contra la resolución del TEAC de fecha 24 de junio de 2004, el cual fue resuelto por sentencia de la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de fecha 25 de junio de 2007, cuya parte dispositiva era del siguiente tenor literal: "FALLAMOS: Que debemos desestimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por el Procurador de los Tribunales D. José María Martín Rodríguez en representación de la entidad INTERMEDIARIA AZULEJERA, S.L. contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 24 de junio de 2004 y declarar la misma conforme al ordenamiento jurídico. No se hace expresa condena en costas".

QUINTO.- Contra la referida sentencia la representación procesal de la compañía INTERMEDIARIA AZULEJERA S.L. preparó ante el Tribunal "a quo" el presente recurso de casación que, una vez tenido por preparado, fue interpuesto en plazo ante esa Sala.

Por auto de la Sección Primera de esta Sala de 25 de septiembre de 2008 se acordó "declarar la inadmisión a trámite del recurso de casación interpuesto por la representación procesal de la sociedad "Intermediaria Azulejera S.L. contra la Sentencia de 25 de junio de 2007, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso num. 637/2004 en relación con las liquidaciones correspondientes al IVA y Retenciones de Sociedades Capital Mobiliario respecto de las cuales la resolución se declara

firme y la admisión en relación con el IRPF Retenciones correspondientes al 4 trimestre de 1991, 4 trimestre de 1992 y 4 trimestre de 1993".

Remitidos los autos a esta Sección Segunda y formalizado por la representación procesal de la parte recurrida su oportuno escrito de oposición al recurso, se señaló la audiencia del día 18 de octubre de 2011 para la votación y fallo de este recurso, día en el que, efectivamente, se deliberó, votó y falló, lo que se llevó a cabo con el resultado que ahora se expresa.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Juan Gonzalo Martínez Mico, quien expresa el parecer de la Sección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Dice la sentencia recurrida que la primera cuestión que es preciso abordar es la relativa a la extemporaneidad del recurso de alzada ante el TEAC que, dado el tiempo transcurrido entre la fecha de la resolución del TEAR y la fecha de la interposición de la alzada, más de dos años, obvia cualquier cómputo de plazo día a día.

Son desestimables aquellas peticiones que vienen a pretender que el recurso de alzada nunca fue objeto de declaración de extemporaneidad puesto que aún en el caso de la desestimación por silencio el recurso de alzada estaba interpuesto dos años después a que la resolución del TEAR de Valencia se hubiera dictado. Por lo que a efectos de extemporaneidad o temporaneidad del recurso de alzada habrá de estar necesariamente a la fecha de notificación de la resolución del TEAR y no a la decisión presunta o expresa del citado recurso de alzada.

El TEAC en su resolución manifiesta que el recurso de alzada debe interponerse en el plazo improrrogable de 15 días desde la notificación de la resolución de la reclamación económica. Ante el TEAR de Valencia, y así consta en el encabezamiento de la resolución se fijó como domicilio a efectos de notificaciones la C/ Fernando el Católico num. 33 1º de Valencia, domicilio de la Procuradora de los Tribunales que actuaba en representación de la hoy actora. Así consta en el expediente administrativo que en fechas comprendidas entre el 12-12-01 y el 23-10-01 se produjeron dos intentos de notificación de la resolución del TEAR en el domicilio designado al efecto mediante correo certificado con acuse de recibo y con resultado infructuoso por lo que se procedió la notificación edictal.

Son los artículos 58, 59 y 60 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común EDL 1992/17271, el marco de referencia que determina la forma en la que han de practicarse las notificaciones y publicaciones y los preceptos que expresan los requisitos que determinan la eficacia de lo actuado, requisitos que persiguen un objetivo muy específico que no es otro que la necesidad de evitar la indefensión del administrado.

La Jurisprudencia sigue en esta materia un criterio muy lineal que destaca siempre la necesidad del cumplimiento de los requisitos legales al específico efecto de poder concluir que, en función de este cumplimiento, se puede afirmar que el administrado conoce el texto íntegro del acto y los recursos que contra el mismo caben, plazo de interposición de los mismos y órgano ante el que llevarla a cabo.

