

LITIGACIÓN TRIBUTARIA



Fiscal

La omisión del incidente de nulidad de actuaciones y el acceso al recurso de amparo, de nuevo ante el Tribunal Europeo de los Derechos Humanos

El Tribunal Europeo de los Derechos Humanos confirma la necesidad de interponer incidente de nulidad de actuaciones frente a la providencia de inadmisión del recurso de casación antes de acudir en amparo ante el Tribunal Constitucional cuando la propia resolución del órgano judicial de última instancia incurre en una vulneración autónoma de un derecho fundamental.

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

El Tribunal Europeo de los Derechos Humanos (Quinta Sección), mediante decisión de 3 de septiembre del 2026, ha declarado la inadmisibilidad de la demanda número 23827/25 presentada por la mercantil *Arancedis S. L. contra el Reino de España* por violación del derecho a un proceso equitativo, recogido en el artículo 6.1 del Convenio Europeo de los Derechos Humanos (en adelante, también, el «Convenio»).

La decisión tiene su origen en la imposición a la mercantil demandante de una sanción tributaria por importe de 1788382,98 euros por haber incumplido la obligación de numerar correlativamente sus facturas entre los ejercicios 2011 y 2013 y no haber aplicado el tipo impositivo adecuado a efectos del impuesto sobre el valor añadido en las facturas correspondientes al ejercicio 2013. El acuerdo sancionador fue confirmado, en vía de revisión administrativa, por el Tribunal Económico-Administrativo Central (RG 2572/2016) y, en vía de revisión judicial, por la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional mediante la Sentencia de 3 de noviembre del 2023 (rec. 313/2020). Frente a esta última, la empresa demandante preparó un recurso de casación ante el Tribunal Supremo por entender, en lo que aquí interesa, que la Audiencia Nacional se había apartado, sin justificación, de una Sentencia previa de 18 de mayo del 2022 (rec. 414/2018) en la que, en relación con otra empresa que también había incumplido la obligación de numeración correlativa de sus facturas, el órgano jurisdiccional, a partir del análisis del marco normativo y la jurisprudencia comunitaria en materia del impuesto sobre el valor añadido, así como de las alegaciones y documentación aportadas por la empresa, concluyó que esta última había demostrado de forma convincente la realización de una interpretación razonable de la norma y, por tanto, debía ser exonerada de res-

ponsabilidad por la comisión de la infracción tributaria.

El 27 de noviembre del 2024, el Tribunal Supremo inadmitió el recurso de casación por no haberse justificado suficientemente la concurrencia de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia. Tras ello, la mercantil interpuso un recurso de amparo ante el Tribunal Constitucional, sin plantear de forma previa un incidente de nulidad de actuaciones frente a la inadmisibilidad del recurso de casación. En la solicitud de amparo, la empresa demandante alegó haber sufrido discriminación en la aplicación de la ley porque la Audiencia Nacional habría tratado dos supuestos similares de forma diferente. Asimismo, alegó que la providencia de inadmisión del recurso de casación había ocasionado una vulneración autónoma de su derecho a la tutela judicial efectiva. Sin embargo, el 7 de abril del 2025, el Tribunal Constitucional inadmitió el recurso de amparo por entender que, en relación con la providencia de inadmisión del recurso de casación, la mercantil demandante debió haber promovido previamente un incidente de nulidad. El resto de las alegaciones se declararon inadmisibles por carecer de especial trascendencia constitucional.

Pues bien, el Tribunal Europeo de los Derechos Humanos inicia su valoración recordando que el artículo 6.1 del Convenio no es aplicable, en su vertiente civil, a las cuestiones fiscales como la aquí suscitada. El tribunal declara, en línea con su doctrina previa (Sentencia de 3 de noviembre del 2022, *Vergotex International S.A. contra Bélgica*, núm. 49812/09), que la materia fiscal forma parte del «núcleo duro de las prerrogativas de los poderes públicos», siendo predominante el carácter público de la relación entre el contribuyente y la colectividad a pesar de los efectos pecuniarios que los litigios tributarios producen sobre el contribu-

yente. En cuanto al componente penal, el tribunal no considera necesario entrar a examinar el marco legal y la naturaleza penal de la sanción tributaria impuesta a la sociedad demandante conforme a la doctrina Engel¹, en la medida en que, aun suponiendo que el artículo 6.1 del Convenio fuera aplicable en su vertiente penal, las alegaciones de la empresa solicitante son inadmisibles por los dos motivos que se exponen a continuación:

- En primer lugar, el tribunal recuerda que la posibilidad de que existan resoluciones judiciales contradictorias es un rango inherente a cualquier sistema judicial, sin que tal contradicción sea por sí misma contraria al artículo 6 del Convenio. A diferencia de la conclusión alcanzada en el asunto *Latorre contra España*² —donde el tribunal europeo estimó vulnerado el derecho a un proceso justo ante la existencia de sentencias contradictorias dictadas por un mismo tribunal sobre casos análogos—, en este caso el diferente tratamiento judicial no puede considerarse contradictorio al estar justificado por las diferencias existentes en las situaciones fácticas y en las alegaciones planteadas en los asuntos correspondientes. En particular, el tribunal observa que los hechos y las cuestiones planteadas ante la Audiencia Nacional por la empresa demandante no eran coincidentes con los analizados en la sentencia anterior del mismo tribunal invocada como justificación de una supuesta contradicción judicial, por lo que la demanda es manifiestamente infundada en este punto.

