

**Resolución por la que se recuerda las garantías legales que deben respetarse en la tramitación de los procedimientos tributarios.**

**EQ. 0087/09. Resolución al Ilmo. Sr. Director General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda del Gobierno Regional por la que se le recuerdan diversos deberes legales incumplidos en el procedimiento tributario objeto de queja y se efectúan, igualmente, diversas recomendaciones.**

Agradezco el informe de V. I. de fecha 6 de abril de 2010, registrado de salida de esa Consejería el (...), por el que se nos respondió a diversas cuestiones de la queja con referencia **EQ. 0087/09**, así como, también debemos de agradecer a esa Consejería el informe del Ilmo. Sr. Secretario General Técnico de 27 de mayo de 2010, que tuvo entrada el 2 de junio de 2010.

En relación con lo tramitado hasta ahora en dicha queja se han de exponer los siguientes

#### **ANTECEDENTES.**

**I.-** Que en marzo de 2009 esta Institución solicitó que nos informara sobre diversas cuestiones relativas a la queja que el interesado había presentado.

**II.-** En abril de dicho año, esa Consejería acusó recibo de la anterior petición de informe.

**III.-** El día 11 de mayo de 2009, se registró de entrada en esta Institución el informe de V. I de 16 de abril de 2009, por el que se negaba la información requerida al no constar en su base datos el presentador de la queja como representante de la mercantil por la que actuaba, pese a que el mismo había trasladado la Resolución Tributaria, el principal dato tributario y reservado del procedimiento, dictada por esa Administración a la mercantil en cuestión.

**IV.-** Mediante **oficio dirigido en mayo de 2009** al Ilmo. Sr. Secretario General Técnico de esa Administración, se le comunicó lo siguiente:

*"En relación a la misma, visto su oficio de fecha 31 de marzo de 2009 y registro de salida 5 de mayo de 2009, (cuya copia se le acompaña a efectos de su mejor localización) por el que nos traslada el informe elaborado por el Ilmo. Sr. Director General de Tributos, he de exponer lo siguiente, a la vista de lo consignado por el citado centro directivo:*

- *Dicho director general está manteniendo una actitud dilatoria y obstruccionista con esta institución y por ende, con los ciudadanos que nos solicitan la protección de sus derechos constitucionales, consistente en buscar excusas **infundadas** para no informar sobre*

*lo que se le solicita, y así, hasta hace muy poco tiempo manifestaba que no nos podía trasladar los documentos concernientes a los propios contribuyentes que acudían a esta institución en defensa de sus derechos, situación, que por fin, se ha arreglado, como no podía ser de otra forma.*

- *Pues bien, ahora para negarse a dar la información solicitada por esta institución alega que la persona que nos ha acreditado la representación de otra, y por tanto, la queja se tramita en beneficio del representado, que no le consta en su base de datos que el representante que actúa ante esta institución lo sea del representado, considerando que, para poder informarnos debemos de remitir la acreditación de la representación, exceso que no tiene justificación alguna en el Ordenamiento jurídico vigente.*

*Por lo expuesto anteriormente, vuelve el Director General de Tributos, y por ende, esa Administración, a entorpecer la labor de esta institución, por lo que debo de solicitarle, antes de realizar otra gestión ante otras instancias jurídicas, que se dirija al Director General de Tributos para que envíe la información requerida sin incurrir en más subterfugios dilatorios."*

**V.-** El día **1 de julio de 2009**, tuvo entrada en esta Institución el informe de V. I. de fecha 17 de junio anterior, por el que se reafirmaba en los motivos esgrimidos en el informe de abril anterior para no trasladar la información requerida.

**VI.-** Tras diversos avatares, el día **11 de mayo de 2010** se registró de entrada el informe de V. I. de fecha 6 de abril anterior, con traslado del expediente administrativo solicitado.

**VII.-** Examinado la documentación anterior, fue necesario que nos la complementara, por lo que con fecha **17 de mayo de 2010** se le solicitó lo siguiente:

*Al respecto, acusamos recibo y agradecemos su atento oficio de remisión de informe de 27 de abril de 2010 (...). No obstante lo anterior y en relación al mismo, hemos de **pedir de V.I. que haga las gestiones necesarias para que se nos complete lo expresado en el punto primero del oficio remitido por el ilustrísimo señor Director General de Tributos, que señala que " (...) el día (...) de julio de 2006 se comunicó la resolución de caducidad ..., tal y como consta en el acuse de recibo ..., quién también se hizo cargo de la comunicación de inicio de procedimiento de comprobación limitada de ...", pues esta última comunicación no viene acompañada del correspondiente acuse de recibo, siendo necesario aclarar este extremo.***

**VIII.-** El **2 de junio de 2010**, se recibió el informe emitido por esa Administración que respondía a la cuestión planteada en el apartado anterior, *sin que se acompañara el acuse de recibo requerido.*

**IX.- El 30 de septiembre pasado**, el interesado presentó una ampliación de datos de su queja, mostrando su total desacuerdo con la información emitida por esa dirección general.

