

RECLAMACIÓN Nº: JEAC 2021/0326

PROCEDIMIENTO: General

CONCEPTO: Recaudación. Derivación de responsabilidad

OFICINA GESTORA: Dependencia de Investigación Patrimonial.

INTERESADO: XXXX

Resolución de 30 de septiembre de 2021

Reunida en Pleno la Junta Económico-Administrativa de Canarias para ver y fallar, en única instancia, la reclamación económico-administrativa de referencia, interpuesta por don **XXXX** (en adelante, EL INTERESADO), provisto de N.I.F., con domicilio a efectos de notificaciones en, contra la resolución de 29 de abril de 2020, del Jefe de la Dependencia de Investigación Patrimonial (en adelante DIP), que determinó la responsabilidad tributaria subsidiaria del interesado respecto de las deudas de la entidad mercantil YYYY (en adelante, LA ENTIDAD DEUDORA), siendo la cuantía de 25.885,73 euros, dictó la presente resolución con base en los siguientes:

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Con fecha 29 de abril de 2020 la Dependencia de Investigación Patrimonial dictó resolución (expediente 20190000801651) en cuya virtud, ultimando el procedimiento de declaración de responsabilidad tributaria ex artículo 43.1.b), de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), determinó la responsabilidad tributaria subsidiaria del INTERESADO respecto de las deudas de LA ENTIDAD DEUDORA por un total de 25.885,73 euros, por los conceptos de Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD) e intereses de demora, notificándose dicho acto del procedimiento recaudatorio el 6 de mayo de 2020.



El detalle de las deudas es el siguiente:

Providencia de Apremio	Liquidación	Imp. Ppal. Pte.	Notif. P.A.
PA20160005779	00000000054812061	122,95	13/05/2016
PA20160005780	00000000054812070	150,00	13/05/2016
PA20110016496	00000000020976113	4.209,61	30/11/2011
PA20110007946	00000000030054060	106,11	21/10/2011
PA20120005110	00000000031608612	1.835,58	13/04/2012
PA20120005112	00000000031608622	2.242,79	13/04/2012
PA20120001724	356012011360135570	30,47	12/03/2012
PA20120002430	356012011370013453	1.025,00	12/03/2012
PA20120004094	356012011360135588	34,68	16/04/2012
PA20120004505	356012011370013453	1.025,00	16/04/2012
PA20120006569	356012011360135595	39,32	10/04/2012
PA20120006570	356012011360135606	43,25	10/04/2012
PA20120007382	356012011370013453	1.025,00	10/04/2012
PA20120007383	356012011370013453	1.025,00	10/04/2012
PA20120009216	356012011370013453	1.025,00	16/05/2012
PA20120009942	356012012360028122	47,60	16/05/2012
PA20120011213	356012011370013453	1.025,00	19/06/2012
PA20120011214	356012011370013453	1.025,00	19/06/2012
PA20120012098	356012012360028130	52,09	19/06/2012
PA20120012099	356012012360028147	56,02	19/06/2012
PA20120013769	356012011370013453	1.034,48	17/09/2012
PA20120013770	356012011370013453	1.025,00	17/09/2012
PA20120014644	356012012360028154	61,50	17/09/2012
PA20120014645	356012012360028161	64,87	17/09/2012
PA20120016442	356012011370013453	1.025,00	28/12/2012
PA20120016955	356012012360028179	68,94	28/12/2012
PA20120018206	356012011370013453	1.025,00	28/12/2012
PA20120018465	356012012360028186	73,15	28/12/2012
PA20120019748	356012011370013453	1.025,00	08/02/2013
PA20120019749	356012011370013453	1.025,00	08/02/2013
PA20120020191	356012012360028193	77,65	08/02/2013
PA20120020192	356012012360028204	81,86	08/02/2013
PA20120021317	356012011370013453	1.025,00	15/03/2013
PA20120021411	356012012360028211	86,07	15/03/2013
PA20130000313	356012011370013453	1.025,00	06/03/2013
PA20130000523	356012012360028229	90,42	06/03/2013
PA20130001500	356012011370013453	1.025,00	31/05/2013
PA20130001669	356012012360028236	94,64	31/05/2013

De las cuales, las liquidaciones 00000000054812061, 00000000054812070, 00000000020976113, 00000000030054060, 00000000031608612 y 00000000031608622 corresponden al concepto de ITPAJD y el resto a IGIC e intereses de demora.



SEGUNDO. - Contra la citada resolución de derivación de responsabilidad EL INTERESADO interpuso reclamación económico-administrativa mediante escrito presentado el 29 de junio de 2020, solicitando asimismo la suspensión del acto impugnado con dispensa de garantías previsto en el artículo 233.4 de la Ley General Tributaria (LGT) en relación con el artículo 46.1 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.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. - En lo que toca a la deuda concerniente al ITPAJD (sanción tributaria e intereses de demora devengados), debemos explicitar -en lo que atañe al ámbito de la competencia material atribuida a esta Junta- las siguientes precisiones:

1. A tenor de lo previsto en el artículo 19. Dos de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, tratándose de tributos estatales cedidos -ITPAJD- cada Comunidad Autónoma podrá asumir, por delegación del Estado, la aplicación de los tributos, la potestad sancionadora y la revisión, en su caso, de los mismos, de acuerdo con lo especificado en la Ley que fije el alcance y condiciones de la cesión.

2. Conforme prevé el artículo 20. Dos de la misma Ley, cuando así se establezca en la correspondiente ley del Estado y respecto de los tributos estatales, la competencia para el ejercicio de la función revisora en vía administrativa de los actos de las Comunidades Autónomas podrá corresponder a las mismas.

3. El artículo 229.1 de la Ley General Tributaria -en redacción dada por la Disposición Final Tercera. Cinco de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, que regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y modifica determinadas normas tributarias- establece que el Tribunal Económico-Administrativo Central conocerá: «a) *En única instancia, de las*



reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos centrales de los Ministerios de Hacienda y de Economía u otros departamentos ministeriales, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado, así como contra los actos dictados por los órganos superiores de la Administración de las comunidades autónomas. (...) b) En única instancia, de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos periféricos de la Administración General del Estado, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado, o por los órganos de las comunidades autónomas no comprendidos en el párrafo anterior (...) cuando, aun pudiendo presentarse la reclamación en primera instancia ante el tribunal económico-administrativo regional o local correspondiente, la reclamación se interponga directamente ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 4 de este artículo. c) En segunda instancia, de los recursos de alzada ordinarios que se interpongan contra las resoluciones dictadas en primera instancia por los tribunales económico-administrativos regionales y locales. (...)».

4. El artículo 229.2 de la Ley General Tributaria -en redacción dada por la Disposición Final Tercera. Cinco de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre- prevé que los Tribunales Económico-Administrativos Regionales conozcan: *«a) En única instancia, de las reclamaciones que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos periféricos de la Administración General del Estado, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado y por los órganos de la Administración de las comunidades autónomas no comprendidos en el párrafo a del apartado anterior, cuando la cuantía de la reclamación sea igual o inferior al importe que se determine reglamentariamente. b) En primera instancia, de las reclamaciones que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos*



mencionados en el párrafo a de este apartado, cuando la cuantía de la reclamación sea superior al importe que se determine reglamentariamente».

En definitiva, dichas deudas se incorporaron *materialmente* -que no *formalmente*- al expediente porque en la resolución que puso fin al procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria 20190000801651 se incluyeron dichas deudas entre las comprendidas en el ámbito de la derivación de responsabilidad. Y decimos que no deben entenderse incorporados *formalmente* por cuanto el conocimiento de las reclamaciones económico-administrativas que se susciten en torno al ITPAJD correspondería, en su caso, al Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias.

