

# **PROCEDIMIENTOS ESPECIALES DE REVISIÓN EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO**

**Dr. José María Tovillas Morán**  
**Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la**  
**Universidad de Barcelona**  
**[jmtovillas@ub.edu](mailto:jmtovillas@ub.edu)**

## **SISTEMA DE REVISIÓN DE ACTOS ADMINISTRATIVOS EN MATERIA TRIBUTARIA**

- En vía administrativa:
  - Procedimientos especiales de revisión (art.216 LGT)
    - Nulidad
    - Declaración de lesividad de actos anulables
    - Rectificación de errores materiales
    - Revocación
    - Devolución de ingresos indebidos
  - Revisión por la Administración previo recurso (art.213 LGT)
    - Recurso de reposición
    - Reclamación económico-administrativa
- En vía contencioso-administrativa---→ Ley 29/1998, de 13 de julio

- Las normas sobre capacidad y representación, sobre prueba y notificaciones así como las derivadas del cómputo de los plazos son las establecidas con carácter general en la propia LGT.
  
- Una norma de una gran importancia es la de la motivación--→
  - Todas las resoluciones de los procedimientos especiales de revisión, recursos y reclamaciones han de ser motivadas con sucinta referencia a los hechos y fundamentos de derecho (art.215.1 LGT).
  - También han de motivarse los siguientes actos administrativos:
    - Los actos de inadmisión de escritos de cualquier clase presentados por los interesados.
    - La suspensión de la ejecución de los actos impugnados.
    - La denegación de la suspensión de los actos impugnados.
    - La inadmisión a trámite de la solicitud de suspensión.
    - La abstención de oficio para conocer o seguir conociendo del asunto por razón de la materia.
    - La procedencia o improcedencia de la recusación.
    - La denegación del recibimiento a prueba.
    - Cualquier diligencia relativa a la prueba.
    - Los que limiten derechos subjetivos de los interesados en el procedimiento.

- La suspensión del procedimiento.
  - Las causas que impiden la continuación del procedimiento (art. 215.2).
- 
- Se ha fijado un contenido mínimo de cualquier escrito de inicio de todos los procedimientos administrativos de revisión
    - Identificación del autor del escrito y, en caso de representante, además de identificarse deberá acreditar representación bastante.
    - Órgano al que va dirigido el escrito solicitando el inicio del procedimiento.
    - Identificación del acto administrativo o actuación que se impugna.
    - Domicilio a efectos de notificaciones.
    - Lugar, fecha y firma del escrito.
  
  - Rige la norma del Derecho Administrativo en cuya virtud se concede un plazo de 10 días para subsanar las posibles faltas que presente el escrito.

## **LOS PROCEDIMIENTOS ESPECIALES DE REVISIÓN**

Se caracterizan porque en los mismos la Administración tributaria puede adoptar la decisión de iniciarlos y en el caso del procedimiento de lesividad de actos tributarios únicamente la Administración tributaria puede iniciarlos.

## **DECLARACIÓN DE NULIDAD DE PLENO DERECHO (ART.217 LGT)**

- Declaración de revisión de oficio
- Actos inválidos:
  - Actos anulables --→ Afectados por un vicio que no es especialmente grave.  
Si se ha generado indefensión--→ Retroacción de actuaciones al momento en el que se produjo la indefensión.  
Si se ha producido una ilegalidad en cuanto al fondo--→ Posibilidad de emitir una nueva liquidación respetando el plazo de prescripción.  
Los recursos y reclamaciones destinados a declarar la anulación interrumpen el plazo de prescripción.
  
  - Actos nulos de pleno derecho --→ Afectados por un vicio especialmente grave

- ¿Características del acto nulo de pleno derecho?

