

D I C T A M E N 1 6 9 / 2 0 2 6

(Sección 2.ª)

San Cristóbal de La Laguna, a 11 de mayo de 2026.

Dictamen solicitado por la Excm. Sra. Consejera de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea del Gobierno de Canarias en relación con la *Propuesta de Orden resolutoria del procedimiento de revisión de oficio iniciado a instancia de (...), a fin de declarar la nulidad de pleno derecho de la resolución administrativa de derivación de responsabilidad tributaria dictada con fecha 6 de agosto de 2024 -por la Dependencia de Investigación Patrimonial de la Agencia Tributaria Canaria- [Expediente n.º 20200000709420], en la que es declarado responsable subsidiario del pago de las deudas de la entidad mercantil (...) (EXP. 130/2026 RO)*.*

F U N D A M E N T O S

I

1. El presente Dictamen, solicitado mediante escrito con registro de entrada en este Organismo consultivo el día 30 de marzo de 2026, 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 (...), a fin de declarar la nulidad de pleno derecho de la resolución administrativa de derivación de responsabilidad tributaria dictada con fecha 6 de agosto de 2024 -por la Dependencia de Investigación Patrimonial de la Agencia Tributaria Canaria- [Expediente n.º 20200000709420], en la que es declarado responsable subsidiario del pago de las deudas de la entidad mercantil (...) -en lo sucesivo, (...) - por importe de 20.144,03 €, 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, en tanto

* Ponente: Sr. Belda Quintana.

que ostenta la Presidencia de la Agencia Tributaria Canaria, de conformidad con lo dispuesto en el art. 10 de la Ley 7/2014, de 30 de julio, de la Agencia Tributaria Canaria; 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 de la 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 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 de la 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 de la 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 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 RGDLT].

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 RGDLT.

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) de la LGT]. Circunstancia ésta que no exime a la Administración Tributaria de su obligación de resolver expresamente ex art. 21 LPACAP.

6. Concurren los requisitos de legitimación activa y pasiva.

II

Los principales antecedentes que han dado origen a este procedimiento de revisión de oficio son los siguientes -tal y como se expone en la Propuesta de Resolución-:

1. Con fecha 15 de septiembre 2020 se notifica personalmente al obligado tributario -(...)-, en su condición de administrador de la entidad mercantil (...), el inicio de procedimiento de derivación de responsabilidad subsidiaria con propuesta de resolución. La notificación se practicó en (...).

En este sentido, y con fecha 30 de septiembre de 2020, formula alegaciones a la propuesta de resolución del procedimiento de derivación de responsabilidad, indicando la siguiente dirección a efectos de notificaciones: (...).

2. Con fecha 26 de enero de 2021 la Dependencia de Investigación Patrimonial dicta resolución administrativa por la que declara a (...), en su condición de administrador de la entidad mercantil (...), responsable subsidiario por el art. 43.1, letra b) LGT, del pago de las deudas de la entidad mercantil -expediente n.º 20200000709420- cuyo importe asciende a 20.144,03 euros.

Con fecha 29 de enero de 2021 se realizó un primer intento de notificación en la dirección (...) con resultado ausente. Con fecha 1 de febrero de 2021 se realizó un segundo intento de notificación en dicha dirección con resultado ausente.

Con fecha 17 de febrero de 2021, en cumplimiento de lo establecido en el art. 112 LGT se publicó anuncio de citación para notificación por comparecencia en el BOE 41/2021, entendiéndose notificada la resolución con fecha 5 de marzo de 2021.

3. Con fecha 15 de febrero de 2024 el interesado presenta escrito en el que solicita la nulidad de pleno derecho de la resolución administrativa citada en el apartado anterior, por haberse intentado la notificación en código postal incorrecto, por no corresponder al domicilio en el que habitaba. En dicho escrito hizo constar como domicilio a efectos de notificación (...).

La Administración inadmite la solicitud de nulidad e inicia procedimiento de revocación.