SEGUNDO.- En lo concerniente al IGIC e intereses de demora devengados por dicho concepto, este órgano -de conformidad con lo establecido en el artículo 33 de la Ley 9/2006, de 11 de diciembre, Tributaria de la Comunidad Autónoma de Canarias, en relación con la Disposición Adicional Sexta de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas- es competente para conocer de la presente reclamación, la cual ha sido interpuesta en plazo hábil (Vid. Disposición Adicional Tercera 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, en conexión con el artículo 9 del Real Decreto 537/2020, de 22 de mayo, por el que se prorroga el estado de alarma), con personalidad bastante y legitimación suficiente.

TERCERO. - La presente reclamación se sustancia a través del procedimiento general económico-administrativo en única instancia, regulado en los artículos 234 a 240 de la Ley 58/2023, de 17 de diciembre, General Tributaria.

CUARTO. - El Jefe de la DIP fundamenta su resolución en los siguientes argumentos fácticos y jurídicos:



1. La mercantil YYYY se constituyó por tiempo indefinido el 26 de mayo de 1998, constando como administrador de dicha sociedad EL INTERESADO desde el 25 de noviembre de 2010.
2. La Administración considera probado que YYYY ha cesado en su actividad, por cuanto: a) el último depósito de las cuentas anuales corresponde al ejercicio social de 2010; b) la última declaración del Impuesto sobre Sociedades afectaba al año 2010; c) la declaración relativa al Impuesto sobre Actividades Económicas afecta al año 2019, constando su baja en el citado organismo desde la fecha de 21 de junio de 2019; d) desde la fecha de 19 de marzo de 2010 está dada de baja en el sistema de la Seguridad Social por carecer de trabajadores a su cargo; e) según consta en la base de datos de la Consejería de Economía y Hacienda, M@gín, no se ha inscrito declaración alguna relativa al desarrollo de actividad económica en fecha posterior al 02 de marzo de 2018; f) con fecha de 28 de junio de 2013 presenta el Modelo de Cese definitivo de actividades; g) Consultada la base de datos del Servicio del Catastro y solicitada información al Registro de la Propiedad se comprueba que la sociedad carecía de bienes inmuebles inscritos a su nombre en el referido registro de bienes inmuebles distintos a los que ya habían sido objeto de procedimiento de recaudación por el Servicio de Recaudación de la Agencia Tributaria Canaria y ya conocidos.
3. Existen obligaciones tributarias devengadas y pendientes de pago, cuyo principal asciende globalmente a 25.885,73 euros.
4. EL INTERESADO, en su condición de administrador de la sociedad, no hizo lo necesario para el pago de la deuda pendiente de LA ENTIDAD DEUDORA, ni procedió a la disolución y liquidación de la sociedad tal y como prescribe la normativa mercantil.
5. La responsabilidad del administrador no viene determinada por la concurrencia de mala fe o negligencia en su conducta, sino por la omisión de la necesaria actuación para que la obligación tributaria de la sociedad quede cumplida.
6. La última actuación recaudatoria con efectos interruptivos de la prescripción practicadas a LA ENTIDAD DEUDORA, consistió en la notificación de las propias



providencias de apremio y de la diligencia de embargo de inmuebles notificada en fecha de 20 de noviembre de 2015.

QUINTO. - Por su parte, EL INTERESADO opone los siguientes argumentos:

1. Nulidad de la resolución por caducidad del procedimiento e incumplimiento de las normas reguladoras del mismo. Así, tanto el Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, como la Disposición Adicional Tercera 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, no otorgan a la Administración un alargamiento del plazo de seis meses para resolver, lo que hacen es interrumpir el plazo de la Administración para resolver, no computable en el procedimiento, durante el cual la Administración no podrá resolver definitivamente un procedimiento legalmente interrumpido. En este caso la resolución dictada es nula por haber sido dictada el 29 de abril de 2020, máxime cuando pese a que la misma reconoce un periodo de interrupción justificada en el procedimiento de derivación por la situación excepcional debida al COVID-19 durante el tiempo transcurrido entre el 18 de marzo y el 30 de mayo, señala que el plazo para presentar alegaciones concluyó el día 30 de mayo de 2020.
2. Falta de incorporación al expediente de los datos que motivan la resolución impugnada. No consta acreditación de la baja de la deudora principal, que se encuentra de alta en la actividad como se acredita con la compraventa realizada en 2017, cuya copia se aporta. Tampoco existen informes o periciales sobre la valoración real de los bienes, lo que genera indefensión.
3. Nulidad de la declaración de fallido y del acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria, puesto que la administración debió actuar contra los bienes de la deudora principal y posteriormente proceder a la declaración de fallido total o parcial. Y ello porque: a) resulta cierto que la ENTIDAD DEUDORA poseía los bienes inmuebles suficientes para hacer frente a la deuda reclamada, tal y como



refleja la relación de bienes contenidas en el expediente administrativo, sin que la Administración solicitara la anotación de embargo en el Registro de la Propiedad a fecha de la última providencia de apremio y de la diligencia de embargo de 2015 (esta última, a su juicio, no notificada al reclamante); b) La Administración se ampara en una Instrucción de la Directora de la Agencia Tributaria Canaria de 10 de agosto de 2018 con el fin de motivar la no ejecución de los bienes de la deudora.

4. Prescripción de la acción de derivación de la responsabilidad subsidiaria. A pesar de que la Administración sostenga que el último acto recaudatorio practicado al deudor principal había sido la providencia de apremio cuya notificación entendió producida el 20 de noviembre de 2015 mediante la publicación en sede electrónica, lo cierto es que no consta que la Administración intentara siquiera notificar al administrador o en distintas franjas horarias, o cumpliera con la práctica de la notificación en los términos del artículo 112 de la LGT. La última actuación eficaz frente a la deudora fue el 26 de febrero de 2013 (página 317 del expediente).

SEXTO. - La primera cuestión a abordar afecta a la nulidad de la resolución por caducidad del procedimiento e incumplimiento de las normas reguladoras del mismo, argumentación que ha de ser rechazada por lo siguiente:

1º) la Disposición Adicional Tercera 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, bajo la rúbrica "Suspensión de plazos administrativos" dispone:

"1. Se suspenden términos y se interrumpen los plazos para la tramitación de los procedimientos de las entidades del sector público. El cómputo de los plazos se reanudará en el momento en que pierda vigencia el presente real decreto o, en su caso, las prórrogas del mismo.



2. *La suspensión de términos y la interrupción de plazos se aplicará a todo el sector público definido en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.*

3. *No obstante lo anterior, el órgano competente podrá acordar, mediante resolución motivada, las medidas de ordenación e instrucción estrictamente necesarias para evitar perjuicios graves en los derechos e intereses del interesado en el procedimiento y siempre que éste manifieste su conformidad, o cuando el interesado manifieste su conformidad con que no se suspenda el plazo.*

4. *Sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados anteriores, desde la entrada en vigor del presente real decreto, las entidades del sector público podrán acordar motivadamente la continuación de aquellos procedimientos administrativos que vengán referidos a situaciones estrechamente vinculadas a los hechos justificativos del estado de alarma, o que sean indispensables para la protección del interés general o para el funcionamiento básico de los servicios.*

5. *La suspensión de los términos y la interrupción de los plazos a que se hace referencia en el apartado 1 no será de aplicación a los procedimientos administrativos en los ámbitos de la afiliación, la liquidación y la cotización de la Seguridad Social.*

6. *La suspensión de los términos y la interrupción de los plazos administrativos a que se hace referencia en el apartado 1 no será de aplicación a los plazos tributarios, sujetos a normativa especial, ni afectará, en particular, a los plazos para la presentación de declaraciones y autoliquidaciones tributarias.*

(el subrayado es propio)

2º) El artículo 33.5 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19 establece:

"5. El período comprendido desde la entrada en vigor del presente real decreto-ley hasta el 30 de mayo de 2020 no computará a efectos de la duración máxima de los procedimientos de



aplicación de los tributos, sancionadores y de revisión tramitados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, si bien durante dicho período podrá la Administración impulsar, ordenar y realizar los trámites imprescindibles."