El carácter de forma habilitante de la notificación consiste en lo siguiente:

a) La notificación debe contener el texto íntegro del acto, incluida la motivación, en su caso, incluso si la misma se produce a través de la conocida técnica del "in aliunde".

b) Debe contener, además, la indicación expresa de sí el acto es o no definitivo en vía administrativa.

c) Debe indicar los recursos que contra el mismo procedan, con expresión correcta del órgano ante el que hubieran de interponerse y del plazo de interposición.

d) La notificación se practicará por cualquier medio que permita tener constancia de la recepción por el interesado o su representante, así como de la fecha, la identidad y el contenido del acto notificado y de ella deberá dejarse constancia en el expediente". (Sentencia de la Sala de fecha 10 de octubre de 2002, dictada en el Rec. 204/00)".

El art. 59 de la LRJ-PAC Ley 30/1992 EDL 1992/17271 menciona la necesidad de que los edictos se inserten en el tablón de edictos del Ayuntamiento. Pero esta exigencia desaparece en el marco de los procedimientos administrativos tributarios por la propia especificidad de los mismos, reconocida en marco de la LPA de 17 de julio de 1958 por la Disposición Final Primera apartado 3 en relación con el art. 1-2 de la misma y D 10 de octubre de 1958 y en el marco de la LRJ-P por la Disposición Adicional Quinta. Así vemos que el RGIT en la Disposición Adicional Sexta anteriormente transcrita habla de fijar en el sitio público de costumbre, si lo hubiere, y si ello se pone en relación con el art. 124-5 y 105-6 de la LGT EDL 1963/94 vemos que las notificaciones en los procedimientos de gestión, liquidación, comprobación, investigación y recaudación las notificaciones, cuando no sea posible realizarla al interesado o a su representante por causas no imputables a la Administración, como es el caso, se ubicaran en los lugares destinados al efecto en las Delegaciones y Administraciones de la correspondiente al último domicilio conocido.

En el presente caso, como se desprende de lo actuado en el expediente administrativo, consta el domicilio de la procuradora en Valencia C/ Fernando El Católico num. 33 sin que conste, por otra parte, que el recurrente haya cambiado a efectos de notificaciones de domicilio o haya designado otro distinto entre las actuaciones realizadas. En este sentido el artículo 54.1 del Reglamento de Procedimiento de 1981.

En consecuencia, de conformidad con lo preceptuado en el art. 45 de la Ley General Tributaria EDL 1963/94 , el domicilio designado para las notificaciones por el recurrente coincidía con el del lugar de práctica de las notificaciones, de forma que la Administración y los órganos económico-administrativos actuaron conforme a las normas citadas.

SEGUNDO.- El primero de los motivos de casación se formula al amparo del artículo 88.1.c) de la Ley de la Jurisdicción por quebrantamiento de las formas esenciales del juicio por infracción de las normas reguladoras de la sentencia.

Con infracción del artículo 33.1 de la LJCA EDL 1998/44323 en relación con el artículo 218 de la supletoria Ley de Enjuiciamiento Civil EDL 2000/77463 , se ha incurrido en incongruencia omisiva (ex silentio) toda vez que en el Fundamento Jurídico Segundo de la sentencia no se recogen, ni mínimamente, parte de los alegatos formulados por la actora en la instancia.

Como tantas veces hemos recordado, siguiendo las pautas que al respecto ha establecido el Tribunal Constitucional, valga por todas, la 95/2005, de 13 de abril, la incongruencia consiste en la ausencia de respuesta a las pretensiones de las partes, es decir un desajuste entre el fallo judicial y los términos en que las partes formulan sus pretensiones (STC 36/2006, de 13 de febrero EDJ 2006/11871).

La citada doctrina distingue entre lo que son meras alegaciones formuladas por las partes en defensa de sus pretensiones y las pretensiones en sí mismas consideradas (STC 189/2001, 24 de septiembre EDJ 2001/29688). Son sólo estas últimas las que exigen una respuesta congruente ya que respecto a los alegatos no es preciso una respuesta pormenorizada a todos ellos (SSTC 148/2003 EDJ 2003/50523 , 8/2004, de 9 de febrero EDJ 2004/2497), salvo que estemos ante una alegación fundamental planteada oportunamente por las partes (STC 4/2006, de 16 de enero EDJ 2006/3399).

Por otra parte, no es necesaria una correlación literal entre el desarrollo argumentativo de los escritos de demanda y de contestación y el de los fundamentos jurídicos de la sentencia.

Es suficiente con que la sentencia se pronuncie categóricamente sobre las pretensiones formuladas (SSTS 3 de julio EDJ 1991/7236) y 27 de septiembre de 1991 EDJ 1991/9063 , 13 de octubre de 2000 EDJ 2000/32440 , 21 de octubre de 2003 EDJ 2003/146951). Cabe, por ello, una respuesta global o genérica, en atención al supuesto preciso, sin atender a las alegaciones concretas no sustanciales.