- No produce efecto jurídico alguno.
- No se puede subsanar por el órgano emisor ni por un órgano superior al emisor del acto.
- No se puede subsanar por el transcurso del tiempo.
- Si el acto produce efectos, estos efectos se pueden anular en cualquier momento del tiempo.
- No se aplica la prescripción en cuanto al derecho a solicitar la declaración de nulidad.
- La declaración de nulidad comporta la inexistencia del acto→ Obligación de devolver el importe de la liquidación más los intereses de demora generados.
- El plazo de prescripción del derecho a liquidar y a exigir el importe de la deuda ha seguido transcurriendo.
- Los recursos y reclamaciones destinados a solicitar la declaración de nulidad no interrumpen la prescripción a favor de la Administración tributaria.

- Es causa de excepción a la providencia de apremio y a la diligencia de embargo.
- ¿A qué actos se aplica?
  - Actos dictados en materia tributaria (actos de gestión, de recaudación o de inspección, resoluciones de recursos de reposición), o
  - Resoluciones de los órganos económico-administrativos
  - Que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo.
  - Los actos pueden ser de gravamen o declarativos de derechos del obligado tributario.
  - No se permite respecto de autoliquidaciones.

- ¿Causas de nulidad de pleno derecho?

- Causas tasadas (art.217 LGT)

- Lesión de los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional (art.14 CE y sección primera del Capítulo II del Título I CE)-→

- La obligación de contribuir al sostenimiento del gasto público (art.31.1 CE) no está incluida.
- Derecho a la tutela judicial efectiva (art.24 CE)
- Derecho a la intimidad (art.18 CE)

Ej. Incorrecta notificación de liquidaciones tributarias-→ (art.24.1 CE)

- STC 147/2022, de 29 de noviembre de 2022, en recurso de amparo.

*“Ante lo infructuoso de las comunicaciones practicadas por vía electrónica la Administración debería haber desplegado una conducta tendente a lograr que las actuaciones llegaran a conocimiento efectivo de la interesada”.*

Se han de retrotraer las actuaciones al momento previo a la emisión de la liquidación provisional.

- STC 84/2022, de 27 de junio de 2022, extiende la obligación de desplegar una conducta tendente a lograr que las actuaciones lleguen a efectivo conocimiento de la interesada en el caso de los procedimientos sancionadores.
- Dictámenes del Consejo Consultivo de Andalucía
  - 0227/2024, de 21 de marzo.
  - 0577/2022, de 14 de septiembre.
  - 0490/2021, de 1 de julio.
- Dictamen del Consejo Consultivo de Castilla y León
  - 0285/2017, de 17 de julio
  
- Vulneración del derecho a la intimidad (art.18 CE)
  - STC 54/2015, de 16 de marzo, en relación con la protección del domicilio constitucionalmente protegido de las personas jurídicas.
  - STSJ de Cataluña 3219/2023, de 2 de octubre declara la nulidad de las pruebas obtenidas tras una entrada y registro en el que el consentimiento para la entrada no había sido “bien informado”.

- ¿Derecho a la igualdad en la aplicación de la ley/derecho a la igualdad en la ley? (art.14 CE)
  - Dictamen del Consejo Consultivo de Castilla y León 204/2019  
Declara la nulidad de pleno derecho de una ordenanza fiscal del IBI en la que se establece una bonificación en la cuota cuando se trata de fincas rústicas de uso agrícola o ganadero si el titular está empadronado en la localidad-→ Vulneración artículo 14 CE.
  - Dictamen del Consejo Consultivo de Castilla y León 313/2017  
El principio de igualdad no resulta vulnerado si una pareja de hecho no tiene derecho a una bonificación en la cuota prevista para cónyuges.

- Actos dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio.

Si la incompetencia es jerárquica no se aplica la nulidad de pleno derecho sino la anulabilidad.

STSJ 221/2019 de Cataluña, de 26 de marzo, declarando la nulidad de pleno derecho de la liquidación emitida por la ATC a un residente de República Dominicana.

- Actos que tengan un contenido imposible

Ejemplos:

- Liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones a una persona jurídica.
- Liquidación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles a una persona que no es titular del bien inmueble.
- Embargo de un bien inmueble inexistente.
- Liquidación del ICIO y de la tasa urbanística a una sociedad inexistente en el momento del devengo de estos tributos.

