



Roj: **STS 1558/2019** - ECLI: **ES:TS:2019:1558**

Id Cendoj: **28079130022019100169**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **07/05/2019**

Nº de Recurso: **4570/2017**

Nº de Resolución: **606/2019**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SJCA 2844/2017,**  
**ATS 1805/2018,**  
**STS 1558/2019**

## TRIBUNAL SUPREMO

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 606/2019**

Fecha de sentencia: 07/05/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: **4570/2017**

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 05/02/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Procedencia: JDO. CONTENCIOSO/ADMTVO. N. 1

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: MMS

Nota:

R. CASACION núm.: **4570/2017**

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

## TRIBUNAL SUPREMO

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 606/2019**

Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente

D. Jose Diaz Delgado



D. Angel Aguallo Aviles

D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jesus Cudero Blas

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 7 de mayo de 2019.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. **4570/2017**, interpuesto por el procurador don Ramiro Reynolds Martínez en nombre y representación del AYUNTAMIENTO DE BADAJOZ, contra la sentencia nº 86/2017, de 30 de mayo, dictada por el Juzgado de lo Contencioso- Administrativo número 1 de Badajoz, que estimó el recurso núm. 29/2017, sobre Impuesto sobre Bienes Inmuebles ("IBI"). Han sido partes recurridas don Hipolito, en su propio nombre y en representación *ad causam* de doña Celestina, doña Claudia, don Jon, don Juan, don Justiniano y don Leon, quienes no se han personado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### PRIMERO.- Resolución recurrida en casación.

El objeto del presente recurso lo constituye la sentencia nº 86/2017, de 30 de mayo, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 1 de Badajoz (procedimiento abreviado 29/2017) que estimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto por don Hipolito, en su propio nombre y en representación de doña Celestina, doña Claudia, don Jon, don Juan, don Justiniano y don Leon, contra resolución del Ayuntamiento de Badajoz de 24 de noviembre de 2016, que desestimó recurso de reposición interpuesto contra la denegación de la devolución del Impuesto sobre Bienes Inmuebles ["IBI"], ejercicios 2012, 2013, 2014 y 2015, con relación a la finca sita en el PARAJE000 " NUM000 de Badajoz.

### SEGUNDO.- La sentencia de instancia.

Los expresados contribuyentes impugnaron la resolución del Ayuntamiento de Badajoz aduciendo que, tras la sentencia del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2014 (recurso de casación en interés de ley 2362/2013), las liquidaciones por IBI devendrían nulas al ubicarse la finca en suelo que debería considerarse rústico.

La sentencia nº 86/2017, de 30 de mayo, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 1 de Badajoz estimó el recurso, siguiendo, básicamente la argumentación de los recurrentes, expresando en su Fundamento Jurídico Segundo lo siguiente:

"[...] Ahora bien, debemos replantear dicha cuestión por razones de justicia material en el presente procedimiento. Y ello por cuanto la posición mantenida en dicha sentencia citada aborda la cuestión tan sólo desde un punto de vista formal, con expresa elusión de lo dictaminado por el Tribunal Supremo en su sentencia de 30 de mayo de 2014. Aun partiendo de los razonamientos que hacíamos sobre dicha sentencia y su alcance, la conclusión de la misma para el municipio de Badajoz es clara: sólo es suelo urbano el que consta referenciado, siendo el resto de suelo de carácter rústico. Y si entonces manteníamos que el Ayuntamiento podía proceder a liquidar los períodos no prescritos hasta la nueva revisión de la valoración catastral, con el mismo fundamento podemos también concluir que el recurrente pudiera reclamar, como ocurre en este caso, la devolución de las cantidades que por exceso se habrían liquidado por el Ayuntamiento.

Dicho de otra forma, la fecha de efectos de la nueva valoración catastral tiene, por ley, concretada en la misma Resolución de modificación de la valoración. En este caso, la Gerencia del Catastro de Badajoz admite el error en la valoración, fruto de la sentencia del Tribunal Supremo y de la modificación legislativa que le obliga, y procede a valorar como rústica la finca. El hecho de que tengamos una fecha de efectos para dicha nueva valoración (enero de 2016) no implica que las anteriores liquidaciones hayan de estimarse contrarias a lo dictaminado por el Tribunal Supremo, pues éste dijo expresamente que suelos como el de la finca de autos ( NUM000 ) no eran urbanos. Y dicha conclusión sí puede ser objeto de extrapolación a partes distintas de las que entablaron aquél pleito, por cuanto pasa a analizar todo el PGU de Badajoz, estableciendo una conclusión firme y detallada, que no admite más valoraciones ni impedimentos en su aplicación. Es por ello por lo que, a pesar de que el Ayuntamiento ya no tiene más remedio que liquidar los sucesivos ejercicios conforme a la calificación de rústica de la finca, ello agota los efectos no retroactivos de la nueva valoración catastral, pero no



impide la incorrección a derecho (de acuerdo con lo sentenciado por el Tribunal Supremo) de las liquidaciones giradas con arreglo a la anterior (y errónea) calificación catastral del inmueble.

