

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ086774

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN (Sede en Burgos)

Sentencia 92/2022, de 8 de abril de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 14/2022

SUMARIO:

IVTNU. Gestión. Procedimiento de revisión en vía administrativa. Procedimientos especiales. Revisión de actos nulos de pleno derecho. Procedimiento de revisión. Nulidad de pleno derecho de la liquidación firme debido a la alteración de la clasificación urbanística. En el presente caso no estamos ante un supuesto en el que se haya seguido un procedimiento distinto o se haya vulnerado el procedimiento aplicable para girar las liquidaciones cuya nulidad se postula, nada de ello se alega, ni se ha producido en el caso de autos, por el hecho de que posteriormente a la firmeza de dichas liquidaciones por el Catastro se haya alterado a través de la resolución del TEAR la clasificación urbanística del suelo, por lo que no concurre el art. 217.1.e) LGT. No concurren los presupuestos para la declaración de nulidad de las liquidaciones al amparo de lo establecido en el art.217 LGT, con independencia de la resolución del TEAR que ha determinado la calificación urbanística de los terrenos como rústicos y las alegaciones realizadas por la parte recurrente respecto del conocimiento del Ayuntamiento respecto de la situación urbanística de los terrenos ya que ellos son motivos que deberían haberse esgrimido contra las liquidaciones tributarias, no cuando las mismas han devenido firmes aun cuando ulteriormente se haya instado dicha alteración de su clasificación catastral, pero lo que resulta claro es que ello no integra los supuesto de nulidad de pleno derecho del art. 217 de la LGT invocados por la parte recurrente, procediendo en consecuencia y con estimación del recurso de apelación a instancia del Ayuntamiento, la revocación de la sentencia apelada, declarando en su lugar que procede desestimar el recurso interpuesto por la parte recurrente contra la resolución impugnada en los presentes autos, al ser la misma conforme a derecho.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 217, 219, 221, 222, 223 y 244.

PONENTE:

Doña María Begoña González García.

T.S.J.CASTILLA Y LEON CON/AD SEC.2

BURGOS

SENTENCIA: 00092/2022

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE

CASTILLA Y LEÓN.- BURGOS

SECCION 2ª

Presidente/allma. Sra. Dª. Concepción García Vicario

SENTENCIA

Número: 92/2022

Rollo de APELACIÓN Nº : 14 /2022

Fecha : 08/04/2022

Procedimiento Ordinario nº. 60/21 del Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 1 de Soria.

Ponente D^a. M. Begoña González García

Letrado de la Administración de Justicia: Sra. Rodríguez Vázquez

Ilmos. Sres.:

D^a. Concepción García Vicario
D^a. M. Begoña González García
D. Alejandro Valentín Sastre

En la ciudad de Burgos a ocho de abril de dos mil veintidós.

Vistos los autos correspondientes al Recurso de Apelación sustanciado ante esta Sala bajo el nº 14/2022, a instancias del Ayuntamiento de Soria representado y defendida por el Letrado de sus servicios jurídicos, siendo parte apelada Doña Elena y Don Anselmo representados por el Procurador Don Ismael Pérez Marcos y defendidos por el Letrado Don Alfredo García Tejero contra la sentencia de 16 de diciembre de 2021, dictado por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Soria por la que se acuerda estimar el recurso interpuesto contra la resolución del Ayuntamiento de Soria de 22 de marzo de 2021, por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra la resolución de 25 de enero de 2021 que desestimaba la solicitud de nulidad de las liquidaciones giradas por el IIVTNU en el ejercicio 2015.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Soria dictó, en el procedimiento ordinario nº 60/2021, sentencia con fecha 16 de diciembre de 2021 cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal:

"ESTIMAR la demanda interpuesta por Don Anselmo y D^a Elena en el P.O. 60/2021 revocando la resolución de fecha 22 de marzo de 2.021, por la que se desestima el recurso de reposición frente a la resolución de 25 de enero de 2.021, declarando nulas las liquidaciones objeto de recurso, y condenando al Excelentísimo Ayuntamiento de Soria al pago de la cantidad de 37.895, 38 €, cantidad que deberá ser incrementada en el interés legal y moratorio de aplicación. No se hace especial pronunciamiento en costas, de tal manera que cada parte abonará la costas causadas a su instancia y las comunes por mitad."

Segundo.

Contra dicha resolución se interpuso recurso de apelación por el Ayuntamiento de Soria por medio de escrito de 1 de febrero de 2022 en el que solicitaba se dicte resolución por la que se estime el presente recurso de apelación y en consecuencia, se revoque la Sentencia dictada en primera instancia, desestimando la pretensión reclamada, en los términos que figuran en el presente recurso y condenando a los demandantes a las costas causadas en ambas instancias.

Tercero.

Admitido a trámite dicho recurso de apelación y formulado escrito de oposición de fecha 17 de febrero de 2022, solicitado que se dicte sentencia desestimatoria del recurso de apelación interpuesto de contrario, con expresa condena en costas a la administración recurrente.

Cuarto.

En la tramitación del recurso en ambas instancias se han observado las prescripciones legales, habiéndose señalado para la votación y fallo el día siete de abril de dos mil veintidós, lo que así efectuó.

Habiéndose designado Magistrado Ponente del presente recurso de Apelación a Doña María Begoña González García.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. *Resolución apelada y alegaciones del recurso de apelación.*

El presente recurso de apelación se interpone contra la sentencia de 16 de diciembre de 2021, dictado por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Soria, por la que se acuerda estimar el recurso interpuesto por Doña Elena y Don Anselmo contra la resolución del Ayuntamiento de Soria de 22 de marzo de 2021, por la que se desestimaba el recurso de reposición interpuesto contra la resolución de 25 de enero de 2021 que desestimaba la solicitud de nulidad de las liquidaciones giradas por el IIVTNU en el ejercicio 2015.

Y dicha sentencia estima el recurso y declara nulas dichas liquidaciones, en base a las siguientes consideraciones jurídicas y tras precisar que pese a que la parte recurrente estaba solicitando la devolución de liquidaciones, lo que estaba solicitando era la revisión de actos nulos, sin que pudiera apreciarse la prescripción invocada por el Ayuntamiento de Soria, puesto que el plazo se había interrumpido, por lo que se razonaba en base a los siguientes argumentos en los fundamentos de derecho tercero y cuarto, para terminar estimando el recurso, que:

"En el caso que nos ocupa, se constata que la Administración demandada comete un error y liquida un impuesto incumpliendo su propia ordenanza y la normativa vigente, al gravar con la plusvalía municipal la transmisión de un bien que no reunía los requisitos objeto de gravamen, ya que no era un bien urbano. Por tanto, en base al artículo 217.1.f) de la LGT su actuación fue nula de pleno derecho. El Ayuntamiento, a quien correspondía la clasificación urbanística de los suelos dentro de su municipio conocía que los terrenos objeto del recurso no podían ser objeto de gravamen, puesto que no tenían planeamiento de desarrollo aprobado que pudiera incluirlos en suelos objeto del impuesto repercutido. El T.S ha sentado doctrina en casos idénticos, sirviendo como ejemplo las sentencias de la Sala de lo Contencioso-Administrativo Sección Segunda Sentencia núm. 646/2020 de 03/06/2020 así como las sentencias, 273/2005, 1196/05 y 15/06, y Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, de fecha 23 de marzo de 2006, entre otras que resumidamente exponen que es improcedente la aplicación de valores ya incorrectos y obsoletos a impuestos cuya base imponible se funda en un valor económico acorde con la realidad, lo que determina que el valor ya formalmente desacreditado y reconocido como erróneo por la Administración no pueda servir como base imponible de los impuestos en debate.

