TRIBUNAL SUPREMO
Sentencia n.º 1189/2026 de 26 de octubre de 2026
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 2441/2024

SUMARIO:

Procedimiento de revisión en vía administrativa. Procedimientos especiales. Revisión de actos nulos. *Inadmisión de la revisión por existir solicitud previa ya desestimada sobre el fondo*. La causa de inadmisión de las solicitudes de revisión de oficio prevista en el último inciso del art. 217.3 de la LGT exige la concurrencia de dos requisitos: que se haya presentado anteriormente una solicitud de nulidad de pleno derecho sustancialmente igual y que esta haya sido resuelta de forma desestimatoria sobre el fondo. Por tanto, no resulta suficiente que se haya inadmitido por extemporaneidad un recurso de reposición interpuesto por el mismo obligado tributario, ni que se hayan reiterado solicitudes de liquidación definitiva del ICIO. El Tribunal recuerda, además, que la firmeza de los actos administrativos no impide por sí misma el ejercicio de la acción de nulidad del art. 217 de la LGT, pues constituye precisamente uno de los presupuestos de la revisión de oficio. En consecuencia, casa y anula las sentencias de instancia y apelación que habían confirmado la inadmisión de la solicitud, al no concurrir la causa prevista en el art. 217.3 de la LGT.

TRIBUNAL SUPREMO

SENTENCIA

Magistrados/as

FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
RAFAEL TOLEDANO CANTERO
ISAAC MERINO JARA
MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE
MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA
MIGUEL DE LOS SANTOS GANDARILLAS MARTOS
MARIA DOLORES RIVERA FRADE

T R I B U N A L S U P R E M O

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.189/2026

Fecha de sentencia: 26/10/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2441/2024

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 29/09/2026

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Procedencia: T.S.J.CASTILLA-LEON CON/AD

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 2441/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1189/2026

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

D. Manuel Fernández-Lomana García

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

D.ª María Dolores Rivera Frade

En Madrid, a 26 de octubre de 2026.

Esta Sala ha visto , constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación nº **2441/2024,**interpuesto por la procuradora doña Susana Olarizu Anitua Roldán, en nombre y representación de la entidad mercantil **EDIFICIOS Y PROMOCIONES SALAMANCA, S.L.,**contra la sentencia nº 95/2024, de 2 de febrero, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, sede de Valladolid, desestimatoria del recurso de apelación nº 256/2023, deducido contra la sentencia nº 56/2023, de 13 de abril, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Salamanca, que a su vez desestimó el recurso nº 32/2022, seguido contra el acuerdo, adoptado por el Ayuntamiento de San Cristóbal de la Cuesta (Salamanca), en sesión plenaria de 3 de enero de 2022, que desestimó el recurso de reposición promovido por la expresada sociedad contra otro anterior de la misma Corporación, de 25 de octubre de 2021, que inadmitió la solicitud de revisión de actos nulos de pleno derecho dirigida contra la resolución del alcalde de 1 de agosto de 2019, que había denegado la práctica de la liquidación definitiva del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras -ICIO-.

Ha comparecido como parte recurrida la procuradora doña María de los Ángeles Castaño Álvarez, en nombre y representación del **AYUNTAMIENTO DE SAN CRISTOBAL DE LA CUESTA (SALAMANCA).**

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

ANTECEDENTES DE HECHO
PRIMERO.-Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1.Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia de 2 de febrero de 2024, dictada en apelación, que acuerda lo siguiente:

"[...] Que desestimamos el recurso de apelación interpuesto por la Procuradora de los Tribunales doña Susana Olarizu Anitua Roldán, en la representación que tiene acreditada en autos, contra la sentencia dictada, el día trece de abril de dos mil veintitrés, por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Salamanca en esta causa; confirmar y confirmamos dicha sentencia y condenar y condenamos a dicha recurrente a estar y pasar por esta declaración y condena y a cumplirlas. No se hace expresa imposición de las costas procesales de esta segunda instancia, a ninguno de los litigantes, por lo que cada parte abonará las que haya originado y las comunes lo serán por mitad. Dese al depósito, en su caso, constituido para recurrir el destino legalmente previsto [...]".

SEGUNDO.-Preparación y admisión del recurso de casación.

1.Notificada la sentencia, la procuradora doña Susana Olarizu Anitua Roldán presentó escrito de preparación de recurso de casación el 6 de marzo de 2024.

2.Tras justificar en dicho escrito que concurren los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, identifica como infringidos los artículos 9, 24 y 120 de la Constitución y los artículos 33.2, 67, 70 y 106 de la de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (LJCA).

3.La Sala *a quo*tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 11 de marzo de 2024, que ordenó el emplazamiento de las partes para comparecer ante este Tribunal Supremo. La procuradora Sra. Anitua Roldán, en la expresada representación, ha comparecido como recurrente el 21 de marzo de 2024; y la procuradora Sra. Castaño Álvarez, en la del Ayuntamiento de San Cristóbal de la Cuesta, como recurrida, lo ha hecho el 18 de marzo de 2024, dentro ambos del plazo de 30 días del artículo 89.5 LJCA.

TERCERO.-Interposición y admisión del recurso de casación.

La Sección primera de esta Sala admitió el recurso de casación en auto de 19 de marzo de 2025, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en estos literales términos:

"[...] Determinar si la causa de inadmisión de la solicitud de iniciar el procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho, prevista en el artículo 217.3 LGT , «por haberse desestimado en cuanto al fondo otras solicitudes sustancialmente iguales», concurre cuando se haya inadmitido a trámite un recurso ordinario extemporáneo del mismo obligado tributario, sin que se haya emitido resolución sobre el fondo; o si, por el contrario, las solicitudes sustancialmente iguales han de referirse a cuestiones que hayan sido resueltas en cuanto al fondo y, además, a solicitudes sobre otras obligaciones tributarias del mismo o de otros obligados tributarios diferentes [...]".

2. La procuradora doña Susana Olarizu Anitua Roldán, en nombre de la sociedad Edificios y Promociones Salamanca, S.L., interpuso recurso de casación mediante escrito de 7 de mayo de 2025, en el que se solicita lo siguiente:

"[...] A LA SALA SUPLICO: tenga por presentado este escrito y por formalizado el recurso de casación contra la Sentencia 95/ 2024 de 2 de febrero, del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, sede de Valladolid , continuando el procedimiento en todos sus trámites y dictando sentencia por la que, con estimación del recurso interpuesto, acuerde:

1.- Dar lugar al Recurso de Casación número 2441/2024 interpuesto por el Letrado de la mercantil EDIFICIOS Y PROMOCIONES SALAMANCA SL, contra la sentencia número 95/2024 de 02 de febrero de 2024 dictada por la Sala de lo contencioso administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, sede de Valladolid , anulándola.

2.- Estimar el recurso apelación número 256/2023 interpuesto por el Letrado de la mercantil EDIFICIOS Y PROMOCIONES SALAMANCA SL, contra la sentencia número 56/2023 de trece de abril de dos mil veintitrés, del Juzgado de lo contencioso administrativo número 1 de Salamanca , anulándola, y en su lugar:

Revoque la condena en costas al recurrente, y declare no ajustado a derecho el acuerdo del Ayuntamiento de San Cristóbal de la Cuesta que desestima el recurso de reposición presentado frente a la inadmisión "a limine" de iniciación del procedimiento de revisión de oficio por nulidad de pleno derecho del Decreto de la Alcaldía Presidencia 124/2019 de fecha uno de agosto de dos mil diecinueve, por el que se declara prescrito el derecho a realizar la liquidación definitiva del ICIO.

