

LITIGACIÓN TRIBUTARIA



Fiscal

La defectuosa delimitación del objeto del procedimiento especial de revisión comporta la nulidad de la resolución dictada por la Administración tributaria

La Audiencia Nacional ha considerado que una resolución administrativa incurre en nulidad cuando no existe correspondencia suficiente entre la pretensión efectivamente formulada por el interesado y el contenido del pronunciamiento adoptado. La Administración tributaria debe dar una respuesta expresa, congruente y motivada, así como pronunciarse sobre todos los actos y actuaciones cuya revisión se solicitó, con plena libertad de criterio respecto de su admisión y de las demás cuestiones de fondo.

ROCÍO ARIAS PLAZA
ADRIÁN BOIX CORTÉS
CARLA FANDIÑO SEIJAS

Equipo de Litigación Tributaria de GA_P

SATURNINA MORENO GONZÁLEZ

Catedrática de Derecho Financiero y Tributario
Consejera académica de GA_P

La Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en su Sentencia de 24 de julio del 2026 (recurso número 94/2025), ha resuelto un recurso de apelación en el que se planteaba la posible comisión de una infracción por parte de la Administración tributaria consistente en la defectuosa delimitación del objeto del procedimiento especial de revisión planteado por el contribuyente.

La controversia tiene su origen en una solicitud de declaración de nulidad de pleno derecho presentada por el contribuyente, al amparo del artículo 217 de la Ley 58/2003, General Tributaria, referida a diversos acuerdos de derivación de responsabilidad subsidiaria y de las actuaciones recaudatorias derivadas de ellos. En dicha solicitud, el contribuyente había iden-

de fundamento y apreciando además circunstancias impositivas del ejercicio de la facultad revisora vinculadas al tiempo transcurrido y a la exigencia de buena fe.

El contribuyente, disconforme, recurrió en la vía contencioso-administrativa, en la que se dictó una primera sentencia desestimatoria de sus pretensiones; el juzgado consideró que no se había evidenciado la concurrencia de ninguna de las causas tasadas de nulidad radical invocadas y que la Administración había actuado legítimamente al apreciar la manifiesta falta de fundamento de la solicitud de revisión.

De nuevo el contribuyente recurrió, esta vez en apelación ante la Audiencia Nacional, sosteniendo que tanto la resolución administrativa como la sentencia de instancia habían alterado indebidamente el objeto de la controversia al centrar su análisis únicamente en la derivación de responsabilidad del año 2010, cuando la solicitud de nulidad se dirigía fundamentalmente contra los acuerdos de derivación de los años 2008 y 2009 y las actuaciones recaudatorias deri-

vadas de ellos, circunstancia que, a su juicio, había provocado la vulneración de su derecho a la tutela judicial efectiva por incongruencia omisiva e infracción del deber de motivación.

La documentación que obraba en el expediente administrativo reveló que existían actuaciones de derivación distintas de la examinada por la Administración tributaria. A la luz de ésta, la Audiencia Nacional concluyó que la solicitud de nulidad formulada por el contribuyente no estaba circunscrita exclusivamente a la derivación de responsabilidad del año 2010, sino que identificaba expresamente diversas

La Administración tributaria debe dar respuesta expresa y congruente a todas las actuaciones cuya revisión haya sido interesada por el contribuyente

tificado expresamente actuaciones correspondientes a acuerdos de derivación tocantes a los años 2008, 2009 y 2010 y sostenía que se habían producido defectos de notificación que le habían causado indefensión, lo que determinaba la nulidad de las actuaciones.

La Agencia tributaria inadmitió la referida solicitud, y en tal resolución administrativa delimitó el objeto de la petición revisora, ciñéndolo exclusivamente al acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria correspondiente al año 2010, considerando que las causas de nulidad invocadas carecían manifiestamente

actuaciones administrativas vinculadas a los expedientes del 2008 y del 2009, e interesaba la nulidad de las liquidaciones, providencias de apremio y restantes actuaciones recaudatorias derivadas de dichos acuerdos.

La Audiencia Nacional apreció que la resolución administrativa había incurrido en una defectuosa delimitación del objeto del procedimiento de revisión al no existir correspondencia suficiente entre la pretensión efectivamente formulada por el interesado y el contenido del pronunciamiento adoptado. La resolución impugnada no contenía explicación alguna sobre las razones por las que los acuerdos de derivación identificados por el interesado y las actuaciones recaudatorias vinculadas quedaban excluidos del examen administrativo. A juicio de la Sala, «lo relevante no es que la Administración llegara finalmente a la conclusión de que las alegaciones formuladas carecían manifiestamente de fundamento, facultad que le reconoce expresamente el artículo 217.3 de la Ley General Tributaria, sino que dicha conclusión fue alcanzada tras tomar en consideración un objeto que no coincide íntegramente con el definido por el solicitante en su escrito inicial».

No obstante, la Sala precisó que la infracción apreciada se refiere exclusivamente a la incorrecta delimitación del objeto de la solicitud de revisión y a la ausencia de una respuesta administrativa expresa y congruente respecto

de todas las actuaciones cuya revisión fue interesada.

Como consecuencia de lo anterior, la Audiencia Nacional estimó el recurso de apelación, ordenando la retroacción de las actuaciones al momento anterior a su dictado para que la Administración tributaria determinase de forma expresa y motivada el alcance de la solicitud de revisión presentada por el contribuyente, debiendo pronunciarse sobre todos los actos y actuaciones cuya revisión fue interesada, con plena libertad de criterio respecto de su admisión y de las demás cuestiones de fondo.

Este pronunciamiento resulta relevante en la práctica profesional de la litigación tributaria ya que refuerza las garantías procedimentales del contribuyente y exige que la Administración tributaria se pronuncie respecto de todos los actos cuya revisión haya sido interesada por el contribuyente. La sentencia tiene, asimismo, un importante valor en materia de incongruencia omisiva y deber de motivación: la ausencia de ese pronunciamiento no es un defecto menor o subsanable, sino que constituye una defectuosa delimitación del objeto que vicia la resolución y justifica su anulación con retroacción de actuaciones, lo que en la práctica proporciona una vía de impugnación eficaz ante resoluciones administrativas que, sin motivación expresa, eludan pronunciarse sobre parte de las pretensiones formuladas por el contribuyente.