En el caso que nos ocupa, consta en el expediente administrativo obrante en autos la Resolución del Tribunal Económico Regional de Castilla y León de fecha 28 de septiembre de 2.018 que acuerda: "...anular los actos impugnados, y devolver las actuaciones a la Gerencia Catastral el momento de presentación de los escritos de la parte aquí reclamante, para que por dicha Dependencia y previas, en su caso, las verificaciones, actuaciones y trámites que pudieran resultar oportunos, o bien se justifique razonadamente la clasificación catastral de los inmuebles como urbanos -en todo o en parte de su superficie, si fuere el caso-en función de la aprobación del instrumento de ordenación detallada correspondiente o la concurrencia de cualquiera de los otros supuestos previstos en el art. 7.2 TRLCI o, en caso contrario, se proceda a su clasificación catastral como valoración como inmueble rústico, con efectos valorativos retroactivos (congruentes con su consideración urbanística, o en su caso, desde su alta en el Catastro)."

Y en cumplimiento de la resolución del TEAR, en fecha 7 de febrero de 2.020, la Gerencia del Catastro de Soria, acordó otorgar a las parcelas la naturaleza de rústicas, con efectos desde el 31 de diciembre de 2.008, constando aportado al Juzgado.

Cuarto.

Por todo lo expuesto, llegar a otra solución que no fuera la de estimar la demanda, supondría un enriquecimiento injusto contrario al principio general del derecho de que nadie puede enriquecerse injustificadamente a costa de otro, y en caso de haber llegado a producirse aquel beneficio, surge la obligación de restituir o reparar el patrimonio empobrecido por quien a costa de él ha enriquecido el suyo. Esta postura es sostenida en el tiempo por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo Nº 1 de Soria siguiendo la doctrina del Tribunal Supremo y Tribunales Superiores de Justicia en distintas sentencias como la Sentencia nº 47/18 de 8 de mayo de 2018, Sentencia 12/2021 P.A 75/20, Sentencia nº 203/21 de 5 de octubre de 2021 PA 156/21, Sentencia nº 227/21 de 20 de octubre de 2021 PA 167/21 y Sentencia nº 242/21 de 30 de noviembre de 2021 PA 175/21 etc.

Frente a dicha sentencia, la parte recurrente interesó su aclaración, siendo desestimada la misma, mediante Auto de 11 de enero de 2022.

La Administración demandada, ahora apelante, se alza contra dicha sentencia, esgrimiendo como motivos impugnatorios en su recurso de apelación:

1.- Manifiesta incongruencia entre los fundamentos de derecho de la sentencia apelada, primero y tercero, dado lo que se recoge en el recurso de apelación.

2.- Se está planteando por la parte recurrente una cuestión de legalidad ordinaria, como si se tratara de un supuesto de nulidad de pleno derecho de las liquidaciones, ya que la clasificación urbanística de los terrenos como suelo urbano o urbanizable y los requisitos urbanísticos para su calificación como solar, son cuestiones que no son equiparables a ningún supuesto de nulidad de pleno derecho.

3.- El supuesto f) del art. 217.1 de la LGT, no se corresponde con este caso, ya que no se refiere a las liquidaciones tributarias, puesto que en estas no se adquiere ninguna facultad o derecho, como ha afirmado el Tribunal Supremo este precepto no se refiere, ni puede referirse, a actos de gravamen, pues el supuesto de nulidad sólo está pensado para revocar actos en los que el particular se ha hecho con facultades, o a adquirido derechos careciendo de los requisitos esenciales al respecto.

Como recuerda también la doctrina del Consejo de Estado, esta previsión legal está prevista para actos que supongan un efecto favorable para el interesado y no para la Administración.

Y que, tanto la parte demandante, como la sentencia de instancia, consideran aplicable el supuesto contenido en el referido art. 217.1.f) de la LGT, sin ninguna justificación, más allá de que son actos contrarios al ordenamiento jurídico.

4.- La sentencia se basa en una doctrina jurisprudencial que no es aplicable a este caso, ya que la sentencia del TS de 3 de junio de 2020 a la que se refiere la apelada, no contempla el supuesto del procedimiento del artículo 217 de la LGT, sino de un supuesto de devolución de ingresos indebidos, por lo que esa doctrina no es de aplicación a las liquidaciones tributarias firmes y en el presente caso, la sentencia apelada indica que el procedimiento iniciado por la parte demandante se fundamenta en el artículo 217 de la LGT.

5.- Tampoco serían aplicables los supuestos a) y e) del art. 217.1 de la LGT, en base a la doctrina del Tribunal Supremo, de su sentencia 628/2019, de 14 de mayo de 2019, que aun referida a liquidaciones del IBI, es aplicable al presente caso.

6.- Y que, tampoco serían revisables las liquidaciones en base a la reciente Sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre de 2021, en relación con la declaración de inconstitucionalidad de varios artículos del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos, dado lo que se establece en su Fundamento Jurídico 6.b), ya que, en este caso, la firmeza de las liquidaciones impide su revisión con fundamento en dicha sentencia.

Segundo. Alegaciones de la oposición al recurso de apelación.

A dichas pretensiones del recurso de apelación, opone la parte recurrente, ahora apelada, las siguientes alegaciones, tras recoger los antecedentes de los que deriva la resolución del recurso:

1.- Que el recurso de apelación utiliza argumentos ajenos al recurso, para crear confusión y extrapolar sentencias del TS que no se ajustan al presente caso, ya que lo que se pretende es la devolución de un ingreso indebidamente realizado, mediando una resolución del TEAR firme que estima su rectificación desde el origen.

Y que, de hecho la motivación de esa alteración retroactiva de la clasificación catastral viene determinada por la inexistencia de planeamiento de desarrollo de los suelos objeto del recurso, cuando es el propio Ayuntamiento el competente en materia de urbanismo y conecedor de esa situación, como resulta de las sentencias del Juzgado de lo Contencioso Administrativo de Soria de 24 de febrero de 2021 y de 8 de mayo de 2018.