4. Mediante resolución de la Directora de la Agencia Tributaria Canaria, de fecha 1 de julio de 2024, se resuelve revocar la resolución del Jefe de la Dependencia de Investigación Patrimonial de 26 de enero de 2021, al estimarse la indefensión causada al recurrente al intentar notificar el acto de derivación en un código postal incorrecto [38629 en lugar de 38613].

5. En ejecución de la citada resolución de revocación, por la Dependencia de Investigación Patrimonial se dicta resolución de fecha 1 de agosto de 2024 por la que se anula la resolución de 26 de enero, se procede a la devolución de los importes que señala, con los intereses legales correspondientes y se retrotraen las actuaciones

administrativas al momento de la notificación de la resolución del procedimiento de declaración de responsabilidad tributaria.

6. Con fecha 6 de agosto de 2024 se dicta por la Dependencia de Investigación Patrimonial nueva resolución de derivación de responsabilidad subsidiaria por las deudas de la entidad (...) a (...)

La notificación se entrega en (...), Santa Cruz de Tenerife, siendo recibida por (...), con DNI (...), el 22 de agosto de 2024, según queda acreditado en el expediente mediante certificación expedida por Correos el 25 de octubre de 2024.

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 5 de noviembre de 2025- interpuesto por D.º J. J. M. Martín, actuando en su propio nombre y derecho, contra la resolución administrativa de 6 de agosto de 2024, dictada por la Dependencia de Investigación Patrimonial [expediente n.º 2020000709420], en cuya virtud se declara al Sr. M. M. responsable subsidiario -de conformidad con lo previsto en el art. 43.1, letra b) LGT-, del pago de las deudas tributarias que mantiene la entidad mercantil (...) con la Agencia Tributaria Canaria.

2. Consta en el expediente la emisión, con fecha 7 de noviembre de 2025, 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 11 de noviembre de 2025 se formula requerimiento al interesado « (...) para que, en el plazo de diez días hábiles, contados a partir del siguiente al de la recepción del presente, ratifique si pretende acogerse al procedimiento regulado en el art. 217 de la LGT -procedimiento especial de revisión por nulidad de pleno derecho- o al procedimiento previsto en el artículo 244 del mismo texto legal -recurso extraordinario de revisión-, dada la falta de concreción del escrito presentado el 5 de noviembre de 2025».

Requerimiento que es cumplimentado por el interesado con fecha 3 de diciembre de 2025, optando « (...) expresamente por la tramitación y sustanciación de mi

solicitud inicial conforme al procedimiento especial de revisión de actos nulos de pleno derecho previsto en el artículo 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, solicitando se tramite mi petición por este cauce, con todos los efectos jurídicos y procesales inherentes».

4. Con fecha 16 de diciembre de 2025 se acuerda la apertura del trámite de audiencia, que es debidamente notificado al interesado.

5. Con fecha 16 de enero de 2026 el interesado formula escrito de alegaciones, en el que manifiesta, entre otras cuestiones, que el acto administrativo por el que se le declara responsable subsidiario de la deuda de la entidad mercantil (...) se le ha notificado en un domicilio distinto al que había señalado a efectos de notificación. Manifiesta que *«resulta acreditado en el expediente que consta debidamente personado el letrado que representa a mi mandante J. M. A. G., aportando la dirección profesional correspondiente (a efectos en Avenida de España, 9-1-Puerta 24, Trasera del Hotel la Niña, Adeje, c.p. 38660) de recibir las notificaciones relativas al procedimiento de derivación de responsabilidad, cuestión que ha venido realizando. Sin embargo, la notificación cuya nulidad se solicita fue practicada nuevamente en el antiguo domicilio, y no en la dirección designada y acreditada ante la Administración por el representante letrado»*. Invoca, entre otras, la Sentencia 902/2025 del Tribunal Supremo de 1 de julio de 2025.

6. Con fecha 10 de marzo de 2026 se emite Propuesta de Resolución de la Directora de la Agencia Tributaria Canaria, por la que se resuelve *« (...) que no procede la declaración de nulidad de pleno derecho de la Resolución de la Dependencia de Investigación Patrimonial, de fecha 6 de agosto de 2024, por la que se le deriva responsabilidad subsidiaria por las deudas de la mercantil (...), (...) a (...) (...) »*.