A los anteriores antecedentes es necesario hacerle las siguientes,

### **CONSIDERACIONES.**

**PRIMERA.-** Nuestra Norma Suprema dispone en su artículo 9.3 lo siguiente: " La Constitución garantiza ***el principio de legalidad***, la jerarquía normativa, la publicidad de las normas, la irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales, ***la seguridad jurídica, la responsabilidad y la interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos.***

Por otra parte, en relación con la Interdicción de la Arbitrariedad de los Poderes Públicos y del respeto a los ciudadanos, así como la actuación democrática de los poderes públicos, ha dicho nuestro más alto Tribunal Jurisdiccional, Sentencia del Tribunal Supremo, de 17 de abril de 1990, RJ 1990/3644, Fundamento de Derecho 4º que:

*"Interdicción de la arbitrariedad (art. 9.2 de la Constitución), no es tanto prohibición de actuaciones administrativas ilícitas, cuanto necesidad por parte del poder público de justificar en cada momento su propia actuación. Y es también respeto al ciudadano al que hay que oír antes de adoptar decisiones que inciden en su ámbito existencial. **Limitación, freno y control del poder público constituyen, en definitiva, la esencia de un sistema democrático. Porque la democracia -cuando se dejan a un lado las grandes frases- es eso: limitación, freno y control.**"*

La exposición de lo anterior, en especial, en lo que se refiere al principio de legalidad no es gratuita, debido a que en la queja planteada por el interesado, se ha constatado que, inexplicablemente, no se ha respetado dicho principio.

Así, esa Administración, a través de **la Administradora de Tributos Cedidos de Las Palmas**, ha expuesto que ***el interesado presentó autoliquidación con solicitud de exención***, por el art. 25 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, **el (...) de agosto de 2002.**

Que, con fecha **(...) de diciembre de 2005**, esto es ***más de tres años más tarde desde la presentación tributaria por parte del interesado***, inició la Administradora de Tributos Cedidos de Las Palmas un procedimiento de comprobación tributaria sobre la exención solicitada, **procedimiento que no fue tramitado en el plazo legalmente establecido por dicha funcionaria**, lo que originó la caducidad del mismo y el consecuente archivo.

El día **(...) de julio de 2006** fue notificada al promotor de la presente queja la Resolución de (...) de junio de 2006 de la mencionada Administradora, en la que se acordó **la caducidad del procedimiento** de comprobación iniciado el (...) /12/2005.

Sin embargo, dice V. I. que ese mismo día también se notificó otro oficio relativo al reinicio del procedimiento de comprobación tributaria sobre la autoliquidación presentada en el 2002 por el interesado, **sin que se haya acompañado el soporte documental de ello**, el acuse de recibo de dicho oficio. Es por ello, por lo que hubo que solicitar, nuevamente, al Ilmo. Sr. Secretario General Técnico de esa Consejería que enviara el mismo, el cual, finalmente no fue remitido, por lo que **hay que concluir que es inexistente.**

Además, sobre el extremo anterior es curioso destacar como **la Administradora de Tributos Cedidos de Las Palmas sí que ha emitido y notificado la Resolución de Caducidad**, expte. (...), antes indicada, de acuerdo con el artículo 104.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, LGT, resolución que se corresponde con lo contemplado por el legislador democrático, **cuestión que le recomendé en el EQ 90/08**, (y también en el EQ 1896/08, señalando en los informes anuales rendidos al Parlamento de Canarias de los ejercicios 2008 y 2009, en epígrafe específico del área de Economía y Hacienda, esta cuestión), que así obrara en aquella queja, hecho que, hasta la fecha, no se ha realizado, por lo que debo reiterar que así se proceda en aquel asunto, corrigiendo los actos consecuentes, al estar la queja en tramitación.

No obstante, ***satisface a esta Institución que algunos servidores públicos dependientes de esa Dirección General sí que adopten, de forma expresa, y notifiquen la correspondiente Resolución declarando la caducidad del procedimiento tributario cuando ha tenido lugar***, pero, sin embargo, **la falta de unidad de criterio a este respecto en los servicios que V. I. dirige, provoca que no todos los ciudadanos sean tratados por igual**, todo dependerá del buen hacer de los correspondientes servidores públicos, lo que con lleva que las garantías previstas en la legislación vigente, en cuanto al desarrollo del procedimiento tributario consecuente, se vean o no cumplidas dependiendo del buen hacer de quien tramite el procedimiento.

La resolución de **la Administradora de Tributos Cedidos de Las Palmas de fecha (...) de octubre de 2006**, que resolvió el Recurso de Reposición interpuesto por el interesado el (...) de octubre de aquel año, contra la liquidación provisional del hipotético procedimiento comenzado el (...) /07/2006, en sus Fundamentos de Derecho Segundo, (resolviendo la alegación del interesado de que no se le había comunicado el mencionado inicio) dijo: ***Esta Administración ha realizado todas las notificaciones relativas al presente procedimiento (...). En concreto la entidad alega que no se le notificó la propuesta de liquidación, y obra en el expediente acuse de recibo de haberse efectuado la misma, el día (...) de julio de 2006, (...). Acuse de recibo que no ha sido remitido a esta Institución.***

Además, en la documentación enviada por V. I., obra **escrito de la Sra. Administradora de Tributos Cedidos de Las Palmas**, documento nº 12 del expediente, fechado el día (...) **de junio de 2007**, (que es otra administradora distinta que la anterior) **en el que la misma da a entender**, (respondiendo a la queja formulada por la mercantil ante el Consejo para la Defensa de los Contribuyentes) **que se le notificó la resolución de caducidad** y sic *y al mismo tiempo, se le giró propuesta de liquidación provisional, ambas notificadas el (...) de julio de 2006 (se adjunta copia del acuse de recibo firmado por una empleada de esa entidad en el que se puede comprobar que el objeto notificado es la caducidad y el reinicio)*.

