



Roj: **STS 1358/2020 - ECLI:ES:TS:2020:1358**

Id Cendoj: **28079130022020100226**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **03/06/2020**

Nº de Recurso: **2272/2019**

Nº de Resolución: **663/2020**

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

Ponente: **JOSE DIAZ DELGADO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ EXT 178/2019,**
ATS 10087/2019,
STS 1358/2020

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 663/2020

Fecha de sentencia: 03/06/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2272/2019

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 26/05/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. José Díaz Delgado

Procedencia: T.S.J.EXTREMADURA SALA CON/AD

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

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 2272/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. José Díaz Delgado

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 663/2020

Excmos. Sres.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado



D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara

D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 3 de junio de 2020.

Esta Sala ha visto en su Sección Segunda, constituida por los Excmos. Sres. Magistrados indicados al margen, el recurso de casación núm 2272/2019, interpuesto por el procurador don Francisco Javier Rivera Pinna, en representación de doña Victoria, quien preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 29 de enero de 2019 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura en el recurso de apelación 3/2019, en relación con el Impuesto sobre Bienes inmuebles ("IBI").

La Sala mencionada tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 3 de abril de 2019, ordenando el emplazamiento de las partes para su comparecencia ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"]. Tanto doña Victoria - parte recurrente-, como el Ayuntamiento de Badajoz -parte recurrida- se han personado dentro del referido plazo.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. José Díaz Delgado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación.

El TSJ de Extremadura con sede en Cáceres, dictó sentencia el 29 de enero de 2019 en el recurso de apelación 3/2019, en relación con el Impuesto sobre Bienes Inmuebles ("IBI").

En su fundamento jurídico primero la sentencia recurrida recoge los antecedentes fácticos en el sentido siguiente:

"Es objeto de apelación la sentencia 91/2018 del Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 1 de Badajoz de 13 de julio de 2018, que estima parcialmente el recurso contencioso- administrativo interpuesto por doña Victoria contra la resolución de 21 de febrero de 2018 de la Tesorera municipal del Ayuntamiento de Badajoz, que desestima el recurso de reposición interpuesto frente a la resolución dictada por el Servicio de Gestión Tributaria y Recaudación de dicha Corporación de 4 de agosto de 2017, que desestimaba la reclamación de devolución de ingresos indebidos de los recibos de IBI correspondientes al inmueble objeto de autos de los años 2010 a 2015, revocando dicha resolución por entenderla no ajustada a Derecho y condenando a la Administración a estar y pasar por la misma, así como a la devolución a la recurrente del importe reclamado sobre las liquidaciones no afectadas por prescripción, con los intereses legales de dicho importe desde la reclamación administrativa previa del procedimiento.

El Ayuntamiento de Badajoz recurre la sentencia sobre la base de determinadas cuestiones formales y otras de fondo.

Sobre las formales denuncia, en primer lugar, incongruencia omisiva, ya que la sentencia no se pronuncia sobre cuáles son las cuotas que se deben devolver en concreto y ello no lo hace ni en la sentencia ni en el auto de aclaración y ello a pesar de que en la demanda era lo que se solicitaba y el artículo 209.4 de la Ley de Enjuiciamiento Civil establece que la sentencia determinará, en su caso, la cantidad objeto de la condena, sin que pueda reservarse su determinación para la ejecución de sentencia, señalando también que existe una segunda infracción procesal sobre la base de que con posterioridad a la sentencia se ha admitido prueba documental, en fecha 12 de septiembre de 2018, con la contestación a la apelación y aportando prueba documental que no aportó con su escrito de demanda, momento procesal preclusivo, según señala el artículo 56 apartado 3 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, en donde se dice que con la demanda y la contestación, las partes acompañarán los documentos en que directamente funden su derecho, y de manera concordante con lo que se establecen los artículos 265 y siguientes de la Ley de Enjuiciamiento Civil, de manera que el Tribunal, por medio de Providencia lo inadmita de oficio o a instancia de parte, mandándolos devolver a quien los ha presentado.



En cuanto al fondo, que la sentencia no tiene en cuenta dos aspectos esenciales: el primero se exponía en el hecho sexto de la contestación a la demanda, cual es que el 11 de julio de 2016, la Gerencia Territorial del Catastro había dictado acuerdo de notificación del valor catastral en un procedimiento simplificado de valoración colectiva con efectos a partir del 1 enero de 2016 en que se seguía manteniendo que la finca continuaba calificándose como urbana, lo que fue notificado el 21 de julio del 2016 sin que conste que se interpusiera recurso contra dicha resolución, y otro lado señala que la sentencia del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2014 no contiene pronunciamiento alguno respecto del Ayuntamiento de Badajoz, no concurriendo los requisitos del artículo 110 de la Jurisdicción contencioso-administrativa con relación a la sentencia de esta Sala de 26 de marzo de 2013 sobre la que se pronunciaba la citada sentencia del Tribunal Supremo, de manera que la sentencia no tiene efectos jurídicos directos sobre las situaciones jurídicas particulares ni produce anulación de los valores catastrales, sin que su doctrina sea aplicable a los ejercicios anteriores a la sentencia del Tribunal Supremo de mayo de 2014 ni tampoco a la de la sentencia de este Tribunal Superior de Justicia de 2013, omitiéndose, además, en la sentencia el dato de que el actor había impugnado, en su día, la valoración catastral de la finca con resultado desestimatorio y que, con posterioridad, como de naturaleza urbana se sigue considerando, tratándose de cuestiones que realmente afectan al Catastro Inmobiliario y no al Ayuntamiento de Badajoz, que realiza funciones de gestión tributaria sobre la base de la valoración del catastro.

