Consejo Consultivo de Canarias

D I C T A M E N 1 8 7 / 2 0 2 5

(Sección 1.ª)

San Cristóbal de La Laguna, a 6 de mayo de 2025.

Dictamen solicitado por la Excma. Sra. Consejera de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea en relación con la *Propuesta de Resolución del procedimiento de revisión de oficio iniciado a instancia de (...), solicitando la nulidad de pleno derecho del acuerdo del Jefe de la Dependencia de Investigación Patrimonial, de 24 de enero de 2021, por el que se deriva la responsabilidad de las deudas contraídas por la entidad mercantil (...) (EXP. 135/2025 RO)*[*].

F U N D A M E N T O S

I

1. El presente Dictamen tiene por objeto el análisis jurídico de la Propuesta 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 -en adelante, LGT-, iniciado a instancia de (...), en nombre y representación de (...), a fin de declarar la nulidad de pleno derecho de la resolución administrativa de derivación de responsabilidad tributaria dictada con fecha 24 de enero de 2021 -por la Jefatura de la Dependencia de Investigación Patrimonial- [Expediente n.º 20200000402592], en la que es declarado responsable subsidiario de la entidad mercantil *«(...)»* por importe de 134.343,11 €, de conformidad con lo previsto en el art. 43.1, letra b) LGT.

2. La legitimación para solicitar el dictamen le corresponde a la Sra. Consejera de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea 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 adelante, LCCC-, en relación el primer precepto con el art. 217.4, párrafo segundo LGT, de acuerdo con lo que preceptúa la Disposición Adicional Primera, apartado 2, letra a) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común

[*] **Ponente: Sra. Luengo Orol.**

de las Administraciones Públicas -en adelante, 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. En efecto, la existencia de un dictamen favorable a la declaración de nulidad de pleno derecho del Consejo Consultivo de Canarias es presupuesto habilitante para poder anular el acto administrativo firme por medio del expediente de revisión de oficio [art. 217.4, párrafo segundo LGT y art. 6.2 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa -en adelante, RGDLGT-].

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 RGDLGT.

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 resolver el presente procedimiento administrativo de declaración de nulidad de pleno derecho *ex* art. 217 LGT le corresponde a la Sra.

Consejera de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea, al disponer el art. 7.2.a) del Estatuto de la Agencia Tributaria Canaria, aprobado por Decreto 125/2014, de 18 de diciembre -en adelante, EATC-, que *«la resolución de los procedimientos incoados para la declaración de nulidad de pleno derecho regulada en el artículo 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»*.

Por su parte, la competencia para dictar la Propuesta de Resolución del procedimiento especial de revisión de actos nulos de pleno derecho le corresponde a la Dirección de la Agencia Tributaria Canaria [art. 12 de la Ley 7/2014, de 30 de julio, de la Agencia Tributaria Canaria -en adelante, LATC-, en relación con el art. 15 EATC y el art. 5.4 RGDLGT].

5. En cuanto al procedimiento de revisión, y como ya se ha indicado anteriormente, resultan aplicables las previsiones contenidas en los arts. 4 a 6 RGDLGT.

En este sentido, se ha de advertir que el plazo máximo para notificar resolución expresa es de un año desde que se presenta la solicitud por el interesado [art. 217.6 LGT]. Y al tratarse de un expediente de nulidad iniciado a solicitud de persona interesada, el transcurso del plazo máximo para resolver determina su desestimación presunta [art. 217.6, párrafo segundo, letra b) LGT].

Pues bien, en el supuesto analizado el procedimiento administrativo se inició a solicitud de persona interesada el día 30 de marzo de 2022. De tal manera que, habiendo transcurrido el plazo legal de un año para notificar la resolución expresa del procedimiento, se ha de entender desestimada, por silencio administrativo, la solicitud instada por (...).

No obstante lo anterior, y sin perjuicio de los efectos administrativos y, en su caso, económicos que ello pueda comportar, sobre la Administración sigue pesando el deber de resolver expresamente [art. 21.1 y 6 LPACAP].

6. Concurren los requisitos de legitimación activa y pasiva.

Asimismo, el interesado -(...)- actúa mediante la representación de (...), constando debidamente acreditado en el expediente el poder de actuación de este último [art. 5 LPACAP].

II

Los principales antecedentes que han dado origen a este procedimiento de revisión de oficio son los siguientes:

1. Con fecha 27 de mayo de 2020 se incoa procedimiento de exigencia de responsabilidad subsidiaria de las deudas tributarias de la entidad mercantil *«(...)»* -sobre la base de lo establecido en el art. 43.I, letras a) y b) LGT-, contra (...), como administrador de la entidad deudora en el momento del cese de la misma [expediente n.º 20200000402592]. El importe adeudado ascendía a 134.343,11 €.