TERCERO.- Al amparo también del mismo artículo 88.1.c) de la LJCA EDL 1998/44323 y alegando infracción también del artículo 33.1 de la Ley de la Jurisdicción, en relación con el artículo 218 de la L.E. Civil EDL 2000/77463 , se denuncia que la sentencia ha incurrido en incongruencia por error al no analizarse una pretensión o motivo que se había articulado en la demanda.

La recurrente pidió en el punto 5 del suplico de su demanda que en lugar de ordenar que las actuaciones administrativas se retrotrasesen al momento anterior al en que el TEAC dictó su resolución para que se resolviese el recurso de alzada que la recurrente había planteado, se dilucidase plenamente en sede jurisdiccional la controversia que pendía entre las partes. Lo que, en definitiva, pretendía la recurrente es que no se devolviesen las actuaciones al TEAC para la resolución del recurso de alzada sino que fuese la Jurisdicción contencioso-administrativa la que zanjase la controversia que pendía entre las partes.

Debe tenerse en cuenta que es doctrina jurisprudencial consolidada, que en el recurso jurisdiccional contra una resolución administrativa que aprecia la extemporaneidad del recurso administrativo, la primera cuestión que debe examinarse es si tal declaración se ajusta o no a Derecho. Apreciada la inadmisibilidad del recurso aparece un óbice absoluto al examen de los demás motivos de fondo, (STS 5 de abril de 2005, rec. de cas. 8000/00 EDJ 2005/55192).

Es por ello que siendo de preferente examen la concurrencia de los requisitos de precedibilidad y constatado que el recurso administrativo fue extemporáneo, no resultaba procedente entrar en las demás cuestiones referentes al fondo cual reclama la recurrente.

Así pues, el examen de las posibles causas de extemporaneidad del recurso es preferente al examen de los posibles motivos de nulidad de pleno derecho del acto impugnado.

La sentencia recurrida actuó correctamente al examinar y resolver primero la extemporaneidad del recurso, pronunciamiento que impedía el examen de las demás cuestiones alegadas.

CUARTO.- El tercer motivo de casación se formula al amparo del artículo 88.1.c) de la Ley Procesal por quebrantamiento de las formas esenciales del juicio por infracción de las normas reguladoras de la sentencia. Se ha incurrido, ajuicio de la recurrente, en incoherencia o contradicción y se ha vulnerado el artículo 218.1 de la supletoria LEC. EDL 2000/77463

La incoherencia o contradicción cabe apreciarla en el fundamento tercero y último de la sentencia dictada por la Sala "a quo" en la que se recogen razonamientos que no avalan la desestimación del recurso, pues, como señalan las SSTS, de 27 de enero de 1996 EDJ 1996/1708 y 10 de febrero de 2001 EDJ 2001/33163 , la conclusión que se alcance en la sentencia debe ser el resultado de las premisas por ella establecidas.

La sentencia recaída, después de hacer propia la exigencia de garantizar la tutela/a judicial efectiva y el derecho a la defensa del administrado, abunda en los requisitos de la notificación para que el administrado conozca el texto íntegro del acto, incluida su motivación, sepa si el acto es o no definitivo en vía administrativa y se le hagan saber los recursos que contra el mismo procedan, con expresión correcta del órgano ante el que hubieran de interponerse y del plazo de interposición.

Este discurso o forma de razonar no se aviene, desde un punto de vista lógico-jurídico, a la conclusión alcanzada por la Sala sentenciadora de desestimar el recurso, lo que supone dar por buena la actuación administrativa.

Ciertamente que la sentencia debe tener una coherencia interna, ha de observar la necesaria correlación entre la ratio decidendi y lo resuelto en el fallo o parte dispositiva; y, asimismo, ha de reflejar una adecuada conexión entre los hechos admitidos o definidos y los argumentos jurídicos utilizados. Se habla así de un supuesto de incongruencia o de incoherencia interna de la sentencia cuando los fundamentos de su decisión y su fallo resultan contradictorios. Y es que los fundamentos jurídicos y fácticos forman un todo con la parte dispositiva, esclareciendo y justificando los pronunciamientos del fallo, y pueden servir para apreciar la incongruencia interna de que se trata cuando son tan contrarios al fallo que éste resulta inexplicable. No obstante, la jurisprudencia de esta Sala ha realizado dos importantes precisiones: la falta de lógica de la sentencia no puede asentarse en la consideración de un razonamiento aislado sino que es preciso tener en cuenta los razonamientos completos de la sentencia; y tampoco basta para apreciar el defecto de que se trata, cualquier tipo de contradicción sino que es preciso una notoria incompatibilidad entre los argumentos básicos de la sentencia y su parte dispositiva, sin que las argumentaciones obiter dicta, razonamientos supletorios o a mayor abundamiento, puedan determinar la incongruencia interna de que se trata.