2.- Que se trata de actos dictados contraviniendo la legalidad, ya que se tiene que tener en cuenta que a la fecha de liquidación de los impuestos de "plusvalía", cuya devolución se solicita y que fueron dictados en fecha 23 de octubre de 2015, ya estaba en vigor la modificación del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, de fecha 26 de junio de 2015, incorporando una nueva redacción a su artículo 7º, por lo que si se atiende a la fecha de liquidación y a la fecha de entrada en vigor del precepto, el Ayuntamiento dictó un acto administrativo, liquidación, contraviniendo una disposición legal que expresamente excluía de la consideración como bien urbano los suelos pendientes de desarrollo urbanístico.

3.- Que la parte apelante incurre en desviación procesal, puesto que el Ayuntamiento es consciente de la situación y pese a ello se invoca la supuesta incongruencia sobre la letra exacta del artículo 217, cuando se obvio cualquier motivo procedimental para la denegación, como el ahora invocado, para pretender la desestimación del recurso, centrándose únicamente en la existencia de prescripción, como resulta de la argumentación de la resolución impugnada, cuando la parte recurrente ha seguido los procedimientos para asegurarse el derecho a la devolución de lo indebidamente abonado, acudiendo primero al Catastro, para su rectificación, al TEAR para obtener los efectos retroactivos necesarios y al procedimiento previsto para la devolución de ingresos indebidos, por todo lo cual se termina solicitando la desestimación del recurso de apelación con expresa condena en costas.

Tercero. *Sobre los antecedentes de hecho determinantes para la resolución del recurso y de los que trae causa la actuación impugnada.*

1.- Que, por medio de escrito de 15 de octubre de 2020 por Don Ezequiel, en su propio nombre y el de sus tres hermanos, solicito la nulidad de las liquidaciones del Impuesto de IVITNU del ejercicio 2015, como aparece del paf 3 del expediente digital, aportando entre otros los documentos relativos a las resoluciones del TEAR y de rectificación catastral.

2.- Con fecha 30 de octubre de 2020 se dicta un Oficio por el Ayuntamiento donde se requiere al solicitante para que acredite actuar en nombre y representación de Doña Elena.

3.- Por Don Ezequiel se aporta la documentación que obra al pdf 23 del expediente administrativo, dictándose por el Ayuntamiento de Soria, resolución de 10 de diciembre de 2020, en la que no se admite a trámite dicha solicitud de nulidad, pdf 27 del mismo expediente.

4.-Se formula recurso de reposición, que obra al pdf 34, dictándose la resolución de 14 de enero de 2021 que desestima la reclamación, pdf 38, ya que se afirma que fue a Doña Elena en 2015 a quien se le giraron las liquidaciones de IIVTNU, que abonó en periodo voluntario. Que ahora se solicita en su nombre y representación la devolución. Don Anselmo ostenta la representación de Doña Elena, otorgado en escritura pública de 18 de febrero de 2016 con número de protocolo 309. Consecuencia de ese poder, Don Anselmo apoderó al letrado en escritura pública de 15 de diciembre de 2020.

Por lo que procede desestimar el recurso, en el sentido de que no puede admitirse la solicitud de Don Ezequiel en su propio nombre en el de sus hermanos Doña Violeta y Don Leopoldo, y en especial de Doña María Cristina al carecer de legitimación y legitimidad para ello. Sin perjuicio de lo que se resuelva sobre el escrito presentado por el letrado Sr. García Tejero en nombre y representación de Don Anselmo, que si acreditan tener poder de representación de la interesada.

5.- Contra dicha resolución se interponen dos recursos de reposición, al pdf 52 y al pdf 46 y se dicta resolución de 25 de marzo de 2021 que inadmite el recurso de reposición, presentado por el mismo letrado Sr. García Tejero y en la misma representación el día 18 de febrero de 2021, contra una resolución que se le había notificado hacía más de dos meses el 11 de diciembre de 2020, y que el mismo había impugnado el día 17 de diciembre de 2020, pdf 58.

6.- Con fecha 25 de enero de 2021 se dicta la resolución por la que se desestima la solicitud formulada en nombre y representación de Doña Elena y ello por considerar en cuanto al plazo que para solicitar la devolución IIVTNU, que no se realiza por autoliquidación, es el siguiente al que se realizó el ingreso. Teniendo en cuenta que es un impuesto directo recaudado por los Ayuntamientos, a quienes corresponde íntegramente su gestión, si las liquidaciones de IIVTNU se notifican el 16 de noviembre de 2015 y las abona seguidamente, en 2019 habían prescrito los derechos de Doña Elena a solicitar y a obtener devoluciones, y se presenta la solicitud transcurridos casi los cinco años desde su notificación y el abono.

A mayor abundamiento, es evidente que al haber devenido firme el acto administrativo que motivó el ingreso, resulta totalmente improcedente e inadmisibile reabrir el debate sobre los vicios que hubieran podido concurrir en el acto originariamente dictado por vía de un recurso ordinario o mediante una mera solicitud de la devolución de ingresos indebidos. Los artículos 213.3 y 221.3 de la LGT 58/2003 lo impiden expresamente..

Resolución que obra en el pdf 62 del expediente administrativo.

7.- Contra dicha resolución se formula recurso de reposición que obra al acontecimiento 69 pdf, que se desestima por la resolución de 22 de marzo de 2021, pdf 75 del expediente administrativo, que es la que constituye el objeto de impugnación en el presente recurso jurisdiccional y en la que en orden a la desestimación del recurso de reposición se argumentaba que lo interesado no tenía encaje en el artículo 217.1 de la LGT y que además habría prescrito el derecho a la solicitud de la devolución desde el día en que las liquidaciones se notificaron al sujeto pasivo el día 16 de noviembre de 2015, adquirieron firmeza el 16 de diciembre de 2015, y se presentó escrito solicitando devolución de los ingresos el 15 de octubre de 2020, habían transcurrido con creces los cuatro años previstos en la ley.

Cuarto. *Sobre la supuesta incongruencia de los Fundamentos de Derecho Tercero y Primero de la sentencia apelada.*

Como resulta de los argumentos del recurso de apelación, denuncia el Ayuntamiento apelante, que la sentencia de instancia incurre en incongruencia o contradicción interna, a la vista de lo que en principio recoge en su Fundamento de Derecho Primero, respecto a que lo solicitado no tenía encaje en el artículo 217.1 letra f), para luego concluir en el Fundamento de Derecho Tercero estimando finalmente el recurso.