*Esta última propuesta, en unión de la liquidación notificada el (...) de septiembre de 2006, supuso la interrupción del plazo de prescripción alegado por la empresa, y el inicio del nuevo procedimiento tributario en un solo envío postal.*

Sin embargo, no ha adjuntado V. I., ni tampoco el Ilmo. Sr. Secretario General Técnico, dicho acuse de recibo. **Si así fue, es decir, si dos comunicaciones fueron dentro de un sobre postal o envío, esto es una ilegalidad**, por lo establecido en nuestro Ordenamiento jurídico vigente.

Así, el artículo 58.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, modificada por la Ley 4/1999, de 13 de enero, en adelante LRJPAC, dispone:

*2. Toda **notificación deberá** ser cursada dentro del plazo de diez días a partir de la fecha **en que el acto haya sido dictado**, y **deberá contener el texto íntegro de la resolución**, con indicación de si es o no definitivo en la vía administrativa, la expresión de los recursos que procedan, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos, sin perjuicio de que los interesados puedan ejercitar, en su caso, cualquier otro que estimen procedente.*

La LRJPAC dispone que toda notificación deberá ser cursada *dentro del plazo de diez días a partir de la fecha en que **el acto haya sido dictado**, y deberá contener el **texto íntegro de la resolución**, habla siempre **en singular, del acto administrativo que se notifica**.*

Por su parte, el artículo 40 del Reglamento que regula la Prestación de Servicios Postales, en desarrollo de lo establecido en la Ley 24/1998, de 13 de julio, del Servicio Postal Universal y de Liberalización de los Servicios Postales, aprobado por Real Decreto 1829/1999, de 3 de diciembre, B. O. E. de 31 de diciembre de 1999, expresa:

*La **admisión de notificaciones** por el operador al que se ha encomendado la prestación del servicio postal universal **requiere que en el envío conste la palabra «Notificación»**, y, **debajo de ella** y en caracteres de menor tamaño, **el acto a que se refiera** (citación, requerimiento, resolución) **y la indicación «Expediente núm...»** o cualquier otra expresión **que identifique el acto a***

**notificar**. Estos envíos se acompañarán del documento justificativo de su admisión.

Como se ve dicho reglamento **obliga a una notificación individualizada**, como hace la LRJPAC, **por cada acto administrativo**, un envío por cada uno.

Es más, se exige que se consigne el número de expediente que **identifique el acto administrativo notificado**. Por ello, es evidente **que si se ha declarado la caducidad y el archivo de un procedimiento, la documentación del mismo, (el expediente) no puede ser el mismo número de expediente para la apertura de uno nuevo en un año posterior, de ahí, también deriva la necesidad de una notificación individualizada por cada acto-resolución administrativa**.

Por tanto, sí así se actuó, remitiendo dos actos administrativos en un solo envío postal, **dicha comunicación no puede tener ningún efecto jurídico**, pues nuestra legalidad vigente es la que acabo de citar y está concebida en garantía de los ciudadanos y de la Administración Pública y ésta actúa sometida al principio de legalidad.

**SEGUNDO.-** No obstante lo anterior, ahí no terminan las irregularidades detectadas en la presente queja, en relación con el procedimiento de comprobación limitada referido, pues el oficio por el que se inició este segundo procedimiento de comprobación limitada, (al igual que el primero que caducó) no informó al interesado del plazo máximo establecido en la legislación vigente para la realización del mismo, como señala el párrafo primero del artículo 137. 2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, LGT, que expresa:

***2. El inicio de las actuaciones de comprobación limitada deberá notificarse a los obligados tributarios mediante comunicación que deberá expresar la naturaleza y alcance de las mismas e informará sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones.***

Es obvio, que **constituye un derecho del ciudadano el ser informado del plazo máximo fijado en el Ordenamiento jurídico para la conclusión de un procedimiento tributario**, como así lo establece el artículo 34. 1. ñ) de la LGT, que dispone: **Constituyen derechos de los obligados tributarios**, entre otros, los siguientes: **Derecho a ser informado, al inicio de las actuaciones de comprobación o inspección sobre la naturaleza y alcance de las mismas, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que las mismas se desarrollen en los plazos previstos en esta Ley**, pero así no se está actuando en esa Administración a pesar de que en junio del 2009 le remití una resolución a V. I., en la queja **EQ 90/08**, (también en la queja **EQ 1896/08**) con relación a un procedimiento tributario que había caducado y que nunca se declaró expresamente dicha caducidad, que conviene en recordar, del siguiente tenor, en lo que aquí interesa:

“Que el artículo 3.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, LGT, BOE del 18 de diciembre, dispone, dentro del Título I, comprensivo de las **Disposiciones generales del Ordenamiento tributario**, bajo el Capítulo I, intitulado, de los **Principios Generales**, que:

**La aplicación del sistema tributario se basará en los principios de (...) y asegurará el respeto de los derechos y garantías de los obligados tributarios.**

Dentro del mismo título y capítulo de la LGT, el art. 6 establece que **los actos de aplicación de los tributos tienen carácter reglado.**

Por su parte, el art. 30. 2 de la Ley 58/2003 expresa:

**2. La Administración tributaria está sujeta, además, a los deberes establecidos en esta Ley en relación con el desarrollo de los procedimientos tributarios y en el resto del ordenamiento jurídico.**

El artículo 34. 1 de la LGT, que es casi copia del artículo 35 de la LRJPAC, establece los derechos y garantías de los obligados tributarios, y comienza exponiendo que:

**Constituyen derechos de los obligados tributarios, entre otros, los siguientes:**

a) **Derecho a ser informado y asistido por la Administración tributaria sobre el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.**

(...).