(el subrayado es propio)

3º) De la documentación obrante en el expediente se desprende lo siguiente:

a.- El 15 de octubre de 2019 se notifica al INTERESADO propuesta de resolución de inicio del procedimiento de declaración de responsabilidad tributaria ex art. 43.1.b) LGT (expediente 20190000801651), así como trámite de alegaciones. Así señala:

"Se pone en su conocimiento que dispone de un plazo de 15 días, contados a partir del siguiente al de la notificación de este acto, para que pueda alegar y presentar los documentos y justificaciones que estime pertinentes en defensa de sus derechos e intereses legítimos.

Si para formular sus alegaciones desea examinar los expedientes en los que obren los antecedentes de los presupuestos materiales y formales de la responsabilidad que aquí se propone, podrá hacerlo personándose en la oficina de recaudación ejecutiva sita en la calle Imeldo Serís, n.º 57, 5ª planta, en Santa Cruz de Tenerife, o en la calle Profesor Agustín Millares Carlo nº 22, 5ª planta de Las Palmas de Gran Canaria, o bien solicitando

copia de los mismos. En este último caso, y como el plazo de 15 días es único para la obtención de copias y formulación de alegaciones, si se desea ampliar el plazo para la formulación de alegaciones, podrá solicitarse de acuerdo con lo establecido en el artículo 91.3, letra a), del 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. La solicitud de ampliación del plazo deberá presentarse con anterioridad a los 3 días previos a la finalización del plazo que se pretende ampliar". (Doc. 11 del Expediente Administrativo, en adelante EA)

b. Mediante escrito presentado el 28 de octubre de 2019 EL INTERESADO solicita copia del expediente administrativo y ampliación del plazo "para la obtención de la copia del expediente y posterior presentación de las alegaciones pertinentes" (Doc. 12 del EA)



c. El 15 de noviembre de 2019 EL INTERESADO presenta escrito mediante el cual reitera la solicitud de copia del expediente y la ampliación del plazo de alegaciones, si bien en aras a evitar la indefensión y "sin que ello suponga renuncia alguna" a su legítimo derecho a acceder al expediente, formula alegaciones (Doc.13 del EA)

d. El 3 de febrero de 2020 EL INTERESADO recibe copia del expediente administrativo (Doc. 14 EA).

e. El 14 de febrero de 2020 EL INTERESADO presenta escrito con las alegaciones que tiene por oportunas (Doc. 13.1 y 13.2 del EA).

f. En fecha 29 de abril de 2020 el Jefe de la DIP dicta resolución, concluyendo el procedimiento 20190000801651, que determina la responsabilidad tributaria subsidiaria del interesado respecto de las deudas de la ENTIDAD DEUDORA, siendo la cuantía de 25.885,73 euros. Dicha resolución señala:

"En consonancia con lo anterior, se ha producido un periodo de interrupción justificada en el procedimiento por la situación excepcional debida al COVID-19 por lo que, en el procedimiento de derivación, el plazo para presentar alegaciones concluyó el día 30 de mayo de 2020, y durante el tiempo transcurrido entre el 18 de marzo y el 30 de mayo no se debe computar a los efectos de calcular los plazos máximos de duración de los procedimientos administrativo. Por todo lo expuesto deben añadirse un total de 74 días más en el procedimiento."

g. El artículo 91 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio que 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, establece:

"Artículo 91. Ampliación y aplazamiento de los plazos de tramitación



1. El órgano a quien corresponda la tramitación del procedimiento podrá conceder, a petición de los obligados tributarios, una ampliación de los plazos establecidos para el cumplimiento de trámites que no exceda de la mitad de dichos plazos.

(...)

4. La ampliación se entenderá automáticamente concedida por la mitad del plazo inicialmente fijado con la presentación en plazo de la solicitud, salvo que se notifique de forma expresa la denegación antes de la finalización del plazo que se pretenda ampliar.

(...)"

De los preceptos y hechos anteriormente transcritos, podemos colegir que:

1. El 15 de octubre de 2019 se otorga al INTERESADO un plazo de 15 días para presentar las alegaciones que considere oportunas a la propuesta de resolución de derivación de responsabilidad.
2. El 28 de octubre de 2019 EL INTERESADO solicita copia y ampliación del plazo para presentar alegaciones, plazo que a tenor del artículo 91.3 anteriormente transcrito se amplía 7 días.
3. El 3 de febrero de 2020 EL INTERESADO recibe copia del expediente administrativo, por lo que el plazo para presentar alegaciones, computando la ampliación anteriormente citada, concluye el 5 de marzo de 2020 (el día 6 si consideramos la ampliación de 8 días en vez de 7), esto es, antes de 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, producida el 14 de marzo de 2020.
4. Ítem más, en el presente supuesto, EL INTERESADO hizo uso de su derecho mediante escrito de 14 de febrero de 2020.

En conclusión, se deduce, de un lado, que el INTERESADO en ningún momento vio mermado su derecho a formular alegaciones -llegando incluso a ejercitar el mismo-,



y de otro lado, que si bien es cierto que el artículo 33.5 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19 establece que durante el periodo de suspensión de los procedimientos de aplicación de los tributos, sancionadores y de revisión comprendido entre el 14 de marzo y el 30 de mayo de 2020, la Administración podrá impulsar, ordenar y realizar los trámites imprescindibles, no es menos cierto que dicha afirmación no es excluyente ni taxativa, o lo que es lo mismo, no limita en modo alguno la facultad de la Administración de dictar resolución en dicho plazo.

SÉPTIMO. - Manifiesta el ahora reclamante, en segundo lugar, que no obran en el expediente remitido por la oficina gestora los datos que motivan la resolución impugnada, en concreto, acreditación de la baja de la deudora principal, que, afirma EL INTERESADO se encuentra de alta en la actividad -como se acredita con la compraventa realizada en 2017 cuya copia se aporta-, ni informes sobre la valoración real de los bienes de la deudora principal que acrediten su insolvencia por insuficiencia de los mismos, generando así indefensión. Invoca para sustentar tales alegaciones, que “El artículo 120 de la LGT establece que los datos y las pruebas que hayan sido tenidos en cuenta a la hora de instruir el procedimiento deberán incorporarse formalmente al expediente antes de la propuesta de resolución. En el presente caso los documentos arriba señalados en los que se basa la resolución no constan en el expediente administrativo, generando indefensión a esta parte”.

Sin embargo, no tiene razón.

En primer lugar porque el artículo 120 de la LGT hace referencia a las autoliquidaciones, cuyo encaje en el presente supuesto resulta cuanto menos singular.

En segundo lugar, en cuanto a la acreditación de la baja de la deudora principal, señalar que, tal y como plasma el Tribunal Supremo (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª) en Sentencia num. 88/2017 de 24 enero “*el presupuesto habilitante de la declaración de responsabilidad subsidiaria de los administradores*



sociales, de lege data, venía constituido por la existencia de "obligaciones tributarias pendientes" a cargo de "personas jurídicas que hayan cesado en sus actividades". Y resulta que, en función de las declaraciones y autoliquidaciones tributarias presentadas a la Administración tributaria por la deudora principal, reseñadas detalladamente en el acto administrativo de derivación tributaria y en el antecedente de hecho cuarto de la resolución del TEAC inmediatamente impugnada [Modelos 110, 201 y 300], que no han sido desvirtuadas por la parte demandante, era constatable el cese de la deudora principal en la que constituía su actividad empresarial [Epígrafe 833.2 IAE: Promoción inmobiliaria de edificaciones], desde finales del ejercicio 2003, al dejar de realizar operaciones con terceros", argumento que, aplicado al supuesto que nos ocupa, avala las actuaciones practicadas por el Órgano recaudatorio, quien tomó en consideración - para entender que se había producido el cese efectivo de la actividad económica del obligado tributario principal- un conjunto de factores que así lo evidenciaban, particularmente, y en contra de lo afirmado por EL INTERESADO, consta en el EA, Modelo 400 nº 4003649154294 de Cese de Actividad, presentado el 28 de junio de 2013, y que consignaba como fecha de cese el 31 de mayo de 2013 (documento 10, páginas 18 a 25 del EA), y que llevan a declarar de manera inobjetable que la mercantil había cesado en su actividad, máxime cuando tales hechos en modo alguno han sido desvirtuados por el reclamante mediante prueba suficiente en contrario tales como la existencia de recursos personales y materiales destinados a dar cumplimiento a su objeto social, y sin que el mero hecho de aportar copia de escritura de compraventa de 31 de octubre de 2017, entre la entidad deudora y un tercero, pueda tornarse como eximente del cumplimiento del resto de las obligaciones impuestas legalmente, máxime cuando ni tan siquiera existe constancia de la tributación de esta última.

