



Consejo Consultivo de Canarias

D I C T A M E N 2 9 3 / 2 0 2 1

(Sección 1.ª)

San Cristóbal de La Laguna, a 24 de mayo de 2021.

Dictamen solicitado por el Excmo. Sr. Consejero de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos del Gobierno de Canarias en relación con la *Propuesta de Orden resolutoria del procedimiento de revisión de oficio iniciado a instancia de (...), en nombre y representación de (...), de la Resolución de derivación de responsabilidad subsidiaria, de fecha 17 de marzo de 2014 n.º (...)* de la entidad (...) a (...) (EXP. 243/2021 RO)*.

F U N D A M E N T O S

I

1. El objeto del presente Dictamen, solicitado por el Sr. Consejero de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos del Gobierno de Canarias, es la Propuesta de Orden resolutoria de un procedimiento de declaración de nulidad de pleno derecho del art. 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), iniciado a instancia de (...), en nombre y representación de (...), al objeto de declarar la nulidad de lo actuado desde el primer intento de notificación fallida a la empresa (...), y subsidiariamente, desde la propuesta de derivación de responsabilidad hacia (...) de 4 de noviembre de 2013 y la Resolución de 17 de marzo de 2014 por la que se le declara responsable subsidiario de la deuda de (...) por importe de 40.960,74 euros.

2. La legitimación para solicitar el dictamen le corresponde al Sr. Consejero de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos del Gobierno de Canarias; su carácter preceptivo y la competencia del Consejo para emitirlo resultan de los arts. 11.1.D.b) y 12.3 de la Ley 5/2002, de 3 de junio, del Consejo Consultivo de Canarias, en relación el primer precepto con el art. 217.4 LGT, de acuerdo con lo que preceptúa la Disposición Adicional Primera, apartado 2.a), de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del

* Ponente: Sr. Fajardo Spínola.

Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPACAP), teniendo esta última carácter supletorio.

Además, según el art. 217.4 LGT y en garantía de los principios de legalidad y seguridad jurídica, se precisa que el dictamen de este Consejo sea favorable a la declaración pretendida, esto es, no podrá efectuarse tal declaración de nulidad en el caso de que el dictamen sea desfavorable a la misma.

3. El asunto objeto del presente procedimiento es de naturaleza tributaria, siendo de aplicación, como se ha indicado, entre otras normas, lo dispuesto en la Ley General Tributaria y en su normativa de desarrollo, constituida, en este caso, por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

Al procedimiento de nulidad del art. 217 LGT le es aplicable en sus líneas esenciales el régimen de la revisión de oficio de actos nulos de la Ley de Procedimiento Administrativo Común, contenida en la LPACAP, por ser la norma aplicable al tiempo de formular la solicitud; no obstante, será de preferente aplicación la legislación específica en materia tributaria, por mandato de la Disposición Adicional Primera LPACAP.

Son asimismo aplicables, en cuanto al procedimiento de revisión, los arts. 4 a 6 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de desarrollo de la LGT en materia de revisión en vía administrativa.

Esta revisión de oficio procede contra actos nulos que incurran en alguna de las causas de nulidad del art. 217.1 LGT (de similar contenido al art. 47.1 LPACAP) y que, además, sean firmes en vía administrativa, firmeza que se acredita en las actuaciones obrantes en el expediente.

4. La competencia para dictar la resolución en este procedimiento corresponde al Consejero de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos del Gobierno de Canarias al disponer el art. 7.2.a) del Estatuto de la Agencia Tributaria Canaria, aprobado por Decreto 125/2014, de 18 de diciembre, que: *«La resolución de los procedimientos incoados para la declaración de nulidad de pleno derecho regulada en el art. 217 de la Ley General Tributaria de los actos dictados en materia tributaria por los órganos de la Agencia corresponde al titular de la Consejería competente en materia tributaria. La tramitación del procedimiento corresponde a la Agencia»*.

De acuerdo con este último inciso, complementado por los arts. 2.a) y 41.e) de la Orden de 19 de enero de 2018, de la Consejería de Hacienda, «*por la que se atribuyen a los órganos centrales y territoriales de la Agencia Tributaria Canaria y a sus unidades administrativas, funciones y competencias*», se atribuye, en este caso, la competencia para elaborar y elevar la Propuesta de Resolución en los procedimientos especiales de revisión por actos nulos de pleno derecho en materia tributaria a la Subdirección de Recaudación.

5. El procedimiento de revisión de oficio se inició a solicitud de persona interesada el día 20 de marzo de 2020, y conforme al art. 217.6 LGT la resolución definitiva debe dictarse antes del transcurso del plazo de un año, plazo ya agotado. No obstante, de conformidad con la DA 9ª del Real Decreto-Ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19, desde la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, hasta el 30 de mayo de 2020 quedaron suspendidos los plazos de prescripción y caducidad de cualesquiera acciones y derechos contemplados en la normativa tributaria, siendo de aplicación a los procedimientos, actuaciones y trámites que se rijan por lo establecido en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y sus reglamentos desarrollo y que sean realizados y tramitados por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, del Ministerio de Hacienda, o por las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas y de las Entidades Locales.