Pero lo cierto es que examinada la sentencia apelada no existe tal contradicción, ya que lo que se recoge en el Fundamento de Derecho Primero, si bien no con la debida claridad, no son los argumentos de la propia Juzgadora, sino argumentos de la resolución impugnada que desestimaba el recurso de reposición formulado contra la resolución de 25 de enero de 2021 que desestimaba la solicitud de nulidad de las liquidaciones, como cabe apreciar si se contrasta, tal y como aparece del contenido de dicha resolución que obra al pdf 75 del expediente administrativo, con lo recogido en sentencia y como resulta igualmente de lo hecho de que en el Fundamento de Derecho Primero, se cierra con comillas el párrafo y se recoge en menor tamaño de letra la cita del artículo 217 de la LGT y se cierra con comillas el final del Fundamento Primero, puesto que además en la sentencia apelada, el examen del fondo del asunto se realiza en el Fundamento siguiente cuando se rebate la existencia la prescripción invocada por el Ayuntamiento de Soria en su contestación a la demanda de fecha 17 de junio de 2021, página 5, aun cuando en ésta también se planteara la supuesta legitimación para la reclamación de la devolución por el sujeto pasivo y no por quien hubiera efectuado el pago material, sobre lo que nada se indica en la sentencia, ni se hace cuestión ya en el recurso de apelación, por lo que no concurre la incongruencia o contradicción denunciada por el Ayuntamiento apelante.

Quinto. *Sobre la cuestión que determinaba la solicitud de nulidad de las liquidaciones, artículo 217.1 apartado f) de la LGT.*

Como cabe apreciar también del contenido de la resolución impugnada, tal y como hemos reflejado en los antecedentes recogidos en el Fundamento de Derecho Tercero de esta sentencia, así como del contenido de la solicitud formulada en nombre de la recurrente, no se estaba interesando solo la devolución de ingresos indebidos, sino la nulidad de las liquidaciones invocando el artículo 217 de la LGT, siendo uno de los argumentos en los que se basaba la denegación de la solicitud de nulidad, el que no se daba el presupuesto del citado artículo, que se estaba solicitando una revisión de actos firmes, como eran las liquidaciones y que no se daban los presupuestos del artículo 217 de la LGT, ya que lo que se invocaba era una interpretación de las normas jurídicas que podría haberse alegado en tiempo y forma y que en todo caso habían transcurrido más de cuatro años desde dichas liquidaciones, por lo que había transcurrido el plazo de prescripción del derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos, sobre esta cuestión la sentencia apelada, rechaza tal prescripción al entender que el plazo se interrumpió por la reclamación económico administrativa, primero ante la Gerencia del Catastro y luego ante el TEAR y en cuanto a la concurrencia o no del supuesto del artículo 217.1 letra f), la sentencia de instancia concluye que a la vista de la jurisprudencia que se cita al efecto, sentencia del TS de 3 de junio de 2020 y la resolución del TEAR de 28 de septiembre de 2018 que determinaba la procedencia de la clasificación del inmueble como rústico con efectos valorativos retroactivos desde el 31 de octubre de 2008, cualquier otra solución que no fuera la estimatoria de la demanda determinaría un enriquecimiento injusto por parte de la Administración.

Y frente a dichas conclusiones se alza el Ayuntamiento apelante, quien ya no cuestiona nada sobre la supuesta prescripción, sino que fundamentalmente aduce que no se daban los presupuestos para la declaración de nulidad, que la sentencia del TS se refiere a un supuesto de devolución de ingresos indebidos y no al procedimiento de nulidad de pleno derecho, que era el iniciado por la parte recurrente, como recoge la sentencia apelada, por lo que no se darían los presupuestos del artículo 217, ni en dicho apartado de la letra f), ni tampoco los de la letra a) y e) del mismo precepto.

Pues bien se ha de indicar que efectivamente, como resulta tanto de la solicitud de 15 de octubre de 2020, pdf 3 del expediente administrativo, como en el recurso de reposición interpuesto contra la resolución de 25 de enero de 2021, por la que se desestimaba dicha solicitud, se interesaba la nulidad de dichas liquidaciones ya que se consideraba que las mismas adolecían de un vicio de nulidad de los recogidos en el artículo 217, en concreto se invocaba el apartado e) y f) del referido precepto, como cabe apreciar de la página 3 de la solicitud de nulidad de octubre de 2020, pero es que además dicha petición de nulidad solo podía realizarse a través de alguno de los procedimientos a los que se refiere el artículo 221 de la LGT.

Ya que la devolución de ingresos indebidos cuando el acto de aplicación de los tributos ha adquirido firmeza, hace necesario que así se reconozca tramitando con carácter previo alguno de los procedimientos de revisión: nulidad de pleno derecho, revocación, rectificación de errores o recurso extraordinario de revisión del art. 244 LGT, conforme el artículo 221.3 de la misma Ley.

Es decir, si se pide la devolución de ingresos indebidos y el acto es firme, es necesario "instar o promover" alguno de esos procedimientos.

Ya que la Ley General Tributaria no contiene ninguna otra previsión, ni remite a otro procedimiento, cuando se pretende instar la devolución de ingresos indebidos si la liquidación es firme, el interesado podría acudir a la vía

de la posible responsabilidad patrimonial, pero esa institución queda al margen de la LGT y de los procedimientos tributarios.

En el presente caso es claro que se ha reclamado la devolución de ingresos indebidos solicitando la nulidad de las liquidaciones tributarias que eran firmes, por lo que entraría en juego tanto el artículo 221 de la LGT, como el artículo 217 que determinaría la procedencia de la devolución, por la existencia de algún motivo de nulidad de pleno derecho, de los previstos en el referido precepto, que en este caso, los que resultaría procedente examinar al haberse invocado por la parte recurrente expresamente, serían los establecidos en el apartado e) y f) del referido precepto.

Por ello se ha de traer a colación lo que ha declarado el Tribunal Supremo en su sentencia de 16 de julio de 2020, nº 1016/2020, dictada en el recurso 810/2019, en la que se concluía que:

Frente a los actos firmes -sin sentencia- sólo cabe acudir a vías rigurosamente excepcionales, por motivos tasados y en presencia de causas ciertamente graves, como la revisión de oficio o la revocación, que también ha de decidir la propia Administración interesada. Tratándose de actos de naturaleza tributaria, son los medios regulados en los artículos 217 y 219 LGT.

Y en el mismo sentido también del Tribunal Supremo en su sentencia de 6 de febrero de 2020, nº 151/2020, dictada en el recurso 3878/2018, en la que se razonaba igualmente con respecto de la causa de nulidad del apartado e) que, es precisamente una de las causas que invocaba la parte recurrente en su escrito de solicitud de nulidad de las liquidaciones, argumenta que:

La nulidad de los actos administrativos en general, y también de los tributarios, está reservada a supuestos tasados (art. 62.1 LRJyPAC y art. 217.1 LGT) y para aquellos vicios más graves ya que la regla general en los actos administrativos que infringen el ordenamiento jurídico, a diferencia de lo que ocurre con los reglamentos (art. 62.2 LRJyPAC), es la anulabilidad (art. 63 LRJyPAC). Esto significa que para valorar la trascendencia del vicio que se ha producido sea necesario acudir a un análisis casuístico para determinar en cada caso la gravedad del vicio producido (STS de 11 de febrero de 2010, recurso nº 1707/03 , FJ 4.A), de forma que sólo en los casos más graves se aplique la medida extrema en que la nulidad de pleno derecho consiste.