Tras un intento infructuoso devuelto por dirección incorrecta efectuado por correo el 19/06/2020 en C/ (...) (C.P. 35200) de Telde y dos intentos infructuosos de notificación por correo devueltos por ausente (dejándose aviso de llegada en el buzón), efectuados el 28/07/2020 (10:39 horas) y el 29/07/2020 (17:44 horas), en el domicilio CL (...), 35100, San Bartolomé de Tirajana, Las Palmas, se procedió a su notificación a través del procedimiento establecido en el art. 112 LGT. Así, con fecha 19/08/2020 se procede a la publicación en el BOE y sede del anuncio de citación para notificación por comparecencia, y al no producirse ésta, el citado acto se dio por notificado el 4/09/2020.

2. Asimismo, y con idéntica fecha 27 de mayo de 2020, se inicia procedimiento de exigencia de responsabilidad subsidiaria contra el mismo contribuyente, por las sanciones impuestas a la referida entidad debido a las infracciones tributarias cometidas por ésta [expediente n.º 20200000402563]. El importe adeudado por este motivo ascendía a un total de 20.132,68 € [sanción reducida 11.587,04 €].

3. Con fecha 24 de enero de 2021 -y previa declaración de fallido de la entidad mercantil deudora- se dicta Resolución n.º 02RCES2020000040259201**,** de la Jefatura de la Dependencia de Investigación Patrimonial, por la que se acuerda *«declarar a (...), en su condición de administrador único de la entidad mercantil (...) en base a lo dispuesto en el artículo 43.1, apartados a) y b), de la Ley General Tributaria, responsable subsidiario del pago de las deudas siguientes, por importe total de 134.343,11 € (según el detalle contenido en fundamentos de derecho segundo y tercero):*

Liquidación Concepto Importe responsabilidad (€)

00000000041518961 TRANSMISIONES PATRI. 114.162,01 €

00000000063996972 INTERESES DE DEMORA 20.181,1 €»

Tras dos intentos infructuosos de notificación por correo devueltos por ausente (dejándose aviso de llegada en el buzón), efectuados el 28/01/2021 (10:26 horas) y

el 29/01/2021 (16:22 horas), en el domicilio calle (...), 35100, San Bartolomé de Tirajana, Las Palmas, se procedió a su notificación a través del procedimiento establecido en el art. 112 LGT. Así, con fecha 17/02/2021 se procede a la publicación en el BOE y sede del anuncio de citación para notificación por comparecencia, y al no producirse ésta, el citado acto se dio por notificado el 5/03/2021.

4. Con fecha 24 de enero de 2021 -y previa declaración de fallido de la entidad mercantil deudora- se dicta Resolución n.º 02RCES2020000040256301, de la Jefatura de la Dependencia de Investigación Patrimonial, por la que se acuerda *«declarar a (...), en su condición de administrador único de la entidad mercantil (...) en base a lo dispuesto en el artículo 43.1, apartado a) de la Ley General Tributaria, responsable subsidiario del pago de las deudas siguientes, por importe total de 20.132.68 € (según el detalle contenido en fundamentos de derecho segundo y quinto):*

Liquidación Concepto Importe responsabilidad por sanción

00000000042267114 SANCIONES TRIBUTARIAS 20.132,68 €».

Tras dos intentos infructuosos de notificación por correo devueltos por ausente (dejándose aviso de llegada en el buzón), efectuados el 28/01/2021 (10:27 horas) y el 29/01/2021 (16:21 horas), en el domicilio calle (...), 35100, San Bartolomé de Tirajana, Las Palmas, se procedió a su notificación a través del procedimiento establecido en el artículo 112 de la LGT. Así, con fecha 17/02/2021 se procede a la publicación en el BOE y sede del anuncio de citación para notificación por comparecencia, y al no producirse ésta, el citado acto se dio por notificado el 5/03/2021.

III

En cuanto a la tramitación del expediente administrativo de revisión de oficio, constan practicadas las siguientes actuaciones:

1. El presente procedimiento administrativo de revisión de oficio se inicia mediante escrito -con registro de entrada en la Agencia Tributaria Canaria el día 30 de marzo de 2022- interpuesto por (...), en nombre y representación de (...), contra la resolución administrativa de 24 de enero de 2021, dictada por la Jefatura de la Dependencia de Investigación Patrimonial [expediente n.º 20200000402592], en cuya virtud se declara a (...) responsable subsidiario -de conformidad con lo previsto en el art. 43.1, letras a) y b) LGT-, del pago de las deudas tributarias que mantiene la

entidad mercantil *«(...)»* con la Agencia Tributaria Canaria por los siguientes conceptos y cuantías:

• Liquidación n.º 00000000041518961, en concepto de Transmisiones patrimoniales, por importe de 114.162,01 €.