3.- Que entrando en el fondo del asunto, declare la nulidad de dicho Decreto y ordene al Ayuntamiento la práctica de la Liquidación Definitiva del ICIO, estableciendo como base imponible el coste real de las obras ejecutadas, procediendo a la devolución de lo ingresado de más en la liquidación provisional, con los intereses de demora a que hubiera lugar, desde el día veintiséis de abril de dos mil diecinueve (fecha en la que se cumplían seis meses desde la solicitud del contribuyente para que se liquidara definitivamente el Impuesto), hasta su total pago (Art. 31 de la LGT).

4. Se condene en costas a la Administración [...]".

CUARTO.-Oposición al recurso de casación.

La procuradora doña María de los Ángeles Castaño Álvarez, en nombre y representación del Ayuntamiento de San Cristóbal de la Cuesta, presentó escrito de oposición el 13 de junio de 2025, en que solicita lo siguiente:

"[...] SUPLICO A LA SALA que teniendo por presentado este escrito, se sirva admitirlo, teniendo por efectuada oposición al Recurso de Casación interpuesto por la mercantil EDIFICIOS Y PROMOCIONES SALAMANCA SL contra la Sentencia nº 95 de la Sección Primera del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, sede Valladolid, de 2 de febrero de 2024, dictada en el Recurso de Apelación 56/2023 , y, previos los trámites legales, declare no haber lugar al mismo, desestimándolo y confirmando la resolución impugnada. Subsidiariamente, para el caso de revocarse la sentencia recurrida, se desestime en cuanto al fondo la pretensión actora. Todo ello con expresa imposición de costas a la parte recurrente [...]".

QUINTO.-Vista pública y deliberación.

Esta Sección Segunda de la Sala Tercera no consideró necesaria la celebración de vista pública - artículo 92.6 LJCA-, quedando fijada la deliberación, votación y fallo de este recurso el 29 de septiembre de 2026, día en que efectivamente se deliberó, votó y falló, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO
PRIMERO.-Objeto del presente recurso de casación.

El objeto de este recurso de casación consiste, desde la perspectiva del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en determinar si la causa de inadmisión de la solicitud de inicio del procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho, prevista en el artículo 217.3 LGT, último inciso, consistente *"en*

*haberse desestimado en cuanto al fondo otras solicitudes sustancialmente iguales",*concurre cuando se haya inadmitido a trámite un recurso ordinario extemporáneo del mismo obligado tributario, sin que se haya emitido resolución sobre el fondo; o si, por el contrario, las solicitudes sustancialmente iguales han de referirse a cuestiones que hayan sido resueltas en cuanto al fondo y, además, a solicitudes sobre otras obligaciones tributarias del mismo o de otros obligados tributarios diferentes.

El auto de admisión dictado en el presente recurso de casación refleja los hechos acaecidos, relevantes para la correcta comprensión del problema suscitado:

"[...] SEGUNDO.- Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación los siguientes:

1º.- Autoliquidación provisional del ICIO.

El 20 de septiembre de 2007 EDIFICIOS Y PROMOCIONES SALAMANCA, empresa constructora, tras el otorgamiento de la licencia que había solicitado para construir 12 viviendas, presentó la autoliquidación provisional del ICIO en el momento de inicio de las obras y realizó el ingreso de 45.105,26 euros, de conformidad con el art. 103.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales [«LRHL»].

2º.- Solicitud de liquidación definitiva del ICIO.

El 26 de octubre de 2018, tras haber construido solo 2 de las 12 viviendas inicialmente proyectadas, solicitó al Ayuntamiento, al amparo del segundo párrafo del art. 103.1 LRHL, que le practicara la liquidación definitiva, una vez finalizada la construcción; trámite para el cual no está prevista la autoliquidación.

3º.- Desestimación de la solicitud.

El 1 de agosto de 2019, mediante resolución de la Alcaldía (Decreto 2019-0124), el Ayuntamiento desestimó la solicitud, al entender que había prescrito el derecho a la devolución de ingresos indebidos realizados en 2007.

4º.- Interposición de recurso de reposición.

El 17 de septiembre de 2019 la recurrente dedujo recurso de reposición contra el anterior acuerdo.

5º.- Resolución del recurso de reposición.

El 18 de octubre de 2019, mediante Decreto 2019-0153, el Ayuntamiento inadmitió el recurso de reposición por extemporáneo.

6º.- Nuevas solicitudes de liquidación definitiva del ICIO.

El 17 de febrero y el 9 de junio de 2020, la recurrente presentó nuevas instancias solicitando que se le practicara la liquidación definitiva del ICIO, denegadas por resolución de la Alcaldía de 21 de junio de 2020.

7º.- Interposición de nuevo recurso de reposición.

El 9 de septiembre de 2021 volvió a presentar nueva solicitud de liquidación definitiva, inadmitida mediante acuerdo del Ayuntamiento por ser reiteración de las anteriores solicitudes ya resueltas.

8º.- Interposición de recurso de revisión de oficio.

En instancia del 6 de octubre de 2021-en realidad, el 5 de octubre-, *la recurrente solicitó la revisión de oficio de la primera resolución de la Alcaldía (Decreto 2019-0124), de 1 de agosto de 2019. Solicitó esta revisión de oficio al amparo del artículo 106 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas [«LPAC »]. Precepto este que coincide con el artículo 217 LGT , de procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho.*

Instaba la nulidad de pleno derecho por concurrir el supuesto del artículo 47.1.f) LPAC , de nulidad de los actos de las Administraciones Públicas: «Los 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».

9º.- Desestimación de la revisión de oficio.

El Ayuntamiento inadmitió la revisión de oficio, mediante acuerdo del Pleno de 25 de octubre de 2021, porque el acto administrativo concernido ya había sido recurrido en reposición por la misma interesada, por lo que concurre el supuesto de inadmisión previsto en el artículo 106.3 LPAC y 217.3, in fine LGT: «en el supuesto de que se hubieran desestimado en cuanto al fondo otras solicitudes sustancialmente iguales».

10º.- Interposición de recurso contencioso-administrativo.

Frente a este acuerdo municipal de 25 de octubre de 2021, EDIFICIOS Y PROMOCIONES SALAMANCA interpuso recurso contencioso-administrativo, que se tramitó con el número n.º 32/2022 ante el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Salamanca. El juzgado, tras exponer que la actora no había recurrido en plazo las sucesivas resoluciones del Ayuntamiento, desestimó el recurso, tras citar jurisprudencia sobre la imposibilidad de reabrir un asunto del que podía conocerse inicialmente la causa de nulidad y podía haberse invocado en recursos ordinarios:

«Al hilo de lo anterior, se desprende que la resolución impugnada ha sido dictada conforme a Derecho, por cuanto de conformidad con la legislación y la jurisprudencia expuesta, en el presente procedimiento no han concurrido las circunstancias y/o los requisitos para la estimación del recurso extraordinario de revisión formulado e interpuesto por la entidad mercantil recurrente-demandante».