ñ) **Derecho a ser informado, al inicio de las actuaciones de comprobación o inspección sobre la naturaleza y alcance de las mismas, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que las mismas se desarrollen en los plazos previstos en esta Ley.**

Pues bien, no se ha informado, (como consta acreditado en el expediente recibido) que se le haya comunicado, **al inicio de los 2 procedimientos tributarios, del plazo que tenía esa Administración para culminar el procedimiento, mediante la notificación de la correspondiente resolución, (6 meses desde el inicio), al interesado.**

Por si cabía alguna duda, el Tribunal Supremo, TS, (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª) se ha pronunciado, mediante la Sentencia de 23 enero 2004, dictada en el **Recurso de Casación en Interés de la Ley** nº 30/2003, ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Vicente Garzón Herrero, sobre la obligatoriedad de notificar, en todos

los procedimientos administrativos, y por todas las Administraciones Públicas actuantes, el plazo que tienen cada una para realizar y terminar el procedimiento correspondiente, así como, de las consecuencias de la falta de cumplimiento de ello, en la primera notificación que se le dirija al ciudadano, y así expuso en sus Fundamentos de Derecho Tercero que:

**El Tribunal Constitucional en sus sentencias 6/86 de 12 de febrero ( RTC 1986, 6) , 204/87 de 21 de diciembre ( RTC 1987, 204) y 63/95 de 3 de abril ( RTC 1995, 63) ha proclamado:** y con respecto a los efectos del silencio negativo **«que no podía juzgarse razonable una interpretación que primase la inactividad de la Administración, colocándola en mejor situación que si hubiera cumplido su deber de resolver y hubiera efectuado una notificación con todos los requisitos legales»**. La conclusión a la que llegó el Alto Tribunal pasó por considerar que la situación de silencio era equiparable a la propia de una notificación defectuosa, ya que el interesado no era informado sobre la posibilidad de interponer recursos, ante qué órgano y en qué plazo, lo que habilitaba para aplicar el régimen previsto en el artículo 79.3 LPA de 1958 (hoy artículo 58 LPAC, de manera que **la «notificación» sólo era eficaz desde que se interpusiese el recurso procedente**. El Tribunal Supremo ha mantenido esta doctrina en sus sentencias de 14 ( RJ 2000, 1574) y 26 de enero de 2000 ( RJ 2000, 160) .

**Esta doctrina sigue siendo válida en la actualidad** por lo que diremos. Efectivamente **el actual artículo 42.4.2º de la LPAC dispone: «En todo caso, las Administraciones públicas informarán a los interesados del plazo máximo normativamente establecido para la resolución y notificación de los procedimientos, así como de los efectos que pueda producir el silencio administrativo, incluyendo dicha mención en la notificación o publicación del acuerdo de iniciación de oficio, o en comunicación que se les dirigirá al efecto dentro de los diez días siguientes a la recepción de la solicitud en el registro del órgano competente para su tramitación. En este último caso, la comunicación indicará además la fecha en que la solicitud ha sido recibida por el órgano competente»**.

**El precepto tiene su origen en el mandato del artículo noveno de la Constitución, desarrollado por el legislador, precisamente, para garantizar la Seguridad Jurídica.**

**En él se establece una regla general, universal, que no admite excepciones: «en todo caso», regla general que se dirige a las Administraciones Públicas (todas) quienes necesariamente «informarán» a los interesados y un contenido explícito de ese mandato informativo.**

La exégesis de este texto, complementada con la doctrina constitucional antes transcrita, obliga a concluir que en tanto las Administraciones Públicas no informen a los interesados de los extremos a que dicho precepto se refiere los plazos para la interposición de los recursos no empiezan a correr. En el supuesto que decidimos (...).



Por tanto, sin duda alguna, tanto el Tribunal Constitucional como el Supremo consideran que para que una notificación de un acto sea eficaz debe de contener los requisitos legales que señala la normativa vigente en cada caso, si no, no despliega ningún efecto jurídico la notificación administrativa, como en el presente caso, pero es más, desde el año 2001 había declarado el TS que todas las Administraciones Públicas, como contenido necesario, ex art. 58 de la LRJPAC, deben de informar del plazo máximo para notificar la resolución del procedimiento y de los efectos que se producen si no se cumple con dicho plazo, en la primera notificación, por lo que la tesis del promotor de esta queja, que les hizo valer, es la correcta, de acuerdo con lo señalado por el Alto Tribunal Jurisdiccional.

Esta Institución le formula el siguiente,

### **RECORDATORIO DE DEBERES LEGALES**

- De que **los procedimientos tributarios son reglados.**
- De que **se debe de informar, al inicio de los procedimientos tributarios, a los ciudadanos del plazo máximo que tiene la Administración actuante para notificar la correspondiente resolución del procedimiento, así como, de los efectos jurídicos que se producen derivados del incumplimiento de dicho plazo.**
- De (...).
- De **informar acerca de los derechos de los ciudadanos en los procedimientos tributarios."**

Pues bien, a pesar de ello, todavía se sigue sin informar a los interesados en un procedimiento tributario de Gestión sobre su derecho a conocer el plazo que tiene esa Administración Tributaria para realizar el procedimiento, a pesar de que existe **doctrina en Interés de Ley de obligado cumplimiento**, como se ha expuesto, por lo que **le recordamos a V. I. el deber legal de aplicar la misma.**

**TERCERA.-** De lo expuesto hasta ahora se puede colegir que la comunicación de inicio del procedimiento de comprobación limitada de **la Sra. Administradora de Tributos Cedidos de Las Palmas de fecha (...) de junio de 2006** no puede desplegar algún efecto jurídico, documento número 5 del expediente remitido, lo que enlaza con la aludida prescripción tributaria invocada por el interesado, y que, caso de concurrir, se debe de aplicar de oficio.