Por último, en lo tocante a la valoración real de los bienes de la deudora principal que acrediten su insolvencia por insuficiencia de los mismos, consta en el expediente Informe de fecha 23 de septiembre de 2019, emitido por el Administrador de Recaudación de Las Palmas que, tras analizar los datos registrales de los bienes de la deudora principal, constata la existencia de cargas previas, lo que da a lugar a la falta de idoneidad de los bienes (Doc. 7 del EA). Consta, asimismo, certificado catastral (doc.



9, pág. 5 y 6 del EA) e información registral acreditativa de los datos registrales anteriormente citados (doc. 9, pág. 7 a 105 del EA).

OCTAVO. – Invoca EL INTERESADO en tercer lugar la nulidad de la declaración de fallido y del acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria, puesto que la administración debió actuar contra los bienes de la deudora principal y posteriormente proceder a la declaración de fallido total o parcial. Y ello porque: a) resulta cierto que LA ENTIDAD DEUDORA poseía los bienes inmuebles suficientes para hacer frente a la deuda reclamada, tal y como refleja la relación de bienes contenidas en el expediente administrativo, sin que la Administración solicitara la anotación de embargo en el Registro de la Propiedad a fecha de la última providencia de apremio y de la diligencia de embargo de 2015 (esta última no notificada al reclamante); b) La Administración se ampara en una Instrucción de la Directora de la Agencia Tributaria Canaria de 10 de agosto de 2018 con el fin de motivar la no ejecución de los bienes de la deudora.

Para una mejor comprensión del razonamiento, se procederá a su examen por separado. Así:

a). - Aduce el INTERESADO que la Administración no actuó con la diligencia debida al no anotar las trabas de embargo sobre los bienes inmuebles que poseía LA ENTIDAD DEUDORA. Insiste, asimismo, en la suficiencia de tales bienes, alegando que no consta en el expediente el informe de idoneidad a que se refiere la resolución impugnada en su Antecedente de Hecho Noveno, apartado b).

Tal y como se expuso en el último párrafo del Fundamento Jurídico precedente, figura en el expediente Informe de fecha 23 de septiembre de 2019, emitido por el Administrador de Recaudación de Las Palmas que, tras analizar los datos registrales de los bienes de la deudora principal, constata la existencia de cargas previas, lo que da a lugar a la falta de idoneidad de los bienes (Doc. 7 del EA).



En cuanto a la falta de diligencia por parte de la Administración al no haber procedido a la anotación de la traba de embargo de los bienes inmuebles de LA ENTIDAD DEUDORA, nada más lejos de la realidad. En efecto, si bien es cierto que la LGT faculta a la administración para acordar la adopción de medidas cautelares en aras a asegurar el cobro de la deuda, no es menos cierto que estas últimas deben sustentarse en un título jurídico válido. Así, el artículo 41.5 de dicho cuerpo legal, señala:

"Salvo que una norma con rango de ley disponga otra cosa, la derivación de la acción administrativa para exigir el pago de la deuda tributaria a los responsables requerirá un acto administrativo en el que, previa audiencia al interesado, se declare la responsabilidad y se determine su alcance y extensión, de conformidad con lo previsto en los artículos 174 a 176 de esta ley. Con anterioridad a esta declaración, la Administración competente podrá adoptar medidas cautelares del artículo 81 de esta ley y realizar actuaciones de investigación con las facultades previstas en los artículos 142 y 162 de esta ley.

La derivación de la acción administrativa a los responsables subsidiarios requerirá la previa declaración de fallido del deudor principal y de los responsables solidario"

Por su parte, el artículo 81 dispone:

Artículo 81. Medidas cautelares

1. Para asegurar el cobro de las deudas para cuya recaudación sea competente, la Administración tributaria podrá adoptar medidas cautelares de carácter provisional cuando existan indicios racionales de que, en otro caso, dicho cobro se vería frustrado o gravemente dificultado.

La medida cautelar deberá ser notificada al afectado con expresa mención de los motivos que justifican su aplicación.

3. Las medidas habrán de ser proporcionadas al daño que se pretenda evitar y en la cuantía estrictamente necesaria para asegurar el cobro de la deuda. En ningún caso se adoptarán aquellas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación.



4. *Las medidas cautelares podrán consistir en:*

a) *La retención del pago de devoluciones tributarias o de otros pagos que deba realizar la Administración tributaria. La retención cautelar total o parcial de una devolución tributaria deberá ser notificada al interesado junto con el acuerdo de devolución.*

b) *El embargo preventivo de bienes y derechos, del que se practicará, en su caso, anotación preventiva.*

c) *La prohibición de enajenar, gravar o disponer de bienes o derechos.*

d) *La retención de un porcentaje de los pagos que las empresas que contraten o subcontraten la ejecución de obras o prestación de servicios correspondientes a su actividad principal realicen a los contratistas o subcontratistas, en garantía de las obligaciones tributarias relativas a tributos que deban repercutirse o cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, en la parte que corresponda a las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación.*

e) *Cualquier otra legalmente prevista.*

5. *Las medidas cautelares reguladas en este artículo podrán adoptarse durante la tramitación de los procedimientos de aplicación de los tributos desde el momento en que la Administración tributaria actuante pueda acreditar de forma motivada y suficiente la concurrencia de los presupuestos establecidos en el apartado 1 y el cumplimiento de los límites señalados en el apartado 3. (...)*

(el subrayado es propio)

Pues bien, de la conjunción de ambos preceptos se desprende, de un lado, el carácter facultativo de la adopción de tales medidas para la administración -al no establecerse el carácter imperativo de la misma-, y de otro lado, que la adopción de la medida cautelar debe sustentarse en un título jurídico válido. Resulta esclarecedora en



este sentido la Resolución de 23 marzo 2017 del Tribunal Económico-Administrativo Central que, en su apartado Tercero, señala:

TERCERO

El artículo 81 de la LGT de 2003 (RCL 2003, 2945) faculta a la Administración a adoptar medidas cautelares para asegurar el cobro de la deuda tributaria, de carácter provisional y proporcionadas al daño que se pretenda evitar, cuando existan indicios racionales de que, en otro caso, dicho cobro se vería frustrado o gravemente dificultado.

De conformidad con el artículo 81 de la LGT de 2003, son tres los requisitos necesarios para la adopción de medidas cautelares: la apariencia de buen derecho "fumus bonis iuris", el riesgo de que la deuda no sea pagada en caso de su no adopción "periculum in mora", y que las citadas medidas han de ser proporcionadas al daño que se pretenda evitar y sin que aquellas puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación. No se exige la existencia de un previo trámite de audiencia, ya que la finalidad de las medidas cautelares es el aseguramiento inmediato del pago de la deuda, situación que se vería frustrada, si se eliminara el efecto anticipatorio.

En consecuencia, el primer requisito para la adopción de la medida cautelar es la existencia de "fumus bonis iuris" o apariencia de buen derecho, que se podría definir como aquella situación jurídica dentro de un proceso, en la que, si bien existe la incertidumbre sobre su resolución futura, existen los suficientes indicios y probabilidades de verisimilitud y legalidad que la hacen acreedora de la protección del ordenamiento jurídico a través de la institución cautelar.