En el caso examinado, no se aprecia falta de lógica de la sentencia si se ponderan los razonamientos completos de la resolución judicial. No se parecía tampoco incompatibilidad entre los argumentos básicos de la sentencia y su parte dispositiva. Si se analizan detenidamente los tres párrafos de la sentencia que la recurrente transcribe, aislándolos de su contexto, no vemos por ninguna parte la supuesta incoherencia interna o contradicción de la sentencia si se tienen en cuenta los razonamientos completos de la sentencia.

QUINTO.- El cuarto motivo de casación se formula al amparo del artículo 88.1.c) de la LJCA EDL 1998/44323 , denunciándose motivación errónea de la sentencia, con vulneración del artículo 218.1 de la LEC. EDL 2000/77463

Según la recurrente la infracción procesal se sitúa en el fundamento "tercero" de la sentencia en tanto que se remite al artículo 54.1 del Reglamento de Procedimiento (cabe entender Económico-Administrativo) de 1.981, pues el mismo no es aplicable al caso por haberse promulgado el Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo EDL 1996/14444 , que lo derogó.

Además, este razonamiento de la Sentencia supone una suerte de "incongruencia extra petitem", con vulneración del artículo 218.1 de la supletoria LEC EDL 2000/77463 , ya que el Tribunal, sin apartarse de la causa de pedir, acudiendo a fundamentos de hecho o de derecho distintos de los que las partes haya querido hacer valer, tiene que resolver conforme a las normas aplicables al caso, aunque no hayan sido acertadamente citadas o alegadas por los litigantes.

La consecuencia que la recurrente pretende obtener del error material de la sentencia de hacer referencia al artículo 54.1 del Reglamento de Procedimiento para las reclamaciones económico-administrativas, aprobado por el Real Decreto 1999/1981, de 20 de agosto EDL 1981/3210 , en lugar del artículo 48 del Reglamento aprobado por el Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo EDL 1996/14444 , no pueden ser compartidas, sobre todo si se tiene en cuenta que el tenor literal de ambos preceptos es exactamente el mismo; siendo manifestación de la necesidad de expresar en el primer escrito que se presente en cada reclamación el domicilio en que deban hacerse las notificaciones, teniéndose por bien practicadas las que se verifiquen en el domicilio expresado mientras no se acredite en el expediente el cambio de domicilio por medio de escrito o de comparecencia personal del interesado o de su apoderado.

SEXTO.- El quinto motivo de casación se formula al amparo del artículo 88.1.d) de la LJCA EDL 1998/44323 por infracción del ordenamiento jurídico y de la jurisprudencia. Se estima vulnerado el artículo 14 de la Constitución EDL 1978/3879 sobre igualdad en la aplicación de la ley y el artículo 24 de la Constitución EDL 1978/3879 sobre tutela judicial efectiva.

La articulación del motivo se asienta, exclusivamente, en que se habría vulnerado la igualdad en la aplicación de la Ley, en base a que la misma Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional que dictó la sentencia que ahora se recurre, habría dictado otras, cuyas copias se acompaña, en las que se aprecian defectos en la notificación por falta de identificación del agente notificador. En el caso que nos ocupa, los agentes del servicio de correos que intervinieron en los dos intentos de notificación no aparecen debidamente identificados.

La recurrente, tras la aportación de unas sentencias de contraste de la propia Sección Séptima que ha dictado la sentencia recurrida para evidenciar que ésta se aparta de la línea seguida por aquélla, olvida que en aquéllas, al referirse a los intentos de notificación a través de correo certificado con acuse de recibo, aunque no consten los datos del personal de Correos que realiza la notificación, sí figuran los datos de identificación del destinatario notificado y el sello de Correos con expresión de la fecha de la notificación; se considera que es suficiente para estimar que no existe indefensión pues cabría pedir a Correos los datos del libro de entrega y funcionario que intentó realizar la notificación; se entiende, pues, que en estos casos en que la notificación se ha intentado con los requisitos legales, se autoriza la notificación subsidiaria por medio de edictos.