Cabe observar que la recurrente no había instado el recurso extraordinario de revisión (art. 244 LGT) -al que parece referirse la sentencia- sino el procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho (art. 106 LPAC y 217 LGT).

11º.- Interposición de recurso de apelación.

La recurrente apeló la anterior sentencia ante la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, sede de Valladolid.

La ratio decidendi de la sentencia sobre este particular se contiene en el Fundamento de Derecho Cuarto con el siguiente tenor literal:

«Al respecto ha de considerarse que, como se recoge en dicha resolución, la liquidación definitiva se instó por primera vez en octubre de dos mil dieciocho, siendo denegada expresamente e, interpuesto recurso de reposición, se desestimó el mismo en el año dos mil diecinueve, sin que se recurriese dicha resolución, por lo que devino firme. Nuevamente se instó en febrero de dos mil veinte la liquidación, sin que, pese a denegarse la misma por razones formales, se volviese sobre dicha cuestión, una vez transcurridos los plazos establecidos por el legislador y recogidos en la resolución dictada, con lo que debió considerarse denegada la pretensión, sin recurrirse dicha resolución. En septiembre de dos mil veintiuno se volvió a instar la liquidación y, después de denegarse, se aquietó la parte hoy apelante con dicha resolución, con lo que, nuevamente, quedó firme la resolución dictada. Es sólo, después de un cuarto intento, instado en octubre de dos mil veintiuno, cuando, ante la primera negativa de la administración demandada y la desestimación del recurso de reposición, se promueve el litigio a que esta resolución pretende poner fin.

La reiteración en las peticiones de la parte demandante en cuanto a la procedencia de la revisión instada -recuérdese que va por la cuarta vez- determina en la instancia la desestimación de su pretensión de acuerdo con la normativa aplicable. Criterio que comparte la Sala, al aplicar lo prevenido en el inciso final de los artículos 217.3 de la LGT y 106.3 de la LPAC , al presente supuesto, pues repetidamente la administración desestimó la misma solicitud de la actora sin que ello diese lugar a impugnación judicial alguna, lo que, unido al carácter estricto de la aplicación del mecanismo empleado, en relación con las reglas generales de los artículos 11 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial , 6 y 7 del Código Civil , y 247 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil , permita una solución diferente a la alcanzada en la instancia, pues ello equivaldría a dejar sin efecto, de hecho, la seguridad jurídica que supone la firmeza de las resoluciones dictadas, desconociéndose la razón de ser de la doctrina que establece el carácter estricto de la revisión de actos tributarios a que antes se ha hecho referencia».

La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación".

El auto de admisión, tras la narración de los hechos relevantes y el resumen de los razonamientos expresados por las sentencias de instancia y apelación, indica dónde reside el interés casacional para formar jurisprudencia que contiene el asunto, lo que lleva a cabo en su fundamento tercero:

"[...] TERCERO.- Verificación de la concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso.

El presente recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque sobre la norma que sustenta la razón de decidir de la sentencia recurrida, en la perspectiva jurídica que el caso ofrece, se ha adoptado un criterio interpretativo divergente con el aplicado por otros órganos judiciales en la exégesis del mismo precepto [artículo 88.2.a) LJCA]. Por otro lado, aunque la parte recurrente afirma que no existe jurisprudencia sobre la norma interpretada [artículo 88.3.a) LJCA] en realidad el Tribunal Supremo ha emanado una doctrina, en distintas resoluciones, que puede considerarse aplicable al presente litigio y de la que aquí se dará solo una referencia sucinta de algunas relevantes.

En primer lugar, cabe destacar que la resolución administrativa recurrida es la inadmisión a trámite del procedimiento de revisión de oficio de actos nulos de pleno derecho, acordada por el Ayuntamiento el 25 de octubre de 2021. Nulidad que se solicitaba porque el Ayuntamiento había resuelto calificar como solicitud extemporánea de devolución de ingresos indebidos lo que la contribuyente había presentado como solicitud

de liquidación definitiva de ICIO (art. 103.1 LRHL). Al respecto cabe citar la STS 1931/2024, de 9 de diciembre (rec. 441/2023) en la que se señala:

"[L]a propia actuación administrativa hace que no resulte manifiesta la falta de fundamento del motivo alegado para solicitar la declaración de nulidad -como sostiene la Administración- y si no concurre manifiestamente esa falta de fundamento, como exige el artículo 217.3 LGT , no cabe inadmitir de plano la solicitud de revisión de oficio».

En segundo lugar, tanto la sentencia apelada como la recurrida en casación fundan sus resoluciones desestimatorias en que el acto administrativo (aquel del que propiamente deriva este recurso y también otros actos posteriores) no fue recurrido a tiempo y devino firme. Frente a estas afirmaciones cabe considerar lo declarado en abundantes resoluciones por este Tribunal Supremo sobre los actos que pueden ser objeto la revisión de oficio de actos nulos, frente a la que no puede oponerse la inacción del interesado. Así, por ejemplo, en la STS 435/2020, de 18 de mayo (rec. 1665/2019), que declara:

«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"».

En tercer lugar, la sentencia recurrida desestima el recurso contencioso por concurrir el motivo de inadmisión de la revisión de oficio «de que se hubieran desestimado en cuanto al fondo otras solicitudes sustancialmente iguales»: «Criterio que comparte la Sala, al aplicar lo prevenido en el inciso final de los artículos 217.3 de la LGT y 106.3 de la LPAC , al presente supuesto, pues repetidamente la administración desestimó la misma solicitud de la actora sin que ello diese lugar a impugnación judicial alguna».

Al respecto cabe hacer tres observaciones.

A) Por una parte, que no había sido desestimada anteriormente solicitud de nulidad igual a la que da origen al presente recurso, pues lo que se había inadmitido inicialmente por el Ayuntamiento era la solicitud de liquidación definitiva del ICIO y no una solicitud de revisión de oficio por nulidad: esta fue presentada solo una vez.

B) Además, la citada causa de inadmisión -contemplada en la LPAC y LGT- es que se haya desestimado en cuanto al fondo otra solicitud igual. Pero en estos autos no se llegó a la desestimación del fondo del asunto, pues sobre este no hubo ningún pronunciamiento ni administrativo ni judicial, sino que el recurso únicamente se inadmitió y se resolvió después solo sobre esta inadmisión.

C) Por último, que la mencionada causa de inadmisión versa sobre la desestimación de otras solicitudes, mientras que en el asunto presente no se trataron otras solicitudes (del mismo o distintos sujetos) sino que siempre se trataba de la misma solicitud de liquidación definitiva.

Al hilo de lo anterior es oportuno recordar lo señalado por la STS 909/2023, de 4 de julio (rec. 6486/2021): «Dicho lo anterior debe interpretarse el art. 213.3 de la LGT en el sentido de que la prohibición de revisión de actos tributarios prevista en el citado artículo no resulta aplicable a aquellos supuestos en los que existe una sentencia judicial firme que, sin entrar a examinar los motivos de fondo de la impugnación, desestimó un recurso previo por considerar ajustada a Derecho la decisión del Tribunal Económico-Administrativo de inadmitirlo por extemporáneo. (...) [S]in que dicho precepto establezca prohibición alguna respecto a las sentencias judiciales firmes que sin entrar sobre el fondo y resolver los motivos de impugnación, se limita a declarar la extemporaneidad del recurso de alzada interpuesto ante el TEAC, tal y como este había declarado».