- Actos constitutivos de infracción penal o se dicten como consecuencia de ésta  
Los actos pueden ser constitutivos de delito cualquiera que sea la calificación.

Ej. actos dictado cometiendo un delito de prevaricación, arts. 404 y siguientes Código Penal).

- Actos dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen reglas esenciales para la formación de la voluntad en los órganos colegiados

Se distinguen tres supuestos:

- Actos dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido.
  - Ausencia de expediente administrativo (Resolución del TEAC de 16 de noviembre de 2001).  
Ausencia de expediente administrativo y trámite de audiencia al interesado en un procedimiento catastral (STSJ de Madrid 569/2023, de 16 de octubre).
  - Actos dictados con ausencia de trámites esenciales
    - Inexistencia de la Memoria económico-financiera en la aprobación o modificación de un precio público (STS de 15 de junio de 1994).
    - Omisión del trámite de información pública en el proceso de elaboración de las Ordenanzas fiscales (SSTS de 11 de junio de 2011 y de 2 de marzo de 2002) o de reglamentos tributarios (STSJ de Cataluña 588/2019, de 28 de junio de 2019,

en relación con el Decreto 73/2017 que desarrollo el impuesto sobre bebidas azucaradas).

STSJ de Galicia 122/2024, de 8 de febrero de 2024, declara la nulidad de la OF por incumplimiento de la obligación de exposición en el tablón de anuncios durante el plazo de 30 días el acuerdo provisional de aprobación.

STSJ de Extremadura 558/2023, de 24 de noviembre de 2023, declara la nulidad de la derogación tácita de una OF ya que no se había emitido un acto expreso de declaración de aprobación tácita de la nueva OF.

- Procedimiento sancionador tributario iniciado una vez ha transcurrido el plazo de caducidad de seis meses.
- Procedimiento sancionador tributario cuya duración ha sido superior a seis meses.
- Liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana una vez publicada la STC 59/2017, sin dar trámite de audiencia al interesado para acreditar la ausencia de incremento de valor del suelo urbano.  
Dictamen Consejo Consultivo de Andalucía nº336/2023.

- Actos dictados mediante un procedimiento distinto al previsto por la norma
  - Procedimiento de verificación de datos:

El Tribunal Supremo ha declarado la nulidad de pleno Derecho de las liquidaciones tributarias derivadas de procedimientos de verificación de datos en supuestos de hecho en los que no cabía la utilización de este tipo de procedimiento.

    - STS número 1128/2018, de 2 de julio (recurso de casación 696/2017)
    - STS número 1645/2019, de 28 de noviembre (recurso de casación 2532/2017)
    - STS número 151/2020, de 6 de febrero (recurso de casación 3878/2018) y 152/2020, de 6 de febrero (recurso de casación 4489/2018) y
    - STS número 237/2020, de 19 de febrero (recurso de casación 4487/2018).
    - STSJ de Cataluña 1290/2019, de 21 de octubre de 2019 (recurso 349/2017) declara la nulidad de pleno derecho de una liquidación provisional de IRPF derivada de un procedimiento de verificación de datos derivada de la comprobación de la correcta aplicación de la deducción por adquisición de vivienda habitual.
  - Comprobación limitada:
    - STS número 412/2021 de 23 de marzo de 2021 (recurso de casación número 3688/2019) afirma que no se puede emplear el procedimiento de comprobación limitada para comprobar la correcta aplicación de regímenes fiscales especiales o de beneficios fiscales.

Sin embargo, desde 2023 se ha previsto expresamente que se puede emplear el procedimiento de comprobación limitada para comprobar la correcta aplicación de regímenes fiscales especiales o de beneficios fiscales.