Pero antes de entrar en la cuestión de la prescripción tributaria, sí que debo de analizar las notificaciones realizadas en el presente caso, con base en el art. 26 de la Ley 7/2001, reguladora del Diputado del Común.

Así, el día (...) de **septiembre de 2006** se notificó al interesado la resolución de fin de procedimiento de comprobación limitada, acto administrativo fechado el (...) de septiembre de aquel año, en el domicilio que había solicitado en que le hicieran las notificaciones del primer procedimiento tributario caducado, esto es en la calle (...) de Las Palmas de Gran Canaria, (doc. nº 6 remitido por esa Administración) y el día (...) de octubre recurrió la misma, alegando, en todo momento, no haber recibido la comunicación de inicio del meritado procedimiento que en ese instante se le comunicaba la finalización.

La anterior impugnación fue resuelta mediante la decisión de la Sra. Administradora de Tributos Cedidos de Las Palmas de fecha (...) de octubre de 2006, desestimándola. Sin embargo, dicha resolución no pudo ser notificada de forma personal. Por ello, se publicó en el Boletín Oficial de la Comunidad Autónoma de Canarias.

Pues bien, **la Administradora de Tributos Cedidos de Las Palmas**, según el *Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda*, aprobado por *Decreto 12/2004*, de 10 de febrero, tiene su **ámbito de actuación en la Isla de Gran Canaria**, cuando ejerza competencias de gestión de los tributos cedidos por el Estado, artículos 53. 1 y 54 de dicho reglamento, por tanto, **su ámbito territorial, se reitera, es la Isla de Gran Canaria**, por lo que de acuerdo con el entonces vigente artículo 59.5 de la LRJPAC, que prevenía:

*5. Cuando los interesados en un procedimiento sean desconocidos, se ignore el lugar de la notificación o el medio a que se refiere el punto 1 de este artículo, o bien, intentada la notificación, no se hubiese podido practicar, la notificación se hará por medio de anuncios en el tablón de edictos del Ayuntamiento en su último domicilio, **en el Boletín Oficial del Estado., de la Comunidad Autónoma o de la Provincia, según cuál sea la Administración de la que proceda el acto a notificar, y el ámbito territorial del órgano que lo dictó.***

*En el caso de (...).*

*Las Administraciones públicas podrán establecer otras formas de notificación complementarias a través de los restantes medios de difusión, que no excluirán la obligación de notificar conforme a los dos párrafos anteriores.*

La regla de la **territorialidad del órgano actuante**, así como de la Administración en que se integra, se contempla también en el artículo 112 de la LGT, como bien dice V. I. en su informe, pero se olvida, de que la Administradora citada es un órgano de competencia territorial y que su ámbito de actuación es insular, por lo que dicha publicación debió de ser en el Boletín Oficial de la Provincia, B. O. P., **lo que hasta la fecha no se ha hecho, defecto que también hace ineficaz a dicha comunicación.**

En cuanto a la **prescripción tributaria** invocada por el interesado y no aplicada de oficio, debo de pergeñar unas notas de la misma.

- La prescripción tributaria es una institución que está al servicio de la *Seguridad Jurídica*, principio constitucional garantizado por la Constitución Española, CE, artículo 9.3 de la Norma Suprema.

Por todo ello, hay que traer a colación la institución de la Seguridad Jurídica, la cual está consagrada en el mencionado 9.3 de la CE, más que un principio, al estar en el **Título Preliminar** de la citada norma, es un **Valor Jurídico o Constitucional**, como señala la doctrina, entre otros podemos citar a don Luis López Guerra.

La Prescripción Tributaria es un instituto al servicio de la Seguridad Jurídica, que también el Tribunal Constitucional, TC, lo ha elevado a la categoría de Valor Constitucional, Sentencia de 20 de julio de 1987, RTC 1981/27, ponente el Excmo. Sr. Don Plácido Fernández Viagas, dispuso:

*“Los principios del 9.3 de la CE, no son compartimientos estancos sino que están relacionados, cada uno de ellos cobra valor en función de los demás y en tanto sirva a promover los valores superiores del Ordenamiento jurídico que propugna el Estado social democrático y de Derecho.”*

Y continuó el TC señalando que: *“la **seguridad jurídica** es suma de certeza y legalidad, jerarquía y publicidad normativa, irretroactividad de lo no favorable, interdicción de la arbitrariedad. **Es la suma de estos principios lo que permite promover en el Ordenamiento jurídico, la Justicia y la Igualdad, en Libertad.**”*

Dado que, **la Seguridad Jurídica es un valor superior de nuestro Ordenamiento jurídico se ha de examinar su configuración legal.**

Dispone el **artículo 69.3 de la LGT** que la **prescripción ganada extingue la deuda tributaria**, y por su parte, el apartado segundo de dicho precepto expresa que la misma **se aplicará de oficio, incluso en los casos en que se haya pagado la deuda tributaria, sin necesidad de que la invoque o excepcione el obligado tributario.**

Los términos de dichas normas son taxativos, **la prescripción extingue la deuda tributaria y se aplicará de oficio, sin necesidad de que la invoque el obligado tributario.**