Como recuerda la STS de 9 de octubre de 2008 (recurso nº 7979/04), FJ 3º:

...el ordenamiento jurídico atribuye diversas consecuencias a los defectos de procedimiento, en función de la gravedad de los mismos. Así, a) en los casos excepcionales, de ausencia total de procedimiento, o de trámite esencial equivalente a aquella, se declara la nulidad de pleno derecho de los actos administrativos que se generen - artículos 153.1.c) de la Ley General Tributaria de 28 de diciembre (EDL 2003/149899) de 1963 y 62.1.e) de la Ley 30/1992 , de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (EDL 1992/17271); b) los demás supuestos de infracción del ordenamiento jurídico, se reconducen a la categoría general de anulabilidad de los actos administrativos - artículo 63.1 de la Ley 30/1992 (EDL 1992/17271)-; y c) no obstante, se admite la categoría de las denominadas irregularidades no invalidantes" para determinadas actuaciones administrativas con defecto de forma -si el acto tiene todos los elementos necesarios para alcanzar su fin y no produce indefensión- o extemporáneas -si no se trata de término esencial-. ...

Ya en concreto, por lo que se refiere a la causa de nulidad que aquí nos ocupa, la prevista en el apartado e) del art. 217.1 LGT que recoge como supuesto de nulidad radical el de los actos dictados en materia tributaria "que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello...", resulta clarificadora la STS de 9 de junio de 2011 (recurso nº 5481/08). FJ 5º -también mencionada por el TEAC- en la que se distinguen los siguientes casos en torno a este supuesto:

... 1º) Cuando se prescinde total y absolutamente del procedimiento, habiéndose referido a este supuesto las Sentencias de esta Sala de 10 de octubre de 1979, 21 de marzo de 1988, 12 de diciembre de 1989, 29 de junio de 1990, 31 de enero de 1992, 7 de mayo, 4 de noviembre y 28 de diciembre de 1993, 22 de marzo y 18 de junio de 1994 y 31 de octubre de 1995, entre muchas otras).

Se trata de un supuesto reservado, como se ha señalado en la Sentencia de 8 de febrero de 1999, "para aquellas vulneraciones de la legalidad con un mayor componente antijurídico", debiendo ser la omisión "clara, manifiesta y ostensible" (Sentencias de 30 de abril de 1965 , 22 de abril de 1967, 19 de octubre de 1971, 15 de octubre de 1997 y 30 de abril de 1998) y no pudiéndose calificar como supuesto de nulidad de pleno en caso de omisión de un mero trámite (por todas la Sentencia de esta Sección de 24 de febrero de 2004, dictada en el recurso de casación 7791/2008), salvo que el mismo sea esencial.

2º) Cuando se utiliza un procedimiento distinto del establecido en la Ley.

Realmente, se asimila a la ausencia de procedimiento y así se reconoce en la Sentencia de esta Sección de 26 de julio de 2005 (recurso de casación 5046/2000), pero también puede ocurrir que en el que se siga se cumplan los trámites esenciales del omitido, no dando lugar a la nulidad de pleno derecho.

3º) Cuando se prescinde de un trámite esencial. Así se ha reconocido en las Sentencias de 21 de mayo de 1997, 31 de marzo de 1999 y 19 de marzo de 2001...

Por tanto, sin poderse descartar, a priori, que la utilización de un procedimiento distinto del establecido en la ley pueda producir, por hipótesis, la nulidad de pleno derecho, no creemos que éste sea el caso de autos porque en el procedimiento indebido que se ha seguido, el de verificación de datos, se han cumplido los trámites esenciales del procedimiento que se debió haber seguido, el de comprobación limitada. No se explica por el TEAC cuál hubiera sido la consecuencia distinta, desde la perspectiva de los derechos del administrado, que se hubiera producido si se hubiera seguido el procedimiento correcto, el de comprobación limitada, ya que su trámite esencial, el de propuesta de resolución, ha sido respetado. Y así, ninguna indefensión entendemos causada al obligado tributario ya que éste ha sido debidamente oído en el procedimiento sobre las cuestiones discutidas, habiéndole sido ofrecido el necesario trámite de audiencia con la notificación de la propuesta de resolución, tal y como exige el procedimiento de comprobación limitada.

Así pues, aunque seguir un procedimiento distinto del procedente puede potencialmente causar indefensión y erigirse en causa de nulidad absoluta, el cumplimiento en este caso de los trámites esenciales del que debió haberse seguido evita que se haya causado tal indefensión del obligado tributario y elimina la consecuencia invalidante máxima, nulidad radical, aplicada en este caso en la resolución impugnada.

Ciertamente, la nueva LGT de 2003, a diferencia de la anterior, regula con detenimiento diversas modalidades de procedimientos para ordenar la actividad de gestión tributaria (art. 123) y la Administración tiene que utilizarlos adecuadamente, cada uno de ellos para los supuestos que la ley determina. Pero cuando no lo hace, no siempre ni en todo caso se ha de anudar a esta defectuosa actuación procedimental de la Administración la consecuencia invalidante más extrema de la nulidad de pleno derecho reservada, como antes decíamos, a supuestos tasados de extraordinaria gravedad y en los que, examinados teniendo en cuenta todas las circunstancias concurrentes en el caso concreto, el vicio procedimental haya causado auténtica indefensión material, circunstancias que, por lo antes explicado, entendemos que no se dan en el presente caso.

....

Es evidente que en el presente caso no estamos ante un supuesto en el que se haya seguido un procedimiento distinto o se haya vulnerado el procedimiento aplicable para girar las liquidaciones cuya nulidad se postula, nada de ello se alega, ni se ha producido en el caso de autos, por el hecho de que posteriormente a la firmeza de dichas liquidaciones por el Catastro se haya alterado a través de la resolución del TEAR la clasificación urbanística del suelo, por lo que no concurre el apartado e) del artículo 217 de la LGT.