- STSJ de Madrid 56/2024, de 25 de enero de 2024, en la que se declara la nulidad de pleno derecho de la liquidación derivada de la comprobación limitada relativa a la aplicación del régimen especial de entidades de reducida dimensión.
- STSJ de Extremadura 619/2023, de 21 de diciembre de 2023, en la que se declara la nulidad de pleno derecho de la liquidación derivada de la comprobación limitada relativa a la aplicación del beneficio fiscal relativo a la deducción por adquisición de vivienda habitual.
- SSTSJ de Castilla-La Mancha 119/2023, de 5 de diciembre; 58/2022, de 29 de marzo; o 61/2022, de 30 de marzo que declaran la nulidad de pleno derecho de la liquidación derivada de la comprobación limitada destinada a regularizar la valoración de la ganancia de patrimonio obtenido por la venta de acciones no cotizadas.
- STSJ de Castilla-La Mancha 274/2023, de 23 de octubre, declara la nulidad de pleno derecho de la liquidación derivada de la comprobación limitada en la que no se comunicó al contribuyente la ampliación del objeto de regularización en el procedimiento.

- IIVTNU

No se presenta autoliquidación. El Ayuntamiento envía liquidación de la cuota.  
No existe un procedimiento de comprobación limitada o de inspección.

- Incumplimiento de las reglas esenciales para la formación de la voluntad de los órganos colegiados (ausencia de convocatoria, ausencia del quórum necesario, ausencia de reflejo de la votación).

- 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.

En general, se discute la adquisición del derecho de crédito tributario de la Administración pública.

- Dictamen del Consejo Consultivo de Andalucía 341/2023  
Exigencia de tasa de basuras a una persona que ya no es propietaria del bien inmueble.
- Dictamen del Consejo Consultivo de Andalucía 140/2006  
Exigencia de cuota del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras a una entidad que no tiene la condición de sujeto pasivo.

- Cualquier otro que se establezca expresamente en una disposición con rango de ley
  - Nulidad de pleno derecho de los actos administrativos emitidos en base a la normativa contraria al Derecho de la Unión Europea.

Ej.

    - Liquidaciones derivadas de la aplicación del art.39.2 LIRPF
    - Liquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones a no residentes que no aplican beneficios fiscales introducidos por las Comunidades Autónomas.  
FJ 3º STS 1016/2020, de 16 de julio de 2020 (recurso casación 810/2019).
  - **¿Qué sucede si la gestión del ISD no se ha efectuado mediante el método de declaración y liquidación administrativa sino mediante autoliquidación y ya ha transcurrido el plazo de prescripción para presentar solicitud de rectificación de autoliquidación?**

**Posibilidad de utilizar la solicitud de nulidad de pleno derecho puesto que se efectúa una equiparación entre la liquidación administrativa y la autoliquidación.**

**Dictámenes Consejo de Estado 1461/2022, de 6 de octubre y 1478/2022, de 20 de octubre.**

- Prohibición de la inderogabilidad singular de los reglamentos  
Art.37 Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas

Las resoluciones administrativas de carácter particular no podrán vulnerar lo establecido en una disposición de carácter general aunque las resoluciones administrativas procedan de un órgano de igual o superior jerarquía al que dictó la disposición general.

La consecuencia será la nulidad de pleno derecho de las resoluciones administrativas que vulneren la disposición de carácter general.

- Procedimiento para la solicitud de declaración de nulidad de pleno derecho:  
Arts. 4 a 6 Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo
  - No existe plazo de prescripción para iniciar el procedimiento.
  - El procedimiento puede ser iniciado por solicitud del interesado o de oficio por el órgano que dictó el acto o por su superior jerárquico.
  - Cuando es el interesado quien inicia el procedimiento el escrito se ha de enviar al órgano que dictó el acto susceptible de nulidad de pleno derecho.
  - El órgano competente puede inadmitir la solicitud de inicio del procedimiento sin necesidad de solicitar la intervención del órgano consultivo competente en los siguientes casos:
    - Cuando el acto no sea firme en vía administrativa.
    - Cuando la solicitud de declaración de nulidad no se base en ninguna de las causas tasadas incluidas en el art.217 LGT.
    - Cuando la solicitud carezca manifiestamente de fundamento.
    - Cuando se hubieran desestimado en cuanto al fondo otras solicitudes sustancialmente iguales.