El demandado considera, tal y como señala la sentencia de instancia, que la cuestión que se discute se encuentra resuelta en la sentencia de apelación 104/2017 de 1 de junio de esta Sala".

En sus fundamentos jurídicos la sentencia recurrida sostiene la siguiente doctrina:

"SEGUNDO.- Existe una añeja jurisprudencia que establece, sobre la base del derecho a la tutela judicial efectiva, que carece de sentido declarar nulidades y retrotraer actuaciones cuando puede darse un pronunciamiento sobre el fondo de la cuestión y zanjar la misma, y sobre la base de una interpretación más favorable a los derechos fundamentales y a evitar las dilaciones indebidas nos pronunciaremos directamente sobre el fondo de la cuestión planteada.

Los límites de la revocación que contienen los arts. 219.1 párrafo 2º de la LGT y 105 de la ley 30/92 , al igual que el art. 109 de la ley 39/2015, deben sin duda interpretarse en sentido orientador positivo, de manera que deben admitirse teniendo en cuenta el ordenamiento jurídico y el principio de igualdad expuesto. Ninguna duda debe albergar la Administración sobre los actos de referencia, y su vulneración de la Ley según se deduce de sentencias judiciales firmes, lo que no es puesto en tela de juicio por la Administración en el caso que nos ocupa.

El principio de legalidad con que debe operar la Administración obliga a que despliegue todos los efectos en los supuestos en que es posible su desarrollo, siendo el caso que nos ocupa uno de ellos, teniendo en cuenta el principio de igualdad material que constituye la base del principio democrático en que se basa nuestra convivencia.

Si la Administración Tributaria sobre la base de una línea jurisdiccional firme actúa correctamente en legítimo ejercicio de sus potestades administrativas sobre los particulares en el periodo de prescripción, y sin que a ello sean oponibles razones de seguridad jurídica, entendemos que de igual manera sea lícita, correcta, conforme a Derecho e incluso exigible sobre la base de los principios de legalidad (art. 103 de la C.E) e igualdad (art. 14 C.E.) en su vertiente de aplicación práctica (art.9.3 de la C.E .) tal conducta de revocar tales actos tributarios.

El Ayuntamiento podía, según ha actuado sobre la base de la disposición transitoria séptima de la Ley de Catastro, haber actuado sobre los ejercicios no prescritos. El Ayuntamiento no alega en el recurso judicial que sobre la base de la doctrina sentada por las sentencias citadas tal suelo tenga naturaleza urbana a efectos del IBI, es más, se viene a reconocer que no lo tenía según el procedimiento simplificado realizado de acuerdo con lo previsto en la disposición transitoria 7ª de la ley del Catastro, que consideramos no se infringe con lo que exponemos en esta Sentencia".

El último párrafo del f. jdco segundo de la citada sentencia señala que:

"La puntualización que ahora hacemos es bien relevante en tanto que debe tenerse presente lo que puede acontecer en otros supuestos respecto de otros casos en que pudiese ser relevante la presentación de reclamaciones económico-administrativas o recursos judiciales o administrativos firmes o de resoluciones administrativas firmes, y tal extremo constituya la ratio decidendi de la resolución administrativa que se impugne en sede judicial".

TERCERO.- La sentencia que se menciona de esta Sala se refiere a la devolución de ingresos indebidos y accede a entrar en el fondo de la cuestión planteada sobre la base de la doctrina de los actos propios y siguiendo la conducta propia de la Administración, de un lado, y de otro al resolver el fondo de la cuestión planteada, en una tesis muy avanzada y puesto que posteriormente la Administración había considerado al



suelo como rústico; el principio de legalidad con que debe actuar la Administración y la doctrina igualitaria en aplicación de la ley sostenida por nuestro Tribunal Constitucional, resolución, que nada tiene que ver, con el supuesto que ahora nos ocupa, en el que no solo es que la cuestión sea dudosa, que ya lo consideraríamos suficiente para no aplicar la tesis que se defiende en tal sentencia, dada la excepcionalidad, subsidiariedad y radicalidad del expediente de devolución de ingresos indebidos sino que, tal y como puede verse en los folios 120 y siguientes del expediente administrativo existe tanto una resolución firme, no combatida en su momento, que determinaba que el suelo era de naturaleza urbana y de otro lado, que tras la reforma legal operada en aplicación de la doctrina del Tribunal Supremo establecida en sentencia de 30 de mayo de 2014, y merced a la reforma del Catastro operada por Ley 13/2015 de reforma de la Ley Hipotecaria y del Catastro Inmobiliario urbano también se entiende tal suelo como urbano, extremos a los que se aquietó la parte en sus respectivos momentos, establecida en la citada sentencia citada 104/2017, como expresamente se razona en la misma ni el expediente de devolución de ingresos indebidos o de revocación en este caso, lo que nos conduce a la estimación del recurso de apelación presentado y a la desestimación de la demanda.