Por todo ello, entendemos que, pese a la inexistencia de la impugnación directa de las liquidaciones (por cuanto a la fecha de emisión de casi todas ellas ni siquiera se habría podido conocer la sentencia del Tribunal Supremo que es base de la demanda) existe una causa para proceder a la devolución de ingresos indebidos, cual es la recogida en el apartado b) del artículo 221 de la LGT ( "*Cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar resultante de un acto administrativo o de una liquidación*" ), por lo que procede estimar el recurso en su integridad, con anulación de las liquidaciones de la finca del recurrente correspondientes a los ejercicios 2012, 2013, 2014, y 2015 [...]."

### **TERCERO.- Tramitación del recurso de casación.**

**1.- Preparación del recurso.** El procurador don Ramiro Reynolds Martínez en nombre y representación del AYUNTAMIENTO DE BADAJOZ mediante escrito fechado el 13 de julio de 2017 preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 30 de mayo de 2017 por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 1 de Badajoz .

Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, la parte recurrente identifica como normas infringidas los artículos 14.2 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales , aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (BOE de 9 de marzo) ["TRLHL"], 108 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local (BOE de 3 de abril) ["LBRL"], 102.3 y 221.1.b) y 3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre (BOE de 18 de diciembre), los artículos 65 y 77, apartados 1 y 5, TRLHL y el artículo 4, así como las disposiciones transitorias 2<sup>a</sup> y 7<sup>a</sup>, del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario , aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo (BOE de 8 de marzo) ["TRLCI"], estas últimas disposiciones en la redacción dada por la Ley 13/2015, de 24 de junio (BOE de 25 de junio). Razonó la recurrente, que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

El Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 1 de Badajoz tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 12 de septiembre de 2017 , emplazando al Ayuntamiento recurrente, que ha comparecido ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA . Por el contrario, no se han personado en el plazo conferido al efecto las partes recurridas.

**2.- Admisión del recurso.** La sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por medio de auto de 26 de febrero de 2018 , en el que aprecia la presencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciada en estos literales términos:

"Determinar si, con ocasión de la impugnación de liquidaciones del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y para obtener su anulación, el sujeto pasivo puede discutir la calificación (y la consiguiente valoración) catastral de su inmueble, cuando no lo hizo (o haciéndolo dejó que alcanzara firmeza) o no pudo hacerlo al tiempo en que le fue notificado individualmente el valor catastral del bien inmueble sujeto a tributación por dicho impuesto.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 65 y 77, apartados 1 y 5, del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales , aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y el artículo 4 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario , aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo."

**3.- Interposición del recurso (síntesis argumental de la parte recurrente en casación).** El procurador don Ramiro Reynolds Martínez en nombre y representación del AYUNTAMIENTO DE BADAJOZ interpuso recurso de casación mediante escrito de 26 de abril de 2018 en el que aduce la infracción del artículo 65 TRLHL, argumentando que la base imponible del IBI está constituida por el valor catastral de los inmuebles, y que su determinación notificación e impugnación se efectuará "conforme a lo dispuesto en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario." Y que conforme al artículo 61.3 del mismo texto legal "tendrán la consideración de bienes inmuebles rústicos, de bienes inmuebles urbanos y de bienes inmuebles de características especiales los definidos como tales en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario."

Con base en lo establecido en ambos preceptos se sostiene que tanto el elemento del hecho imponible encarnado por la naturaleza urbana o rústica del inmueble, como el valor catastral que constituye la base imponible son competencias estatales residenciadas en el Catastro Inmobiliario.

Se afirma que lo anterior determina que tengan cauces diferentes las impugnaciones referidas a las resoluciones del Catastro sobre las materias de su competencia y las impugnaciones contra los elementos de la liquidación tributaria cuya determinación no corresponde al Catastro.



Y se añade que esa diversificación no significa indefensión para el interesado porque, anulada la calificación de urbana o rústica efectuada por el catastro hecho imponible o el valor catastral determinante de la base imponible a través de sus específicos cauces de impugnación, ello tendrá su repercusión en las correspondientes liquidaciones y así se podrá hacer valer.

Alega también el artículo 77.1 del TRLHL, con relación a la gestión tributaria del impuesto, para afirmar que dicho precepto acota claramente las competencias de los Ayuntamientos, sin que entre ellas figure la posibilidad de actos que hayan sido dictados en la fase de gestión catastral; y se reprocha a la sentencia que, revisando un acto municipal de liquidación tributaria, se extienda esa revisión a materias que son propias de la gestión catastral.

Crítica también la sentencia recurrida con base en lo establecido en el artículo 77.5 TRLHL por cuanto, en su opinión, habilita indebidamente al Ayuntamiento para gestionar el tributo y girar sus liquidaciones por IBI con independencia de lo que figure en el Padrón Catastral de la Dirección General del Catastro Inmobiliario; y esto trae como consecuencia que quede desdibujada la distinción tradicional entre "gestión catastral" y "gestión tributaria" que se enuncian, en general, en el artículo 4 del TRLCI.

Como infracciones jurisprudenciales detalla la doctrina contenida en las sentencias de esta Sala Tercera de 17 de septiembre de 2003 ( casación 9444/1998), de 19 de noviembre de 2003 ( casación 6917/1998), de 5 de julio de 2002 ( casación 3626/1997), de 28 de marzo de 2003 ( casación 4373/1998), de 10 de febrero de 2011 ( casación 1348/2006 ); y de 5 de octubre de 2015 ( casación 541/2014 ).