IV

1. La Propuesta de Resolución analizada desestima la solicitud de declaración de nulidad de pleno derecho -ex art. 217 LGT- instada por D.º J. J. Melian M. [art. 217.2, letra b) LGT] contra la resolución administrativa de derivación de responsabilidad tributaria dictada con fecha 6 de agosto de 2024 -por la Dependencia de Investigación Patrimonial de la Agencia Tributaria Canaria- en la que es declarado responsable subsidiario del pago de las deudas de la entidad mercantil (...) por importe de 20.144,03 €, de conformidad con lo previsto en el art. 43.1, letra b) LGT.

Y ello al no apreciarse la concurrencia de las causas de nulidad previstas en las letras a) y e) del art. 217.1 LGT.

2. Una vez examinado el contenido del expediente remitido a este Organismo consultivo y, en atención a las consideraciones jurídicas que se exponen a continuación, se entiende, a juicio de este Consejo, que no procede estimar la pretensión anulatoria instada por el reclamante.

2.1. En primer lugar, se esgrime como causa de nulidad la prevista en el art. 217.1, letra a) LGT, esto es, actos *«que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional»* [de idéntico contenido a la prevista en el art. 47.1, letra a) LPACAP], y que se vincula con el derecho fundamental reconocido por el art. 24.1 de la Constitución Española (CE). El mandato constitucional de no indefensión se dirige específicamente hacia el ámbito jurisdiccional y, por analogía, se aplica también a la Administración, aunque ya en estos casos en el ejercicio de las potestades sancionadoras, por lo que existe una identidad de razón en el régimen jurídico que les es de aplicación, como tiene declarado de modo reiterado el Tribunal Constitucional prácticamente desde sus primeras resoluciones.

Al referido ámbito es al que contrae, pues, su virtualidad propia el art. 24.1 CE. Lo que no es el caso del supuesto que nos ocupa, en que la revisión de oficio se plantea respecto de las actuaciones practicadas en el seno de un procedimiento administrativo de derivación de la responsabilidad tributaria [art. 43.1, letra b) LGT] tramitado por la Agencia Tributaria Canaria. Y aunque se trata de un acto de gravamen, carece dicho acto de naturaleza propiamente sancionadora.

Como se afirma en nuestro Dictamen 86/2026, de 17 de marzo [con cita de los anteriores Dictámenes 469/2023, de 16 de noviembre y 450/2019, de 5 de diciembre], *«ello no es, en modo alguno, óbice para afirmar la necesaria observancia y el obligado respeto de los derechos de defensa en todo procedimiento administrativo; incluso, cabe señalar, más allá de las prescripciones legales aplicables en cada caso, en tanto que, como principio general del Derecho, la proscripción de la indefensión es un mandato general que vincula sin excepción a todos los Poderes Públicos»*.

Pero sí excluye su caracterización como derecho fundamental en sentido estricto, cuando se propugna su aplicación fuera del campo del Derecho administrativo sancionador; y, por tanto, no cabe invocar la causa de nulidad legalmente prevista para los actos administrativos que se pretende en este caso para

acudir a la vía de la revisión de oficio, mediante el ejercicio de la acción de nulidad igualmente contemplada por nuestro ordenamiento jurídico [art. 106.1.a) LPACAP]».

Por lo demás, y como se ha indicado en nuestro Dictamen 311/2023, de 13 de julio, « (...) el Tribunal Supremo descarta la posibilidad de defender la aplicación del art. 24 CE en los procedimientos tributarios. Así, la Sentencia de 11 de julio de 2003 cuando, rechaza la aplicación del motivo de nulidad previsto en el art. 62.a) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (LRJAP-PAC), paralelo a los motivos de nulidad previstos en el art. 217.1.a) LGT, expone: «el derecho a la defensa solo constituye un derecho susceptible de dicho remedio constitucional – refiriéndose al recurso de amparo- en el marco de un procedimiento sancionador (...) fuera de este ámbito sancionador, la falta de trámite de audiencia en el procedimiento administrativo e incluso la misma indefensión, si se produce, podrán originar las consecuencias que el ordenamiento jurídico prevea, pero no afectan a un derecho fundamental o libertad pública susceptible de amparo constitucional».