• Liquidación n.º 00000000063996972, por intereses de demora, en cuantía que asciende a 20.181,1 €.

• Importe total: 134.343,11 €

2. Consta en el expediente la emisión, con fecha 4 de abril de 2022, de informe por parte de la Dependencia de Investigación Patrimonial de la Agencia Tributaria Canaria en relación con la declaración de nulidad instada por el interesado [art. 5.2 RGDLGT].

3. Con fecha 4 de julio de 2023 se acuerda la apertura del trámite de audiencia al interesado para alegar lo que estimase pertinente y aportar, en su caso, los documentos y justificantes que considerase oportunos en defensa de sus derechos e intereses legítimos [art. 271.4 LGT en relación con el art. 5.3 RGDLGT].

Dicho trámite consta debidamente notificado al representante del interesado.

4. Con fecha 27 de julio de 2023 se formula escrito de alegaciones por parte del interesado.

5. Con fecha 14 de septiembre de 2023, la Jefa del Servicio de Asistencia Jurídica de la Agencia Tributara Canaria -órgano tramitador del presente procedimiento de nulidad- dicta acuerdo por el que inadmite a trámite la solicitud de revisión de oficio instada por el Sr. (...), al *« (...) considerar que la solicitud no se fundamenta en alguna de las causas tasadas previstas en el artículo 217.1 de la LGT (...) »*.

Al mismo tiempo, se comunica expresamente al interesado -en el propio acuerdo de inadmisión- que se procederá, seguidamente, al inicio del procedimiento de revocación *ex* art. 219 LGT que, subsidiariamente, se instaba en la solicitud de revisión de oficio: *« (...) al tiempo que con este acto se comunica la inadmisión del procedimiento de nulidad de pleno derecho contemplado en el artículo 217.1. a), se informa que, considerando la petición establecida en el segundo otrosí de la solicitud de nulidad del contribuyente, se iniciará un procedimiento de revocación de los previstos en el artículo 219 de la LGT, en virtud de la tercera de las causas establecidas en el apartado 1 de dicho precepto, en el que se valorará si en la tramitación del procedimiento se ha producido*

indefensión al interesado. Al tal respecto, se comunicará, con carácter inmediato, en documento aparte, la respuesta a la petición contenida en el segundo otrosí».

6. Tras la correspondiente tramitación, con fecha 16 de febrero de 2024, se dicta Resolución n.º 71/2024, de la Directora de la Agencia Tributaria Canaria, por la que se revocan *« (...) las resoluciones del Jefe de la Dependencia de Investigación Patrimonial y Procedimientos Especiales de Recaudación, ambas de fecha de 24 de enero de 2021, dimanantes de los expedientes en materia de responsabilidad subsidiaria n.º 20200000402592 y 20200000402563, por las que se declara a (...), responsable subsidiario del pago de las deudas, en materia del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y en materia de sanciones, de la entidad mercantil (...), (...), debiendo anularse dicha liquidación y los actos posteriores que deriven de la misma y retrotraerse los efectos de esta revocación al momento en que se consideró notificada la propuesta de resolución de la liquidación que se impugna»*.

La precitada resolución administrativa consta debidamente notificada al representante del interesado.

7. Según se indica en la Propuesta de Resolución, *«contra el Acuerdo de inadmisión se interpone por la representación del Sr. (...), con fecha de 23 de noviembre de 2023, recurso contencioso-administrativo, que es resuelto por Sentencia de la Sección Primera del Tribunal Superior de Justicia de Canarias con fecha de 15 de octubre de 2024. La Sentencia considera, con arreglo a la doctrina del Tribunal Supremo contenida en las Sentencias de 21 de febrero de 1983, 18 de abril de 1988 y de 22 de octubre de 1990 "que en el procedimiento de revisión de oficio de actos administrativos y disposiciones generales promovido al amparo del actual artículo 102 de la Ley de Procedimiento Administrativo Común, se considera dicho examen de fondo a la previa tramitación del procedimiento adecuado por la Administración autora del acto o del reglamento sujeto a revisión, del que es pieza esencial el dictamen favorable del Consejo de Estado u órgano consultivo de la Comunidad Autónoma", imponiendo, en definitiva, a la Administración la "obligación de tramitar y resolver la solicitud formulada (...), en los términos que procedan, con arreglo a derecho", sin que haya "motivo alguno para declarar la nulidad radical de la resolución impugnada" -según señala en su inicio el Fundamento de Derecho Tercero de la referida Sentencia-.*

Procede, consecuentemente, por este mandato judicial, iniciar el procedimiento de nulidad instado por el contribuyente -aun cuando ya se ha revocado la liquidación que se impugna, con los efectos ex nunc que la resolución revocatoria recoge-, lo que conllevaría, en el caso de que fuera estimada la pretensión de nulidad, a admitir los efectos ex tunc propios de este procedimiento y, por ende, la prescripción del derecho al cobro» [Antecedente de Hecho quinto, in fine].