De ellas, se transcriben e invocan sus declaraciones sobre la distinción entre "gestión catastral" y "gestión tributaria"; sobre los distintos órganos en los que está residenciada la competencia de una y otra fase; y sobre las distintas vías impugnatorias que han de seguirse en cada una de esas dos fases.

Desde otra perspectiva, señala que la sentencia supone infringir el artículo 14.2 del TRLHL, por cuanto los recurrentes pretenden la devolución de los ingresos indebidos sin haber interpuesto el recurso de reposición preceptivo contra la liquidación de un impuesto local. En definitiva, que las liquidaciones quedaron firmes y consentidas.

Por otro lado, argumenta que tampoco se dan los supuestos del apartado 3 del artículo 221 de la Ley General Tributaria para proceder a la devolución del ingreso indebido por cuanto no se ha interpuesto ningún tipo de recurso, extraordinario, especial o de revisión contra dichas liquidaciones que, como ha quedado expresado, quedaron firmes.

**4.- Ausencia de oposición al recurso interpuesto.** Por providencia de fecha 15 de junio de 2018 se tuvo por interpuesto el presente recurso de casación formulado por el procurador don Ramiro Reynolds Martínez, en nombre y representación del AYUNTAMIENTO DE BADAJOZ y se tuvo por no personada a las partes recurridas, don Hipolito , en su propio nombre y en representación de doña Celestina , doña Claudia , don Jon , don Juan , don Justiniano y don Leon .

**5.- Votación, fallo y deliberación del recurso.** De conformidad con el artículo 92.6 de la Ley de la Jurisdicción , y considerando innecesaria la celebración de vista pública atendiendo a la índole del asunto, mediante providencia de fecha 27 de junio de 2018, quedó el recurso concluso y pendiente de señalamiento para votación y fallo.

Por providencia de fecha de 17 de enero de 2019 se retornó la ponencia al Magistrado Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda y se señaló para votación y fallo de este recurso el día 5 de febrero de 2019, fecha en que comenzó la deliberación del recurso.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### PRIMERO.- La controversia jurídica.

Como ya se ha enunciado, para los contribuyentes, la valoración catastral de la finca debía responder a su valor real de mercado y no a la calificación urbanística que constaba en el propio Catastro y que, resultaba contraria a la sentencia del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2014 , por cuanto la finca en cuestión no podía ser considerada catastralmente como urbana desde el momento que el plan la clasificaba como *suelo urbanizable no programado* , no existía instrumento urbanístico aprobado de desarrollo ni, por otra parte, se trataba de un suelo de expansión inmediata sin necesidad de posteriores tramites de ordenación.

En este contexto, será necesario indagar las relaciones entre urbanismo, catastro y tributos locales, que no siempre se manifiestan en un escenario armónico. En efecto, por muy deseable que sea, la máxima convergencia entre estas disciplinas, el catastro (competencia estatal) tiene una "vida propia" con relación a



la clasificación urbanística de los terrenos (competencia municipal y autonómica), especialmente tras la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, que modificó el TRLCI.

La regulación del IBI denota una clara subordinación a las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario, pues éstas definen, a efectos del hecho imponible, qué bienes inmuebles tendrán la consideración de rústicos, urbanos o de características especiales ( artículo 61.3 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, en lo sucesivo "TRLHL") así como el valor catastral de los bienes inmuebles, que es la base imponible de este tributo, valor que se determinará, notificará y será susceptible de impugnación conforme a lo dispuesto en aquéllas normas (artículo 65 TRLHL).

Por tanto, la cuestión a dilucidar en el presente recurso de casación consiste en determinar -según el Auto de admisión- si, con ocasión de la impugnación de liquidaciones del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y para obtener su anulación, el sujeto pasivo puede discutir la calificación (y la consiguiente valoración) catastral de su inmueble, cuando no lo hizo (o haciéndolo dejó que alcanzara firmeza) o no pudo hacerlo al tiempo en que le fue notificado individualmente el valor catastral del bien inmueble sujeto a tributación por dicho impuesto.

**SEGUNDO.- Necesaria remisión a nuestras sentencias 196/2019, de 19 febrero (rec. 128/2016 ) y 273/2019, de 4 de marzo (rec. 11/2017 ).**

El análisis de las relaciones entre gestión catastral y gestión tributaria, se contiene en las recientes sentencias 196/2019, de 19 febrero (rec. 128/2016 ) y 273/2019, de 4 de marzo (rec. 11/2017 ), resoluciones de la misma temática que la que inspira este recurso, consistente, esencialmente, en determinar la incidencia entre clasificación urbanística y calificación catastral de los terrenos en el municipio de Badajoz, sobre la base de los efectos producidos por la ya aludida sentencia del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2014 .

Por otro lado, en sentencias 282/2019 y 283/2019, de 5 de marzo, abordamos también la distinción entre gestión catastral y gestión tributaria, haciendo referencia a lo que consideramos algunos supuestos de permeabilidad, y llegamos a la misma conclusión que la contenida en las expresadas sentencias 196/2019 y 273/2019 , es decir, que en determinados casos resulta posible impugnar la liquidación por el IBI cuestionando el valor catastral determinado por acto firme en vía de gestión catastral, tal y como aquí ocurre.