Por todo lo anteriormente expuesto, se entiende que en el presente caso no concurre la causa de nulidad contemplada en el art. 217.1, letra a) LGT, pues no nos encontramos ante un acto administrativo dictado en el marco de un procedimiento sancionador. En idéntico sentido se pronuncia la Propuesta de Resolución, al señalar que, *«en el caso que nos ocupa, aun cuando en el encabezado del acto se haga referencia tanto a los artículos 43.1.a) y b), de la fundamentación del mismo resulta que las presuntas irregularidades alegadas por interesado se produjeron en el ámbito de un procedimiento de derivación subsidiaria sobre la base del supuesto previsto en el artículo 43.1.b), que, al contrario que el supuesto previsto en el artículo 43.1.a), no tiene carácter sancionador, como así lo confirma el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) en su Resolución de 11 J. de 2025 (Rec. 7417/2023). Dado que las presuntas irregularidades alegadas por el interesado se produjeron en el ámbito de un procedimiento que no se puede considerar, en forma alguna, como de carácter sancionador, no es posible entender que concurra la causa de nulidad del art. 217.1.a) LGT».*

2.2. En segundo lugar, tampoco se aprecia la concurrencia de la causa de nulidad esgrimida por el interesado sobre la base de lo dispuesto en la letra e) del art. 217.1 LGT. En este sentido, y compartiendo íntegramente los argumentos expuestos por la Administración tributaria, procede dar por reproducidas las

consideraciones jurídicas efectuadas por la Propuesta de Resolución en su Fundamento de Derecho séptimo:

« (...) procede analizar si, en el caso concreto que nos ocupa, se respetaron en la notificación todas las formalidades establecidas en las normas permitiendo que el acto llegara tempestivamente a conocimiento del interesado sin producirle indefensión.

Como se señaló en el antecedente de hecho sexto, con fecha 6 de agosto de 2024 se dicta por la Dependencia de Investigación Patrimonial nueva resolución de derivación de responsabilidad subsidiaria por las deudas de la entidad (...) a (...)

La notificación se entrega en (...), Santa Cruz de Tenerife, siendo recibida por (...), con DNI (...), el 22 de agosto de 2024, según queda acreditado en el expediente mediante certificación expedida por Correos el 25 de octubre de 2024.

Pues bien, debemos comenzar poniendo de manifiesto, en cuanto al lugar en el que se practicó esta notificación, que la Administración tributaria actuó con la diligencia debida pues notificó el acto en la dirección resultante del procedimiento de revocación tramitado a instancia del propio recurrente. En este punto debemos recordar, tal y como se detalló en los antecedentes tercero y cuarto que, tras solicitud presentada por el obligado tributario en la que manifestaba que su residencia se encontraba en el código postal distinto a aquel en que se había intentado la notificación, 38613 en lugar de 38629, la Resolución 240/2024, de la Directora de la Agencia Tributaria Canaria, determinó la anulabilidad de la resolución de derivación de responsabilidad primitiva, retro trayéndose las actuaciones al momento de producción del vicio a efectos de subsanarlo y practicar la notificación en el domicilio señalado por el interesado. Por tanto, el proceder de la Dependencia de Investigación Patrimonial es impecable, pues envió la notificación exactamente al lugar indicado por el interesado, al domicilio fiscal resultante de la revocación del acto de derivación, a la dirección en la que había recibido el reclamante sin problema alguno la notificación de inicio del procedimiento de derivación.