Por otro lado no resulta aplicable la sentencia del Tribunal Supremo de 3 de junio de 2020 dictada en el recurso de casación 646/2020 que se invoca en la sentencia apelada para justificar el pronunciamiento estimatorio que en la misma se contiene, por cuanto que a diferencia de lo que en ella se dice de que se trata de un caso idéntico al de autos, ello no es así, ya que en dicha sentencia dictada en el recurso 5368/2018, de la que ha sido Ponente Don Francisco José Navarro Sanchís, lo que se determina como doctrina jurisprudencial es la siguiente:

La doctrina que se propone, en esclarecimiento de los preceptos señalados en el auto de admisión, nos pide lo siguiente que se expone a continuación:

"[...] Determinar si, en interpretación de los artículos 221 , 222 , 223 y 224.1 de la Ley General Tributaria , en relación con los artículos 4 y 18 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario y con los artículos 75 y 107.2 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, es procedente la devolución como indebidos de ingresos por el importe de unas liquidaciones giradas por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles y por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana firmes y consentidas como consecuencia de una resolución del Catastro Inmobiliario dictada en el seno de un procedimiento de subsanación de discrepancias y que no consta impugnada, otorgándole a ésta, por tanto, pretendidos efectos retroactivos.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 221 , 222 , 223 y 224.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre General Tributaria , en relación con los artículos 4 y 18 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, y con los artículos 75 y 107.2 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo [...]"

Según el auto de admisión, que cita el art. 221 LGT entre otros, parece que la razón preponderante para denegar la devolución de los ingresos indebidos es el carácter no retroactivo - artículo 18 TRLCI-, que recientemente hemos examinado (el 222, 223 y 224 LGT no es fácil entender por qué son mencionados en el auto).

El fundamento esencial de nuestra doctrina radica en que, si bien en el ámbito de la relación catastral, la subsanación de deficiencias se proyecta hacia el futuro (art. 18 TRLCI), no puede afirmarse, en modo alguno, que tal efecto se extienda y traslade como tal a efectos fiscales, esto es, que sea admisible que se determine la base

imponible de un impuesto de un modo reconocidamente equivocado (no otra cosa es la subsanación de la superficie de las fincas afectadas), de donde resultarían consecuencias que alteran pilares sustentadores de la imposición:

a) Que la capacidad económica no concuerda con la realidad, pues la base imponible del IBI surge del valor catastral, como magnitud económica que refleja esa manifestación de capacidad de contribuir, pero tal principio ha de partir de la premisa ineluctable de un Catastro correcto y concordante con la realidad, lo que no sucede cuando se mantiene un valor que ya se sabe erróneo para no devolver lo que se ha pagado en exceso -y así lo conoce la Administración-.

b) Que según alegó el recurrente, la finca vecina, idéntica a la de la titularidad de aquél, se ve favorecida con una menor carga tributaria en el IBI, de forma injustificada, por el mero hecho de que los datos catastrales originarios eran correctos para ella y, por ende, hubo de satisfacer una menor cuota, lo que supone una infracción evidente del principio de igualdad.

c) Que la devolución de ingresos indebidos admite, dentro del plazo de prescripción, que el reintegro se pueda deber a causas sobrevenidas, y no solamente originarias, de suerte que lo que inicialmente podía ser correcto, en el sentido de ajustado al valor que constaba en el catastro, luego no lo es como consecuencia de la rectificación (221 LGT).

d) Que la resolución adoptada por la autoridad catastral en el procedimiento de subsanación de discrepancias no hubiera sido impugnada por el interesado, tal como indica el auto de admisión, resulta ser aquí un elemento indiferente para la resolución del asunto, toda vez que el acto mencionado resulta favorable al interesado.

e) En el escrito de interposición del recurso -y, es de reconocer, en el propio auto de admisión- parece indicarse que las liquidaciones de ambos impuestos eran firmes, razón por la cual sólo sería concebible la devolución de ingresos indebidos en los términos del artículo 221.3 LGT, que se remite al artículo 216 y éste al 217, ambos de la LGT, pero tal alegato constituye una cuestión nueva únicamente mencionada de forma marginal en el expresado auto, por lo que queda extra muros del ámbito objetivo de la casación, pues ni la sentencia lo aborda, ni se denuncia respecto de ésta incongruencia omisiva alguna por parte de la Administración recurrente en casación, ni el acuerdo que se recurría en la instancia, resolutorio del recurso de reposición frente a otro anterior, alude a la existencia de liquidaciones firmes y consentidas, pues su razón de decidir se funda, exclusivamente, en el efecto irretroactivo de la subsanación que, en beneficio del titular del inmueble, provoca la rectificación del valor catastral, ex artículo 18 TRLCI.

De ahí que, en síntesis, la doctrina que cabe extraer del auto de admisión y de las cuestiones interpretativas sobre las que nos interroga son:

a) El hecho de que el valor catastral resultante de un procedimiento de subsanación de deficiencias (del artículo 18 TRLCI) proyecte sus efectos hacia el futuro en el ámbito puramente catastral no significa que quepa admitir la licitud de una deuda tributaria basada en un valor luego declarado erróneo por la Administración.

b) Que el procedimiento de devolución de ingresos indebidos (art. 221 LGT) es idóneo como instrumento jurídico para recuperar el exceso de lo satisfecho por tales impuestos aquí concernidos - IBI y IIVTNU- cuando, por resolución administrativa posterior a su autoliquidación, el valor catastral sobre cuya base se abonaron resulta disconforme con el valor económico o la realidad física o jurídica de la finca.

c) Que denegar la devolución de lo abonado en exceso, con el argumento de que los valores catastrales se rectifican sin efectos retroactivos, por aplicación del artículo 18 TRLCI, cuando se es consciente de que, como consecuencia del error fáctico de superficie -y, al reducirse ésta, de valor del inmueble- que ha sido rectificado se ha satisfecho una cuota superior a la debida, quebranta el principio de capacidad económica y, si consta -como aquí sucede-, un término de comparación válido, también el principio de igualdad, siempre que el error que se subsana ya existiera en los periodos a que se refieren los ingresos que se reputan indebidos.