Por ello, el plazo para la declaración de nulidad debe entenderse ampliado hasta el 20 de junio de 2021. De no resolverse en ese plazo la solicitud habría que entenderla desestimada por silencio administrativo conforme al art. 217.6 b) LGT.

II

1. En cuanto a los hechos de los que trae causa la presente revisión de oficio, se exponen en la solicitud por el interesado en los siguientes términos:

«La presente reclamación tiene por objeto la reclamación de las siguientes cantidades debidas por la empresa (...), con CIF (...), desglosadas de la siguiente manera:

834,29 euros por una deuda derivada del Impuesto de Transmisiones patrimoniales del año 2007. (expediente nº (...) y liquidación nº (...).)

1713,95 euros por una deuda derivada del Impuesto de Actos Jurídicos Documentados (expte (...) y liquidación nº (...).)

476,20 euros por una deuda del Impuesto de Actos Jurídicos Documentados (expte. Nº (...) y liquidación nº (...).)

37.936,30 euros por una deuda derivada del impago del segundo trimestre del IGIC correspondiente al año 2007. Expediente de liquidación nº (...).

En cada uno de los anteriores expedientes de liquidación, se han dictado al parecer las siguientes providencias de Apremio, 2.9.2010, 21.12.2012, 21.12.2012, y 5.01.2012, dirigidas todas ellas a las direcciones:

C/ (...).

C/ (...).

No consta entregado ninguna de ellas ni a (...) (con domicilio en la calle (...)) ni a mi mandante ni a ninguno de sus hijos. Constan todos los intentos de notificación realizados en horario de mañana, antes de las 15:00 horas.

Con posterioridad se realizó una derivación de responsabilidad de la deuda de (...) hacia mi mandante (...). Así es de ver en la Propuesta de RESOLUCION (DERIVACION DE RESPONSABILIDAD) de fecha 4 DE NOVIEMBRE DE 2013, elaborada por (...), Tesorera Jefe del Servicio de Recaudación de Las Palmas (nº documento 010701166002). A efectos de lo que se interesa en el presente escrito, en dicha resolución:

1.- Constan los siguientes intentos de notificación a mi mandante:

28.11.2013, con resultado "AUSENTE DE REPARTO" en la dirección C/ (...) el 19.11.2013 a las 13:36 h. y el 20.11.2013 a las 14.35 h.

30.11.2013 en (...) con el resultado "AUSENTE DE REPARTO" el 20.12.2013 a las 11:37 y el 23.12.2013 a las 9:29 horas.

2.- La Administración reconoce el cese efectivo de la entidad (...) al constar como último dato de la empresa el modelo trimestral del IGIC presentado en fecha 19 de abril de 2007, y las últimas cuentas anuales las presentadas en octubre de 2006.

3.- En tal fecha, la deuda ascendía a la cantidad de 40.960,74 euros.

El 13 de enero de 2014, el Director General de Tributos, (...), ordenó el anuncio de la deuda imputada a mi mandante en la SEDE ELECTRONICA de la Administración en Las Palmas, en los términos que constan.

El 17.3.2014 se emitió RESOLUCION por la misma funcionaria que realizó la Propuesta de Resolución de 4 de noviembre de 2013, declarando responsable subsidiario a mi mandante (...).

En fecha 19.5.2014 vuelve a ordenarse anuncio en la sede electrónica 2014/021.

En fecha 5 de febrero de 2015 se dictó Providencia de Apremio contra mi mandante por la cuantía de 37.936,30 euros de principal y 7.587,26 euros de intereses y costas. Enviada a (...) el 16 de febrero, con resultado "AUSENTE DE REPARTO".

Con posterioridad, el 23 de noviembre del año 2018, se ha derivado la responsabilidad a los hijos de mi representado (...) y (...), al haber realizado una donación mi mandante en el año 2017 proveniente de la herencia de su madre, donación que como es lógico se tramitó mediante escritura pública y ante la Consejería de Hacienda de Canarias. Todos los intentos de notificación se han realizado en las direcciones indicadas anteriormente. No consta entregada ninguna notificación, todas ellas intentadas en horario de mañana.

SEGUNDO.- Nulidad de actuaciones por vulneración de las normas procesales elementales y del derecho de defensa de esta parte.- ARTICULOS 61.1 A y E DE LA LEY 30/1992 LRJPAC de 26 de noviembre de 1992 LEY 35/2015, ARTICULO 47 APARTADO 1. LETRAS A Y E, artículos 42 y siguientes del mismo texto legal y ART. 24 de la Constitución Española.