- En la tramitación se debe dar audiencia al interesado durante un plazo de 15 días y serán oídos aquellos a quienes reconoció derechos el acto o cuyos intereses resultaron afectados por el mismo.
- En el ámbito estatal será necesaria el dictamen favorable del Consejo de Estado (Comissió Jurídica Assessora en Catalunya).
- En el ámbito del Estado resuelve la Ministra de Hacienda y en el de Catalunya la Consellera d'Economia i Hisenda.
- El plazo máximo de tramitación será de un año desde la presentación de la solicitud por parte del interesado. En el caso de que transcurra dicho plazo sin que se haya notificado la resolución, se puede entender como desestimada la solicitud.
- La resolución expresa o tácita del procedimiento de solicitud de declaración de nulidad de pleno derecho o el acuerdo de inadmisión a trámite ponen fin a la vía administrativa---→ Posibilidad de iniciar la vía contencioso-administrativa.

## **DECLARACIÓN DE LESIVIDAD DE ACTOS ANULABLES (ART. 218 LGT)**

- La regla general es que la Administración no puede anular sus propios actos y resoluciones en perjuicio de los interesados.
- Se abre la posibilidad de la utilización de la declaración de lesividad--→La lesividad es aquel acto o proceso promovido exclusivamente por la Administración tributaria destinado a anular un acto administrativo anterior dictado por ella misma y beneficioso para el contribuyente.
- La Administración tributaria podrá declarar lesivos para el interés público sus actos y resoluciones favorables a los interesados que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico.
- Plazo de caducidad: cuatro años desde que se notificó el acto administrativo.
- Duración máxima del procedimiento: tres meses desde la iniciación del procedimiento
- La declaración de lesividad corresponde a la Ministra de Hacienda.
- Consecuencia de la declaración de lesividad: impugnación del acto en vía contencioso-administrativa

## REVOCACIÓN (ART.219 LGT)

- Se trata de un procedimiento por el que la Administración de oficio anula actos administrativos de gravamen o desfavorables para el obligado tributario.
- Algunos autores lo denominan: procedimiento de revisión de actos anulables perjudiciales para el interesado.
- Se aplica a algunos tipos específicos de actos administrativos.
  - No se aplica a las autoliquidaciones.
  - Se ha de tratar de actos administrativos de gestión o de inspección (ej. Liquidaciones provisionales, Liquidaciones definitivas, desestimación del reconocimiento de un beneficio fiscal).
  - Se ha de tratar de sanciones tributarias.
  - No se aplica a las resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos.
  - Sí se puede iniciar el procedimiento de revocación cuando se haya interpuesto reclamación económico-administrativa y se esté pendiente de la resolución de la misma.

- Se aplica tanto a actos firmes como a actos no firmes.

Se puede solicitar en el caso de que exista un recurso ya interpuesto y se espera con ello modificar el acto administrativo que ha dado lugar al recurso.

- Se ha de tratar de actos de gravamen:
  - Imponen una carga, una obligación o una sanción.
  - Son desfavorables para los interesados.
  
- Las causas que permiten la revocación son tasadas:
  - Infringen manifiestamente la Ley
    - La jurisprudencia ha sido muy restrictiva--→ Ha de tratarse de un supuesto en el que la violación de la ley aparezca de forma clara, patente, indubitada.
    - Ejemplo:
      - Actos dictados en base a una norma legal o reglamentaria ya derogada.
      - Se admite la revocación en relación con la liquidación del ISD por parte de la ATA por aplicar una norma relativa a los beneficios fiscales ya derogada en el momento del devengo.  
Dictamen Consejo Consultivo de Andalucía nº0454/2023.