SÉPTIMO.- 1. El sexto motivo de casación se formula al amparo del artículo 88.1.d) de la LJCA. EDL 1998/44323

La sentencia desestimó el recurso fundándose en que el recurso de alzada ante el TEAC se formuló fuera del plazo reglamentario, rechazando con ello que la desestimación presunta --por silencio y transcurso del plazo de un año desde la interposición del recurso de alzada-- supone su previa admisión a trámite. A juicio de la recurrente, el pronunciamiento de la sentencia infringe el artículo 24 de la Constitución EDL 1978/3879 , en relación con el artículo 531 de la CE EDL 1978/3879 y el artículo 7.1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial EDL 1985/8754 .

La confirmación judicial de la actuación administrativa conlleva el cierre del proceso y, sobre este punto de partida y siguiendo la STC 44/2005, de 28 de febrero EDJ 2005/16275 , se estima necesario comprobar si la Sala de la Audiencia Nacional ha entendido adecuadamente la ratio de la normativa sobre la que ha pivotado su decisión de declarar que la actuación administrativa es conforme a derecho.

2. Es verdad que el artículo 104 del Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo EDL 1996/14444 , que aprobó el Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas EDL 1996/14444 establece que transcurrido el plazo de un año, el interesado podría considerar desestimada la resolución económico administrativa. Ahora bien el término desestimación utilizado no ha de entenderse en otro sentido que el que derive de la propia y específica regulación del procedimiento administrativo.

Es así que este procedimiento especial carece de una específica fase de admisión, en la que el Tribunal pueda analizar las posibles causas de ello, entre las cuales ha de citarse, sin duda, la del plazo para la interposición. Siendo ello así, y al deber resolverse en una única resolución todas las cuestiones planteadas o que se deriven del expediente, incluidos los determinantes de inadmisión, que impidan entrar en el fondo, decimos que, siendo ello así, no es admisible una interpretación estricta como la que postula la recurrente, hasta el extremo de que por vía de silencio resulte subsanada una causa de inadmisión como es la de plazo cuyo cumplimiento tiene un indudable carácter de orden público.

OCTAVO.- 1. El séptimo motivo de casación se formula al amparo del artículo 88.1.d) de la LJCA. EDL 1998/44323 La recurrente considera infringido el artículo 59.1 de la Ley 30/1992 EDL 1992/17271 . Como quiera que el TEAR se valió del servicio de correos para llevar a cabo la notificación, debió seguirse la doctrina de este Tribunal plasmada en la sentencia de 12 de diciembre de 1997 (rec. 6561/1996) EDJ 1997/21523 a propósito de las notificaciones tributarias realizadas por correo.

A la vista de la doctrina de este Tribunal contenida en la citada sentencia de 12 de diciembre de 1997 EDJ 1997/21523 , la recurrente estima que la sentencia recurrida ha infringido el artículo 42.2 del Real Decreto 1829/1999, de 3 de diciembre EDL 1999/64002 , aprobatorio del Reglamento por el que se regula la prestación de los servicios postales, desarrollo de la Ley 24/98, de 13 de julio, del servicio postal universal y liberalización de los servicios postales EDL 1998/44318 .

La infracción consiste en que, si no se ha dejado el preceptivo aviso de llegada tal como manda dicho precepto, la notificación no es válida, condición inexcusable para entender que concurren los requisitos para la práctica de la notificación edictal, como forma subsidiaria de la personal.

2. La doctrina constituida por la sentencia de este Tribunal Supremo de 12 de diciembre de 1997 EDJ 1997/21523 (que la recurrente transcribe en lo que aquí interesa respecto a la práctica de la forma de notificación edictal como sustitutiva de la notificación personal) analiza de forma pormenorizada los requisitos que debe reunir la notificación por correo con acuse de recibo para poder acudir, si aquella resulta infructuosa, a la notificación por edictos.

La sentencia de referencia expresa que es requisito imprescindible conforme a la reglamentación postal, no ya solo que se expresen los dos intentos de notificación fallidos, sino además que el Servicio de Correos, deje constancia en el casillero del destinatario del aviso de llegada, de todo lo cual debe quedar constancia en la documentación extendida por el personal del operador del Servicio Postal Universal.