Por lo que como cabe apreciar del contenido de la referida sentencia no examina la concurrencia o no de causas tasadas de nulidad de pleno derecho de liquidaciones tributarias firmes, sino de los efectos que puede producir la declaración de modificación de los datos catastrales determinantes de la liquidación, no solo hacia el futuro sino con efectos retroactivos dentro del plazo de prescripción en el procedimiento de devolución de ingresos indebidos, por lo que no estamos ante un supuesto idéntico al de autos, donde las liquidaciones tributarias devinieron firmes en el año 2015, si bien es cierto que por la resolución del TEAR de 7 de febrero de 2020 se reconociera el carácter rústico de las parcelas con efectos retroactivos de 31 de diciembre de 2008, habiéndose instado por dicho motivo su solicitud de nulidad al amparo del artículo 217 de la LGT, pero como no se ha impugnado en tiempo y forma la liquidación cuestionándose la procedencia o no de la calificación urbanística de las parcelas no resulta aplicable la jurisprudencia del Tribunal Supremo, como la recogida en la sentencia de 14 de mayo de 2019, nº 628/2019, dictada en el recurso 3457/2017, en la que se apelaba al principio de prohibición del enriquecimiento injusto al razonar que:

"en otras ocasiones hemos hecho referencia al principio de buena administración, principio implícito en la Constitución, arts. 9.3 y 103, proyectado en numerosos pronunciamientos jurisprudenciales y positivizado, actualmente, en nuestro Derecho común, art. 3.1.e) de la Ley 40/2015; principio que impone a la Administración una conducta lo suficientemente diligente como para evitar definitivamente las posibles disfunciones derivadas de su actuación, sin que baste la mera observancia estricta de procedimientos y trámites, sino que, más allá reclama, la plena efectividad de garantías y derechos reconocidos legal y constitucionalmente al contribuyente y mandato a los responsables de gestionar el sistema impositivo, a la propia Administración Tributaria, observar el deber de cuidado y la debida diligencia para su efectividad y la de garantizar la protección jurídica que haga inviable el enriquecimiento injusto .

Por consiguiente, la cuestión que nos suscita el auto de admisión debe responderse en los siguientes términos: los artículos 65 y 77.1. y 5 del Real Decreto Legislativo 2/2004 y el artículo 4 del Real Decreto Legislativo 1/2004, deben ser interpretados en el sentido de que los mismos no se oponen ni obstan a que, recurriéndose liquidaciones por IBI y para obtener su anulación, en supuestos en los que concurren circunstancias excepcionales sobrevenidas, análogas o similares a las descritas anteriormente (modificación por sentencia firme de la clasificación urbanística del suelo afectado), el sujeto pasivo pueda discutir la valoración catastral del inmueble, base imponible del impuesto, incluso en los casos en los que tal valoración catastral ha ganado firmeza en vía administrativa.

Ya que como se concluía también respecto de dicha prohibición de enriquecimiento injusto, cuando de liquidaciones tributarias firmes se trata, así en la sentencia del Tribunal Supremo de 10 de abril de 2018, nº 577/2018, recurso 2611/2016:

(...)- El rechazo de los tres primeros motivos de casación conlleva necesariamente el del cuarto, pues la denuncia de inobservancia de la doctrina del enriquecimiento injusto y la jurisprudencia del Tribunal Supremo que la configura (se citan al efecto las sentencias de 15 de abril de 2002, 28 de abril de 1989, 13 de junio de 2012 y 28 de junio de 2013), así como de los principios de buena fe y equidad, encierra una petición de principio, haciendo supuesto de la cuestión. Al margen de que el desarrollo de estos dos últimos principios es verdaderamente embrionario, lo cierto es que el enriquecimiento sin causa se habría producido por el hecho de haberse hecho cobro la Administración de unas cantidades, en concepto de tasa general de operadores, a cuya devolución no accede. Con tal conducta podrá haber un enriquecimiento, en sentido material, pero éste no es injusto ni carece de causa, pues es el resultado de haber recaudado el importe de unas tasas que, es de decirlo una vez más, no fueron impugnadas en tiempo y forma. Una vez firmes los actos que amparaban su recaudación, el reintegro se pretende sustentar en la ilegalidad de su exacción, única causa que podría justificar, en este caso, la consideración como injustos de los ingresos captados. Pero fallida la premisa, no sólo por la firmeza de las liquidaciones sino por la improcedencia de las solicitudes alternativas de revocación y de nulidad de pleno derecho que se han articulado, no cabe hablar de enriquecimiento injusto ni de infracción en la sentencia impugnada de tal principio general, como tampoco de los de equidad o buena fe..."

Lo mismo que mantuvimos en la mencionada sentencia cabe decirlo en este caso respecto de las alegadas vulneraciones de los preceptos legales que disciplinan la nulidad de pleno derecho de los actos administrativos (arts. 217 y concordantes) y que, como ya sostuvimos al analizar el motivo primero, no fueron aducidos ni razonados, en lo más mínimo, en el escrito de solicitud de nulidad y subsidiaria revocación dirigido a la CMT, omisión tan elemental que condujo por fuerza a la correcta y debida inadmisión de la petición, no fundada, formal ni materialmente, en causa específica alguna, sino en el efecto sobrevenido que la mencionada sentencia del TJUE de 21 de julio de 2011 operaba, a juicio de Telefónica Móviles, en la legalidad de las liquidaciones. Siendo ello así, ni la Sala de instancia podía recrear un examen plenario de la licitud de los actos firmes y consentidos, ni declarar cosa distinta que la desestimación del recurso, al ser claramente conforme a derecho la decisión de la CMT de inadmitir a trámite una petición de nulidad no acogida a ninguna de las tasadas causas legales.

Es de añadir a lo anterior que el reproche efectuado a la sentencia a quo cuando indica que "...no es vía hábil (la acción de nulidad radical), en definitiva, para ejercer el control sobre el cumplimiento de los parámetros expuestos, la presente solicitud de nulidad transcurridos casi cuatro años desde la firmeza de la liquidación", no puede dar lugar a acogida alguna, pues la recurrente cita interesada y parcialmente un fragmento de la sentencia que sería incomprensible sin atender al razonamiento conjunto, pues tal afirmación de la sentencia es plenamente compartida por este Tribunal Supremo en sus cabales términos, que no son los de cercenar el ejercicio por el contribuyente de una acción de nulidad radical, en cualquier momento, para hacer valer, administrativa y judicialmente, que determinados actos administrativos de gravamen adolecen de una causa de nulidad de pleno derecho, de las que numerus clausus enuncia el artículo 217 LGT, buena prueba de lo cual es que la Sala sentenciadora examina su eventual concurrencia, llegando a la conclusión de que no se dan en las liquidaciones ninguna de tales causas, por lo demás ni siquiera alegadas ante la CMT. Lo que, por el contrario, cabe entender rectamente de tal pasaje de la sentencia a quo, es que las acciones de nulidad y revocación son remedios jurídicos excepcionales, no segundas oportunidades en manos del contribuyente para acometer cuando le plazca una revisión integral y plenaria de los actos que, en su día, por razones imputables plenamente a aquél, fueron consentidos, ganando firmeza

Ya que no podemos por tanto desconocer el cauce de nulidad elegido por la parte recurrente y las concretas causas de nulidad invocadas, que como precisa el Tribunal Supremo en la sentencia de 18 de mayo de 2020, nº 436/2020, recurso 2596/2019:

La doctrina jurisprudencial sobre la revisión de liquidaciones tributarias firmes.