- Se admite la revocación en relación con la denegación de la devolución de ingresos tributarios indebidos por el ICIO al Obispado de Zaragoza por declaración de ilegalidad de la Orden ministerial que justificaba la exigencia de la deuda tributaria.  
STS 279/2022, de 4 de marzo de 2022.
- Circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado
  - Supuestos de ilegalidad del acto sobrevenida.
  - Ejemplos:  
Liquidación tributaria que se acompaña de una sanción tributaria.  
Se presenta recurso frente a la liquidación tributaria y es estimado. Se anula la liquidación tributaria.  
La sanción tributaria se ve afectada de ilegalidad sobrevenida.

Dictamen Consejo Consultivo de Andalucía nº0136/2024:

Liquidación de la ATA en la que se aplica el tipo general del ITP por la transmisión de una finca rústica al considerar que no se trataba de una explotación agraria prioritaria.

Con posterioridad se dictó una STSJ de Andalucía en la que se declaró que la finca si reunía las condiciones para ser una explotación agraria prioritaria.

- **Las novedades jurisprudenciales relativas a la interpretación de la normativa pueden hacer aplicable este supuesto.**
- Ejemplos:
  - Liquidación del IRPF en la que se ha regularizado contra el contribuyente la reducción del importe de la pensión por las aportaciones a las Mutualidades profesionales.  
Publicación de la STS 707/2023, de 28 de febrero.  
Solicitud de revocación para que se aplique la reducción del importe de la pensión.
  - Liquidación del IRPF en la que se ha regularizado contra la contribuyente la exención por prestaciones por maternidad.  
Publicación de la STS 1462/2018, de 3 de octubre de 2018.  
Solicitud de revocación para que se aplique la exención a las prestaciones de maternidad.
  - Liquidación del ISD en la que la base de cálculo del ajuar doméstico es la integridad del ajuar doméstico.  
Publicación de la STS 342/2020, de 10 de marzo de 2020.  
Solicitud de revocación para que se aplique la nueva regla relativa a la base de cálculo del ajuar doméstico.

- Liquidación del AJD en un supuesto de disolución de comunidad de bienes en la que la base de cálculo ha sido el valor íntegro de la comunidad de bienes que se disuelve.  
Publicación de la STS 344/2019, de 14 de marzo de 2019.  
Solicitud de revocación para que se aplique la nueva regla relativa a la base de cálculo del AJD en base a la parte de la propiedad adquirida.
- Algunos autores también proponen que el cambio de interpretación puede provenir de una resolución de la DGT o del TEAC.
- Dictamen Consejo Consultivo de Andalucía nº0186/2024  
Liquidación de la ATA en la que se liquida el ITP por el tipo ordinario por la venta de una vivienda cuando en la escritura pública se manifiesta que la operación consiste en la venta de un local en el que se ha renunciado a la exención de IVA.

- Cuando en la tramitación del procedimiento se haya producido indefensión a los interesados
- Ejemplos:
  - Liquidación en la que no se haya concedido trámite de audiencia al interesado o se haya negado la consulta del expediente administrativo o de la práctica de prueba.
  
- La revocación no podrá constituir, en ningún caso, dispensa o exención no permitida por las normas tributarias, ni ser contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico.
  - Si la Administración ha reconocido el derecho a la revocación a un obligado tributaria, debe reconocer el mismo derecho al resto de obligados tributarios que se encuentren en la misma situación.
  
- La revocación únicamente será posible mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción.

- Procedimiento de solicitud de revocación:  
Arts. 10 a 12 Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo
- El procedimiento de revocación se inicia siempre de oficio.
- El interesado puede solicitar el inicio del procedimiento de revocación ante el órgano administrativo que dictó el acto cuya revocación se pretende.
- La Administración únicamente queda obligada a comunicar el acuse de recibo de la solicitud de inicio del procedimiento de revocación.
- El órgano administrativo que dictó el acto puede solicitar la revocación a su órgano superior jerárquico.
- El órgano superior jerárquico es el que decide iniciar el procedimiento de revocación.
- El inicio del procedimiento de revocación se comunicará al interesado.
- En el caso de que no se inicie el procedimiento de revocación el interesado no tiene derecho a impugnar el no inicio del procedimiento de revocación.