En efecto, en las recientes sentencias 196/2019 y 273/2019, de 4 de marzo (rec. 11/2017 ), interpretando los arts. 65 y 77.1. y 5 TRLHL y art. 4 TRLCI, entendimos que tales preceptos no se oponen ni obstan a que recurriéndose liquidaciones por IBI y para obtener su anulación, en supuestos en los que concurren determinadas circunstancias excepcionales o sobrevenidas -o análogas o similares a las que la propia sentencia describe-, el sujeto pasivo pueda discutir el valor catastral del inmueble, base imponible del impuesto, aun existiendo valoración catastral firme en vía administrativa.

A este respecto, interesa destacar, en síntesis, lo siguiente:

1.- En las expresadas sentencias hemos tenido oportunidad de reafirmar con rotundidad la distinción entre gestión catastral y gestión tributaria en aquellos tributos que, como el IBI o el IIVTNU, se gestionan de forma compartida por la Administración estatal (catastro) y por la municipal, de manera que corresponde a la primera la atribución del valor catastral a los bienes inmuebles a efectos de determinar la base imponible del IBI y los parámetros del IIVT, debiendo proceder el Ayuntamiento a aplicar dichos valores catastrales.

2.- En consecuencia, la exacción de IBI se produce mediante procedimientos administrativos que se encuentran secuencialmente relacionados de modo que la validez y eficacia de las actuaciones tributaria dependen de la validez y eficacia de las actuaciones de gestión catastral. El punto de conexión entre gestión catastral y gestión tributaria reside en la determinación de la base imponible del impuesto que viene constituido por el valor catastral, correspondiendo al catastro determinar si el terreno es de naturaleza urbana o rústica; dicho valor constituye el resultado de la gestión catastral y el punto de partida para la gestión tributaria, la gestión tributaria empieza, por tanto, donde termina la gestión catastral, como regla general, y a partir de la resolución que adopte el catastro, el Ayuntamiento liquidará el terreno como rústico o urbano a los efectos del IBI.

3.- A partir de este diseño, cuando se recurre la liquidación del IBI o de IIVTNU, habiendo alcanzado la valoración catastral firmeza y resultando inatacable ya, por no haberse recurrido ni la ponencia de valores ni la notificación individualizada del valor catastral del inmueble, resulta improcedente fundar la impugnación en la incorrección de la valoración catastral. La regla general, por tanto, debe formularse en el sentido de que impugnándose la liquidación, gestión tributaria, no cabe discutir el valor catastral que adquirió firmeza, gestión catastral.

4.- No obstante, esa regla general puede ceder ante situaciones excepcionales inspiradas en principios superiores que deben, en determinadas situaciones, prevalecer frente al principio de seguridad jurídica y, en consecuencia, frente al carácter estanco o impermeable de esa distinción entre ambos ámbitos de gestión.



En la sentencia 196/2019, de 19 febrero (rec. 128/2016 ) describimos las siguientes situaciones:

-Inexistencia de notificación en vía de gestión catastral de los nuevos valores catastrales ( sentencias del Tribunal Supremo de 19 de noviembre de 2003, rec. 6917/1998 y de 20 de febrero de 2007, rec. 1208/2002 ), de modo que si el contribuyente los conoce al tiempo de la notificación de la liquidación girada, de no estar conforme con el valor catastral, que constituye la base imponible del impuesto, ningún reparo existe para que pueda indirectamente impugnarlo pues, de lo contrario, se infringirían o pondrían en riesgo principios básicos, como el de legalidad tributaria o el de capacidad económica.

-En otros supuestos, este Tribunal ha reconocido la procedencia jurídica de cuestionar la valoración catastral del inmueble al impugnarse la liquidación del IBI. La sentencia de esta Sala de 31 de octubre de 2006 , recaída en recurso de casación en interés de la ley 41/2005, se pronuncia en dicho sentido [...] pronunciamiento que, atendidas las circunstancias concretas del caso, concluye -por lo que aquí interesa-, en que sí es factible impugnar la liquidación de IBI sobre la base de asignación de valores catastrales al inmueble.

-La fijación del valor catastral, que causa estado de no haber sido impugnado en su momento o siéndolo se dejó que ganara firmeza, que se proyecta en el ámbito tributario al constituir la base imponible del impuesto, cuya eficacia se prolonga en el tiempo en cuantos actos de aplicación incida, no puede permanecer inamovible cuando situaciones sobrevenidas, tales como declaraciones judiciales y/o jurisprudenciales o cambios legislativos, que reflejan o incluso pueden llevar a la certidumbre sobre la incorrección del valor catastral, que al tiempo de su determinación eran circunstancias desconocidas por inexistentes, y que, por ende, ni tan siquiera pudieron ser alegadas por los interesados.

-Estas circunstancias permitirían discutir su validez al impugnar la liquidación cuya base imponible venga determinada por dicho valor, sin que pueda tener amparo jurídico que se siga girando liquidaciones y resulten inexpugnables escudándose la Administración en la distinción enunciada entre gestión catastral y gestión tributaria, cuando resulta incorrecta la base imponible que se aplica y con ello se vulnera el principio de capacidad económica al gravarse una riqueza inexistente o ficticia, como puede ser que se haga tributar como urbano, lo que es rústico.