8. Con fecha 10 de enero de 2025 se acuerda la apertura del trámite de vista y audiencia al interesado, que es oportunamente notificado a éste.

9. El representante del Sr. (...) formula escrito de alegaciones con fecha 19 de enero de 2025.

10. Con fecha 17 de marzo de 2025 se emite Propuesta de Resolución de la Directora de la Agencia Tributaria Canaria, por la que se resuelve *« (...) que no procede declarar la nulidad de pleno del procedimiento especial de revisión de actos nulos de pleno derecho instado por (...), en nombre y representación de (...), para que se declare la nulidad de pleno derecho del acuerdo del Jefe de la Dependencia de Investigación Patrimonial, de 24 de enero de 2021, por el que se deriva la responsabilidad al referido obligado tributario (...), por las deudas contraídas por la entidad mercantil (...) ».*

11. Mediante oficio con registro de entrada en este Organismo consultivo el día 24 de marzo de 2024, se solicita la evacuación del dictamen preceptivo del Consejo Consultivo de Canarias [arts. 11.1.D.b) y 12.3 LCCC en relación con el art. 217.4 LGT y el art. 6 RGDLGT].

IV

Teniendo en cuenta que la Resolución Administrativa -de 24 de enero de 2021- de derivación de responsabilidad tributaria dictada por la Jefatura de la Dependencia de Investigación Patrimonial [Expediente n.º 20200000402592*]*, en la que se declara a (...) como responsable subsidiario de las deudas tributarias de la entidad mercantil «*(...)*» por importe de 134.343,11 €, de conformidad con lo previsto en el art. 43.1, letra b) LGT, ha sido revocada mediante Resolución n.º 71/2024, de 16 de febrero de 2024, de la Directora de la Agencia Tributaria Canaria [acto administrativo firme -y consentido- por el que se anula *« (...) la liquidación impugnada y los actos posteriores que deriven de la misma, retrotrayendo los efectos de la revocación al momento en que se consideró notificada la propuesta de resolución de dicha liquidación»*], sólo cabe concluir que el presente procedimiento administrativo de revisión de oficio de actos nulos de pleno derecho [art. 217 LGT] carece de objeto, al haberse producido su desaparición sobrevenida.

Y es que, habiéndose revocado *« (...) las resoluciones del Jefe de la Dependencia de Investigación Patrimonial y Procedimientos Especiales de Recaudación, ambas de fecha de 24 de enero de 2021, dimanantes de los expedientes en materia de responsabilidad subsidiaria n.º 20200000402592 y 20200000402563, por las que se declara a (...), responsable subsidiario del pago de las deudas, en materia del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y en materia de sanciones, de la Entidad Mercantil (...) »* [como

consecuencia de los defectos existentes -y reconocidos por la propia Agencia Tributaria Canaria- en la práctica de las correspondientes notificaciones al obligado tributario, lo que le ha generado a éste indefensión -art. 219.1 LGT-] y, por tanto, estando anulada la resolución administrativa -de 24 de enero de 2021- que constituye el objeto del presente procedimiento de declaración de nulidad de pleno derecho ex art. 217 LGT, no procede, en este momento, declarar la nulidad de un acto inexistente, en tanto que revocado.

Por lo demás, téngase en cuenta que los efectos pretendidos por el interesado a través de la tramitación de este procedimiento de declaración de nulidad de pleno derecho -art. 217 LGT- [esto es, el restablecimiento de su derecho de defensa, tras la incorrecta práctica de las notificaciones tributarias por parte de la Administración], ya se han alcanzado a través de la potestad revocatoria ejercida por la Agencia Tributaria Canaria al amparo de lo establecido en el art. 219.1 LGT. Por lo que, también desde este punto de vista, carece de sentido su tramitación.

En consecuencia, y a la vista de las circunstancias descritas anteriormente, se entiende procedente declarar la carencia sobrevenida de objeto del presente procedimiento administrativo; debiéndose informar desfavorablemente la Propuesta de Resolución sometida al parecer jurídico de este Consejo Consultivo de Canarias.

C O N C L U S I Ó N

Se dictamina no conforme a Derecho la Propuesta de Resolución sometida al parecer jurídico de este Consejo Consultivo de Canarias por las razones expuestas en el Fundamento IV del presente Dictamen.