**La Jurisprudencia permite la impugnación de la revocación si la solicitud está vinculada con una solicitud de devolución de ingresos tributarios indebidos (STS 154/2022, de 9 de febrero).**

- Iniciado el procedimiento de revocación y recibido el expediente completo, se concede un trámite de audiencia de 15 días para que pueda efectuar las alegaciones y aportar las pruebas que considere pertinentes.
- A la vista del expediente y de las alegaciones presentadas el órgano resolutor emite la resolución correspondiente.
- El plazo máximo para notificar la resolución expresa será de seis meses desde la notificación del acuerdo de iniciación del procedimiento--→ caducidad transcurrido dicho plazo.
- La resolución expresa o tácita del procedimiento de revocación pone fin a la vía administrativa.

La resolución del procedimiento de revocación puede ser impugnada ante la jurisdicción contencioso-administrativa.

## **RECTIFICACIÓN DE ERRORES (ART. 220 LGT)**

- El órgano u organismo que hubiera dictado el acto o la resolución de la reclamación---→ posibilidad de corregir los errores materiales, de hecho o aritméticos.
- Este procedimiento se puede emplear tanto para los actos derivados de los procedimientos de gestión, inspección o recaudación y también los actos emitidos por los Tribunales Económico-administrativos.
- El procedimiento se ha de iniciar dentro del plazo de prescripción.
- El procedimiento puede iniciarse de oficio o a solicitud del interesado.
- El plazo máximo de tramitación del procedimiento es de seis meses desde que se presente la solicitud por el interesado o desde que se le notifique el acuerdo de iniciación de oficio del procedimiento.
- La resolución del procedimiento corregirá el error en la cuantía o en cualquier otro elemento del acto (nombre de los interesados, ejercicio impositivo) o resolución que se rectifica.

- El transcurso del plazo de seis meses sin que se hubiera notificado resolución expresa producirá los siguientes efectos:
  - a) La caducidad del procedimiento iniciado de oficio, sin que ello impida que pueda iniciarse de nuevo otro procedimiento con posterioridad.
  - b) La desestimación por silencio administrativo de la solicitud, si el procedimiento se hubiera iniciado a instancia del interesado.
  
- Las resoluciones que se dicten en este procedimiento serán susceptibles de recurso de reposición y de reclamación económico-administrativa.

## **DEVOLUCIÓN DE INGRESOS TRIBUTARIOS INDEBIDOS (ART. 221 LGT)**

- Más que de un proceso revisor de la actuación administrativa se trata de un procedimiento declarativo de un derecho.
- Este procedimiento destinado a obtener la devolución de los ingresos tributarios indebidos es subsidiario se aplica cuando no se puedan aplicar otros procedimientos-→ Prioritario procedimiento de rectificación de autoliquidaciones (art.120.3 LGT).

- Autoliquidación ha generado un ingreso indebido mediante un pago de cuota superior al debido o una menor devolución tributaria:
  - IRPF, IS, IVA, IIEE e Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero
    - Mientras no se aprueba la Orden Ministerial de desarrollo--→ Solicitud rectificación autoliquidación (art.120.3 LGT).
    - Una vez aprobada la Orden Ministerial de desarrollo:
      - Si se alega de forma razonada la vulneración por la norma aplicada en la autoliquidación de los preceptos contenidos en otra norma de rango superior legal, constitucional, de Derecho de la Unión Europea o de un Tratado o Convenio Internacional--→ Solicitud rectificación autoliquidación (art.120.3 LGT).
      - En el resto de casos--→ Presentación de autoliquidación rectificativa (art.120.3 LGT).
  - Resto de tributos----→ Solicitud rectificación autoliquidación (art.120.3 LGT).