Por tanto, entendemos que los anteriores supuestos deben contextualizarse teniendo en consideración que el conocimiento de la impugnación de las liquidaciones individuales giradas por el IBI, cuya procedencia y validez se hace depender de la correcta aplicación de los elementos esenciales del impuesto, entra dentro de las competencias de los órganos judiciales contencioso-administrativos, a través del control de la legalidad de la actuación administrativa y del conocimiento de las pretensiones que se deduzcan con relación a los actos de las Administraciones Públicas sujetos al derecho Administrativo ( arts. 106.1 CE , 9.4º LOPJ y 25 LJCA ) y, en plenitud jurisdiccional pueden enjuiciar la conformidad jurídica de las liquidaciones cuando se pone en cuestión la conformidad de uno de los elementos esenciales del impuesto, como es la base imponible.

Por esta razón, justificar la restricción sobre la imposibilidad de entrar a resolver sobre la conformidad jurídica de la condición de rústico o urbano del bien inmueble, mediante la impugnación de la liquidación y, en particular de la base imponible del impuesto, podría llegar a comprometer -claro está, dependiendo de las circunstancias del caso- el propio principio de tutela judicial efectiva, impidiendo que los Tribunales puedan entrar a conocer en plenitud de la pretensión actuada respecto de la improcedencia del impuesto, quedando en manos y a voluntad de la Administración local el girar liquidaciones aún a sabiendas, -en este caso desde la primera sentencia del Tribunal Supremo de 3 de julio de 2007 (recurso 3865/2003 )- de la improcedencia del valor catastral, y por ende de la base imponible.

De no admitirse estas premisas para evitar el quebranto del principio de capacidad económica, el contribuyente se vería obligado a pagar por una riqueza inexistente o ficticia, condenándolo a un bucle de ribetes kafkianos -pues sólo podía incardinarse en la esfera de la gestión catastral la discusión sobre el valor catastral-, cuando no a una diáspora impugnatoria, tendente a dejar de pagar lo que con certidumbre no se debe o a que le sea devuelto lo que nunca debió pagar, con merma del principio de legalidad tributaria e igualdad, mientras pasa el tiempo y los plazos, pudiendo llegar a hacer inamovibles situaciones injustas e ilegales contra las que el mero transcurso del tiempo impide reacción alguna.

La sentencia 273/2019, de 4 de marzo (rec. 11/2017 ) se refiere explícitamente a alguna de estas situaciones con el término de disfunciones que, en definitiva, entiende no pueden perjudicar al contribuyente, desde el momento que el valor catastral singulariza en el IBI la concreta capacidad económica que grava este tributo municipal y, de esta manera, a través del mismo se materializa el cumplimiento del mandato constitucional del artículo 31 CE .

Por tanto, son ya dos preceptos constitucionales los que hemos invocado a los efectos de permeabilizar la rígida distinción entre gestión tributaria y gestión catastral en casos, debe insistirse, absolutamente



excepcionales. Además, la sentencia 273/2019, de 4 de marzo (rec. 11/2017 ) alude también al principio constitucional de eficacia administrativa ( artículo 103.1 CE ) cuya contravención se produciría en caso de imponer al obligado tributario la carga de soportar una indebida dilación administrativa máxime cuando le acarrea importantes perjuicios económicos.

Una recta interpretación de nuestra sentencia 273/2019, de 4 de marzo (rec. 11/2017 ) permite concluir que en casos excepcionales y constatados de manera rigurosa y singularizada resultaría posible incidir sobre aspectos relativos a la gestión catastral con ocasión de cuestionar la liquidación tributaria.

A estos efectos, el dato esencial para constatar tales casos estará constituido por la constancia de hechos sobrevenidos a la valoración catastral determinante de la liquidación litigiosa que evidencien su invalidez, siempre que vengan acompañados de estas circunstancias (u otras semejantes) (i) que la razón de esa invalidez hayan sido reconocidas por resoluciones de los órganos catastrales o económico-administrativos o, por resoluciones judiciales, para casos de sustancial similitud; (ii) que el interesado las haya hecho valer para su situación individual ante los órganos catastrales o económico-administrativos y no haya recibido respuesta dentro del plazo que legal o reglamentariamente resulte de aplicación, colocándolo en una situación de tener que soportar una dilación que resulte grave para sus intereses económicos; y (iii) en la impugnación jurisdiccional de sus valores catastrales, planteada directamente contra el acto principal de liquidación, el Ayuntamiento no haya rebatido eficazmente las concreta razones de invalidez que hayan sido ofrecidas contra el valor catastral aplicado en la liquidación.

### **TERCERO.- Proyección de esa doctrina sobre este recurso.**

Este recurso se ubica en el seno de esos casos excepcionales que permiten, de forma singularizada, analizar aspectos relativos a la gestión catastral con ocasión de cuestionar la liquidación tributaria.

En este sentido, de la sentencia recurrida se infiere que el inmueble litigioso carece de la ordenación detallada exigida por la sentencia del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2014 y, por tal razón, no puede ser considerado urbano. Semejante premisa no ha sido desmantelada por el Ayuntamiento de Badajoz, pues en su planteamiento casacional sostiene principalmente que la sentencia del juzgado de Badajoz aquí combatida no tuvo en cuenta esa dualidad "gestión catastral" y "gestión tributaria" que debe ser respetada y, como consecuencia de ello, incurrió en las infracciones que el recurso de casación denuncia.