Los anteriores datos, así como la existencia misma de deudas en períodos voluntarios y de los consiguientes procedimientos de apremio son conocidos por primera vez por esta parte con la entrega del expediente en el mes de marzo de 2020, sin que haya sido notificado con anterioridad, ni él COMO ADMINISTRADOR DE LA EMPRESA (...), ni él mismo personalmente con la derivación de responsabilidad hacia su persona, ni a las posteriores derivaciones hacia sus hijos. Es obvio que el desconocimiento del expediente ha impedido realizar ningún trámite en su descargo, vulnerándose por ello el más elemental derecho de defensa, motivo por el que debe ser declarado nulo el expediente desde el primer intento de notificación del mismo a (...) en fase voluntaria, fase que permanece absolutamente desconocida para esta parte al no haberse entregado por la administración ni un solo folio de este trámite, o bien subsidiariamente a mi mandante en la Propuesta de Resolución y Resolución de noviembre de 2012. Consecuencia de la declaración de nulidad del expediente es la prescripción de la deuda al haber dejado transcurrir más de cuatro años desde la supuesta existencia de la misma en el año 2007 hasta la primera notificación a mi mandante, en marzo de 2020, y en los sucesivos trámites posteriores, en que el plazo de cuatro años ha transcurrido sobradamente.

1. DIRECCION INCORRECTA. MI MANDANTE RESIDE DESDE EL AÑO 1996 EN LA CALLE (...).

a. SE ACOMPAÑA A TAL EFECTO CERTIFICADO DE EMPADRONAMIENTO, DE USO Y ACCESO PUBLICO EN LOS ARCHIVOS DEL AYUNTAMIENTO DE TIAS. JAMAS HA SIDO NOTIFICADO DE NADA RELATIVO A ESTE EXPEDIENTE.

b. A mayor abundamiento, se dirá que mi mandante tiene el mismo teléfono móvil desde entonces hasta la actualidad, sin que se hubiese intentado la menor comunicación en el mismo.

2. NO HAN EXISTIDO INTENTOS DE NOTIFICACION DEL PERIODO VOLUNTARIO A NINGUNO DE LOS INTERESADOS, NI A (...), SL NI POSTERIORMENTE A MI MANDANTE.

3. No han existido intentos de averiguación domiciliaria por parte de la Administración en los archivos públicos (Ayuntamiento, catastro, INI, Seguridad Social, etc) pese a la importancia y trascendencia de la cuantía del deuda imputada a mi mandante y pese al largo período de tiempo transcurrido desde el año 2007.

4. No consta tampoco intentos de localización en los teléfonos de mi mandante.

5. Mi mandante ha acudido voluntariamente a la sede de la Oficina de la Agencia Tributaria a informarse tan pronto como tuvo conocimiento de la existencia de una deuda. Carece de otras deudas.

6. Se imputa injustamente a mi representado un ánimo de ocultar sus bienes estimando probado un conocimiento cierto de sus deudas con la Agencia Tributaria Canaria. Sin embargo, no se sostiene por razones de lógica este argumento. Prueba ineludible de la buena fe de (...) es que donó mediante escritura pública en el año 2018 unos bienes a sus hijos, (...) y (...), provenientes de la herencia de su fallecida madre. Es evidente que tramitó la liquidación del impuesto en la Sede de la Oficina de la Agencia Tributaria de Canarias en Lanzarote. Si mi mandante hubiese tenido la mala fe que se le imputa por parte de la Agencia Tributaria, o el ánimo de ocultación de bienes, desde luego esta mala fe sería incompatible con semejante actuación, es una cuestión de sentido común y de lógica. Lo cierto es que ni siquiera conocía que existiese un procedimiento dirigido contra su empresa (...) o contra él mismo.

TERCERO.- NOTIFICACION DEFECTUOSA. A mayor abundamiento del error en la dirección, en el presente motivo, se articulan dos submotivos:

a) Por un lado, la administración ha incumplido su deber, previsto legalmente, de consultar las bases del padrón del Ayuntamiento, o las del INI, de manera que en un lugar especialmente pequeño como Lanzarote, donde es fácil localizar a sus habitantes, y constando que mi representado no ha cambiado de domicilio en los últimos veinticinco años, este trámite habría sido superado sin problema alguno de haberse realizado correctamente la averiguación de domicilio acudiendo la Administración Tributaria a los medios a su alcance.

b) Error en la práctica de la doble notificación. Vulneración del artículo 42 párrafo segundo de la Ley 39/2015. No consta que se hayan intentado al menos dos notificaciones de cada resolución, respetando los plazos y horas que marca la normativa precisamente para prevenir notificaciones infructuosas que deriven en nulidades de un procedimiento.

Y es que examinado el expediente puede deducirse que todos los intentos de notificación realizados con posterioridad a la entrada en vigor de la Ley 35/2015, se han realizado el mismo día, con una diferencia entre ellas de dos horas, una hora o menos, y

nunca en los períodos alternos marcados por la Normativa (antes o después de las 15:00 horas). De manera que siempre se ha acudido en horario de mañana.

Lo mismo puede predicarse del resto de notificaciones posteriores (pues las anteriores no constan a esta parte).

Ello tiene como consecuencia que el expediente no haya llegado nunca a conocimiento de mi representado, y que no haya podido defenderse, quedando vacío el trámite de alegaciones concedido y nulo de pleno derecho el procedimiento, incluidas las posteriores publicaciones en el BOE, dado que no se daban las circunstancias de “haberse intentado la notificación con arreglo a lo dispuesto en la Ley”».