En cuanto a la persona que recogió la notificación en dicho domicilio fiscal, (...), con DNI (...), nuestro ordenamiento jurídico admite la notificación realizada a persona distinta del destinatario (arts. 111.1 LGT y 42.1 LPAC), como tuvimos ocasión de analizar en el antecedente quinto. A este respecto, resulta de interés citar la STC 113/2006, de 5 de abril, FJ 6, que afirma que:

“Este Tribunal ha considerado que los órganos judiciales no pueden presumir, sin lesionar el derecho consagrado en el art. 24 CE, que las notificaciones realizadas a través de terceras personas hayan llegado al conocimiento de la parte interesada, cuando la misma cuestiona fundadamente la recepción del acto de comunicación procesal o la fecha en que le fue entregada la cédula por el tercero, supuesto en el cual, a la vista de las circunstancias del caso, de las alegaciones formuladas y de la prueba que pudiera eventualmente

practicarse, están obligados a emitir un pronunciamiento expreso sobre la posibilidad o no de que el tercero haya cumplido con su deber de hacer llegar en tiempo el acto de comunicación procesal a su destinatario (SSTC 22/1987, de 20 de febrero, FJ 2; 195/1990, de 29 de noviembre, FFJJ 3 y 4; 275/1993, de 20 de septiembre, FFJJ 4 y 5; 326/1993, de 8 de noviembre, FJ 5; 39/1996, de 11 de marzo, FFJJ 2 y 3; 113/2001, de 7 de mayo, FFJJ 5 y 6; 199/2002, de 28 de octubre, FJ 2; y 21/2006, de 30 de enero, FJ 3).

Por esta razón, debe ofrecerse a quienes se hayan visto perjudicados por los actos de comunicación a terceras personas, la posibilidad de destruir la presunción que obra en su contra mediante la prueba de que el contenido del acto no les ha sido trasladado en tiempo y forma. En este sentido, no hemos admitido la validez de determinados actos de comunicación procesal en supuestos en que sus destinatarios finales habían acreditado, por las circunstancias concurrentes en cada caso, que no habían tenido un conocimiento efectivo de los mismos a tiempo de reaccionar en los plazos y con los mecanismos procesales establecidos en el ordenamiento jurídico. Así, por ejemplo, hemos negado validez a los actos de comunicación procesal realizados al conserje de una finca que reconoce no haber trasladado la notificación al interesado (STC 275/1993, de 20 de septiembre, FJ 3), al vecino que retrasa maliciosamente durante diez días el traslado de la notificación al interesado (STC 39/1996, de 11 de marzo, FJ 3), al vecino de un domicilio que se duda fuese del interesado (STC 19/2004, de 23 de febrero, FJ 4), al vecino que se niega a firmar la diligencia de notificación (STC 21/2006, de 30 de enero), e incluso al procurador que fallece el mismo día que recibe la notificación que debía trasladar (STC 59/1998, de 16 de marzo, FJ 3).

Se trata, a fin de cuentas, de valorar una eventual indefensión por 'el incumplimiento por parte de una tercera persona de la carga de comunicar la citación en observancia del deber de colaboración con la justicia' (STC 82/2000, de 27 de marzo, FJ 6).

La doctrina que acabamos de sintetizar, aunque ha sido elaborada en relación con los emplazamientos en los procesos judiciales, conforme expresamos en la STC 291/2000, de 30 de noviembre, es también de aplicación a las notificaciones efectuadas por la administración tributaria (FJ 5). Y la razón estriba en que, aun cuando hemos entendido que la tutela judicial efectiva no es predicable en la vía administrativa, dado que este derecho fundamental, en cuanto poder jurídico que tienen los titulares de derechos e intereses legítimos de acudir a los órganos jurisdiccionales para reclamar la solución de un conflicto, tiene su lugar propio de satisfacción en un proceso judicial, de manera que 'son los jueces y tribunales los que han de otorgar la tutela judicial efectiva y los únicos, en consecuencia, a los que cabe imputar su violación' (STC 197/1988, de 24 de octubre, FJ 3; y en el mismo sentido STC 26/1983, de 13 de abril, FJ 1; y AATC 263/1984, de 2 de mayo, FJ 1; 664/1984, de 7 de noviembre, FJ 1; y 104/1990, de 9 de marzo, FJ 2), sin embargo, hemos admitido que cabe la posibilidad de que el art. 24.1 CE resulte vulnerado por actos dictados por órganos no judiciales 'en aquellos casos que no se permite al interesado, o se le dificulte, el acceso a los tribunales' (STC 197/1988, de 24 de octubre, FJ 3), como ocurre, por ejemplo, cuando en