En relación con la revisión de los actos tributarios firmes y las potestades del órgano judicial para acordarla, a tenor de la decisión que haya sido adoptada al respecto por la Administración, hemos sentado una doctrina reiterada que puede resumirse en los siguientes términos:

1. El procedimiento de revisión de actos nulos de pleno Derecho constituye un cauce extraordinario para, en determinados y tasados supuestos (los expresados, en relación con los actos tributarios, en el apartado 1 del artículo 217 de la Ley General Tributaria, expulsar del ordenamiento jurídico aquellas decisiones que, no obstante su firmeza, incurren en las más groseras infracciones del ordenamiento jurídico (sentencia del Tribunal Supremo de 19 de febrero de 2018, dictada en el recurso de casación núm. 122/2016).

2. Tal procedimiento sacrifica la seguridad jurídica en beneficio de la legalidad cuando ésta es vulnerada de manera radical, lo que obliga a analizar la concurrencia de aquellos motivos tasados "con talante restrictivo" (sentencia del Tribunal Supremo de 13 de mayo de 2013, dictada en el recurso de casación núm. 6165/2011).

3. La acción de nulidad no está concebida para canalizar cualquier infracción del ordenamiento jurídico que pueda imputarse a un acto tributario firme, sino solo aquellas que constituyan un supuesto tasado de nulidad plena, previsto en el artículo 217 de la Ley General Tributaria, de manera que -dada la previa inacción del interesado, que no utilizó en su momento el cauce adecuado para atacar aquel acto con cuantos motivos de invalidez hubiera tenido por conveniente- "la revisión de oficio no es remedio para pretender la invalidez de actos anulables, sino solo para revisar actos nulos de pleno derecho" (sentencia de 14 de abril de 2010, dictada en el recurso de casación núm. 3533/2007).

Por lo que resultaría así que en el presente caso no concurre el supuesto del artículo 217 e) de la LGT, ni tampoco el del apartado f) referido a los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieran facultades o derechos cuando se carezcan de los requisitos esenciales para su adquisición, ya que como precisaba la sentencia de la Audiencia Nacional, sec. 7ª, de 14 de octubre de 2015, nº 26/2015, recurso 43/2015, sobre dicho supuesto:

"...en relación con la causa de nulidad contenida en la letra f) del artículo 217.1 de la Ley 58/2003, debe decirse que conforme a su redacción, se está refiriendo al supuesto en que se refiera a actos por los que se adquieran facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición, no puede ser admitida, ya que el precepto claramente establece de forma literal, que este motivo de nulidad se refiere al supuesto de adquisición de facultades o derechos, pero en el caso que nos ocupa, no se trata de la adquisición de una facultad o derecho, sino de una obligación tributaria, declarada concurriendo los requisitos legalmente establecidos para ello.

Y en parecidos términos la sentencia del TSJ de Madrid (Sala de lo Contencioso, sec. 9ª, de 11 de julio de 2017, nº 472/2017, recurso 1021/2015, donde se afirmaba que:

"..Con relación a la causa de nulidad prevista en el apartado f) del art. 217.1 LGT (Los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieran facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición.), no basta con que se entienda que el acto es contrario al ordenamiento jurídico, como parece entender la actora, sino que es necesario, además, para que atraiga la máxima consecuencia invalidante en que la nulidad absoluta consiste, que mediante dicho acto se adquieran facultades o derechos respecto de los que se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición. Y en la demanda no se explica cuáles son las facultades o derechos adquiridos por la Administración respecto de los que carezca de los requisitos esenciales para su adquisición. El posible error al liquidar el impuesto que se imputa por la actora a la Administración constituiría, por hipótesis, una actuación administrativa contraria al ordenamiento jurídico e incurso, por esta razón, en invalidez (anulabilidad), pero no por ello la Administración adquiriría ninguna facultad que no tuviera ya como es la potestad de liquidar los tributos, potestad que le atribuyen la Constitución y la ley, y que no deriva de ningún acto administrativo."

Todo lo cual conduce a considerar que no concurren los presupuestos para la declaración de nulidad de las liquidaciones al amparo de lo establecido en el artículo 217 de la LGT, con independencia de la resolución del TEAR que ha determinado la calificación urbanística de los terrenos como rústicos y las alegaciones realizadas por la parte recurrente respecto del conocimiento del Ayuntamiento de Soria respecto de la situación urbanística de los terrenos ya que ellos son motivos que deberían haberse esgrimido contra las liquidaciones tributarias, no cuando las mismas han devenido firmes aun cuando ulteriormente se haya instado dicha alteración de su clasificación catastral, pero lo que resulta claro es que ello no integra los supuesto de nulidad de pleno derecho del artículo 217 de la LGT

invocados por la parte recurrente, procediendo en consecuencia y con estimación del recurso de apelación, la revocación de la sentencia apelada, declarando en su lugar que procede desestimar el recurso interpuesto por la parte recurrente contra la resolución impugnada en los presentes autos, al ser la misma conforme a derecho, por las razones expuestas en la presente sentencia.

Último. Costas procesales.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139.2 de la L.J.C.A., dada la estimación del presente recurso de apelación no procede realizar especial imposición de las costas procesales del presente recurso a ninguna de las partes.

En atención a todo lo expuesto

FALLO

Que se estima el recurso de apelación registrado con el número 14/2022, a instancias del Ayuntamiento de Soria representado y defendida por el Letrado de sus servicios jurídicos, siendo parte apelada Doña Elena y Don Anselmo representados por el Procurador Don Ismael Pérez Marcos y defendidos por el Letrado Don Alfredo García Tejero contra la sentencia de 16 de diciembre de 2021, dictado por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Soria por la que se acuerda estimar el recurso interpuesto contra la resolución del Ayuntamiento de Soria de 22 de marzo de 2021, por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra la resolución de 25 de enero de 2021 que desestimaba la solicitud de nulidad de las liquidaciones giradas por el IIVTNU en el ejercicio 2015.

Y en virtud de dicha estimación se revoca la sentencia apelada, declarando en su lugar que procede la desestimación del recurso por ser la resolución impugnada conforme a derecho y todo ello sin expresa imposición de las costas procesales causadas en ambas instancias a ninguna de las partes, debiendo cada parte abonar las costas procesales causadas a su instancia.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo y/o ante la Sección de Casación de la Sala de lo Contencioso-Administrativo con sede en el Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, de conformidad con lo previsto en el art. 86.1 y 3 de la LJCA y siempre y cuando el recurso, como señala el art. 88.2 y 3 de dicha Ley, presente interés casacional objetivo para la formación de Jurisprudencia; mencionado recurso de casación, en aplicación del artículo 2.2 del Real Decreto Ley 16/2020, de 28 de abril, deberá prepararse en el plazo de los treinta días siguientes a la notificación de esta sentencia y en la forma señalada en el art. 89.2 de la LJCA.

Una vez firme esta sentencia, devuélvase el expediente administrativo al Órgano de procedencia con certificación de esta resolución para su conocimiento y ejecución.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.