2. Por todo lo expuesto, el interesado considera que la liquidaciones y providencias de apremio dictadas por la Agencia Tributaria Canaria y el acto de derivación de responsabilidad a (...), cuya declaración de nulidad pretende, incurrir en la causa de nulidad establecida en el art. 217.1.a) y e) LGT y la fundamenta en la ausencia de notificación de los actos de liquidación y providencias de apremio y el acto de derivación de responsabilidad que ha supuesto la vulneración de derecho de defensa del obligado tributario, alegando desconocimiento de lo actuado hasta marzo de 2020.

III

Constituyen antecedentes relevantes para la resolución del procedimiento de declaración de nulidad de pleno derecho los siguientes:

1. Con fecha 5 de febrero de 2007 se dicta por el liquidador de la oficina tributaria de Arrecife de Lanzarote propuesta de nueva valoración y liquidación provisional y trámite de audiencia por el concepto Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados al sujeto pasivo (...), por importe de 834,29 euros siendo notificada la misma en el domicilio de la entidad sito en la calle (...), y recepcionada por empleado de la empresa con DNI (...). No se presentan alegaciones. Con fecha 4 de junio de 2007 se dicta por el liquidador de la oficina tributaria de Arrecife, liquidación complementaria provisional por el concepto Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Patrimoniales al sujeto pasivo (...), por importe de 834,29 euros notificándose la misma en el citado domicilio de la empresa el 18 de junio de 2007, siendo recepcionada por empleado de la misma según consta en el certificado de aviso de correos.

2. Con fecha 20 de octubre de 2009 se dicta por la Administradora Insular de Lanzarote propuesta de liquidación provisional a la entidad mercantil (...) en

concepto de IGIC por importe de 33.000 euros. Tras dos intentos fallidos de notificación por agente tributario en el domicilio sito en la C/ (...) y C/ (...) respectivamente, por no encontrarse nadie en los mismos se procedió a su notificación a través del procedimiento previsto en el art. 112 LGT mediante publicación en el BOC N.º 2, de 5 de noviembre. No consta que se hayan presentado alegaciones.

3. Con fecha 9 de diciembre de 2009 se dicta por la Administradora Insular de Lanzarote liquidación provisional a la entidad mercantil (...) en concepto de IGIC por importe de 33.000 euros más 4.936,30 euros en concepto de intereses de demora. Tras dos intentos fallidos de notificación por agente tributario en el domicilio sito en la C/ (...) el día 14 de diciembre de 2009, se procedió a notificar a través del procedimiento del art. 112 LGT, publicándose dicha notificación en el Boletín Oficial de Canarias n.º 248, de 21 de diciembre de 2009.

4. Con fecha 11 de agosto de 2011 se dicta por el liquidador de la Oficina Tributaria de Lanzarote, propuesta de liquidación complementaria en un procedimiento de comprobación de valores a la mercantil (...), en concepto de Actos Jurídicos documentados por la formalización en Escritura pública de declaración división horizontal por importe de 1.713,95 euros en concepto de cuota, recargo, intereses fuera de plazo e intereses por diferencia de cuotas. Tras dos intentos de notificación en su domicilio con resultado ausente se procedió a notificar en virtud de lo previsto en el artículo 112 de la LGT mediante anuncio en el Boletín Oficial de Canarias n.º 197, de 5 de octubre de 2011. Con fecha 29 de noviembre de 2011 se dicta por el liquidador de la Oficina Tributaria de Lanzarote, liquidación complementaria provisional en un procedimiento de comprobación de valores a la mercantil (...), en concepto de Actos Jurídicos por la formalización en escritura pública de declaración división horizontal por importe de 1.713,95 euros en concepto de cuota, recargo, intereses fuera de plazo e intereses por diferencia de cuotas. Tras dos intentos de notificación por correo el 19 de diciembre de 2011 con resultado ausente, se procedió a su notificación en virtud de lo dispuesto en el art. 112 LGT mediante anuncio en el Boletín Oficial de Canarias n.º 25, de 6 de febrero de 2012.

5. Con fecha 11 de agosto de 2011 se dicta por el liquidador de la Oficina Tributaria de Lanzarote, Propuesta de liquidación complementaria en un procedimiento de comprobación de valores a la mercantil (...), en concepto de Actos Jurídicos documentados por la formalización en Escritura pública de declaración de obra nueva por importe de 476,20 euros en concepto de recargo e intereses fuera de

plazo. Tras dos intentos de notificación en su domicilio con resultado ausente se procedió a notificar en virtud de lo previsto en el art. 112 LGT mediante anuncio en el Boletín Oficial de Canarias n.º 197, de 5 de octubre de 2011. Con fecha 29 de noviembre de 2011 se dicta por el liquidador de la Oficina Tributaria de Lanzarote, liquidación complementaria provisional en un procedimiento de comprobación de valores a la mercantil (...), en concepto de Actos Jurídicos por la formalización en escritura pública de declaración de obra nueva por importe de 476,20 euros en concepto de recargo e intereses fuera de plazo. Tras dos intentos de notificación por correo el 19 de diciembre de 2011 con resultado ausente, se procedió a su notificación en virtud de lo dispuesto en el art. 112 LGT mediante anuncio en el Boletín Oficial de Canarias n.º 25, de 6 de febrero de 2012.