virtud de una norma ‘quedara impedido u obstaculizado el derecho de acceso a los tribunales de justicia’ (SSTC 90/1985, de 22 de julio, FJ 4; y 123/1987, de 1 de julio, FJ 6). La indefensión originada en vía administrativa tiene relevancia constitucional, entonces, cuando la causa que la provoque impida u obstaculice que el obligado tributario pueda impetrar la tutela judicial contra el acto administrativo en cuestión, eliminándole la posibilidad de utilizar los medios de impugnación que el ordenamiento tributario dispone específicamente contra los diferentes actos dictados en cada procedimiento (en sentido parecido, STC 291/2000, de 30 de noviembre, FJ 4)”.

El recurrente se limita a manifestar en su escrito que la notificación fue practicada en dirección incorrecta, mas no cuestiona fundadamente la recepción del acto, ni acredita las circunstancias concurrentes que determinaron que no haya tenido un conocimiento efectivo del mismo.

Por el contrario, existen sobrados argumentos para presumir que la notificación realizada a través de (...) llegó al conocimiento de la parte interesada, a saber:

- (...) es mayor de edad y madre del recurrente, según se infiere del reverso del dni del interesado aportado con ocasión de su comparecencia, vínculo de parentesco del que se desprende una alta probabilidad de un conocimiento ulterior del acto por el destinatario.

- (...) podría no haber recogido la notificación si consideraba que no era el lugar idóneo o que no era persona adecuada, pues la normativa no impone a los terceros la obligación de hacerse cargo de las notificaciones, pero en lugar de ello, optó por recogerla sin manifestar problema alguno.

En cuanto a la alegación formulada por el interesado de que debiera haberse practicado la notificación en el domicilio de su letrado, que fue facilitado a efectos de notificaciones en el procedimiento de revisión, con invocación de la STS 902/2025 de 1 de julio de 2025, cabe realizar las consideraciones que expondremos a continuación.

La sentencia citada por el obligado tributario fija la doctrina siguiente: “En los procedimientos tributarios iniciados de oficio o a instancia de parte, la Administración tributaria deberá practicar las notificaciones por el cauce que sea procedente u obligatorio, en el domicilio expresamente designado por el contribuyente o su representante legal, sobre todo cuando de ello depende su derecho a la defensa”.

Pues bien, debe señalarse, en primer lugar, que no consta, entre la documentación remitida a este órgano revisor, nombramiento formal de representante, ni en el curso del procedimiento de derivación de responsabilidad ni en los procedimientos revisores tramitados a instancia del recurrente. En todos y cada uno de los escritos y comunicaciones que obran en el expediente (...) manifiesta actuar en “su propio nombre y derecho”, rubricando los mismos con su firma digital.

Cierto es, tal y como manifiesta el interesado, que en el escrito de 15 de febrero de 2024 por el que formuló recurso contra el acto de derivación de responsabilidad, señaló a efectos de notificaciones la dirección sita en (...), Costa Adeje. CP 38660, más dicho domicilio fue facilitado a efectos de un procedimiento, el de revisión, distinto del que nos ocupa, el de derivación de responsabilidad. Según se recogió en la Resolución de la Directora de la Agencia Tributaria Canaria, de fecha 1 de julio de 2024, el domicilio que comunicó el interesado al tiempo de presentar alegaciones en el curso del procedimiento de derivación de responsabilidad fue el de la calle (...), si bien con un número y código postal incorrectos, que quedaron corregidos tras la sustanciación del procedimiento de revocación.