Habiéndose apreciado interés casacional conforme a lo ya indicado, no es preciso examinar, en virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA en relación con el artículo 90.4 LJCA , si concurre el otro motivo alegado por la recurrente [el previsto en la letra b) del artículo 88.2 de la LJCA].

La concurrencia de interés casacional objetivo por las razones expuestas hace innecesario contestar a las alegaciones esgrimidas por la parte recurrida, al personarse ante esta Sala, oponiéndose a la admisión del recurso de casación.

Por último, debemos indicar que, el auto de admisión ha de precisar todas las cuestiones que, a juicio de la Sección de Admisión, han sido determinantes y relevantes de la decisión adoptada en la resolución que se pretende recurrir, que presenten interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia -identificando la norma o normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación-, pero no debe pronunciarse sobre aquellas otras que carezcan de tal interés, para rechazarlas expresamente. El nuevo recurso de casación no se articula en torno a motivos, sino a la noción de "interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia", de modo que, estando presente en alguno de los aspectos suscitados, el recurso es admisible, haciéndose innecesario todo pronunciamiento sobre los demás que carezcan de él

[por todos, el auto de 16 de enero de 2020 (RCA 5758/2019) y de 21 de noviembre de 2019 (RCA 2935/2019)"].

SEGUNDO.-Criterio de la Sala.

1.-En esencia, se trata de dilucidar, en este recurso de casación, si las sentencias impugnadas, sucesivamente dictadas por el Juzgado nº 1 de esta jurisdicción, de Salamanca y por la Sala de este orden jurisdiccional con sede en Valladolid, en grado de apelación, son conformes o no a derecho cuando desestimaron el recurso contencioso-administrativo de instancia y, luego, el de apelación y, por ende, respaldaron el acuerdo del Ayuntamiento de San Cristóbal de la Cuesta (Salamanca), que inadmitió la solicitud de revisión de oficio planteada por la empresa recurrente, con fundamento tal inadmisión en lo establecido en el art. 217.3 LGT *in fine*-que reproduce en el ámbito tributario la disposición general de Derecho administrativo del art. 106 Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas -LPAC-.

2.-Esto es, se trata de dilucidar, partiendo de los hechos que se han transcrito más arriba, si la interpretación judicial seguida, doblemente, acerca de la causa de inadmisión indicada en el inciso final de dicho precepto, ha sido acertada o no.

Según el mencionado art. 217.3 LGT:

"3. Se podrá acordar motivadamente la inadmisión a trámite de las solicitudes formuladas por los interesados, sin necesidad de recabar dictamen del órgano consultivo, cuando el acto no sea firme en vía administrativa o la solicitud no se base en alguna de las causas de nulidad del apartado 1 de este artículo o carezca manifiestamente de fundamento, así como en el supuesto de que se hubieran desestimado en cuanto al fondo otras solicitudes sustancialmente iguales".

En realidad, el indicado precepto contiene cuatro causas distintas que habilitan la inadmisión de las solicitudes de declaración de nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, que son autónomas entre sí y no intercambiables:

- Cuando el acto de que se trata no sea firme -no es el caso-.

- Cuando la solicitud no se base en alguna de las causas de nulidad del apartado 1 de este artículo 217 LGT -no es la razón determinante del acto-.

- Cuando la solicitud carezca manifiestamente de fundamento -que no es tampoco la causa apreciada-; y, por último:

- En el supuesto de que se hubieran desestimado en cuanto al fondo otras solicitudes sustancialmente iguales -que es la que toma en consideración el Ayuntamiento y acogen las dos sentencias.

3.-En este caso se puede apreciar, sin excesivos esfuerzos jurídicos que, atendidos los hechos acaecidos, la selección de esa causa de inadmisión por parte del Ayuntamiento de San Cristóbal de la Cuesta fue claramente desacertada, por no ampararse en la previsión legal, lo que se observa con toda evidencia.

La finalidad de esa específica norma, en tanto justificadora de la inadmisión de la solicitud de nulidad radical, reside en la conveniencia de evitar la tramitación innecesaria de un procedimiento de revisión de actos nulos, por estar abocado al fracaso cuando, sobre la misma cuestión, esto es, respecto de solicitudes cursadas -lógicamente, de nulidad- sustancialmente iguales, se hubieran desestimado estas en cuanto al fondo -debe entenderse como tal la determinación acerca de la concurrencia o no de causa de nulidad de pleno derecho-, con anterioridad a la que se examina y cuya tramitación se impide. Esas otras respuestas previas actuarían como precedente cuyo seguimiento justificaría la inadmisión de la solicitud.

4.-En este punto, la ley no está particularmente desarrollada en cuanto al procedimiento de nulidad y, así, no especifica si la solicitud previamente desestimada en cuanto al fondo debe serlo del mismo interesado o podría serlo de terceros que se encontraran en el mismo caso; ni tampoco si ese término impersonal *"se hubieren desestimado"*obliga a considerar que el sujeto declarante de la desestimación hubiera de ser la misma Administración pública u otra -incluso si cabría oponer al respecto, como precedente, una sentencia judicial firme-.

Pero, al margen de todo ello, lo que sí resulta cierto es que deben concurrir determinados requisitos objetivos para que opere válidamente la causa de inadmisión de la solicitud que nos ocupa, liberando a la Administración destinataria del mandato legal de tramitarla y resolverla en derecho, de forma justificada.

Se requiere, por tanto:

a) Una precedente solicitud de nulidad de pleno derecho (que aquí no existe, ni la Corporación local recurrida la ha identificado, en caso de existir). Esto es así, precisamente, porque la petición de la constructora (que figura en los folios 6 y siguientes del expediente administrativo, a la que más adelante haremos alusión) es la primera que dirige al Ayuntamiento para promover la nulidad radical del acto

denegatorio de la solicitud de que se dictase liquidación definitiva del ICIO, que no menciona ninguna otra solicitud que ya hubiera sido desestimada en cuanto al fondo.

b) Una resolución previa que se hubiera pronunciado sobre el fondo, en un sentido desestimatorio (que, lógicamente, tampoco existe, dado el punto anterior), reveladora de la improcedencia de seguir un expediente cuyo resultado final podría ser vaticinado con certeza. Esa resolución, como elemento objetivo, no puede ser reemplazada por la existencia de actos de otra clase.

5.-La consecuencia de la falta, clara y evidente, de la concurrencia del supuesto legal que habilita la inadmisión de la petición de nulidad de pleno derecho, a tenor de lo que prevé el último inciso del art. 217.3 LGT, es que las dos sentencias que, en las fases de instancia y apelación, han respaldado el proceder del Ayuntamiento recurrido, han de ser casadas y anuladas, por su disconformidad a Derecho, al acoger una causa de inadmisión de la solicitud de nulidad de pleno derecho, la del último inciso del art. 217.3 LGT, manifiesta e ineluctablemente inaplicable a lo aquí sucedido, por la que se cercena toda posibilidad de procedmiento.