6. Con fecha 4 de noviembre de 2013 se dicta por la Tesorera Jefe del Servicio de Recaudación de Las Palmas Propuesta de Resolución declarando a (...) en su condición de administrador social de la mercantil (...), responsable subsidiario del pago de las deudas de dicha entidad por importe de 40.960,74 euros, una vez declarada ésta fallida al no localizarle bienes con los que hacer frente al pago de las deudas. Tras dos intentos de notificación con resultado ausente el 19 y 20 de noviembre de 2013 respectivamente en el domicilio sito en (...), se procedió a notificar de nuevo en el domicilio fiscal sito en la calle (...), con resultado ausente tras dos intentos los días 20 de diciembre de 2013 y 23 de diciembre de 2013. Tras estos intentos fallidos se notificó por el procedimiento del art. 112 LGT, mediante anuncio en sede el 15 de enero de 2014.

7. Con fecha 17 de marzo de 2014 se dicta por la Tesorera Jefe del Servicio de Recaudación de Las Palmas resolución declarando a (...) en su condición de administrador social de la mercantil (...), responsable subsidiario del pago de las deudas de dicha entidad por importe de 40.960,74 euros. Tras dos intentos de notificación con resultado ausente el 27 y 28 de marzo respectivamente en el domicilio sito en (...), se procedió a notificar por el procedimiento del art. 112 LGT, mediante anuncio en sede el 21 de mayo de 2014.

IV

En lo que se refiere a la tramitación del presente procedimiento de nulidad de pleno derecho, podemos señalar lo siguiente:

1. El procedimiento se inició a través de la presentación el día 20 de marzo de 2020, del escrito de solicitud en que se pretende la nulidad de pleno derecho desde el primer intento de notificación fallida a la empresa (...) y subsidiariamente desde la propuesta de derivación de responsabilidad hacia (...) de 4 de noviembre de 2013 y la Resolución de 17 de marzo de 2014 por la que se le declara responsable subsidiario de la deuda de (...) por importe de 40.960,74 euros.

2. Se concedió trámite de audiencia al interesado el 18 de enero de 2021, presentando escrito de alegaciones con fecha 5 de febrero de 2021 que reproduce las alegaciones realizadas el 20 de marzo de 2020.

3. La Propuesta de Resolución desestimatoria del procedimiento de nulidad de pleno derecho de la resolución de derivación de responsabilidad subsidiaria de fecha 17 de marzo de 2014 de la entidad (...) a (...) se formula el 14 de abril de 2021 por la Directora de la Agencia Tributaria Canaria a propuesta del Subdirector de Recaudación.

V

1. La Propuesta de Orden resolutoria desestima el procedimiento de nulidad de pleno derecho, puesto que el órgano instructor considera que no concurre la causa establecida en el art. 217.1.a) y e), tanto por haberse notificado a la empresa (...) las liquidaciones tributarias en el domicilio fiscal, como por haberse notificado al administrador en su domicilio fiscal el acto de derivación de responsabilidad tributaria.

2. Señala la Propuesta de Resolución, respecto de la obligada principal que la liquidación provisional por ITPA de 5 de febrero de 2007, derivada de la Escritura pública n.º de protocolo 1557 del notario de Arrecife (...) por importe de 834,29 euros, se notificó en la calle (...), 35500 Arrecife, el 7 de marzo de 2007, siendo recepcionada por empleado con D.N.I (...), sin que se presentaran alegaciones. El resto de liquidaciones por AJD por importe de 1713,95 y 476,20 (liquidaciones n.º (...) y (...)) se intentaron notificar en el mismo domicilio los días 19 y 20 de diciembre de 2011, con resultado ausente. El 20 de octubre de 2009 se dicta liquidación provisional en concepto de IGIC por importe de 33.000 euros. Hubo dos intentos de notificación en el mismo domicilio y notificación en el BOC de 5 de noviembre de 2009. El 9 de diciembre de 2009 se realiza liquidación provisional a la misma entidad por importe de 33.000 euros más 4.936,30 euros en concepto de

intereses de demora. Tras dos intentos de notificación se realiza nueva publicación edictal en el BOC n.º 248, de 21 de diciembre de 2009.

En cuanto a las providencias de apremio las PA 20100000229, PA 20120009820 y PA 20120009821 fueron notificadas por vía edictal tras dos intentos de notificación. No obstante, la PA 20100005874 fue notificada y recepcionada por un empleado con DNI (...), sin que se interpusiera recurso alguno, lo que demuestra que la entidad recurrente tuvo conocimiento de al menos alguno de estos actos antes de marzo de 2020.

En relación con el acto de derivación de responsabilidad en el administrador de la empresa (...), tras dos intentos de notificación con resultado ausente el 19 y 20 de noviembre de 2013 respectivamente en el domicilio sito en (...), se procedió a notificar por el procedimiento del art. 112 LGT, mediante anuncio en sede el 15 de enero de 2014. Posteriormente y sin haber presentado alegaciones la recurrente, con fecha 17 de marzo de 2014 se dicta por la Tesorera Jefe del Servicio de Recaudación de Las Palmas resolución declarando a (...) en su condición de administrador social de la mercantil (...), responsable subsidiario del pago de las deudas de dicha entidad por importe de 40.960,74 euros. Tras dos intentos de notificación con resultado ausente el 27 y 28 de marzo respectivamente en el domicilio sito en (...), se procedió a notificar por el procedimiento del art. 112 LGT, mediante anuncio en sede el 21 de mayo de 2014.