El artículo 42.2 del Real Decreto 1829/1999, de 3 de diciembre EDL 1999/64002 , que aprueba el Reglamento de prestación de los servicios postales, expresa, literalmente, que se consignará dicho extremo -con referencia a los intentos de notificación- en la oportuna documentación del empleado del operador postal y, en su caso, en el aviso de recibo que acompañe a la notificación el apartado 3 del mismo precepto exige la constancia del aviso de llegada y que la notificación hasta tal momento fallida se deposite en lista de notificaciones.

Así pues, no solo es esencial la demostración del intento de entrega por dos veces de las cartas certificadas, sino también la prueba de la entrega del "aviso de llegada" mediante su introducción en el buzón o casillero correspondiente, o por otro medio, pues del cumplimiento de ese requisito depende que el destinatario tenga conocimiento del intento de notificación y pueda acudir en plazo a la Oficina de Correos correspondiente a recoger el envío, trámite indispensable para que, en caso de no efectuarse tal recogida, el Servicio de Correos pueda devolver el certificado al remitente como correspondencia caducada.

La constancia de tales extremos es una condición inexcusable para entender que concurren los requisitos para la práctica de la notificación edictal, como forma subsidiaria de la personal. Al respecto ha de entenderse que la regulación de la Ley 30/1992 EDL 1992/17271 ha de integrarse con las precisiones exigidas por la reglamentación en que se regulan tales formas de notificación, en este caso la postal. La acreditación de los intentos de notificación fallidos debe por lo tanto entenderse que ha de efectuarse conforme a los requisitos exigidos en el citado artículo 42.2 y 42.3 Real Decreto 1829/1999 EDL 1999/64002, pues la regulación de la Ley 30/1992 EDL 1992/17271 no es agotadora, sino que ha de entenderse completada por las normas reguladoras de los concretos servicios que efectúan la notificación, y en tal sentido hemos de aplicar las normas del operador postas universal, en cuanto a la práctica de las notificaciones de las resoluciones administrativas.

En tal sentido ha de partirse de la consideración, como expresaba la sentencia de este Tribunal Supremo de 12 de diciembre de 1997 EDJ 1997/21523 , de que la notificación edictal es una ficción legal, pues la realidad nos enseña que raramente tienen los contribuyentes conocimiento de las liquidaciones tributarias notificadas por este procedimiento; al contrario, cuando se enteran es cuando ya se ha iniciado el procedimiento sin que, por tanto, les quepa la posibilidad de impugnar la liquidación por muchos y graves que sean los errores jurídicos en que pudiera haber incurrido la Administración. Por ello, han de extremarse las garantías sobre acreditación de la forma en que se han producido los intentos de notificación fallidos y de la constancia del aviso de llegada y de la permanencia de la resolución en "lista de notificaciones", para permitir al destinatario tener conocimiento de tal intento de notificación, y la posibilidad de recepción de la misma por su comparencia personal en la oficina postal.

En el caso de autos no existe la debida constancia, a cargo del Servicio de Correos, del día y la hora en que se intentó la entrega de los dos repartos consecutivos y de las concretas causas que impidieron la entrega, así como de la hora en que se hizo la entrega del aviso

de llegada de manera que la Administración (sobre quien recae la carga de la prueba) no ha acreditado haber Informado al destinatario de su derecho a recoger las cartas certificadas en la correspondiente Oficina de Correos, así como tampoco de los días y horas en que podía efectuar esa recogida. Y el incumplimiento de esa exigencia, que constituye uno de los presupuestos de hecho condicionantes de la posterior notificación edictal, impide dar validez a ésta ya que el mencionado requisito no es meramente formalista, sino garantía de la correcta aplicación de un procedimiento que constituye una ficción legal, puesto que los contribuyentes raramente tienen conocimiento de las liquidaciones tributarias notificadas por edictos.

NOVENO.- En atención a lo razonamientos expuestos, procede declarar la estimación del recurso de casación interpuesto por INTERMEDIARIA AZULEJERA S.L., casando y anulando la sentencia dictada el 25 de junio de 2007 por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, lo que obliga a resolver lo que corresponde sobre el problema de fondo planteado en la instancia, dentro de los términos en que se suscitó el debate, en aplicación del artículo 95.2.d) de la LJCA. EDL 1998/44323

Es de recordar que el día 29 de julio de 1996 fue notificado a la sociedad recurrente acuerdo de la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Valencia de la AEAT, de fecha 19 de julio de 1996, por el que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley General Tributaria EDL 1963/94 y artículo 13 del Reglamento General de Recaudación, y a título de responsabilidad solidaria, se derivaba contra ella y contra TECNICERÁMICA S.A. la acción de cobro de los débitos tributario contraídos a nombre de la entidad EURAZUL S.A. por los conceptos que se especificaban en el acuerdo, que ascendían a un importe total de 118.380.812 pesetas.