Al respecto, cabe recordar, incluso, que la sentencia del juzgado nº 1 de Salamanca, dictada en primera instancia, examinó con patente error un pretendido e inexistente recurso extraordinario de revisión del art. 125 LPAC, yerro que no parece constituir un mero *lapsus*o error de denominación del órgano judicial, atendida la propia lectura de la sentencia y la índole de su argumentación.

6.-También resulta erróneo el criterio establecido por la Sala de apelación, en tanto hace residir la corrección del criterio municipal sujeto a fiscalización judicial, no tanto en una interpretación de los términos del art. 217.3 LGT y, en particular, de la causa de inadmisión apreciada al efecto por el Ayuntamiento, sino en la conducta precedente de la mercantil recurrente, manifestada en su actuación impugnatoria, mediante peticiones y recursos, pero anterior a la firmeza de los propios actos a los que se imputó, finalmente, su nulidad radical. Dice así la sentencia de apelación:

"[...] La reiteración en las peticiones de la parte demandante en cuanto a la procedencia de la revisión instada -recuérdese que va por la cuarta vez- determina en la instancia la desestimación de su pretensión de acuerdo con la normativa aplicable. Criterio que comparte la Sala, al aplicar lo prevenido en el inciso final de los artículos 217.3 de la LGT y 106.3 de la LPAC , al presente supuesto, pues repetidamente la administración desestimó la misma solicitud de la actora sin que ello diese lugar a impugnación judicial alguna, lo que, unido al carácter estricto de la aplicación del mecanismo empleado, en relación con las reglas generales de los artículos 11 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial , 6 y 7 del Código Civil , y 247 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil , permita una solución diferente a la alcanzada en la instancia, pues ello equivaldría a dejar sin efecto, de hecho, la seguridad jurídica que supone la firmeza de las resoluciones dictadas, desconociéndose la razón de ser de la doctrina que establece el carácter estricto de la revisión de actos tributarios a que antes se ha hecho referencia.

De este modo, la Sala llega a la misma conclusión que el Juzgado en cuanto a la improcedencia de la demanda presentada, sin necesidad de entrar en otras consideraciones que se plantean en el recurso, pues su eventual apreciación en nada alteraría el resultado de la cuestión central del debate, basado en la inaplicabilidad de la revisión instada por la actora originada en su propia inactividad frente a las sucesivas desestimaciones que le fueron hechas por la administración y que no determinaron en la misma una reacción lógica de impugnación de las mismas, dándose lugar a una actuación contraria al ordenamiento jurídico originada, como se dice, en el propio comportamiento de la interesada que no impugnó sino tardíamente y tras varias resoluciones una pretensión como la hoy considerada".

7.-No podemos compartir tal criterio. A este respecto, cabe señalar que la Sala de esta jurisdicción con sede de Valladolid no acomete de modo directo el examen del art. 217.3 LGT, como era procedente, a fin de verificar si en el caso debatido podía la entidad local recurrida inadmitir justificadamente la solicitud de nulidad radical. En tal sentido, no interpreta ni examina la procedencia de esa causa legal de inadmisión, que requiere la existencia de decisiones precedentes, en los términos que hemos descrito; sin que, por lo demás, quepa considerar que los actos anteriores determinantes de firmeza son relevantes para inadmitir la solicitud presentada.

Es patente que, como quiera que la acción de nulidad del art. 217 LGT solo cabe frente a resoluciones firmes, pues frente a las que no lo son permanece abierta la vía de los recursos pertinentes, con libertad de denuncia de toda clase de infracciones en que se consideren incursos los actos de que se trate, entonces esa firmeza no puede erigirse en un obstáculo, por sí solo, que haga imposible su ejercicio, por ser, precisamente, el presupuesto mismo de la acción o la instancia del interesado; por ello mismo, tampoco la resolución de tales peticiones previas, aun reiteradas, por el Ayuntamiento, encierran un juicio, en modo alguno, acerca de la concurrencia de alguna de las causas de nulidad radical de las establecidas en el art. 217.1 LGT.

TERCERO.-Jurisprudencia que se establece.

Como desenlace de los razonamientos que hemos expuesto, establecemos la siguiente doctrina:

La causa de inadmisión de la solicitud de inicio del procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho, prevista en el artículo 217.3 LGT, último inciso, consistente en haberse desestimado en cuanto al fondo otras solicitudes sustancialmente iguales, solo concurre y puede ser válidamente apreciada cuando haya habido previas solicitudes de nulidad de pleno derecho sustancialmente iguales, presentadas y que hubieran sido desestimadas con anterioridad, en cuanto al fondo.

Dicho precepto, pues, no es apto como cauce apropiado para rechazar la apertura del procedimiento en casos distintos al indicado y, en particular, no procede esa inadmisión de la solicitud *ex* art. 217.3 LGT cuando se haya inadmitido a trámite un recurso de reposición, por extemporáneo, formalizado por el mismo obligado tributario, sin que se hubiera emitido, por ende, resolución sobre el fondo.

CUARTO.-Consecuencias de la doctrina establecida y su traslación al caso ahora enjuiciado.

a) Resulta patente, de conformidad con lo expuesto, que la causa de inadmisión utilizada por el Ayuntamiento de San Cristóbal de la Cuesta -la del art. 217.3, *in fine,*de la LGT - para soslayar el inicio, tramitación y resolución de la solicitud de nulidad de pleno derecho, fue apreciada indebidamente, fruto de una interpretación extensiva de la norma, sin sujeción a los límites que el precepto autoriza, los cuales deben ser objeto de interpretación estricta, error que cabe igualmente predicar de las sentencias que, en las dos instancias seguidas, han dado por bueno ese proceder.

b) De la indebida inadmisión de una solicitud dirigida a la declaración de nulidad radical de los actos administrativos frente a los que se dirigía esta, derivaría, en un principio, y en términos generales, tal como ha establecido esta Sala en diversas sentencias, ya desde la exégesis de la Ley 30/1992, el reconocimiento del llamado *derecho al trámite,*esto es, el derecho del peticionario a que la Administración incumplidora incoase un procedimiento que culminase en una resolución fundada -la que aquí fue indebidamente orillada-, sobre la concurrencia o no de la causa de nulidad de pleno derecho invocada.

c) Sin embargo, la extensión y posibilidad de ejercicio de ese derecho, según también hemos reconocido, ha sido matizado por este Tribunal Supremo en presencia de determinadas circunstancias, ya que puede ser embebido entre las declaraciones jurisdiccionales, particularmente en sede del recurso de casación ante este Tribunal Supremo. Expresado con otras palabras, no sería necesario ordenar la retroacción que autoriza el art. 93.1 LJCA para que el órgano judicial de instancia examinara la concurrencia de la causa de nulidad radical invocada en su día, cuando el Tribunal Supremo, en el momento de dictar la sentencia, está en posesión de todos los elementos de juicio que se precisan para resolver la cuestión de fondo planteada. En tal sentido, cabe mencionar la STS, Sala Tercera, de la antigua Sección Quinta, de 8 de abril de 2008, recaída en el recurso de casación nº 711/2004:

"[...] nos corresponde ahora responder al interrogante de si la sentencia debió limitarse a declarar la nulidad del Acuerdo de inadmisión, o si declarada ésta, ha resultado correcta su decisión de resolver el fondo del asunto como solicitaba el recurrente. Y en tal sentido hemos de adelantar que, desde nuestro punto de vista, así debió proceder, por lo que la actuación de la Sala de instancia hemos de considerarla ajustada al Ordenamiento jurídico; dicho de otra forma, la sentencia no debió limitarse a anular el acto recurrido y a disponer que la Administración procediera a tramitar el procedimiento de revisión de oficio, habiendo decidido -en el supuesto de autos- con corrección jurídica cuando ha conocido y resuelto el fondo del litigio.