En el presente caso no se está ante la actuación de la Administración frente a un representante que designó domicilio a efectos de notificaciones y que la Administración ignoró provocando la vulneración del derecho a defensa al no acceder el sujeto pasivo a la notificación remitida; en el caso que nos ocupa, la notificación fue practicada en el domicilio fiscal -resultante de la revocación operada- y recibida por persona que quedó identificada en la prueba de entrega de Correos el 22 de agosto de 2024, (...), madre del recurrente.

Por todo lo anteriormente expuesto, podemos concluir que las notificaciones se practicaron en la forma establecida en la legislación aplicable y con la máxima diligencia por parte de la Administración, razón por la que procede afirmar que tampoco concurre la causa de nulidad del art. 217.e) LGT».

3. Finalmente, y como bien señala el órgano instructor en la Propuesta de Resolución, « (...) el interesado esgrime otros motivos impugnatorios que, aparte no tener encaje en ninguno de los supuestos de nulidad de pleno derecho recogidos en el art. 217.1 LGT, no fue oportunamente alegado a través de la vía de los recursos ordinarios y/o las reclamaciones económico administrativas pertinentes. La revisión de oficio no puede constituirse, en este caso, en una especie de instrumento supletorio para anular actos firmes que no fueron recurridos en plazo [cuando el interesado podía -y debía- recurrirlos a través de las vías ordinarias], ni para reavivar plazos fenecidos. Y es que, como ha tenido ocasión de manifestar el Consejo Consultivo de Canarias, el procedimiento extraordinario de revisión de oficio, « (...) según la reiterada jurisprudencia del Tribunal Supremo, no puede convertirse en un expediente para abrir un nuevo periodo que posibilite el ejercicio de la acción del recurso administrativo o judicial ya periclitado, cuando el interesado ha tenido sobrada oportunidad de intentarlo en el momento oportuno y, pese a lo cual, como ocurre en el presente caso, ha dejado precluir los plazos legales, para luego perseguir tardíamente la anulación del acto al margen del sistema de recursos ordinarios sometido a plazos taxativamente exigibles para tal anulación, porque ello contradice la exigencia general de que los derechos se ejerzan de buena fe [art. 7.1 del Código Civil], lo que es un expreso límite legal -según el art. 110 LPACAP- a la acción de nulidad que el art. 106.1 LPACAP confiere a los interesados» [Dictamen 609/2024, de 21 de octubre, entre otros].

En cuanto a la prescripción, la Sentencia 254/2021 del Tribunal Superior de Justicia de Canarias de 12 de mayo -Sala de lo contencioso administrativo, sección primera- concluye que dado el carácter excepcional de la revisión de oficio solo pueden tomarse en consideración aquellas circunstancias que puedan encajar en alguna de las causas de nulidad de pleno derecho tasadas, de aplicación rigurosa e interpretación estricta, y la prescripción no es una de ellas. A mayor abundamiento, sobre la no consideración de la prescripción como motivo de nulidad de pleno derecho, incardinable en alguno de los supuestos tasados del artículo 217.1 de la LGT, se ha pronunciado en Consejo de Estado en diversos dictámenes, entre otros, en los expedientes 568/2019, 268/2019, 2.515/2003 y 543/2013 citados en el 592/2016».

4. En conclusión, no se objetiva la concurrencia de las causas de nulidad esgrimidas por el interesado para fundamentar su pretensión revisora [art. 217.1, letras a) y e) LGT], debiéndose informar favorablemente la Propuesta de Resolución sometida al parecer jurídico de este Consejo Consultivo de Canarias.

CONCLUSIÓN

La Propuesta de Resolución, desestimatoria de la solicitud de nulidad de pleno derecho, efectuada por (...), de la resolución administrativa de derivación de responsabilidad tributaria dictada con fecha 6 de agosto de 2024, en la que es declarado responsable subsidiario del pago de las deudas de la entidad mercantil (...), sometida al parecer jurídico de este Consejo Consultivo de Canarias se considera que es conforme a Derecho por las razones expuestas en el Fundamento IV de este Dictamen.