En el ámbito de los responsables tributarios, la apariencia de buen derecho de la Hacienda Pública, viene determinado por el inicio de un procedimiento para la declaración y exigencia de la responsabilidad tributaria, constituyendo dicho acto administrativo el título jurídico habilitante para la adopción de la medida, siendo ésta un procedimiento de carácter instrumental y subordinado a dicho procedimiento de declaración de responsabilidad tributaria, habiendo señalado el Tribunal Constitucional en Sentencia 105/1994 de 11 de abril (RTC 1994, 105) (Fundamento Jurídico Tercero), que la adopción de las medidas cautelares se hace "siempre sin



prejuzar la cuestión controvertida y que incluso cuando utilizan el *fumus boni iuris* consisten en un juicio probabilístico y con alcance limitado”.

Alega el recurrente que la notificación del inicio del procedimiento de declaración de responsabilidad se realiza con posterioridad a la notificación del acuerdo de adopción de la medida, hecho que, según su opinión, invalidaría el acuerdo de adopción de las mismas.

Como se ha visto en las normas trascritas, los artículos 41.5 y 81.5 de la LGT de 2003 requieren para la adopción de medidas cautelares que exista un procedimiento de aplicación de los tributos (en el presente caso, un procedimiento de declaración de responsabilidad), por lo que procede analizar que debe entenderse por la existencia de tal procedimiento.

El artículo 98.1 de la LGT de 2003, estipula:

“Las actuaciones y procedimientos tributarios podrán iniciarse de oficio o a instancia del obligado tributario, mediante autoliquidación, declaración, comunicación, solicitud o cualquier otro medio previsto en la normativa tributaria.”

En consecuencia, la existencia de un procedimiento de declaración de responsabilidad requiere que se haya notificado al interesado la comunicación de inicio del mismo. Toda vez que, en el presente caso, la notificación del acuerdo de adopción de medida cautelar se practica con anterioridad a la de la comunicación del inicio de expediente de derivación, en el momento de notificación de la misma, la Administración carecía del título habilitante (*fumus bonis iuris* o apariencia de buen derecho) para su adopción.

Como señala el interesado en sus alegaciones, este es el criterio, compartido por este Tribunal Central, que ha seguido el Tribunal Supremo en su Sentencia de 16 de junio de 2011 (RJ 2011, 5404), en el recurso 2799/2008, donde el Alto Tribunal señala en su Fundamento de Derecho TERCERO:

(...)

Es preciso resaltar que, aun cuando la obligación del responsable se ligue al presupuesto establecido por la Ley, su exigibilidad requiere necesariamente, salvo excepción legal, un acto



administrativo en el que, previa audiencia del interesado, se declare la responsabilidad y se determine el alcance y extensión de la misma, de conformidad con lo prevenido en los artículos 174 a 176 , a lo que ha de añadirse que la derivación de la acción administrativa a los responsables tributarios subsidiarios requerirá la previa declaración de fallido del deudor principal y de los responsables solidarios (artículo 41.5 de la Ley General Tributaria).

En todo caso, el mismo precepto, al referirse a la declaración de responsabilidad señala que "Con anterioridad a esta la declaración, la Administración competente podrá adoptar medidas cautelares del artículo 81 de esta Ley y realizar actuaciones de investigación con las facultades previstas en los artículos 142 y 162 de esta Ley ", lo cual plantea de modo inmediato si la "anterioridad" puede ser referida también a la iniciación del procedimiento de declaración de responsabilidad.

La respuesta deber ser negativa por varias razones.

En primer lugar, si el legislador hubiera querido que la adopción de la medida cautelar fuera de posible adopción antes de la iniciación del procedimiento, lo hubiera manifestado expresamente, dada la trascendencia de la aplicación de este tipo de medidas.

En segundo lugar, la medida cautelar se adopta para asegurar que al presupuesto determinante de la exigencia de responsabilidad seguirá la efectividad de la misma mediante el cobro de la deuda tributaria que corresponda exigir al responsable.

Por otra parte, la admisión de medidas cautelares sin haberse iniciado el procedimiento de declaración de responsabilidad iría contra el principio de seguridad jurídica que consagra el artículo 9.3 de la Constitución, ya que se legitimaría la adopción de las misma sin tener el más mínimo indicio de la concurrencia de los presupuestos de responsabilidad tributaria. Y si tales indicios se dan, no se comprende porque razón no se inicia el procedimiento y se adopta, simultánea o posteriormente, la medida cautelar.

(el subrayado es propio)



Transcribiendo la doctrina anterior al presente supuesto, la conclusión no es otra que el carácter diligente de la actuación de la administración. Y ello por los siguientes motivos:

- Con fecha 4 de septiembre de 2019 el Administrador de Recaudación de Las Palmas dicta Declaración de Fallido de LA ENTIDAD DEUDORA, iniciando la acción administrativa de cobro contra los posibles responsables tributarios (pág. 1-4, doc. 9 del EA)
- El 26 de septiembre de 2019 se solicitaron notas simples al servicio de índices del colegio nacional de registradores de la propiedad sobre bienes a nombre de LA ENTIDAD DEUDORA. De las 14 notas emitidas, seis de ellas se referían a anotaciones de embargo que tenían a su favor la sociedad de referencia sobre bienes de terceros. (doc. 9, pág. 7 a 105 del EA).
- La resolución impugnada señala. "Además de estas fincas, hemos revisado en la base de datos de la Consejería de Hacienda la posible existencia de operaciones de compraventa en las que la sociedad figurase como transmitente, comprobando que la última operación en la que interviene la sociedad es de 2015. En la mencionada operación vende a terceros las fincas 00000 y 11111 del Registro de la Propiedad de Sta. Lucía, sobre las que existían anotadas hipotecas a favor de Barclays Bank por las cantidades de 130.213,00 € y 9.392,00. Dichas fincas se trataban de un piso y de una plaza de garaje. No existen operaciones de compraventa en las que figure la sociedad como vendedora con posterioridad a esta última escritura, por lo que la manifestación vertida por usted en su escrito respecto de la existencia de otras operaciones de venta debiera estar corroborada por la información registrada en nuestra base de datos, sin que sea ello así. Ante eso solo cabe una explicación posible: que de existir dichas operaciones, estas no fueron objeto de presentación para el pago de los impuestos derivados de dichos negocios jurídicos"



Así pues, la Administración ha observado escrupulosamente la normativa toda vez que su facultad para adoptar, en su caso, la medida cautelar de anotación preventiva de embargo no pudo ejercerse con anterioridad al 4 de septiembre de 2019, fecha en que declaró fallido a LA ENTIDAD DEUDORA.

No hay que perder de vista la presunción iuris tantum de la declaración de fallido, tal y como recoge la Sentencia num. 88/2017 de 24 enero del TS (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª) a cuyo tenor:

" Por lo que, ante la presunción iuris tantum de acierto y validez de los actos administrativos [art. 57.1 de la Ley 30/1992], debe prevalecer la declaración de fallido realizada por el órgano de recaudación con fecha de 10 de junio de 2008 , en función de lo establecido en los arts. 76 y 169 de la Ley 58/2003 , y 61 a 63 del Reglamento aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio , al señalar que: "Examinada la documentación del expediente administrativo de apremio (...) relativa a la información patrimonial disponible y a las actuaciones de gestión recaudatoria llevadas a cabo, así como la información que consta en las bases de datos de la Agencia Tributaria, resulta que no se conocen más bienes o derechos embargables para el cobro del débito pendiente que los que obran en este expediente. Habiendo finalizado la gestión de cobro con el resultado que obra en este expediente, al resultar probada su insolvencia, acuerdo declarar fallido al obligado al pago en los términos señalados en el párrafo anterior".

(el subrayado es propio)

b) En cuanto a la afirmación de que la Administración se ampara en una Instrucción de la Directora de la Agencia Tributaria Canaria de 10 de agosto de 2018 con el fin de motivar la no ejecución de los bienes de la deudora, destacar el carácter legítimo de dicha actuación, ya que la misma se encuadra en el marco de los principios generales y competencias de los órganos de las Administraciones Públicas, estableciendo el art. 6 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público que los



órganos administrativos "podrán dirigir las actividades de sus órganos jerárquicamente dependientes mediante instrucciones y órdenes de servicio".