Desde la perspectiva de la gestión catastral, debe tenerse en consideración, además, lo siguiente:

-Que mediante acto de 7 de septiembre de 2009 la Gerencia del Catastro valoró la finca como urbana, a consecuencia del Plan General de Ordenación Urbana de Badajoz, en cuya virtud dicho inmueble pasaba de ser suelo rústico a suelo urbano sin condiciones. Dicha resolución se intentó notificar a don Aurelio (del que deriva el actual derecho de los recurrentes en la instancia sobre la finca y que había fallecido el 24 enero 1994), notificándose por edictos, tal y como reconoce la Gerencia según resulta del expediente administrativo.

-El 11 noviembre 2013 la Gerencia Regional del Catastro dictó acuerdo de alteración de la titularidad catastral como consecuencia de la declaración catastral (modelo 901N) presentada por los recurrentes en la instancia (descendientes de don Aurelio ), acreditando la titularidad en diferentes porcentajes del inmueble anteriormente referido. En dicha resolución se señalaba que la alteración tendría efectos del catastro inmobiliario desde 1 de febrero de 2009 (conforme a las ponencias catastrales aprobadas a partir del PGOU de Badajoz).

-Con fecha 7 julio 2014 los recurrentes presentaron un escrito ante la Gerencia Regional del Catastro en Extremadura solicitando una modificación de las ponencias de valores en el sentido de estar al valor real del mercado de la finca y no a la calificación urbanística que constaba en el propio Catastro, poniendo de manifiesto que, como consecuencia de la sentencia del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2014 , la finca en cuestión no podía ser considerada como urbana por cuanto clasificándose en el Plan como suelo urbanizable no programado, no existía instrumento urbanístico aprobado y, por otra parte, tampoco era un suelo de expansión inmediata sin necesidad de posteriores tramites de ordenación.

Debe significarse que se trata de un escrito de alegaciones por el que se solicita la modificación de las ponencias de valores. Sin embargo, la Gerencia Territorial del Catastro entendió que ese escrito era un "recurso de reposición" contra el acto de 7 septiembre 2009 (que realizó la valoración catastral de la finca de los recurrentes), de modo que lo "inadmitió" mediante resolución de 15 abril 2015 por haber transcurrido más de un mes desde la notificación del acto que "se recurría".

Explica la Gerencia Territorial del Catastro que la comunicación de los datos catastrales y de la valoración se hizo a través de la notificación publicada por vía edictal en fecha 20 noviembre 2009 (recordemos que don Aurelio había fallecido en 1994). Además, la Gerencia Territorial del Catastro considera que las ponencias



de valores fueron publicadas el 30 junio 2005 y el 19 junio 2009 y que al no haber sido impugnadas habían adquirido firmeza, afirmando que la STS de 30 mayo 2014 carece de efectos directos sobre las ponencias de valores y sobre la valoración catastral.

Sin embargo, la simple lectura de dicha resolución de 15 abril 2015 pone de manifiesto su incorrección:

En primer lugar, porque no se puede considerar como recurso reposición lo que no es para decretar la inadmisibilidad de la solicitud de los recurrentes, sobre la base de la extemporaneidad de un pretendido recurso de reposición, al transcurrir más de un mes desde la notificación del acto que se recurre, artículo 223 LGT .

En segundo lugar, porque lo que pretendieron los recurrentes fue poner de manifiesto el cambio de circunstancias derivadas de la sentencia del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2014 , lo que no pudieron hacer con anterioridad y, por ende, actuaron con diligencia, prácticamente de forma inmediata a la sentencia del Tribunal Supremo de 2014.

La resolución catastral de 28 julio 2016 comunica el acuerdo de notificación de los nuevos valores catastrales, con efecto en el Catastro Inmobiliario a partir del 1 de enero de 2016, como consecuencia de que la Ley 13/2015, de 24 de junio, de Reforma de la Ley Hipotecaria aprobada por Decreto de 8 de febrero de 1946 y del texto refundido de la Ley de Catastro Inmobiliario, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, obligaba a la Dirección General del Catastro a la actualización de las ponencias de terrenos pero sin efectos retroactivos. Por tanto, a partir del 1 de enero de 2016 el Catastro reconoce ya como inmueble rústico la finca de los recurrentes.

Por esta razón, los recurrentes solicitaron la devolución de las liquidaciones correspondientes a los años 2012 al 2015 por cuanto la del año 2016 ya fue expedida, correctamente, conforme al cambio de clasificación catastral.

Por lo que se refiere al alegato del Ayuntamiento relativo a la firmeza de determinados actos de gestión catastral así como de las liquidaciones, debe significarse que, aun haciendo abstracción de la notificación edictal de la resolución de 7 de septiembre de 2009 de la Gerencia del Catastro que valoró la finca como urbana (a consecuencia del PGOU de Badajoz), difícilmente podrían haberla impugnado los recurrentes porque en ese momento ni siquiera eran titulares catastrales de dicha finca (recordemos que se les reconoce dicha titularidad catastral mediante resolución de 11 noviembre 2013). Pero tampoco en un momento posterior podrían haberla impugnado por cuanto no se había dictado la sentencia del Tribunal Supremo de 30 mayo 2014 .