- En segundo término, respecto a la alegación relativa a la denegación del derecho de acceso a un tribunal por parte del Tribunal Constitucional al inadmitir la solicitud de amparo, el Tribunal Europeo de los Derechos Humanos inicia su respuesta advirtiendo que, en el caso planteado, la declaración de inadmisibilidad del recurso de amparo se debió al hecho de no haber promovido un incidente de nulidad de la providencia de inadmisión del recurso de casación, mientras que el resto de los motivos alegados en la solicitud de amparo se consideraron inadmisibles por falta de relevancia constitucional.

Seguidamente, el tribunal recuerda que la exigencia de promover incidente de nulidad antes de interponer recurso de amparo establecida en la legislación procesal española fue objeto de análisis, aunque en el contexto de procesos laborales, en los asuntos *Olivares Zúñiga contra España*³ y *Sarmiento Álvarez contra España*⁴, dando especial relevancia a si la necesidad de promover un incidente de nulidad de actuaciones era previsible para los demandantes. En aquellos asuntos, el Tribunal Europeo de los Derechos Humanos tuvo en cuenta el cambio de doctrina constitucional producido con la Sentencia número 112/2019, de 3 de octubre, según la cual dejaba de ser necesario promover un incidente de nulidad antes de interponer un recurso de amparo cuando los demandantes hubieran invocado la vulneración de sus derechos fundamentales en las

¹ Sentencia de 8 de junio de 1976, núm. 5100/71.

² Sentencia de 18 de diciembre del 2025, núm. 33818/22.

³ Sentencia de 15 de diciembre del 2022, núm. 11/18.

⁴ Sentencia de 5 de marzo del 2026, núm. 6472/25.

instancias judiciales previas a la resolución judicial final. Por el contrario, seguiría siendo necesario interponer un incidente de nulidad de actuaciones antes de interponer recurso de amparo cuando la propia resolución judicial definitiva hubiera ocasionado una vulneración autónoma de un derecho fundamental.

En el caso aquí planteado, el Tribunal Constitucional determinó que la sociedad demandante no había agotado los recursos internos en relación con su queja contra la providencia de inadmisión del recurso de casación, a la que atribuyó expresamente en su solicitud de amparo una violación autónoma del derecho a un proceso equitativo. A diferencia del asunto *Olivares Zúñiga*, la supuesta vulneración de derechos fundamentales surgió de la propia resolución judicial de última instancia y no de ninguna anterior, por lo que el tribunal europeo no ve motivos para discrepar

era imprevisible para la sociedad demandante, dado que los hechos del caso se desarrollaron seis años después de que el Tribunal Constitucional emitiera la Sentencia número 112/2019, cuyo alcance y contenido era conocido por la demandante —que la mencionó en el proceso nacional y también en su demanda ante el tribunal europeo—, y que ha sido ratificada en sentencias posteriores como las números 61/2024, de 9 de abril, y 79/2025, de 24 de marzo.

Así pues, el Tribunal Europeo de los Derechos Humanos concluye que la demanda es manifiestamente infundada también en este punto y declara su inadmisibilidad por falta de agotamiento de los recursos internos, de conformidad con el artículo 35, párrafos 3 a y 4 del Convenio.

Esta decisión es interesante porque confirma el carácter subsidiario del sistema de protección del Convenio Europeo de los Derechos Humanos y la exigencia de cumplir los requisitos procesales establecidos por la legislación nacional antes de acudir a Estrasburgo. Desde una perspectiva práctica, la relevancia de la decisión del Tribunal Europeo de los Derechos Humanos en el asunto *Arancedis S.L. contra España* reside en

La presentación de un incidente de nulidad contra la providencia de inadmisión del recurso de casación no es una exigencia imprevisible

de la decisión del Tribunal Constitucional de exigir a la mercantil demandante la presentación de un incidente de nulidad contra la providencia de inadmisión del recurso de casación. Asimismo, el tribunal europeo considera que dicha exigencia no

poner de manifiesto la importancia de identificar correctamente la instancia judicial dónde nace la lesión de los derechos fundamentales, puesto que una fijación inadecuada de tal extremo puede imposibilitar el acceso al recurso de amparo.