A ello debe añadirse, tal y como plasma la resolución impugnada, que la Administración "debe velar por el cumplimiento de los principios que ordenan nuestro sistema jurídico y en especial por al cumplimiento de los principios de proporcionalidad y eficacia en la aplicación del sistema tributario. De ahí que, en virtud de las cuantías de las deudas, de las naturalezas de los bienes y de las cargas previas que pudieran gravar los mismos, se atiende o no a su ejecución".

NOVENO.- En cuanto a la prescripción de la acción de derivación de la responsabilidad subsidiaria, manifiesta el reclamante que, pese a la afirmación de la Administración de que el último acto recaudatorio practicado al deudor principal había sido la providencia de apremio -cuya notificación entendió producida el 20 de noviembre de 2015 mediante la publicación en sede electrónica-, lo cierto es que no consta que la Administración intentara siquiera notificar al administrador o en distintas franjas horarias, o cumpliera con la práctica de la notificación en los términos del artículo 112 de la LGT, lo cierto es que, a su juicio, la última actuación eficaz frente a la deudora fue el 26 de febrero de 2013 (página 317 del expediente). Pues bien, este argumento también ha de ser rechazado por los siguientes motivos:

1º) El artículo 66 de la LGT bajo la rúbrica "Plazos de prescripción" establece que prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:

- a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.
- b) El derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas.

(...)



2º) Por su parte, el artículo 67 de LGT, bajo la rúbrica “Cómputo de los plazos de prescripción” establece en su apartado 2:

“El plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios comenzará a contarse desde el día siguiente a la finalización del plazo de pago en período voluntario del deudor principal.

No obstante, en el caso de que los hechos que constituyan el presupuesto de la responsabilidad se produzcan con posterioridad al plazo fijado en el párrafo anterior, dicho plazo de prescripción se iniciará a partir del momento en que tales hechos hubieran tenido lugar.

Tratándose de responsables subsidiarios, el plazo de prescripción comenzará a computarse desde la notificación de la última actuación recaudatoria practicada al deudor principal o a cualquiera de los responsables solidarios.”

3º) La última actuación recaudatoria contra el deudor principal se produjo con la emisión de la diligencia de embargo de bienes inmuebles 01 - 2011/08177 153 que declara embargados los derechos del deudor sobre los siguientes inmuebles 1º) 100 % DEL PLENO DOMINIO FINCA: 0000 IDUFIR: 2º) 100% DEL PLENO DOMINIO FINCA: 11111 IDUFIR: y 3º) 100% DEL PLENO DOMINIO FINCA Nº: 2222 IDUFIR: (Doc.5, páginas 10-13 del EA). Y, contra lo que afirma el interesado, en la página 14 del Documento 5 del EA remitido por la oficina gestora constan dos intentos de notificación en el domicilio del deudor principal, situado en la calle CCC, que resultaron infructuosos por “ausente reparto” los días 13 y 14 de octubre de 2015, a las 12.10 horas y a las 10.29 horas, respectivamente, dejándose aviso en el buzón como refleja el “aviso de recibo” de Correos, sin que el envío fuese retirado. Hay que tener en cuenta que el citado domicilio era el que había declarado la ENTIDAD DEUDORA en la solicitud de fraccionamiento presentada el 31 de enero de 2011 sobre la autoliquidación del IGIC nº 420..... (Doc. 2 del EA).



En cuanto al argumento de que no consta que la Administración intentara siquiera notificar al administrador o en distintas franjas horarias, es menester señalar:

- a) La notificación de la diligencia de embargo de bienes inmuebles 01 - 2011/08177 153 se rige por la normativa vigente en dicho momento, esto es, el artículo 59.2 de la Ley 30/92 de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común - derogada a partir del 2 de octubre de 2016, por la letra a) del número 2 de la disposición derogatoria única de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas («B.O.E.» 2 octubre)-, que reza: “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”
- b) El alto Tribunal, el 28 de octubre de 2004, dictó Sentencia -SP/SENT/220424- en un recurso de casación en interés de Ley en la que, tras analizar la cuestión, fijó la siguiente doctrina legal en su fallo: “Que, a efecto de dar cumplimiento al art. 59.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, reformada por la Ley 4/1999, de 13 de enero, la expresión de una hora distinta determina la validez de cualquier notificación que guarde una diferencia de al menos sesenta minutos a la hora en que se practicó el primer intento de notificación”.
(el subrayado es propio)
- c) Toda vez que los intentos de notificación se practicaron los días 13 y 14 de octubre de 2015, a las 12.10 horas y a las 10.29 horas, respectivamente (pág.



14, Doc. 5 del EA), esto es, con una diferencia de al menos sesenta minutos entre la primera y la segunda, podemos afirmar la validez de las mismas.

4º) Pues bien, ante la imposibilidad de notificar la diligencia de embargo de bienes inmuebles 01 - 2011/08177 153, la Administración hizo uso del procedimiento recogido en el artículo 112 de la LGT, a cuyo tenor:

"Artículo 112. Notificación por comparecencia.

1. Cuando no sea posible efectuar la notificación al interesado o a su representante por causas no imputables a la Administración tributaria e intentada al menos dos veces en el domicilio fiscal, o en el designado por el interesado si se trata de un procedimiento iniciado a solicitud del mismo, se harán constar en el expediente las circunstancias de los intentos de notificación. Será suficiente un solo intento cuando el destinatario conste como desconocido en dicho domicilio o lugar.

En este supuesto se citará al interesado o a su representante para ser notificados por comparecencia por medio de anuncios que se publicarán, por una sola vez para cada interesado, en el "Boletín Oficial del Estado".

La publicación en el "Boletín Oficial del Estado" se efectuará los lunes, miércoles y viernes de cada semana. Estos anuncios podrán exponerse asimismo en la oficina de la Administración tributaria correspondiente al último domicilio fiscal conocido. En el caso de que el último domicilio conocido radicara en el extranjero, el anuncio se podrá exponer en el consulado o sección consular de la embajada correspondiente.

2. En la publicación constará la relación de notificaciones pendientes con indicación del obligado tributario o su representante, el procedimiento que las motiva, el órgano competente de su tramitación y el lugar y plazo en que el destinatario de las mismas deberá comparecer para ser notificado.

En todo caso, la comparecencia deberá producirse en el plazo de 15 días naturales, contados desde el siguiente al de la publicación del anuncio en el "Boletín Oficial del Estado". Transcurrido dicho plazo sin comparecer, la notificación se entenderá producida a todos los efectos legales el día siguiente al del vencimiento del plazo señalado.

(...)"



5º) Si, por tanto, la citada diligencia de embargo se entendió correctamente notificada el 20 de noviembre de 2015 tras la publicación en la sede electrónica de la Agencia Tributaria Canaria del pertinente anuncio para comparecencia (4 de noviembre de 2015) - Doc. 5, página 15 del EA-, debemos concluir que, en el momento de notificarse el acuerdo de inicio de procedimiento de declaración de responsabilidad subsidiaria 2019..... (15 de octubre de 2019) – Doc.11, pág. 64 del EA-, no había transcurrido el plazo de cuatro años que fija el artículo 66 de la LGT, de manera que la prescripción no ha podido desplegar los efectos liberatorios para el deudor que pretende el reclamante.

DÉCIMO. - Por último, en cuanto a la solicitud de suspensión del acto impugnado con dispensa de garantías previsto en el artículo 233.4 de la Ley General Tributaria (LGT) en relación con el artículo 46.1 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, solicitada por EL INTERESADO, señalar que los preceptos invocados no pueden, por sí mismos, amparar la suspensión instada si tenemos en cuenta lo que sigue:

A) La resolución objeto de la presente reclamación económico-administrativa, y a la que se ha hecho mención en la exposición fáctica de la presente resolución, es plenamente válida y eficaz en cuanto dotada de la presunción de legalidad y consecuente ejecutoriedad ínsita en todos los actos administrativos ex artículos 39 y 98 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, presunción que sólo puede ser destruida en virtud de un pronunciamiento judicial firme.