Asimismo, desde la perspectiva de las liquidaciones de IBI, de las alegaciones presentadas y del expediente administrativo se infiere que las de los ejercicios 2011, 2012 y 2013 fueron notificadas a los recurrentes el 28 mayo de 2014, es decir, antes incluso de la sentencia del Tribunal Supremo de del 30 mayo 2014 . Por tanto, no impugnaron dichas liquidaciones pero, cabría decir que no las impugnaron porque no tenían argumento para hacerlo, toda vez que la sentencia del Tribunal Supremo fue posterior.

Sin embargo, cierto es que una vez publicada la sentencia del Tribunal Supremo de 30 mayo 2014 fueron dictadas otras resoluciones por el Catastro, así la de 15 abril 2015 (que inadmitió un recurso de reposición que no era tal) y la de 28 julio 2016 (que valora la finca de los recurrentes como rústica únicamente a partir de 1 de enero de 2016), de la misma manera que, en principio cabe presumir que las liquidaciones de 2014 y 2015 les fueron notificadas a los recurrentes tras la sentencia del Tribunal Supremo de 30 mayo 2014 .

Ahora bien, lo cierto es que los contribuyentes se dirigieron reiteradamente al Catastro y al Ayuntamiento a fin de corregir la anomalía que, puesta de manifiesto por la sentencia del Tribunal supremo de 30 mayo 2014 , se reconoce en la sentencia objeto de este recurso de casación, por lo que difícilmente cabe mantener que hubiesen permanecido pasivos desde la perspectiva de la defensa de sus derechos -por lo que aquí concierne estrictamente tributarios.

Pero es que, además de la circunstancia de lo que aquí se impugna no es la liquidación, sino una resolución negando la devolución de ingresos indebidos -circunstancia que analizaremos a continuación- el alegato de la firmeza no puede impedir la recta interpretación que se deriva de las sentencias analizadas y que, conforme a lo expresado, determina la improcedencia de seguir manteniendo unas liquidaciones de IBI urbano cuando desde la perspectiva no sólo urbanística, sino también catastral, por los efectos de la STS del 30 mayo 2014 , el suelo clasificado como urbanizable no programado en ningún caso debió tener la consideración de suelo urbano.

Por otro lado, sin perjuicio de la responsabilidad que ostentan los titulares de ciertos derechos (artículos 9 y 13 TRLCI) no hay que olvidar que compete también al Ayuntamiento preservar la correspondencia entre Catastro y realidad urbanística, tanto a través del procedimiento de comunicaciones al Catastro (artículos 11 y 14 TRLCI) como promoviendo las correspondientes inspecciones catastrales con el objeto de verificar el





adecuado cumplimiento de las obligaciones y deberes establecidos en la normativa catastral, la integridad, exactitud y veracidad de las declaraciones y comunicaciones y la investigación de hechos, actos o negocios que no hayan sido declarados o comunicados o que lo hayan sido parcialmente (artículo 19 TRLCI).

En definitiva, como expresábamos en nuestra sentencia 196/2019, de 19 febrero (rec. 128/2016 ) el Ayuntamiento tenía las claves para permitir que el contribuyente dejara de pagar lo que con certidumbre no se debía o para que le hubiese sido devuelto lo que nunca debió de pagar con merma del principio de legalidad tributaria e igualdad.

#### **CUARTO.- Contenido interpretativo de esta sentencia.**

Conforme a lo expuesto procede interpretar los arts. 65 y 77.1 . y 5 del Real Decreto Legislativo 2/2004 y art. 4 del Real Decreto Legislativo 1/2004 , 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, el sujeto pasivo pueda discutir el valor catastral del inmueble, base imponible del impuesto, aun existiendo la valoración catastral firme en vía administrativa.

#### **QUINTO.- Resolución de la pretensión deducida en el proceso.**

Una vez fijada la interpretación de las normas a las que aludía el auto de admisión, de conformidad con el artículo 93.1 LJCA corresponde ahora "con arreglo a [dicha interpretación]... y a las restantes normas que fueran aplicables", resolver las cuestiones y pretensiones deducidas en el proceso.

Una rápida lectura del fundamento de derecho anterior que, en sintonía con las sentencias 196/2019, de 19 febrero (rec. 128/2016 ) y 273/2019, de 4 de marzo (rec. 11/2017 ), extracta la doctrina de este recurso, podría llevar a su desestimación por cuanto, como ha quedado expresado, resultaba improcedente seguir manteniendo unas liquidaciones de IBI urbano cuando desde la perspectiva no sólo urbanística, sino también catastral, por los efectos de la sentencia del Tribunal Supremo del 30 mayo 2014 , el suelo clasificado como urbanizable no programado en ningún caso debió tener la consideración de suelo urbano.

Pero una interpretación más pausada de aquella doctrina permite observar que la doctrina fijada, a la vista del auto de Admisión se refiere a un escenario en el que *recurriéndose liquidaciones por IBI*, se pretende obtener su anulación.

Sin embargo, aquí, en la instancia los contribuyentes impugnaron la resolución del Ayuntamiento de Badajoz que rechazó su petición de rectificar las liquidaciones de IBI con la consiguiente devolución de ingresos indebidos. Por lo tanto, una de las premisas que aparecen en la parte dispositiva del auto de admisión ("si, con ocasión de la impugnación de liquidaciones") no se corresponde con la realidad porque lo que se impugnó fue el rechazo de la devolución de ingresos indebidos y no la liquidación misma.

