



FERNANDEZADVOCATS

## **El Tribunal Suprem tanca la porta a la nul·litat de ple dret de les autoliquidacions fermes**

La Sala Tercera ha considerat que la via per impugnar una autoliquidació és la sol·licitud de rectificació, fins i tot si es basa en una vulneració del dret de la UE, i nega que pugui ser considerada un acte administratiu presumpte susceptible de revisió extraordinària un cop ha guanyat fermesa. D'aquesta manera, la **STS, Sala Tercera, n° 350/2026, de 20 de març de 2026 (Rec. 422/2024)**, ha vingut a consolidar la doctrina sobre la naturalesa jurídica de les autoliquidacions tributàries i els mecanismes per a la seva impugnació. La decisió, de gran rellevància per a la pràctica fiscal, aclareix que les autoliquidacions no són actes administratius i, per tant, un cop fermes, no poden ser objecte del procediment extraordinari de revisió de nul·litat de ple dret previst a l'article 217 de la Llei General Tributària (LGT).

### **1. Antecedents del cas**

El cas analitzat per l'Alt Tribunal té el seu origen en una autoliquidació de l'Impost sobre Successions i Donacions (ISD) presentada l'any 2013 per un hereu no resident a Espanya. Posteriorment, el 2014, el Tribunal de Justícia de la Unió Europea (TJUE) va declarar que la normativa espanyola de l'ISD era discriminatòria i contrària al dret comunitari per donar un tracte fiscal diferent a residents i no residents.

Malgrat aquesta sentència del TJUE, el contribuent no va instar la rectificació de la seva autoliquidació dins del termini de prescripció de quatre anys. No va ser fins al 2020, més de sis anys després de la sentència europea i quan



l'autoliquidació ja havia adquirit fermesa, que va sol·licitar la declaració de nul·litat de ple dret, emparant-se en la vulneració de drets fonamentals susceptibles d'empara constitucional (article 217.1.a) LGT).

La seva tesi, acollida per l'Audiència Nacional en la sentència recorreguda, era que l'autoliquidació, en no ser corregida per l'Administració, esdevenia una mena d'acte administratiu presumpte o tàcit, i que per garantir el principi d'efectivitat del dret de la UE, s'havia de permetre aquesta via extraordinària de revisió.

## **2. La Doctrina del Tribunal Suprem: L'autoliquidació no és un acte administratiu**

El Tribunal Suprem, en la seva Sentència, casa i anul·la la decisió de l'Audiència Nacional i fixa una doctrina clara i contundent, basada en les següents conclusions:

- i) **Naturalesa jurídica de l'autoliquidació:** L'Alt Tribunal reitera que les autoliquidacions no són actes administratius, sinó "actes de col·laboració" dels obligats tributaris. Són declaracions mitjançant les quals el contribuent compleix amb un deure legal, qualificant i quantificant el deute tributari.
- ii) **La via ordinària és la rectificació:** La via processal adequada i dissenyada específicament per qüestionar una autoliquidació és la sol·licitud de rectificació, prevista a l'article 120.3 de la LGT. Aquesta sol·licitud provoca una resposta de l'Administració (expressa o presumpta) que, ara sí, constitueix un acte administratiu susceptible de ser recorregut per les vies ordinàries (recurs de reposició i/o reclamació economicoadministrativa).



- iii) **Rebuig de la ficció de l'acte presumpte:** El Suprem rebutja categòricament la tesi que la inacció de l'Administració davant una autoliquidació la converteixi en un acte administratiu presumpte. L'Administració té la potestat de comprovar les autoliquidacions, però no l'obligació de fer-ho. El silenci administratiu només opera quan hi ha una obligació de resoldre, cosa que no passa amb la simple presentació d'una autoliquidació.
- iv) **Caràcter excepcional de la nul·litat de ple dret:** El procediment de l'article 217 de la LGT és una via extraordinària, reservada per a vicis de màxima gravetat en actes administratius fermes. Permetre el seu ús contra autoliquidacions (que no són actes administratius) suposaria desnaturalitzar aquest procediment i convertir-lo en una via per reobrir terminis ja preclusos, en detriment del principi de seguretat jurídica.

### 3. Implicacions respecte al Dret de la Unió Europea

Un dels punts més rellevants de la sentència és l'anàlisi dels principis d'equivalència i efectivitat del dret de la UE. El Tribunal Suprem conclou que no es vulneren:

**A) Principi d'equivalència:** No es vulnera perquè els recursos disponibles per a reclamacions basades en dret intern i en dret de la UE són els mateixos (rectificació i posterior recurs).

**B) Principi d'efectivitat:** Tampoc es lesiona, ja que l'ordenament jurídic espanyol ofereix una via efectiva i raonable (la rectificació) per fer valer els drets derivats de la sentència del TJUE. El contribuent va tenir l'oportunitat d'utilitzar-la dins del termini de prescripció i no ho va fer. El principi d'efectivitat no obliga els



Estats membres a deixar sense efecte els actes que han guanyat fermesa si existia una via de recurs ordinària que no es va aprofitar.

#### **4. Conclusions i Implicacions Pràctiques per als Professionals**

Aquesta sentència té conseqüències pràctiques fonamentals per a l'assessorament fiscal i la defensa dels contribuents. És crucial revisar activament les autoliquidacions presentades, especialment davant de canvis normatius o sentències (nacionals o europees) que puguin afectar la seva validesa. A la vista d'aquesta doctrina, la sol·licitud de rectificació dins del termini de prescripció de quatre anys és l'únic mecanisme segur per impugnar una autoliquidació i sol·licitar la devolució d'ingressos indeguts. Finalment, el fet de deixar que una autoliquidació esdevingui ferma sense haver instat la rectificació tanca pràcticament la porta a qualsevol reclamació posterior per la via tributària ordinària o extraordinària.

Tanmateix, el Suprem recorda que, en casos de vulneració del dret de la UE, el contribuent que ha deixat passar els terminis ordinaris encara podria explorar la via de la responsabilitat patrimonial de l'Estat legislador, tot i que és un procediment més complex i amb requisits diferents.

En definitiva, el Tribunal Suprem consolida una doctrina clara: l'autoliquidació és un acte del contribuent, i la seva revisió s'ha de canalitzar a través del procediment de rectificació. La via extraordinària de la nul·litat queda reservada exclusivament per als veritables actes administratius, no per a les actuacions dels particulars, per molt que siguin en compliment d'un deure legal.



**FERNANDEZ**ADVOCATS

Per més informació o assessorament, contacti amb [info@fernandezadvocats.es](mailto:info@fernandezadvocats.es)