

Expediente: 85/24

Expediente de gestión: 2023RCAL...

Número de registro: 2022/...

Recurrentes: JMPM, MSM, ESM y OPM

Presentador: MPS

Tributo: Impuesto sobre bienes inmuebles

Fecha de presentación del recurso: 21/2/2022

El Consell Tributari, reunido en sesión de 19 de marzo de 2025, conociendo del recurso presentado por JMPM, MSM, ESM y OPM, y después de haber escuchado al director de Inspección Tributaria del Institut Municipal d'Hisenda (IMH) en sesión informativa celebrada con carácter previo, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- En la fecha referenciada en el encabezamiento, el interesado interpone recurso de alzada contra los actos que se detallan a continuación:

Acto impugnado / Recibo	Detalle: Concepto	Identificador / Dirección Objeto
Resolución de gerente	IMPUESTO BIENES INMUEBLES	...

2.- Sucintamente, los interesados manifiestan su desacuerdo con la resolución de gerente que acompañan, por la que se desestimó su solicitud de devolución de ingresos indebidos, en la que alegaban que se aplicara de forma retroactiva a la cuota del impuesto sobre bienes inmuebles correspondiente al ejercicio 2020 del inmueble de referencia en el

encabezamiento, la alteración catastral acordada por el Catastro Inmobiliario en procedimiento de subsanación de discrepancias.

3.- De la documentación incorporada en el expediente, los antecedentes del mismo y el informe del IMH se desprende la siguiente relación de hechos:

- En fecha 31.01.2022 se notificó electrónicamente al mandatario de los interesados, la resolución de gerente de 24.01.2022, resuelta en expediente
- En fecha 21.02.2022, los interesados interponen recurso de alzada contra la resolución de referencia.

4.- El Institut Municipal d'Hisenda propone la desestimación del recurso.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- De acuerdo con el artículo 46.1 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se aprueba el régimen especial del municipio de Barcelona, en concordancia con el artículo 14.2 c) 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, contra los actos de la administración municipal de aplicación de los tributos se podrá interponer, en el plazo de un mes, el recurso de alzada con efectos de reposición.

Por eso debe considerarse que el recurso de alzada se ha interpuesto en plazo y corresponde su admisión.

Segundo.- El acuerdo de alteración catastral emitido por el Catastro inmobiliario en procedimiento de enmienda de discrepancias (exp. .../20), de 25 de febrero de 2020, indica que:

“Esta Gerencia, en virtud de las competencias que tiene atribuidas¹, una vez realizadas las comprobaciones oportunas, estima que puede resultar necesario conciliar la descripción catastral de los inmuebles que se relacionan (total inmuebles: 1) con la realidad.

La asignación de la tipología constructiva a los bienes inmuebles se realiza por asimilación y comparación con el Catálogo de tipologías constructivas y estados de vida que forma parte de la Ponencia total de valores aprobada para el municipio de Barcelona, tipificación realizada con arreglo al uso, clase, modalidad o destino y categoría, de conformidad al cuadro de coeficientes de valor de las construcciones señalado en la Norma 20 del RD 1020/1993 de 25 de junio, por el que se aprueban las normas técnicas de valoración y el cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana y en su tabla anexa.

En el supuesto que nos ocupa y consultados los antecedentes obrantes en esta Gerencia y la documentación aportada, se propone la modificación de la tipología constructiva, código destino y tipo de valor de repercusión de suelo asignados a la planta sótano del bien inmueble de referencia, ya que erróneamente figuraba como local comercial, cuando, dadas sus características constructivas se trata de un local de almacenamiento”.

Del acuerdo de alteración catastral se desprende que, el hecho de que el inmueble cambiara su tipología constructiva de local comercial a almacén no procede de una transformación física del inmueble posterior al devengo del impuesto del ejercicio 2020, sino que esta condición preexistía en el inmueble con anterioridad al 01.01.20.

Tercero.- El recurso sometido a la consideración del CT plantea un supuesto en el cual habiéndose liquidado inicialmente el IBI por el valor catastral que, en aquel momento, constaba al Catastro, este valor se ve minorado posteriormente tras un procedimiento de subsanación de discrepancias (art. 18 TRLCI), afectando esta modificación a las liquidaciones giradas previamente que, sin embargo, han adquirido firmeza administrativa. Y, en este contexto, el contribuyente para obtener la devolución del exceso de cuota ingresada promueve directamente un procedimiento de devolución de ingresos indebidos de acuerdo con el artículo 221.1 de la LGT en relación con el artículo 224.1.3 de la LGT en lugar de un procedimiento especial de revisión de los referidos en el artículo 221.3 de la LGT.