En consecuencia, dicha circunstancia, debe llevar, en este caso, a la estimación de parte del recurso y a la necesaria retroacción de actuaciones para que el juzgado de instancia se pronuncie sobre una cuestión que, por no incluirse en la parte dispositiva del auto de admisión, resulta ajena a esta sede casacional, es decir, la relativa a la devolución de los ingresos indebidos en caso de liquidaciones firmes.

De la misma manera, decae el argumento del Ayuntamiento relativo a que el juzgado de instancia ha infringido el artículo 14.2 del TRLHL, por cuanto -en su opinión- los recurrentes pretendían la devolución de los ingresos indebidos sin haber interpuesto el recurso de reposición preceptivo contra la liquidación de un impuesto local. Como decimos, ese argumento tendría sentido si se hubiesen impugnado directamente las liquidaciones, lo que no es el caso.

Por tanto, en el contexto de la devolución de ingresos indebidos, conviene poner de manifiesto que el art. 32.1 LGT dispone: "La Administración Tributaria devolverá a los obligados tributarios, a los infractores tributarios o a los sucesores de unos y otros, los ingresos que indebidamente se hubieran realizado en el Tesoro Público con ocasión del cumplimiento de sus obligaciones tributarias o del pago de sanciones, conforme a lo establecido en el artículo 221 de esta Ley".

Por otro lado, el concepto de "Ingreso indebido" supone la entrega al Tesoro Público de cualquier cantidad como consecuencia de tributos que no resulte procedente, siempre que no provenga de la propia mecánica de la liquidación, regida por la normativa de cada tributo y que puede hacer que el ingreso en principio "debido" se convierta posteriormente en improcedente ( STS 2 de abril de 2008, rec. 5682/2002 , 3 noviembre 2011, rec. 4098/2009 , y 17 diciembre 2012, rec. 2155/2011 ).

El artículo 221 LGT reconoce la devolución de ingresos indebidos, "[...] b) cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar resultante de un acto administrativo o de una autoliquidación...", precepto



que aplica la sentencia en los siguientes términos: "entendemos que, pese a la inexistencia de la impugnación directa de las liquidaciones (por cuanto a la fecha de emisión de casi todas ellas ni siquiera se habría podido conocer la sentencia del Tribunal Supremo que es base de la demanda) existe una causa para proceder a la devolución de ingresos indebidos, cual es la recogida en el apartado b) del artículo 221 de la LGT ("Cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar resultante de un acto administrativo o de una liquidación"), por lo que procede estimar el recurso en su integridad, con anulación de las liquidaciones de la finca del recurrente correspondientes a los ejercicios 2012, 2013, 2014, y 2015 [...]".

Ahora bien, dicha argumentación no resulta completa desde el momento que el enfoque de la controversia exigía abordar las limitaciones que establece el apartado 3 del artículo 221 LGT para las liquidaciones firmes: "cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a ), c ) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley".

En consecuencia, procede ordenar la retroacción de actuaciones a los efectos de que el Juzgado de lo Contencioso- Administrativo número 1 de Badajoz resuelva el recurso contencioso administrativo recurso núm. 29/2017, teniendo en consideración la doctrina establecida en esta sentencia y sus fundamentos de derecho y, con plenitud de jurisdicción e inmediatez, analice a la vista del conjunto de documentos y alegaciones que obran en el expediente administrativo, así como de lo alegado en la vista celebrada ante dicho juzgado, si en aplicación del artículo 221 LGT y, específicamente, de su apartado tercero, procede la devolución de los ingresos indebidos solicitados en la instancia.

#### **SEXTO.- Costas**

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA , respecto de las costas de la casación cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

#### **FALLO**

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

**Primero.** Fijar como criterios interpretativos de esta sentencia los fijados en su fundamento de derecho séptimo.

**Segundo.** Estimar en parte el recurso de casación núm. **4570/2017**, interpuesto por el ayuntamiento de Badajoz contra la sentencia nº 86/2017, de 30 de mayo, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 1 de Badajoz, recurso núm. 29/2017 , sentencia que se casa y anula en parte.

**Tercero.** Acordar, en los términos expresados en el fundamento de derecho octavo, la retroacción de actuaciones para que el Juzgado de lo Contencioso- Administrativo número 1 de Badajoz resuelva el recurso contencioso administrativo recurso núm. 29/2017, teniendo en consideración la doctrina establecida en esta sentencia y sus fundamentos de derecho y, con plenitud de jurisdicción y con absoluta inmediatez, analice a la vista del conjunto de documentos y alegaciones que obran en el expediente administrativo, así como de lo alegado en la vista celebrada ante dicho juzgado, si en aplicación del artículo 221 LGT y, específicamente, su apartado tercero, procede la devolución de los ingresos indebidos solicitados en la instancia.

**Cuarto.** No formular pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación.

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

Así se acuerda y firma.

D. Nicolas Maurandi Guillen D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jesus Cudero Blas D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda D. Isaac Merino Jara

**PUBLICACIÓN.** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Magistrado Ponente en la misma, Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.