Promovida reclamación económico administrativa por INTERMEDIARIA AZULEJERA, el TEAR de Valencia, en resolución de 30 de julio de 2001, estimó probada la sucesión de la recurrente en las actividades de EURAZUL S.A. a los efectos del artículo 72 de la LGT EDL 1963/94 y anuló la resolución de la Dependencia Regional de 19 de julio de 1996 por considerar que la responsabilidad de INTERMEDIARIA AZULEJERA debía ser considerada como subsidiaria y no como solidaria.

La tesis de la entidad recurrente es que no concurren los presupuestos necesarios para apreciar la existencia de una "sucesión" a los efectos del artículo 72 de la LGT. EDL 1963/94 La coincidencia de alguna de las circunstancias que señala la Administración no son suficientes para entender producida la sucesión al tratarse de entidades distintas, con personas distintas y fines diferentes, habiendo realizado tan solo la adquisición de naves industriales de EURAZUL S.A. en un procedimiento de ejecución hipotecaria, pero no de los elementos productivos con autonomía funcional; no empleaba tampoco a ningún trabajador de la empresa sucedida ni tenía su mismo domicilio; en cualquier caso, la responsabilidad sería subsidiaria y no solidaria.

DÉCIMO.- Expuesto lo que antecede, la cuestión a decidir en este recurso es si concurren o no los presupuestos necesarios para apreciar la existencia de una sucesión y, en caso afirmativo, si la responsabilidad sería solidaria o subsidiaria.

En el presente caso no se ha formalizado un acto expreso de transmisión jurídica entre ambas sociedades --EURAZUL S.A. e INTERMEDIARIA AZULEJERA S.L.-- y si bien es verdad que la adquisición de cualquier bien aislado, aunque pertenezca a la empresa transmitida, no tiene por qué originar una extensión de la responsabilidad de las deudas tributarias de su titularidad a los adquirentes, no es menos cierto que la aparente transmisión de elementos aislados puede encubrir una adquisición, en lo fundamental, del total de la empresa o de los elementos más importantes de la misma

En el caso que nos ocupa de los documentos obrantes en las actuaciones resulta suficientemente acreditado que:

a) El inmueble en el que EURAZUL ejercía su actividad de fabricación de azulejos pertenecía, por escritura de cesión de crédito hipotecaria de 26 de enero de 1994, a D. Bartolomé, Administrador único de Eurazul por escritura de 29 de noviembre de 1993.

Por escritura de 6 de octubre de 1994 D. Bartolomé cedió su derecho de crédito hipotecario a INTERMEDIARIA AZULEJERA.

b) INTERMEDIARIA AZULEJERA fue constituida por escritura de 27 de enero de 1994. A raíz de la Junta de Accionistas de 8 de julio de 1994 fue nombrada administradora D^a Zulima, hija de D. Bartolomé, Administrador único de EURAZUL.

c) Como consecuencia de la Junta de accionistas de 3 de octubre de 1994 se amplió el capital social de INTERMEDIARIA AZULEJERA en 35 millones de pesetas, ampliación que fue suscrita íntegramente por D. Bartolomé, que adquirió así la condición de accionista mayoritario.

d) A raíz de la Junta de accionistas de 1 de febrero de 1996, D^a Zulima queda como administradora única. Y a virtud de la Junta de accionistas de 23 de abril de 1996 D. Bartolomé es nombrado Administrador único de Intermediaria Azulejera.

e) De acuerdo con sus estatutos Intermediaria Azulejera tiene como objeto social la comercialización de azulejos. La actividad comercializadora de azulejos puede resumirse en los siguientes datos:

* En 1994, todas sus compras de azulejos lo fueron a Eurazul; y en 1995 la práctica totalidad. Conclusión: solo ha comercializado los azulejos fabricados por Eurazul.

* En todos los mayoristas visitados se produce el mismo fenómeno: a partir de una fecha (de 1994 o 1995 y generalizado a partir de julio de 1995) desaparecen las facturas recibidas de Eurazul y aparecen las de Intermediaria Azulejera.