La solución contraria es la que -como regla general- viene siendo confirmada por la jurisprudencia desde la conocida STS de revisión de 7 de marzo de 1992 . Sin embargo, ese proceder es ajustado a derecho -insistimos en esta perspectiva- con carácter general, pero puede ser perfectamente distinto cuando concurran las circunstancias precisas para apartarse de él, como ocurre en el presente supuesto.

Ya hemos expuesto -en el apartado anterior de este mismo Fundamento Jurídico- cómo, de conformidad con la sentencia de instancia, la Administración municipal carecía de razones para inadmitir como hizo, la pretensión de revisión. De ningún modo el motivo alegado estaba ausente de causa en la que basarse, de modo que, como hemos expresado, el Ayuntamiento de V..., debió de iniciar y concluir el procedimiento de revisión. La conocida y recurrente decisión de retroacción de actuaciones que pudiera haber sido dispuesta por la sentencia hubiera conculcado de modo flagrante los principios de economía procesal, y, sobre todo, el constitucionalmente reconocido de tutela judicial efectiva, puesto que hubiera obligado a una nueva tramitación de la revisión con la dilación que ello comporta, y a un posterior nuevo proceso.De modo que esa solución que podría ser admitida como válida respuesta, en términos generales, no puede aceptarse si en el supuesto concreto existe la posibilidad de abordar el fondo del asunto porque el Tribunal cuenta con todos los medios necesarios para resolver la cuestión suscitada".

A tal doctrina expresada, que autoriza la elusión del procedimiento inicialmente omitido cuando es posible resolver la cuestión de fondo planteada, cabe añadir, además, la establecida en la Sentencia del Tribunal Supremo de 1 de diciembre de 2020 (recurso de casación nº 3857/2019), en que se declara lo siguiente:

"...en un caso como el que examinamos, en que la Administración inadmite la revisión de oficio de actos administrativos, por haber rechazado en el fondo otras solicitudes sustancialmente iguales, la estimación del recurso contencioso-administrativo contra dicha decisión de inadmisión no se ha de limitar a la retroacción de actuaciones a la fase de admisión de la solicitud de revisión, para su tramitación posterior

ante la propia Administración, sino que el Tribunal podrá entrar directamente a resolver sobre la procedencia de la revisión de oficio, al resultar desproporcionado someter a los interesados a un nuevo procedimiento para restablecer los derechos que les confiere de forma directa y suficientemente clara una disposición de Derecho de la Unión Europea".

Es cierto, al respecto, que tal doctrina se enuncia en presencia de un caso como el que en ella se examinó, que no es exactamente el que ahora debemos decidir, así como que la propia sentencia mencionada se refiere a la relevancia de las circunstancias allí concurrentes, entre las que destaca la actitud previa de reconocimiento, por parte de la Administración recurrente, de la efectiva concurrencia de la causa de nulidad, pese a su conducta procesal posterior.

Sin embargo, también son apreciables evidentes semejanzas entre este caso y el allí decidido. Así, esa desproporción que en tal sentencia se pone de relieve para demostrar la inconveniencia de la retroacción de actuaciones para el seguimiento del procedimiento de nulidad indebidamente inadmitido se manifiesta también en casos que guardan con el de referencia cierta semejanza y que, ponderados en su conjunto por el Tribunal de casación, llevan a concluir que sería innecesario, incluso perturbador, un reenvío al órgano de instancia para un nuevo litigio que, a la postre, conduciría a un nuevo y eventual recurso de apelación y, es posible, a otro de casación, sin beneficio de nadie, en atención a las circunstancias del caso, con menoscabo del derecho a un proceso sin dilaciones indebidas (art. 24.2 CE).

3.-Dicho lo anterior, el primer pronunciamiento que procede nos lleva a casar y anular las sentencias impugnadas sucesivamente en este recurso de casación, lo que da lugar a la fijación de doctrina interpretativa de los preceptos mencionados en el auto de admisión, como ya hemos hecho. Acto seguido, es pertinente, como declaración sustitutiva de la que contenían las sentencias anuladas (art. 93.1 LJCA), que el recurso contencioso-administrativo y el de apelación deben ser desestimados.

Las razones para alcanzar tal consecuencia se expresan seguidamente:

1. La parte recurrente en casación, con cita de diversas sentencias de esta Sala Tercera, solicita de un modo formal y expreso que no se ordene la retroacción y que este Tribunal Supremo entre a examinar, por sí mismo, no ya la concurrencia de la causa de nulidad alegada en su día -y que no desarrolla en el escrito de interposición, porque parece darla por supuesta- sino la legalidad de los actos firmes indicados, lo que insta de este modo, que transcribimos literalmente:

"A LA SALA SUPLICO: tenga por presentado este escrito y por formalizado el recurso de casación contra la *Sentencia 95/ 2024 de 2 de febrero, del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, sede de Valladolid , continuando el procedimiento en todos sus trámites y dictando sentencia por la que, con estimación del recurso interpuesto, acuerde:*

1.- Dar lugar al Recurso de Casación número 2441/2024 interpuesto por el Letrado de la mercantil EDIFICIOS Y PROMOCIONES SALAMANCA SL, contra la *sentencia número 95/2024 de 02 de febrero de 2024 dictada por la Sala de lo contencioso administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, sede de Valladolid , anulándola.*

2.- Estimar el recurso apelación número 256/2023 interpuesto por el Letrado de la mercantil EDIFICIOS Y PROMOCIONES SALAMANCA SL, contra la *sentencia número 56/2023 de trece de abril de dos mil veintitrés, del Juzgado de lo contencioso administrativo número 1 de Salamanca , anulándola, y en su lugar:*

Revoque la condena en costas al recurrente, y declare no ajustado a derecho el acuerdo del Ayuntamiento de San Cristóbal de la Cuesta que desestima el recurso de reposición presentado frente a la inadmisión "a limine" de iniciación del procedimiento de revisión de oficio por nulidad de pleno derecho del Decreto de la Alcaldía Presidencia 124/2019 de fecha uno de agosto de dos mil diecinueve, por el que se declara prescrito el derecho a realizar la liquidación definitiva del ICIO.