Por lo que se refiere a las notificaciones de las providencias de apremio realizadas al responsable (...), a excepción de la PA 2010229001 notificada por correo el 25 de febrero de 2015 y recepcionada por su hijo (...), el resto de providencias fueron también notificadas por el procedimiento establecido en el art. 112 de la Ley General Tributaria, tras los intentos infructuosos de notificación al interesado por ausente de reparto, realizados por el Servicio de Correos en la dirección «C/ (...)».

En la base de datos de la AEAT a efectos de verificar los domicilios de notificación del interesado por parte de la Dependencia de Investigación Patrimonial, se acreditan como domicilios del mismo los situados en C/ (...), domicilio en el que se le notificó la propuesta de derivación de responsabilidad con resultado ausente, y el situado en la C/ (...), domicilio en el que se le notificó la resolución de derivación de responsabilidad. Además, este último domicilio es el que declara como presentador de un documento modelo 600 del ITPAJD de fecha 7 de noviembre de 2006 e igualmente es el que declara ante la Tesorería General de la Seguridad Social

según consta en mandamiento de anotación preventiva del Jefe de la Unidad de Recaudación Ejecutiva 2 de Las Palmas.

No habiendo sido recurridas las liquidaciones que fueron recepcionadas, no parece verosímil el desconocimiento alegado por el contribuyente hasta marzo de 2020 y su alegación de indefensión. Las notificaciones se han practicado en el lugar señalado por el contribuyente para notificaciones, alguna de ellas (PA 2010229001) recepcionada y firmada por uno de los hijos de (...). Por otra parte, en el curso del expediente ejecutivo seguido contra (...) las diligencias 2019000500563 y 2019000830997 son notificadas el 26 de agosto de 2019 y 7 de enero de 2020 por correo en el citado domicilio de la calle (...), siendo recibidas por el interesado (...)

Y en tales circunstancias debe primar el criterio jurisprudencial en materia de notificaciones que indica que si el contribuyente no llegó a conocer el acto exclusivamente por su negligencia o mala fe, no cabe alegar lesión alguna de las garantías constitucionales, dado el principio antiformalista y el principio general de buena fe que rigen en esta materia. Así que no cabe hablar de indefensión material, cuando el interesado ha colaborado en la producción de la misma.

3. Este Consejo Consultivo, siguiendo constante y abundante Jurisprudencia del Tribunal Supremo, ha reiterado que la revisión de oficio supone el ejercicio de una facultad exorbitante por parte de la Administración para expulsar del ordenamiento jurídico actos firmes en vía administrativa que adolecen de vicios especialmente graves, en cuya aplicación se ha de ser riguroso por implicar un conflicto entre dos principios generales del derecho: el principio de legalidad y el principio de seguridad jurídica. De aquí que no cualquier vicio jurídico permita acudir sin más a la revisión de oficio, sino que ella sólo es posible cuando concurra de modo acreditado e indubitado un vicio de nulidad de pleno derecho de los legalmente previstos, cuyos presupuestos no pueden entenderse de manera amplia, sino restrictiva (Dictámenes de este Consejo 41/2019, de 7 de febrero, 302/2018, de 29 de junio y 430/2017, de 14 de noviembre, que reiteran varios pronunciamientos de este Organismo en el mismo sentido). La declaración de nulidad ha de analizarse pues, partiendo de este carácter restrictivo de los motivos de nulidad, pues la revisión de oficio no es en modo alguno un cauce para decidir cuestiones que debieran haber sido resueltas por las vías de impugnación ordinarias.

4. A su vez, el Dictamen 41/2019, con cita de la STS de 28 de junio de 2012 recuerda que en esta materia debe estarse al análisis de cada caso:

« (...) Como doctrina general sobre el tema merece señalarse, por su proximidad temporal, la sentencia de este Tribunal de 28 de junio de 2012 que compendia dicha doctrina general sobre las notificaciones de los actos tributarios:

“Como premisa básica de la que partir es la de que el tema que nos ocupa es tremendamente casuístico, lo que conlleva que en no pocos casos la doctrina general deba adaptarse a las singularidades de cada caso. Las notificaciones tienen, esencialmente, carácter instrumental, en tanto que su importancia radica en que a través de las mismas los interesados puedan llegar a conocer el acto que le afecta, posibilitando su impugnación, en su caso. Por tanto, aún los vicios de los que adolezca la notificación, los mismos pueden resultar intrascendentes si el interesado llegó a conocimiento del acto”.

(...)

Las Sentencias de esta Sala de 19 de enero de 2012, de 22 de septiembre 2011 y de 6 de octubre de 2011 condensan toda la doctrina sobre las notificaciones y la excepcionalidad de las publicaciones por edictos, afirmando esta última que, con carácter general, y, por lo tanto, también en el ámbito tributario, la eficacia de las notificaciones se encuentra estrechamente ligada a las circunstancias concretas del caso, lo que comporta inevitablemente un importante grado de casuismo en la materia.