Así, como **no puede desplegar ningún efecto jurídico la comunicación de inicio del procedimiento de comprobación limitada**, [de la que se dijo que se había notificado el día (...) de julio de 2006, con acuse de recibo inexistente en el expediente remitido], **ni tampoco**, [imputable solamente a esa Administración, el incumplimiento de los plazos legales para realizar el procedimiento tributario, como el no

informar del plazo máximo legal para concluir el procedimiento tributario] **el procedimiento caducado**, [incoado en diciembre de 2005 y declarado en la resolución de (...) de junio de 2006] con posterioridad sí que se notificó un acto administrativo, y éste de forma correcta, el del día **(...) de septiembre de 2006, resolución del segundo hipotético procedimiento de comprobación limitada, pero ya se había devengado la prescripción tributaria**, puesto que el artículo 104.5 de la LGT dispone:

***Producida la caducidad, ésta será declarada, de oficio o a instancia del interesado, ordenándose el archivo de las actuaciones.***

***Dicha caducidad no producirá, por sí sola, la prescripción de los derechos de la Administración tributaria, pero las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados no interrumpirán el plazo de prescripción ni se considerarán requerimientos administrativos a los efectos previstos en el apartado 1 del artículo 27 de esta Ley.***

***Las actuaciones realizadas en el curso de un procedimiento caducado, así como los documentos y otros elementos de prueba obtenidos en dicho procedimiento, conservarán su validez y eficacia a efectos probatorios en otros procedimientos iniciados o que puedan iniciarse con posterioridad en relación con el mismo u otro obligado tributario.***

Por tanto, cuando el **(...) de septiembre de 2006 se notificó la resolución del segundo procedimiento, este acto que por si solo sí que pudiera interrumpir la prescripción, (con independencia de las demás irregularidades señaladas)** ya se había devengado la misma, había prescrito, tanto el derecho de la Administración para liquidar la deuda tributaria, como para exigir su pago, ex arts. 66. a) y b) de la LGT.

A este respecto, se deberían de tomar las medidas disciplinarias oportunas para que no se dejen caducar los procedimientos, pues hay instrumentos en el Ordenamiento jurídico vigente para ello, y éste no es el primer expediente de queja en que se hace esta reflexión, pues se reproduce continuamente este hecho, el de no cumplir con los plazos legalmente establecidos para culminar los procedimientos tributarios, siendo grave esto, hay que unir que se oculta al ciudadano-interesado la información del plazo máximo en que se deben de culminar los procedimientos tributarios.

**El Tribunal Supremo ha declarado, ante la falta de aplicación de oficio por la Administración de la prescripción tributaria, lo siguiente**, Sentencia del Tribunal Supremo, STS, (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª) de 8 febrero 1995, Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Pujalte Clariana, RJ 1995/1007.

***Es verdad que esta Sala, en Sentencia de 6 junio 1989, ha dicho «que cuando el Tribunal Económico-Administrativo Provincial ... dictó resolución ... había prescrito el derecho de la Hacienda para liquidar***

*la deuda tributaria, pero, también de otra, resulta cierto que tal prescripción ganada es renunciable, expresa o tácitamente, por quien la hubiere consumado a su favor (artículo 1935 del Código Civil), de donde la interposición del recurso de alzada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central ... operó aquella renuncia tácita, desde el momento que ..., haciendo caso omiso de ella, postuló de nuevo ante la propia Administración (Tribunal Económico-Administrativo Central) su pretensión primitiva, con renuncia tácita a hacer uso de aquella prescripción ganada»; **doctrina que si bien con carácter general se ajusta a Derecho (especialmente, en el campo civil), debe ser rectificada y completada en el sentido de que, constituyendo en el campo tributario una obligación de los órganos administrativos aplicarla de oficio, deben éstos, antes de dar validez a los actos de renuncia tácita, advertir de su obligación de aplicar de oficio la prescripción.** Tal rectificación, asimismo, obedece a que, con posterioridad a esta sentencia, el Real Decreto 1163/1990, de 21 septiembre, sobre devolución de ingresos indebidos, admite como tal. **Cuando se hayan ingresado, después de prescribir la acción para exigir su pago, deudas tributarias liquidadas por la Administración o autoliquidadas por el propio obligado tributario; así como cuando se hayan satisfecho deudas cuya autoliquidación ha sido realizada hallándose prescrito el derecho de la Administración para practicar la oportuna liquidación (artículo 7.º.1.c), evidenciando una peculiar derogación del principio de renuncia tácita a la prescripción ganada.** Además, en este sentido, la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 27 mayo 1989 ha dicho «para que pueda entenderse efectuada la renuncia a la prescripción ganada cuando se paga la deuda tributaria es necesario que tal pago se haya realizado con conocimiento de la prescripción y previa la advertencia por parte de la Administración al sujeto pasivo del derecho que le asiste a no pagar la deuda tributaria prescrita, pues sólo en este caso puede entenderse cumplida la obligación de aplicación de oficio de la prescripción, y si, a pesar de ello, el sujeto pasivo paga, tal pago será válido por presumirse la renuncia a la prescripción ganada».*

Y, la **Sentencia del Tribunal Supremo de 14 de febrero de 1997**, RJ 1997/2391, ponente el Excmo. SR. Don Alfonso Gota Losada, estableció:

**QUINTO.-** *Sentado lo anterior, es menester analizar los efectos jurídicos derivados del escrito que don Antonio S. B. presentó (...), **luego la prescripción se había producido**, sin embargo el Ayuntamiento de Santa Pola entiende que tal petición encierra una renuncia tácita a la prescripción ganada del derecho a determinar la deuda tributaria, que debe ser reconocida, siguiendo lo dispuesto en el artículo 1935 del Código Civil, aplicable supletoriamente, y que preceptúa: «Las personas con capacidad para enajenar pueden renunciar la prescripción ganada; pero no el derecho de prescribir para lo sucesivo. Entiéndase tácitamente renunciada la prescripción cuando la renuncia resulta de actos que hacen suponer el abandono del derecho adquirido».*

**Esta tesis debe ser rechazada, porque en esta cuestión concreta, difieren la prescripción tributaria y la prescripción civil.** Así como no

*es admisible que un contribuyente pueda dirigirse a la Administración Tributaria ofreciendo pagar un impuesto por cuantía superior a la que se desprende de la normativa vigente, **porque la obligación tributaria nace «ex lege», y por tanto, no hay posibilidad de admitir obligaciones tributarias nacidas «ex contractu» o «ex voluntatis», tampoco es admisible que producida la prescripción, es decir, la extinción de la obligación tributaria, también como consecuencia «ex lege», pueda el contribuyente renunciar a la prescripción ganada, por ello el artículo 67 de la Ley General Tributaria dispone con toda lógica que «la prescripción se aplicará de oficio, sin necesidad de que la invoque o excepcione el sujeto pasivo», o sea lo contrario de la regulación civil que contempla la prescripción como una excepción al cumplimiento de la obligación, renunciabile expresa o tácitamente.***

*En el ámbito tributario, **el artículo 67 de la Ley General Tributaria, correctamente interpretado, obliga a afirmar que no cabe la renuncia de los sujetos pasivos a la prescripción ganada.***

La doctrina del TS reflejada se refiere a la anterior Ley General Tributaria, Ley 230/1963, de 28 de diciembre, pero cuyos preceptos relativos a la prescripción son de igual dicción que la actual LGT, los equivalentes hoy 66 a 69 de la misma, por tanto, enteramente aplicable. Y a mayor abundamiento, la doctrina administrativa económica del Tribunal Económico Administrativo Central, TEAC, resoluciones de 27 de mayo de 1989 y de 23 de octubre de 1996 (JT 1996, 1538) expresan la anterior interpretación, que como puede verse fue establecida por el TEAC en primer lugar, es decir por un órgano administrativo, en un buen hacer objetivo de la legalidad vigente, una correcta praxis.

Por tanto, como el (...)/09/2006 ya estaba devengada la prescripción tributaria, y que la misma extingue la deuda tributaria, a partir de su generación no se puede dictar un acto administrativo en distinto sentido pues carece de toda validez, como lo ha señalado el TS, antes referenciado.

Sin embargo, la resolución del órgano territorial insular, [la Administradora de Tributos Cedidos de Las Palmas de (...) de septiembre de 2006] la cual acordó dictar la liquidación provisional, sin oír al interesado, del hipotético segundo procedimiento de gestión tributaria, consignó, como *Antecedentes de Hecho* actuaciones que no habían interrumpido la prescripción, de acuerdo con el art. 104.5 de la LGT antes referido, y así dijo:

*SEGUNDO: Se requiere al obligado tributario mediante la comunicación de inicio de actuaciones notificada en fecha (...) **de diciembre de 2005, (...).***

*TERCERO: Con fecha (...) **de diciembre de 2005 (...), presenta escrito con el que aporta la siguiente documentación (...).***

*CUARTO: con fecha (...) de junio de 2006 se dicta resolución, declarando la caducidad del referido procedimiento de comprobación. (No dijo cuándo la notificó).*

*QUINTO: Con fecha (...) de julio de 2006 es notificada la propuesta de liquidación (...).*

Es curioso destacar que, consignándose actuaciones administrativas que no interrumpen la prescripción, antecedentes de hecho segundo al cuarto inclusive, **se omitió decir cuándo se notificó la resolución de caducidad**, sí que se señaló cuándo fue notificada la hipotética propuesta de liquidación provisional del segundo procedimiento de comprobación limitada, pero sigue sin acreditarse dicho hecho.

También, es notorio, que **las actuaciones administrativas producidas en un procedimiento caducado no interrumpen la prescripción tributaria**, también lo es, que los datos, actuaciones y documentos obtenidos y realizados en dichos procedimientos conservan su validez y eficacia, ello con lleva que se pueden relacionar en la resolución, pero será siempre siguiendo el mismo criterio, es decir, **los actos administrativos de gravamen o inquisitivos son eficaces desde que se notifican al destinatario, pues ese debe ser el criterio que se debería tomar al relacionar dichos actos**, por ello, no se logra entender la razón por la que se consignó la fecha de notificación de unos actos, Antecedentes de Hecho 2º, 3º y 5º, y, sin embargo, al relacionar el 4º se optó por fijar la fecha en que se dictó la Resolución de Caducidad, con cierta habilidad e interés particular no se dijo cuándo se notificó la misma, y manteniendo la hipótesis de que el antecedente de hecho 5º fue notificado en la fecha que dice.