* Varios de estos mayoristas han hecho manifestaciones muy significativas, de las que se desprende la absoluta identidad de Eurazul e Intermediaria Azulejera de cara a los clientes, según consta en diferentes diligencias.

* Intermediaria Azulejera S.L. no dispone de almacén propio; las ventas que hacían a terceros eran recogidas en la misma fábrica de Eurazul.

* A partir de marzo de 1996 se observa, en los clientes visitados, la sustitución de Intermediaria Azulejera S.L., por Tecnicerámica S.A., de forma similar a como Intermediaria Azulejera sustituyó a Eurazul.

* Las facturas emitidas por Eurazul S.A., Intermediaria Azulejera S.L. y Tecnicerámica S.A. son sustancialmente idénticas en formato --salvo, lógicamente, el nombre de la emisora, logotipo y NIF--.

f) Tres de los cuatro trabajadores de Intermediaria Azulejera trabajaron anteriormente para Eurazul.

g) A partir de los modelos 190 presentados por Eurazul y por Intermediaria Azulejera, se puede afirmar que todos los vendedores profesionales a los que Intermediaria Azulejera retuvo por dicho concepto en 1994 y 1995, lo había sido también por Eurazul en 1994 y 1995.

Sí existe sucesión cuando la transmisión de elementos aislados permitan la continuación de la explotación o actividad, en el presente caso nos encontramos con la particularidad de que la actividad empresarial que venía ejerciendo Eurazul (fabricar y vender azulejos) fue continuada, en primer lugar, por Intermediaria Azulejera en la faceta comercializadora; posteriormente Intermediaria Azulejera se convierte en propietaria de las instalaciones y por último Eurazul desaparece y surge Tecnicerámica como fabricante, utilizando las mismas instalaciones que utilizaba Eurazul.

Las circunstancias puestas de relieve son suficientemente significativas acerca de las relaciones existentes entre las tres sociedades --Eurazul, Intermediaria Azulejera y Tecnicerámica-- y de que la sociedad aquí recurrente debe responder por sucesión de las deudas de la sociedad sucedida.

Como quiera que la responsabilidad de la empresa que sucede a otra en el ejercicio de actividades económicas es subsidiaria y no solidaria después de la sentencia de este Tribunal Supremo de 15 de julio de 2000 EDJ 2000/23402 que declaró nulo el artículo 13, apartado 5, del Reglamento General de REcaudación aprobado por Real Decreto 1684/1990 EDL 1990/15645, la derivación de la acción administrativa al responsable subsidiario requerirá, de conformidad con el artículo 37 de la LGT EDL 1963/94, la previa declaración de fallido del deudor principal, de los demás responsables solidarios y la audiencia del interesado, anterior al acto de declaración de alcance de su responsabilidad.

En virtud de lo anterior, procede desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por INTERMEDIARIA AZULEJERA y confirmar la resolución del TEAR de Valencia de 30 de julio de 2001.

UNDÉCIMO.- La estimación del recurso de casación determina, en aplicación del artículo 139.2 de la Ley de la Jurisdicción, que no proceda hacer especial pronunciamiento en cuanto a las costas causadas en su tramitación, sin que, en virtud del apartado 1 del mismo precepto, se aprecien circunstancias de mala fe o temeridad que obliguen a imponer las costas de la instancia.

Por lo expuesto,

EN NOMBRE DE SU MAJESTAD EL REY Y POR LA AUTORIDAD QUE NOS CONFIERE LA CONSTITUCION

FALLO

PRIMERO.- Que debemos estimar y estimamos el recurso de casación formulado por la entidad INTERMEDIARIA AZULEJERA S.L. contra la sentencia dictada con fecha 25 de junio de 2007 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Séptima, de la Audiencia Nacional en el recurso núm. 637/2004, sentencia que casamos y anulamos.

SEGUNDO.- Que desestimamos el recurso contencioso-administrativo núm. 637/2004 interpuesto por INTERMEDIARIA AZULEJERA S.L. contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Valencia de 30 de julio de 2001.

TERCERO.- Sin costas

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección que edita el Consejo General del Poder Judicial, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.- Rafael Fernandez Montalvo.- Juan Gonzalo Martinez Mico.- Emilio Frias Ponce.- Angel Agualló Aviles.- José Antonio Montero Fernandez.- Ramon Trillo Torres.- Publicación. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Juan Gonzalo Martinez Mico, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario. Certifico.

Fuente de suministro: Centro de Documentación Judicial. IdCendoj: 28079130022011101182