Ahora bien, esta precisión de partida no impide que se puedan establecer una serie de parámetros que permitan abordar la eficacia de las notificaciones tributarias con un cierto grado de homogeneidad en su tratamiento, como ha venido a señalar esta Sala en las recientes Sentencias de 2 de junio de 2011; de 26 de mayo de 2011 (...):

“Admitido, de acuerdo con una consolidada doctrina constitucional, que en el ámbito de las notificaciones de los actos y resoluciones administrativas resulta aplicable el derecho a la tutela judicial efectiva (STC 59/1998, de 16 de marzo, FJ 3; en el mismo sentido, SSTC 221/2003, de 15 de diciembre, FJ 4; 55/2003, de 24 de marzo, FJ 2), debemos recordar que, como presupuesto general, lo trascendente en el ámbito de las notificaciones es determinar si, con independencia del cumplimiento de las formalidades legales, el interesado llegó a conocer el acto o resolución a tiempo para -si lo deseaba- poder reaccionar contra el mismo, o, cuando esto primero no sea posible, si, en atención a las circunstancias concurrentes, debe presumirse o no que llegó a conocerlos a tiempo”.

Pues bien, el análisis pormenorizado de la jurisprudencia de esta Sala y Sección en materia de notificaciones en el ámbito tributario, inevitablemente muy casuística, pone de relieve que, al objeto de determinar si debe entenderse que el acto administrativo o resolución notificada llegó o debió llegar a conocimiento tempestivo del interesado, los elementos que, con carácter general deben ponderarse, son dos.

En primer lugar, el grado de cumplimiento por la Administración de las formalidades establecidas en la norma en materia de notificaciones, en la medida en que tales formalidades van únicamente dirigidas a garantizar que el acto llegue efectivamente a conocimiento de su destinatario. Y, en segundo lugar, las circunstancias particulares concurrentes en cada caso, entre las que necesariamente deben destacarse tres: a) el grado de diligencia demostrada tanto por el interesado como por la Administración; b) el conocimiento que, no obstante el incumplimiento en su notificación de todas o algunas de las formalidades previstas en la norma, el interesado haya podido tener del acto o resolución por cualesquiera medios; y, en fin, c) el comportamiento de los terceros que, en atención a la cercanía o proximidad geográfica con el interesado, pueden aceptar y aceptan la notificación.

(...)

Pero también hemos puesto énfasis en el hecho de que la buena fe no sólo resulta exigible a los administrados, sino también a la Administración. En particular, esta buena fe obliga a la Administración a que, aun cuando los interesados no hayan actuado con toda la diligencia debida en la comunicación del domicilio (bien porque no designaron un domicilio a efectos de notificaciones, bien porque los intentos de notificación en el indicado han sido infructuosos), antes de acudir a la notificación edictal o mediante comparecencia, intente la notificación en el domicilio idóneo, bien porque éste consta en el mismo expediente (SSTC 76/2006, de 13 de marzo y 2/2008, de 14 de enero), bien porque su localización resulta extraordinariamente sencilla, normalmente acudiendo a oficinas o registros públicos (SSTC 135/2005, de 23 de mayo; 163/2007, de 2 de julio; 223/2007, de 22 de octubre; 231/2007, de 5 de noviembre; y 150/2008, de 17 de noviembre), (...) ».

5. Una vez fijados con claridad los criterios que permiten determinar en cada caso concreto si debe o no entenderse que el acto o resolución llegó a conocimiento tempestivo del interesado (y, por ende, se le causó o no indefensión material), procede distinguir, fundamentalmente, entre los supuestos en los que sí se cumplen en la notificación del acto o resolución todas y cada una de las formalidades previstas en la norma (o reclamadas en la interpretación de las mismas por la jurisprudencia), y aquellos otros en los que alguna o algunas de dichas formalidades no se respetan.

En aquellos supuestos en los que se respetan en la notificación todas las formalidades establecidas en las normas, y teniendo dichas formalidades como única finalidad la de garantizar que el acto o resolución ha llegado a conocimiento del interesado, debe partirse en todo caso de la presunción *-iuris tantum-* de que el acto de que se trate ha llegado tempestivamente a conocimiento del interesado.

Es aplicable el art. 59 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (LRJAP-PAC), en la redacción dada por la Ley 4/1999, de 13 de enero, a todas las notificaciones anteriores al 2 de octubre de 2016 en que entra en vigor la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (DF7^a). Señalaba este artículo:

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

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

El art. 42 LPACAP, añade al párrafo segundo del apartado 2 del art. 59 LRJAP-PAC el siguiente texto:

«2. Cuando la notificación se practique en el domicilio del interesado, de no hallarse presente éste en el momento de entregarse la notificación, podrá hacerse cargo de la misma cualquier persona mayor de catorce años que se encuentre en el domicilio y haga constar su identidad. Si nadie se hiciera cargo de la notificación, se hará constar esta circunstancia en el expediente, junto con el día y la hora en que se intentó la notificación, intento que se repetirá por una sola vez y en una hora distinta dentro de los tres días siguientes. En caso de que el primer intento de notificación se haya realizado antes de las quince horas, el segundo intento deberá realizarse después de las quince horas y viceversa, dejando en todo caso al menos un margen de diferencia de tres horas entre ambos intentos de notificación. Si el segundo intento también resultara infructuoso, se procederá en la forma prevista en el artículo 44».