B) Por causa de la ejecutoriedad ínsita en los actos administrativos ex artículos 38 y 98 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas -que encuentra su fundamento en la presunción de legalidad consagrada en el artículo 39 de dicha Ley-, la interposición de una reclamación económico-administrativa -como, en general, de todo recurso administrativo ex artículo



117.1 de la citada Ley- no suspenderá -conforme a lo previsto en el artículo 39.1 del Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (RGREV)- la ejecución del acto impugnado.

No obstante ese principio general de ejecutividad inmanente a los actos administrativos, el ordenamiento contempla -bajo ciertos requisitos y con la única salvedad de los actos recurridos en revisión- la suspensión de la ejecución de los actos impugnados como una medida cautelar dirigida a evitar los perjuicios que se derivarían de la ejecución de dichos actos.

C) El artículo 40 del citado RGREV establece que (lo subrayado, aquí y en lo sucesivo, es nuestro):

«1. Cuando no se hubiera acordado la suspensión en el recurso de reposición con efectos en la vía económico-administrativa o éste no hubiera sido interpuesto, la suspensión podrá solicitarse al interponer la reclamación económico-administrativa o en un momento posterior ante el órgano que dictó el acto objeto de la reclamación, que la remitirá al órgano competente para resolver dicha solicitud ... La solicitud de suspensión que no esté vinculada a una reclamación económico-administrativa anterior o simultánea a dicha solicitud carecerá de eficacia, sin necesidad de un acuerdo expreso de inadmisión.

2. La suspensión deberá solicitarse en escrito independiente e ir acompañada por los documentos que el interesado estime procedentes para justificar la concurrencia de los requisitos necesarios para su concesión y de una copia de la reclamación interpuesta.

Deberá aportarse necesariamente la siguiente documentación: a) Cuando se solicite la suspensión automática, se adjuntará el documento en que se formalice la garantía, que deberá incorporar las firmas de los otorgantes legitimadas por un fedatario público, por comparecencia ante la Administración autora del acto o generadas mediante un mecanismo de autenticación electrónica ...; b) Cuando se solicite la suspensión con otras



garantías distintas a las del párrafo a), se deberá justificar la imposibilidad de aportar las garantías previstas para la suspensión automática. También se detallará la naturaleza y las características de las garantías que se ofrecen, los bienes o derechos sobre los que se constituirá y su valoración realizada por perito con titulación suficiente...; c) Cuando la solicitud se base en que la ejecución del acto podría causar perjuicios de difícil o imposible reparación, deberá acreditarse dicha circunstancia. En ese caso, de solicitarse la suspensión con dispensa parcial de garantías, se detallarán las que se ofrezcan conforme a lo dispuesto en el párrafo b); y d) Cuando se solicite la suspensión sin garantía porque el acto recurrido incurra en un error aritmético, material o de hecho, se deberá justificar la concurrencia de dicho error».

D) El artículo 46 del mismo RGREV preceptúa que:

«1. El Tribunal Económico-Administrativo que conozca de la reclamación contra el acto cuya suspensión se solicita será competente para tramitar y resolver las peticiones de suspensión con dispensa total o parcial de garantías que se fundamenten en perjuicios de difícil o imposible reparación, tanto para los supuestos de deuda tributaria o cantidad líquida como en aquellos otros supuestos de actos que no tengan por objeto una deuda tributaria o cantidad líquida.

También será competente para tramitar y resolver la petición de suspensión que se fundamente en error aritmético, material o de hecho.

2. Si la deuda se encontrara en periodo voluntario en el momento de formular la solicitud de suspensión, la presentación de esta última basada en que la ejecución del acto podría causar perjuicios de imposible o difícil reparación o en la existencia de error material, aritmético o de hecho, incorporando la documentación a que se refieren, según el caso de que se trate, los párrafos c) y d) del artículo 40.2, suspenderá cautelarmente el procedimiento de recaudación mientras el Tribunal Económico-Administrativo decida sobre la admisión o no a trámite de la solicitud de suspensión.

Si la deuda se encontrara en periodo ejecutivo, la solicitud de suspensión no



impedirá la continuación de las actuaciones de la Administración, sin perjuicio de que proceda la anulación de las efectuadas con posterioridad a la fecha de la solicitud si finalmente llegase a producirse la admisión a trámite.

3. Examinada la solicitud, se procederá, en su caso, a la subsanación prevista en el artículo 2.2.

4. Subsanados los defectos o cuando el trámite de subsanación no haya sido necesario, el tribunal económico-administrativo decidirá sobre la admisión a trámite de la solicitud, y la inadmitirá cuando no pueda deducirse de la documentación incorporada al expediente la existencia de indicios de los perjuicios de difícil o imposible reparación o la existencia de error aritmético, material o de hecho.

La admisión a trámite producirá efectos suspensivos desde la presentación de la solicitud y será notificada al interesado y al órgano de recaudación competente.

La inadmisión a trámite supondrá que la solicitud de suspensión se tiene por no presentada a todos los efectos. Dicho acuerdo deberá notificarse al interesado y comunicarse al órgano de recaudación competente con indicación de la fecha de notificación al interesado.

El acuerdo de inadmisión a trámite no podrá recurrirse en vía administrativa».

E) Esta modalidad de suspensión con dispensa de garantías -como se deduce de la regulación plasmada en la Sección 4ª, Capítulo I, Título IV del RGREV- tiene, pues, un carácter verdaderamente *excepcional*, de manera que corresponde a este órgano determinar si, analizadas de modo particular las razones y pruebas que sustentan la solicitud de la entidad reclamante, procede o no decretar la suspensión. Y, al respecto, debemos traer a colación la Sentencia nº. 244/2020, dictada el 2 de octubre de 2020 por el Tribunal Superior de Justicia de Castilla La Mancha (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1ª), en cuyo Fundamento Jurídico Cuarto se dice:

"CUARTO. - El objeto de esta Litis lo constituye exclusivamente, la Resolución del



TEAR de Castilla-La Mancha de fecha 31 de enero de 2018, dictada en la Pieza Separada de Suspensión nº: 16-00009/18-01, que acuerda: "(...) No admitir a trámite la solicitud de suspensión formulada."

Dice el TEAR que la reclamante alegó en el trámite de alegaciones que la ejecución de la deuda le causaría perjuicios de difícil o imposible reparación. Fundamenta la inadmisibilidad de la solicitud en lo dispuesto en el art. 46 del R.D. 520/2005, de 13 de mayo (RCL 2005, 1069), dictado en desarrollo de la LGT (RCL 2003, 2945) 58/2003; señalando que de este precepto se deduce que para admitir a trámite la solicitud es requisito necesario que se alegue y justifique de forma especial que la ejecución del acto impugnado ocasionaría perjuicios de imposible o difícil reparación, adjuntando los documentos y medios de prueba que así lo justifiquen.

Procede por tanto analizar si se dan las circunstancias para decretar la suspensión sin garantías solicitada. De acuerdo con la doctrina del TC la suspensión se configura como una medida provisional de carácter excepcional y de aplicación restrictiva dado el interés general en la efectividad de las decisiones de los poderes públicos y en particular en la ejecución de las resoluciones dictadas por Jueces y Tribunales en el ejercicio de la potestad jurisdiccional que le confiere el art. 117.3 C.E. (RCL 1978, 2836). Por ello la regla general es la improcedencia de la suspensión de las resoluciones judiciales por la perturbación de la función jurisdiccional que la misma supone salvo en los casos en los que se acredite de forma fehaciente tanto el carácter de irreparable del perjuicio para los derechos fundamentales como la pérdida de la finalidad del amparo en caso de mantener la ejecución de la resolución. En este sentido por perjuicio irreparable se ha de entender aquel que provoque que el restablecimiento del recurrente en el derecho constitucional vulnerado sea tardío y convierta el amparo en meramente ilusorio o nominal. Más concretamente el TC ha establecido como criterio general la improcedencia de la suspensión de la ejecución de aquellos fallos judiciales que admiten la restitución íntegra de los ejecutados, como por lo general sucede en los que produce efectos meramente patrimoniales que por tener contenido económico no causan perjuicios de imposible reparación.