3.- Que entrando en el fondo del asunto, declare la nulidad de dicho Decreto y ordene al Ayuntamiento la práctica de la Liquidación Definitiva del ICIO, estableciendo como base imponible el coste real de las obras ejecutadas, procediendo a la devolución de lo ingresado de más en la liquidación provisional, con los intereses de demora a que hubiera lugar, desde el día veintiséis de abril de dos mil diecinueve (fecha en la que se cumplían seis meses desde la solicitud del contribuyente para que se liquidara definitivamente el Impuesto), hasta su total pago (*Art. 31 de la LGT).*

4. Se condene en costas a la Administración".

2. Como es fácil apreciar, la propia pretensión casacional soslaya que lo que se está dilucidando en el proceso y, en particular, en este recurso de casación es, una vez despejada la cuestión relativa a la improcedente declaración municipal de inadmisión de la solicitud de nulidad radical, que declaremos nosotros mismos que esa causa que se invoca concurre y aboca a la anulación de los actos aquejados de ella. Y la soslaya porque, de una forma elusiva, omite en el suplico toda petición de que declaremos la nulidad de pleno derecho y, en especial, la que la sociedad ha invocado que concurre en su escrito de

interposición, la que figura en la letra f) del art. 47.1 LCAP -en realidad, para los actos tributarios, su correlativo del art. 217 LGT.

En realidad, en todo el escrito de interposición falta el desarrollo, aun mínimo, de argumentos jurídicos en virtud de los cuales se sostenga que los actos a los que se dirige la acción de nulidad adolezcan en verdad de la causa invocada, ya que el escrito se limita a mencionarla, con su mera cita, sin acompañarla del menor esfuerzo para persuadir a esta Sala sobre su concurrencia, que más bien da por supuesta.

3. Cabe recordar, a propósito de esta cuestión, que la STS de 24 de febrero de 2021, de la Sección Quinta de esta Sala, pronunciada en el recurso de casación nº 8075/2019, afirma lo siguiente en relación con las solicitudes de revisión:

"...que las solicitudes de revisión de oficio han de contener con claridad la invocación de una causa concreta de nulidad de las establecidas legalmente, así como los hechos en que se funda dicha causa, los fundamentos para considerar aplicable la causa de nulidad invocada y la petición concreta de iniciar el procedimiento de revisión de oficio".

Atendidos tales requisitos, elementales por lo demás, la pretensión casacional articulada adolece de inconcreción, pues aunque se menciona formalmente una causa desencadenante de la revisión de los actos nulos, la del art. 217.1.f) LGT, las alegaciones que dicho escrito contienen para justificarla no satisfacen mínimamente la carga alegatoria que le es exigible al recurrente. Al efecto, no se llega a razonar en él acerca de qué actos serían, en el caso debatido, aquellos por los que se adquieren facultades o derechos -que no especifica, ni quien sería el favorecido por ellos- cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición -sobre lo que tampoco se alega en particular-. Nada hay, en suma, en dicho escrito, que contiene la pretensión, que se encamine a sostener la procedencia en Derecho de que concurre la causa de nulidad invocada y que merezca una respuesta propia de este Tribunal Supremo.

4. Tales déficits de argumentación serían menos graves si no respondieran a una tesis, desplegada por el recurrente ya desde su solicitud de nulidad de pleno derecho hasta el recurso de casación, en virtud de la cual -lo hemos leído al transcribir el suplico- lo que realmente se pretende es obtener, sin más, la devolución del importe satisfecho en exceso en la autoliquidación provisional del ICIO abonado en su día, como efecto indeseado, a su parecer, de no haberse atendido en su día la solicitud de comprobación y práctica de la liquidación definitiva del impuesto, que arrojaría un saldo favorable al dueño de la obra, pero sin asociar ese efecto pretendido con la concurrencia de la causa de nulidad de pleno derecho que solo esgrime *pro forma,*y sobre la que, como decimos, nada se argumenta.

4. A ese respecto, es de destacar que la propia solicitud iniciadora del expediente de nulidad, formulada ante el Ayuntamiento recurrido el 5 de octubre de 2021 (folios 6 a 11 del expediente), denominada recurso de revisión de oficio, se limitó también a mencionar, como causa motivadora, la del art. 47.1.f) de la Ley 39/2015 -equivalente a su correlativa del art. 217.1 f) de la LGT, propia de los actos tributarios, como el que se pretende invalidar-, pero sin justificar, tampoco en aquella ocasión, ni aun sucintamente, cuál era la razón por virtud de la cual la causa elegida para efectuar la denuncia de nulidad era precisamente la reseñada y no otra distinta, pues nada se dice al respecto.

Esto es, en el escrito de demanda mencionado, tras exponer los hechos del caso, la fundamentación jurídica menciona al respecto que se han producido varias infracciones, que se imputan al acto contra el que se dirige la acción, pero todas ellas determinantes, sin excepción -si concurren-, de vicios de anulabilidad, no de nulidad de pleno derecho: así, la falta de motivación que se reprocha al Decreto de la Alcaldía que negó el derecho reclamado a la liquidación definitiva del ICIO, al amparo del art. 35 LPAC; la infracción del artículo 103 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales -LHHLL-; y la vulneración, además, del art. 11 de la Ordenanza fiscal reguladora, en el municipio, del impuesto controvertido. Sobre tales eventuales infracciones sí se contiene cierto despliegue dialéctico en el escrito de revisión, pero no sobre su exigible carácter de vicios de nulidad radical, únicos que cabe hacer valer en una solicitud como la formulada, precisamente orientada a obtener la nulidad de actos firmes.

Expresado de otro modo, la petición invoca formalmente la presencia de una causa de nulidad de pleno derecho, que no desarrolla, pero en realidad impugna el acto firme, indebidamente, pretendiendo hacer valer frente a él conculcaciones jurídicas que son inadecuadas para situar en ellas la anulación del acto firme.

6. La propia demanda formalizada ante el Juzgado de Salamanca por Edificios y Promociones Salamanca, S.L. en la instancia, ni siquiera menciona, aunque lo fuera mediante su mera cita, la concreta causa de nulidad que se pretende hacer valer -la del art. 217.1.f) de la LGT o, para ser coherente con la en su día aducida, la del art. 47.1.f) LPAC-. Al respecto, afirma que la solicitud del recurrente, de nulidad radical

"...se basa en la infracción de los arts. 35 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas ; del art. 103 de la Ley de Haciendas Locales ; del art. 11 de la Ordenanza Municipal del Ayuntamiento de San Cristóbal de la Cuesta".

Tal indicación, y su fundamento en causas que, de apreciarse, determinarían la mera anulabilidad de los actos, no su nulidad radical -que ha de descansar en una causa legal de las taxativamente previstas en el art. 217 LGT-, concuerda además con el tenor del suplico de tal escrito rector, que prescinde de toda consideración acerca de la causa de nulidad de pleno derecho que se supone esgrimida, y sobre cuya presencia invalidatoria en el acto impugnado, tampoco en esa ocasión, se razona:

"...SUPLICO AL JUZGADO DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Nº 1 DE SALAMANCA, que se tenga por presentado este escrito de demanda, se sirva admitirlo y se tenga por interpuesta en tiempo y forma DEMANDA, y se dicte en su día, tras los trámites legales pertinentes, sentencia por la que se anule y deje sin efecto el acuerdo impugnado y se condene a la Administración a practicar la liquidación definitiva del ICIO conforme al presupuesto real ejecutado, y se reintegre al recurrente por el exceso, más los intereses legales que correspondan, desde la fecha en que se solicitó al Ayuntamiento, hasta su total pago, con la preceptiva condena es costas, dada la evidente temeridad".