El legislador lo que pretende con esta previsión es que el destinatario del acto pueda tener conocimiento del mismo, pero es consciente que las personas no permanecen las 24 horas en su domicilio, razón por la cual se exige a la Administración que proceda a efectuar dos notificaciones. Ahora bien, cuando la Ley señala dos horas distintas para practicar la notificación, no se refiere a que si el primer día se ha notificado a las 9:00 horas, el segundo pueda notificarse a las 10:00 horas, ya que es posible que tampoco pueda encontrarse el interesado en el

domicilio. Para dar cumplimiento al precepto, de acuerdo con el nuevo texto legal, si la primera notificación se ha intentado a las 9 horas, es decir, durante la mañana, la segunda debe practicarse a una hora de la tarde. El término «hora» aquí no se refiere a 60 minutos, sino a «*momento o dimensión temporal*».

Por otra parte, el art. 110.1 LGT dispone que: «En los procedimientos iniciados a solicitud del interesado, la notificación se practicará en el lugar señalado a tal efecto por el obligado tributario o su representante o, en su defecto, en el domicilio fiscal de uno u otro».

La STS de 10 de noviembre de 2004 (dictada en recurso de casación en interés de ley) precisa el concepto de «*hora distinta*»:

«Esta Sala estima adecuada la doctrina de la sala de instancia, pues de un lado, tratándose cual se trata de interpretar una norma que regula el régimen de las notificaciones, su aplicación ha de tratar de posibilitar que se consiga el fin de la notificación, que esta llegue al interesado, y si un día no está en el domicilio en las primeras horas de la mañana se ha de posibilitar que la segunda notificación sea en franja horaria distinta, por ejemplo, al final de la mañana; y de otro, porque esa interpretación la exige en parte la norma, cuando dice, dentro de los tres días y en hora distinta, pues, si al legislador le hubiese dado igual el horario concreto, debía haberse limitado a decir que la segunda notificación se practicará en el día siguiente o en el otro, y no dice eso, sino que dice, dentro de los tres días en hora distinta, y hora distinta a los efectos de la notificación, no es 9,30 cuando la anterior se había realizado a las 10, aunque ciertamente las nueve y las diez sean horas distintas según el diccionario, pues ese horas distintas, se ha de entender a los efectos de la notificación, las que se practican en distintas franjas horarias, como pueden ser, mañana, tarde, primeras horas de la mañana o de la tarde».

Pues bien, las distintas notificaciones se efectuaron en la misma franja horaria lo que no da cumplimiento a los criterios jurisprudenciales, si bien la dicción del art. 59 LRJAP-PAC, bajo la que se realizan la mayor parte de las notificaciones más relevantes objeto de este procedimiento, no tenía el mismo grado de precisión que tiene actualmente el art. 42 LPACAP, al exigir que las dos notificaciones se realicen en distintas franjas horarias.

6. Por lo demás, la jurisprudencia constitucional ha planteado -como resumidamente expone la STC 72/1999- la exigencia de tres requisitos para que la falta de emplazamiento tenga relevancia constitucional: *en primer lugar, es preciso que el no emplazado tenga un derecho subjetivo o interés legítimo que pueda verse afectado por la resolución que se adopte en el proceso o procedimiento administrativo; en segundo lugar, es necesario que el no emplazado personalmente*

haya padecido una situación de indefensión a pesar de haber mantenido una actitud diligente; y por último, se exige que el interesado pueda ser identificado a partir de los datos que obran en el expediente.

En este caso, la Administración Tributaria ha practicado las notificaciones en el domicilio fiscal del obligado principal y subsidiario, sin que resulte probado por el contribuyente que la Administración haya incurrido en error al notificar, ya que algunas de las notificaciones han sido recepcionadas en tales domicilios, lo que permite presumir que los obligados tributarios han tenido conocimiento de las actuaciones practicadas y no han permitido la práctica de las notificaciones ni han ejercido el derecho de defensa por su exclusiva voluntad.

7. No ha quedado probado por el solicitante de la nulidad que las notificaciones practicadas en este asunto, pero tampoco los distintos actos administrativos recaídos en los procedimientos tributarios relacionados, hayan lesionado derechos o libertades de amparo constitucional, o hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para su producción. En consecuencia, no concurriendo las causas de nulidad alegadas no procede la revisión de oficio instada.

C O N C L U S I Ó N

La Propuesta de Orden de sentido desestimatorio de la nulidad de pleno derecho de lo actuado desde el primer intento de notificación fallida a la empresa (...), y subsidiariamente, desde la propuesta de derivación de responsabilidad hacia (...) de 4 de noviembre de 2013 y la Resolución de 17 de marzo de 2014 por la que se le declara responsable subsidiario de la deuda de (...) por importe de 40.960,74 euros, es conforme a Derecho, sin que proceda la declaración de nulidad solicitada.