- Otros supuestos de devolución de ingresos tributarios indebidos sin que haya transcurrido el plazo de prescripción y sin que hayan adquirido firmeza las resoluciones o sanciones que han dado lugar a los ingresos tributarios-→ No derivan del pago de una autoliquidación presentada
  - Cuando se haya producido una duplicidad en el pago de deudas tributarias o de sanciones.
  - Cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar resultante de un acto administrativo o de una autoliquidación.
  - Cuando se hayan ingresado cantidades correspondientes a deudas o sanciones tributarias después de haber transcurrido los plazos de prescripción.
  - Cuando así lo establezca la normativa tributaria.

- Otros supuestos de devolución de ingresos tributarios indebidos habiendo adquirido firmeza las resoluciones o sanciones-→ No derivan del pago de una autoliquidación presentada
  - Se ha de recurrir a los procedimientos especiales de revisión-→ nulidad de pleno derecho o revocación.
  
  - **STS 154/2022, de 9 de febrero de 2022 (recurso 126/2019)**  
**La solicitud de devolución de ingresos tributarios indebidos a través de la revocación genera la obligación del inicio de la tramitación de la revocación para la Administración.**  
**La Administración tiene la obligación de resolver y si la resolución es desfavorable el interesado tiene derecho a iniciar el procedimiento de revisión según las normas generales.**  
**La Administración puede convertir el procedimiento de revocación en el marco del art.221.3 LGT en un procedimiento que NO únicamente puede iniciarse de oficio.**

- Procedimiento de devolución de ingresos tributarios indebidos.
- La solicitud de ingresos tributarios indebidos se presenta a instancia de parte o de oficio.
- El plazo de interposición de la solicitud es de cuatro años contados desde el momento en que se efectuó el ingreso indebido.
- La solicitud se entenderá desestimada transcurrido el plazo de seis meses--→ posibilidad de presentar recurso o reclamación económico-administrativa.
- En la devolución de ingresos indebidos se liquidarán intereses de demora desde la fecha en que se hubiera realizado el ingreso indebido hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

## **ESQUEMA DE SELECCIÓN DEL PROCEDIMIENTO PARA ELIMINAR EL ACTO DE GRAVAMEN Y OBTENER LA DEVOLUCIÓN DE LAS CANTIDADES INDEBIDAMENTE SATISFECHAS**

- **NO se ha producido la prescripción del derecho a obtener la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas**
  - **La obligación tributaria se ha gestionado mediante autoliquidación**
    - **Solicitud de rectificación de autoliquidación.**
    - **Presentación de autoliquidación rectificativa (si se trata de IRPF, IVA, IS, IIEE o Impuesto sobre la Producción de Gases Fluorados; se ha aprobado la Orden Ministerial de desarrollo y no se alega la vulneración de una norma legal superior, de la Constitución, del Derecho de la Unión Europea o de Tratados o Convenios internacionales).**

- **La obligación tributaria se ha gestionado mediante declaración y liquidación administrativa**
  - **La liquidación o la sanción no son firmes--→ Recurso de reposición o reclamación económico-administrativa.**
  - **La liquidación o la sanción son firmes--→**
    - **Solicitud de inicio del procedimiento de revocación con devolución de ingresos tributarios indebidos (art.221.3 LGT)**
    - **Solicitud de declaración de nulidad de pleno derecho.**
    - **Solicitud de rectificación de errores.**

- **Sí se ha producido la prescripción del derecho a obtener la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas.**
  - **Solicitud de declaración de nulidad de pleno derecho**
    - **Vulneración de alguno de los derechos fundamentales que permiten acudir al recurso de amparo.**
    - **Acto de contenido imposible.**
    - **Prohibición de inderogabilidad singular de reglamentos.**
    - **Normativa contraria al Derecho de la Unión Europea.**
    - **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.**

*¡MUCHAS GRACIAS!*