En definitiva, a lo largo de todo el proceso, la empresa recurrente ha combinado la cita de una causa de las determinantes *numerus clausus*de la nulidad de pleno derecho, con la expresión de contravenciones susceptibles de mera anulabilidad, improcedentes para reaccionar frente a los actos firmes y consentidos.

7. Pero es que, además, podemos determinar que tampoco concurriría, con toda nitidez, la causa de nulidad de pleno derecho invocada por la constructora en la solicitud, que es la del artículo 217.1.f) de la LGT -mismo que el art. 47.1.f) LPAC-:

"f) Los 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".

Esta causa de nulidad permite impugnar solo, por este cauce, actos que sean favorables a terceros, pero cuya nulidad beneficiaría al que la pretende y ejercita la acción correspondiente -así, el adjudicatario de un contrato, el funcionario que obtiene una plaza por concurso, etc...-. Ello porque la ley habla de *actos por los que se adquieren facultades o derechos...,*esto es, actos favorables y no de gravamen, como lo son, por naturaleza, los actos tributarios y, singularmente, los que aquí analizamos.

En el asunto debatido no está presente la idea, aportada por la recurrente, de que nadie haya adquirido en su favor facultades o derechos indebidamente, salvo que lo que se haya querido decir, sin ofrecer alguna explicación al respecto, es que el Ayuntamiento ha ejercido indebidamente potestades o ha dictado actos que incurren en infracciones del ordenamiento jurídico, lo que ni se especifica con una mínima claridad por la sociedad recurrente ni, aunque se interpretara extensivamente el art. 217.1.f) LGT, no por ello provocaría que los actos dictados, por esa razón, estuvieran incursos en esa causa de nulidad radical y no otra.

A este respecto, cabe mencionar la Sentencia de esta misma Sala y Sección, de 22 de marzo de 2022, pronunciada en el recurso de casación nº 3124/2020, precisamente referida al impuesto municipal que aquí se controvierte, el ICIO, a sobre la naturaleza de la causa del citado art. 217.1.f) LGT, cuyos requisitos se examinan:

"Así, conforme a una muy reiterada jurisprudencia general de este Tribunal Supremo, tanto en materia tributaria como administrativa común, las causas de nulidad radical o de pleno derecho han de concurrir con notoriedad y evidencia, así como, por tanto, de interpretación restrictiva y de aplicación excepcional.

En este caso, además, estamos en presencia de un supuesto que responde al esquema clásico de la acción revisora de oficio, en un sentido propio u originario, el que versa sobre la retirada del mundo jurídico de los actos favorables o declarativos de derechos para el ciudadano.Esto es, a diferencia de lo que viene sucediendo desde hace algún tiempo, en que se configura la denominada acción como una acción de nulidad, por la que es el que el afectado por un acto de gravamen firme y consentido, el que promueve la nulidad, aquí hay un acto favorable al interesado, A..., precisamente de devolución de ingresos indebidos, que presupone el derecho del recurrente, como sujeto pasivo, y la condición de indebido (sobrevenidamente) del ingreso.

En tal caso, no cabe afirmar, ni remotamente, que se cumplan los tres requisitos que derivan del artículo 217.1.f) LGT :

- Que el acto sea contrario al ordenamiento jurídico (debe entenderse que habría de ser no sólo contrario, sino manifiestamente o claramente contrario).

- Que en ellos se adquieran facultades o derechos (dando por supuesto que la devolución de lo debido es la adquisición de un derecho, superando el debate de si el derecho ha de ser originario o no; o, de otro lado, derivado de una facultad discrecional o reglada...).

- Carencia de los requisitos esenciales para su adquisición...

...No cabe olvidar, a este respecto, que la nulidad radical o absoluta no es un medio revisorio común y ordinario, sino un mecanismo rigurosamente excepcional, en tanto despoja al ciudadano de lo reconocido en un acto firme y favorable. Está definida tal nulidad de pleno derecho por el Diccionario del español jurídico

como "invalidez de un acto, contrato o disposición que obedece a un vicio de tal gravedad que justifica que no prescriba la acción de nulidad". Esto es, se trata del grado máximo de invalidez del acto administrativo, que tiene lugar en supuestos excepcionales y expresamente previstos por la ley, con carácter tasado o numerus clausus. Con tal figura se trata de enervar la seguridad jurídica, que es principio jurídico esencial del ordenamiento jurídico, determinada por la firmeza del acto -que además es favorable-, en presencia de una causa muy grave que lo justifique".

En suma, procede que, situados en la posición jurídica procesal del órgano judicial de instancia, desestimemos el recurso contencioso-administrativo promovido, toda vez que en condiciones de decidir, con los elementos fácticos y jurídicos disponibles, apreciamos que, de modo palmario, no concurre la causa de nulidad prevista en el art. 217.1.f) LGT, privativa de los actos favorables o beneficiosos para su destinatario y que, por ello mismo, pueden ser impugnados por terceros a quienes perjudican, relación triangular que no existe, por lo común, en los actos de gravamen, opuestos a los anteriores en la taxonomía de los actos administrativos.

Es indudable la falta de concurrencia de la causa legal establecida en el art. 217.1.f) LGT, fundada en la imposibilidad jurídica de que el acto a que se imputa ese vicio de nulidad radical -el Decreto 2019-0124, de la Alcaldía, que desestimó la solicitud del contribuyente de que le practicara la liquidación definitiva del ICIO, una vez finalizada la construcción de la obra- pudiera considerarse, de un modo que no ha sido explicado, como un acto expreso por el que se adquieren facultades o derechos de clase alguna, pues se trata de algo distinto, de la denegación de una solicitud formulada por el constructor y, por ello, no confiere, en absoluto, derechos o facultades, antes bien los niega, al conceptuarse como acto de gravamen, ajeno por lo tanto a los requisitos exigibles legalmente para integrar la referida causa de nulidad.

QUINTO.-Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

F A L L O

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

1º) Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico cuarto de esta sentencia, por remisión al sexto de la sentencia reproducida.

2º) Ha lugar al recurso de casación deducido por la entidad **EDIFICIOS Y PROMOCIONES SALAMANCA, S.L.,**contra la sentencia nº 95/2024, de 2 de febrero, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, sede de Valladolid, desestimatoria del recurso de apelación nº 256/2023, deducido contra la sentencia nº 56/2023, de 13 de abril, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Salamanca, sentencias que se casan y anulan.

3º) Desestimar el recurso contencioso-administrativo nº 32/2022, suscitado por la entidad referida contra el acuerdo, adoptado por el Ayuntamiento de San Cristóbal de la Cuesta (Salamanca), en sesión plenaria de 3 de enero de 2022, que desestimó el recurso de reposición promovido por la expresada sociedad contra otro anterior de la misma Corporación, de 25 de octubre de 2021, que inadmitió la solicitud de revisión de actos nulos de pleno derecho dirigida contra la resolución del alcalde de 1 de agosto de 2019, que había denegado la práctica de la liquidación definitiva del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras -ICIO-.

4º) No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).