Y es que la suspensión en vía económico- administrativa, según los arts. 233.4 de la LGT (RCL 2003, 2945) y 46 y 47 del RGRVA (RCL 2005, 1069, 1378), tiene carácter excepcional y se condiciona a que se acrediten cumplidamente una serie de circunstancias -de las que es fundamental, los perjuicios de difícil o imposible reparación que causarían la ejecución del acto impugnado-. El carácter excepcional de esta figura obliga a un riguroso examen de la presencia de esas circunstancias.

De esta forma, la admisión por el TEAR de la solicitud suspensión exige cierta diligencia por parte del interesado, ya que el Reglamento le exige que:

- Presente una solicitud al efecto con las alegaciones que estime oportunas en orden a acreditar la concurrencia de los requisitos legales, y adjuntando los documentos que lo acrediten.

- El actor en la solicitud indicará, la naturaleza, características, avalúo, descripción jurídica, y, según proceda, descripción física, técnica, económica, y contable, de la garantía que se ofrezca, con el suficiente detalle para que pueda ser examinada y, en su caso, constituida, sin ulteriores aclaraciones, modificaciones, o ampliaciones. Deberán adjuntarse los documentos que fundamenten lo indicado por el interesado, y en especial una valoración de los bienes ofrecidos en garantía efectuada por empresas o profesionales especializados e independientes. Cuando se ofreciesen varias garantías, concurrente o alternativamente, se procederá para cada una de ellas en la forma descrita, de modo que queden totalmente diferenciadas, indicando si fuesen concurrentes o alternativas o se entenderá que son concurrentes, e indicando si fuesen alternativas el orden de preferencia o se entenderá que coincide con el orden en que aparecen descritas. Si el interesado no ofreciese garantía alguna lo indicará expresamente así. No obstante, cuando en la solicitud no se indicase las garantías ofrecidas, el Tribunal entenderá que no se ofrece garantía alguna. Una vez presentada en su caso dicha documentación el Tribunal decidirá sobre su admisibilidad a trámite. Y será inadmitida cuando la solicitud no identifique el acto que pretende suspenderse, no contenga alegaciones o éstas no se refieran a la concurrencia de los requisitos legales, no adjunte documento alguno en acreditación de lo alegado o los que adjuntase no se refiriesen a tal acreditación o cuando de las alegaciones y documentos presentados resulte manifiesto, a juicio del Tribunal, que no concurren los requisitos legales, o que



la garantía ofrecida es insuficiente o inadecuada y no cupiese otorgar la suspensión sin ella.

QUINTO.- Pues bien, aplicando todo lo anteriormente expuesto a nuestro caso, no cabe sino concluir que, de las alegaciones y documentos aportados, no se aprecia la concurrencia de los requisitos necesarios para acceder a la petición de suspensión y ello por cuanto, en primer lugar, la recurrente no acredita cuál es su patrimonio y rentas, no se sabe si posee inmuebles ni su valor, ni si posee depósitos bancarios u otros recursos financieros, tampoco la actividad a la que se dedica ni su fuente ni cuantía de sus rentas, y, como ha reiterado esta Sala y Sección, por todos, cabe citar el Auto nº 51/2018, de 02 de febrero de 2018: "(...) Ahora bien, para que estas circunstancias concurren es obvio que es necesario que nos hallemos ante una deuda de cuantía relevante y aún desproporcionada en comparación con el patrimonio del deudor.

A la vista de lo anterior, procede denegar la suspensión, pues en el caso de autos no consta acreditada de ninguna forma una relación de la deuda con el patrimonio del deudor tal como la que se ha descrito"; en segundo lugar, el examen de las cuestiones de fondo han de resultar ajenas a la pretensión cautelar, en esta sede procede dejar imprejuizado el fondo del asunto, y, por último, como alega el Abogado del Estado no se ha acreditado que no puedan aportarse garantías para justificar la solicitud de suspensión sin garantías, y, como también, indica, es cierto que el Tribunal Supremo en Sentencia de 25 de noviembre de 2013 (JUR 2013, 374198), El Derecho, entre otras cosas, dice:

"(...) Cuando, solicitada en la vía económico-administrativa la suspensión de la ejecución del acto reclamado sin presentación de garantías, o con dispensa parcial de las mismas, porque la ejecución puede causar al interesado perjuicios de difícil o imposible reparación, y el órgano llamado a resolver considera que con la documentación aportada (que no presenta defecto alguno susceptible de subsanación o cuyos defectos ya han sido subsanados) no se acredita, ni siquiera indiciariamente, la posible causación de esa clase de daños, no procede abrir un incidente de subsanación para solventar esa deficiencia probatoria, sino admitir a trámite la solicitud y desestimarla en cuanto al fondo.", y, también lo es que, en aplicación de esta doctrina se impone la desestimación de la demanda, por cuanto, la recurrente ni en vía administrativa ni jurisdiccional



justifica en modo alguno los perjuicios irreparables que la ejecución le causaría, tampoco que no pueda prestar garantía”.

Pues bien, teniendo en cuenta la normativa, la doctrina y la jurisprudencia citada y parcialmente transcrita en la presente resolución, es lo cierto que EL INTERESADO fundamenta su petición en el hecho de “ser trabajador autónomo, encontrarse en estos momentos sin ingresos regulares y con dos hijos a cargo y una única vivienda domiciliaria con carga hipotecaria, sin más patrimonio con el que responder a la deuda reclamada”.

Sin embargo, no acredita cuál es su patrimonio y rentas, no se sabe si posee inmuebles ni su valor, ni si posee depósitos bancarios u otros recursos financieros, tampoco la actividad a la que se dedica ni su fuente ni cuantía de sus rentas. La acreditación de la insuficiencia económica del reclamante habría podido completarse con cualquier medio de prueba que permita tener constancia de la ausencia de patrimonio, lo que nos lleva a concluir que no quedan acreditados los perjuicios de difícil o imposible reparación. Perjuicios que *-obiter dicta-* podrían evitarse con el recurso a la institución del aplazamiento de pago prevista en el artículo 65.1 de la LGT, a cuyo tenor las deudas tributarias que se encuentren en periodo voluntario o ejecutivo pueden aplazarse/fraccionarse, a solicitud del obligado tributario, cuando su situación económico-financiera le impida, transitoriamente, efectuar el pago dentro de los plazos establecidos.

En su virtud, este Órgano, en el día de la fecha y por los fundamentos expuestos, resuelve en ÚNICA INSTANCIA:

Primero. - DECLARAR LA INCOMPETENCIA MATERIAL de este órgano para resolver la reclamación formulada frente a las deudas derivadas de las providencias de apremio PA20160005779, PA20160005780, PA20110016496, PA20110007946, PA20120005110 y PA20120005112, consecuentes a las liquidaciones nº, 00000000054812061, 00000000054812070, 00000000020976113, 00000000030054060, 00000000031608612 y 00000000031608622, practicadas en concepto de sanción e intereses de demora en materia del ITPAJD.



Segundo. - DESESTIMAR la presente reclamación económico-administrativa JEAC 2021/0326 en lo que afecta a las restantes deudas, por venir ajustado a Derecho el acto impugnado.

Tercero. - NO ACCEDER a la solicitud de suspensión formulada en la presente reclamación.

Notifíquese.

Contra esta resolución, que pone fin a la vía administrativa, cabe recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, a interponer en el plazo de DOS MESES desde su notificación, sin perjuicio de cualquier otro que pudiera interponerse.