Pero es que además, cuando se resolvió el Recurso de Reposición interpuesto por el interesado el (...) de octubre de 2006, contra la notificación de la resolución del fin del hipotético segundo procedimiento de comprobación limitada, (Resolución de la Administradora de Tributos Cedidos de Las Palmas de (...) de octubre de 2006, resolución publicada en el B.O.C., docs. nº 9 y 10 de los remitidos) en esta ocasión la mencionada administradora relacionó, **ahora sí**, que **la resolución de caducidad había sido notificada el (...) de julio de 2006, lo que antes no había dicho, y que, la presunta notificación del inicio del hipotético segundo procedimiento de gestión tributaria fue ese mismo día**, consignando que: *En concreto, la entidad alega que no se le notificó la propuesta de liquidación, y obra en el expediente acuse de recibo de haberse efectuado la misma, el día (...) de julio de 2006, (...)*, Fundamentos de Derecho Segundo in fine, sin que, **se reitera**, V. I. haya remitido dicho acuse de recibo individual que reconoció la funcionaria mencionada que existía.

Desde **los postulados de una Buena Administración**, no se logra entender el cambio de criterio para relacionar unos hechos en una resolución con respecto a otros, y menos de estar al servicio de los

ciudadanos, ni concilia con lo que se dispone en el apartado a) y ñ) del art. 34 de la LGT.

Tampoco, que la que entonces era Administradora de Tributos Cedidos de Las Palmas el (...) de junio de 2007, dijera, sin rubor alguno, que la resolución de caducidad del primer procedimiento de gestión tributaria fue notificado junto con la notificación de la propuesta de liquidación provisional del hipotético segundo procedimiento tributario, es decir, ¿no se conoce la normativa por ambos altos funcionarios? .

Lo anterior, confirma que no hubo acto interruptorio de la prescripción válido y eficaz el día (...) de julio de 2006, lo que nos lleva a las consecuencias que de ello hay que tomar con respecto a las resoluciones y exigencia de una deuda tributaria cuando ya la misma no existía.

**CUARTA.-** Dispone el artículo 217. 1. f) de la LGT que son nulos de pleno derecho los actos expresos o presuntos contrarios al Ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición.

Por tanto, si existe prescripción tributaria, no existe deuda tributaria y no se puede dictar ningún acto administrativo exigiendo la misma, ni tampoco, en sentido contrario a dicha prescripción, que **en el presente caso sí que los hay**, los soportados en los documentos remitidos por V. I. nº 7, 9, 10, 12 y 14, del expediente, por lo que se deberá de iniciar el procedimiento de Revisión de Oficio de Actos nulos de Pleno Derecho contemplado en el artículo 217 de la LGT, declarando previamente nulos los actos antes citados y, con la consecuencia jurídica de transformar en indebido, a partir de dicha anulación, lo ingresado por el interesado, pasando a devolver lo que se recaudó en virtud de dichos títulos jurídicos inválidos.

Es por todo ello, y en uso de las facultades que me confiere el art. 37.1 de la Ley reguladora 7/2001, que expresa:

*“ El Diputado del Común, con ocasión de sus actividades, podrá formular a las autoridades y al personal al servicio de las administraciones públicas canarias o de los órganos y entidades reseñados en el artículo 17 de esta Ley, **sugerencias, advertencias, recomendaciones, y recordatorios de sus deberes legales para la adopción de nuevas medidas.** ”*

Este comisionado del Parlamento de Canarias **RESUELVE** formularle a **V. I.** el siguiente,

### **RECORDATORIO DE DEBERES LEGALES**



- De que **la aplicación del sistema tributario asegurará el respeto de los derechos y garantías de los obligados tributarios.**
- De que **los actos de aplicación de los tributos tienen carácter reglado.**
- De que se debe **de informar, al inicio de los procedimientos tributarios, a los ciudadanos del plazo máximo que tiene la Administración actuante para notificar la correspondiente resolución del procedimiento, así como, de los efectos jurídicos que se producen derivados del incumplimiento de dicho plazo.**
- De que **se debe de remitir sólo un acto administrativo en el correo postal certificado al interesado como notificación al mismo.**
- De que **se debe de publicar en el Boletín oficial correspondiente aquellas notificaciones que se dirijan a los interesados según la Administración y el ámbito territorial del órgano que dictó el acto administrativo.**
- **De aplicar de oficio la prescripción tributaria cuando la misma se devengue.**
- **De informar acerca de los derechos de los ciudadanos en los procedimientos tributarios.**

Y la siguiente,

#### **RECOMENDACIÓN**

- De anular, de oficio, los actos administrativos señalados en la presente, dictados y notificados una vez se había devengado la prescripción tributaria, al carecer de validez, adoptando los actos consecuentes con ello, entre ellos, la devolución de lo ingresado en virtud de los mismos, con sus intereses legales.
- De que se dicte y notifique a los interesados en todos los servicios tributarios, bajo un mismo criterio, la caducidad del procedimiento tributario, cuando la misma se produzca, junto con el archivo del mismo, como así sí se ha actuado en la presente queja.
- De que se tomen las medidas necesarias para que se cumplan los procedimientos tributarios en el plazo que fija la legalidad vigente, entre ellas, las correspondientes disciplinarias, en su caso, no trasladando a los ciudadanos la ineficacia administrativa.

De conformidad con el art. 37.3 de la referida Ley 7/2001, que señala:

*“En todos los casos, dichas autoridades y el referido personal vendrán obligados a responder por escrito en término no superior al de un mes. **Aceptada** la resolución, **se comunicará al Diputado del Común las medidas adoptadas** en cumplimiento de la misma. En caso contrario, **deberá motivarse el rechazo** de la sugerencia, advertencia, recomendación o recordatorio de deberes legales.”*

Esta institución le insta a **V.I.** para que informe en el plazo indicado sobre la presente resolución.

Por último, pongo en su conocimiento, que esta Resolución será publicada en la página web de esta Institución, cuando se tenga constancia de su recepción por esa Administración.