CUARTO.- La Sala quiere destacar que, solamente, en aquellos casos en que la calificación del suelo como rústico se produce al amparo de la Ley 13/2015, consecuencia la jurisprudencia en que se ponía de manifiesto la legalidad real no formal de las clasificaciones anteriores, si además no existe cosa juzgada o la parte consintió tras presentar recurso es factible la devolución de lo cobrado indebidamente.

El Ayuntamiento incide en que se trata de un error en la calificación urbanística que verifica el Servicio Estatal del Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria que no debe afectarle.

Ciertamente y dado que a consecuencia de ese error el Ayuntamiento cobró las cantidades en exceso es por lo que debe ser responsable de su devolución, ya que, aunque la negligencia ajena no nos debe perjudicar, de igual manera, tampoco, puede beneficiar. Dicho ello por la analogía con la ratio legis prevista en el artículo 110 de la ley 29/98, que una de sus consecuencias puede ser lo que hemos expuesto.

Y en su parte dispositiva sostiene :

" Que en atención a lo expuesto debemos estimar y estimamos el recurso de apelación presentado por el Ayuntamiento de Badajoz contra la sentencia 91/2018 del Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 1 de Badajoz de 13 de julio de 2018 , y en su virtud la debemos de revocar y revocamos, desestimando la demanda interpuesta y todo ello con expresa condena en costas para el recurrente respecto de las causadas en la instancia y sin expresa condena en esta segunda instancia".

SEGUNDO.- Auto de admisión.

La Sección primera de esta Sala, por auto de fecha 3 de octubre de 2019, acordó:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/2272/2019 preparado por el procurador don Francisco Javier Rivera Pinna, en representación de doña Victoria , contra la sentencia dictada el 29 de enero de 2019 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura en el recurso de apelación 3/2019.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:

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 7.2.b) del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo.

TERCERO.- Escrito de interposición.

Don Francisco Javier Rivera Pinna, Procurador de los Tribunales, en representación de doña Victoria formalizó la interposición del recurso mediante escrito de fecha 22 de noviembre de 2019 en el que terminó suplicando que se anule y revoque la Sentencia núm. 19/2019 de 29 de enero dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, dictando en su lugar otra conforme a Derecho que confirme, en su caso y a su vez, la Sentencia nº 91/2018, de 13 de julio, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Badajoz, con imposición de las costas correspondientes".

CUARTO.- Escrito de oposición.



El Ayuntamiento de Badajoz formalizó su oposición por escrito de fecha dieciséis de enero de dos mil veinte, en el que termino suplicando que se dicte sentencia por la que, con desestimación del recurso de casación interpuesto de contrario, confirme la dictada por la Sala del TSJ de Extremadura.

QUINTO.- Señalamiento para deliberación del recurso .

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA, la Sección consideró necesaria la celebración de vista pública, señalándose para la celebración de la misma el día 26 de mayo de 2020, fecha en que tuvo lugar dicho acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Referencia a la sentencia de esta Sala de fecha 7 de mayo de 2019 .

Dicha sentencia, ha recaído en el recurso de casación 4570/2017, sobre un asunto semejante que por un principio de seguridad jurídica hemos de seguir.

En dicha sentencia se dice en sus fundamentos jurídicos lo siguiente:

"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 2832019, 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, entiendo 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 vengán 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 Jesús Carlos (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 Jesús Carlos), 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 Jesús Carlos 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".

SEGUNDO.-Aplicación de dicha doctrina al presente recurso.

La citada sentencia 606/2019 de esta Sala antes transcrita es de aplicación al asunto sometido a esta casación porque la parte actora no impugnó en vía administrativa las liquidaciones tributarias del Impuesto sobre Bienes Inmuebles giradas por el Ayuntamiento de Badajoz, limitándose a interesar la devolución de ingresos indebidos.

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, 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.

TERCERO.-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.

CUARTO.- Costas procesales.

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 tercero.

Segundo. Estimar en parte el recurso de casación núm 2272/2019, interpuesto por el procurador don Francisco Javier Rivera Pinna, en representación de doña Victoria, quien preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 29 de enero de 2019 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura en el recurso de apelación 3/2019, en relación con el Impuesto sobre Bienes Inmuebles ("IBI") sentencia que se casa y anula en parte.

Tercero. Acordar 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, 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.

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. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado

D. Angel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara Doña Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. José Díaz Delgado, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.