En definitiva, en el presente expediente se debe analizar la relación existente entre la firmeza de las liquidaciones tributarias y la posibilidad de pedir la devolución de ingresos indebidos cuando una modificación catastral tramitada en un procedimiento de enmienda de discrepancias afecta al valor sobre el que se calcularon las liquidaciones de IBI previamente giradas.

Cuarto.- Lo anterior es una cuestión compleja y ha sido analizada por nuestro Tribunal Supremo en sentencia, de 21 de diciembre de 2023, núm. 1753/2023 (ECLI:ES:TS:2023:5775). Nuestro caso y el que decide la sentencia mencionada parten y tienen en común que la modificación del valor catastral la origina la tramitación de un procedimiento de subsanación de discrepancias que gravita sobre el uso del inmueble.

En el presente recurso es la revisión de la tipología constructiva del inmueble la que determina la modificación del valor catastral y, en aquél, el cambio de valor es el resultado de la revisión de los usos concurrentes en el inmueble, por la preponderancia indebida en la valoración del inmueble del uso comercial frente al industrial. En este contexto, la sentencia referida anteriormente establece (el subrayado es nuestro):

“En segundo lugar respecto de los efectos del procedimiento de subsanación de efectos, como bien se recoge en la sentencia de apelación, se ha pronunciado este Tribunal Supremo, y en lo que interesa, se dijo en la sentencia de 3 de junio de 2020, rec. cas. 5368/2018:

*<<Según hemos declarado recientemente en la sentencia dictada en el recurso nº 4740/2017 (de 28 de mayo pasado), el procedimiento de subsanación (art. 18 TRLCI) tiene por objeto la actualización de los datos de las fincas catastrales, a efectos de su valoración. No se trata de rectificar o corregir los actos administrativos, sino de **actualizar datos de relevancia catastral, sean procedentes de errores o de falta originaria de información, en cuyo caso podría ser dudoso ese efecto irretroactivo in malam partem, aunque la vía de resarcimiento no puede ser en ningún caso la de otorgar eficacia retroactiva a la subsanación, en contra de la expresa declaración legal.***

En tales circunstancias, no cabe interpretar el art. 18 TRLCI contra su expreso tenor literal, y reconocer un carácter retroactivo que la norma no prevé, sino que expresamente prohíbe. Por lo demás, la previsión del art. 18 se mantendría incólume en caso de silencio de la ley al respecto, por aplicación del art. 2.3 del Código Civil, conforme al cual "Las leyes no tendrán efecto retroactivo, si no dispusieren lo contrario.

Pero, una vez sentado lo anterior, hemos de señalar, como fundamento de nuestra sentencia, que la irretroactividad a que nos referimos, derivada directamente del artículo 18 TRLCI, despliega sus efectos en el ámbito estrictamente catastral, no así en el tributario. Si la Administración sostiene a fortiori, en numerosos escritos procesales, la separación entre las potestades y funciones catastral y fiscal, como si se tratara de dos mundos diferentes e inconexos, no hay razón alguna para escoger por el contrario los casos en que, a favor de la Administración, tales mundos se entrecruzan o vinculan, para desdeñarlos en los demás supuestos>>.

El contenido de la sentencia resulta bien explícito, el resultado de dicho procedimiento no tiene efectos retroactivos sólo respecto del ámbito catastral; en cambio sí puede producirlos en el fiscal. Resulta indiferente, en lo que ahora interesa, que la rectificación sea por errores o por falta de información originaria.

La doctrina sentada en la referida sentencia fue la siguiente:

<< El fundamento esencial de nuestra doctrina radica en que, si bien en el ámbito de la relación catastral, la subsanación de deficiencias se proyecta hacia el futuro (art. 18 TRLCI), no puede afirmarse, en modo alguno, que tal efecto se extienda y traslade como tal a efectos fiscales, esto es, que sea admisible que se determine la base imponible de un impuesto de un modo reconocidamente equivocado (no otra cosa es la subsanación de la superficie de las fincas afectadas), de donde resultarían consecuencias que alteran pilares sustentadores de la imposición:

a) Que la capacidad económica no concuerda con la realidad, pues la base imponible del IBI surge del valor catastral, como magnitud económica que refleja

esa manifestación de capacidad de contribuir, pero tal principio ha de partir de la premisa ineluctable de un Catastro correcto y concordante con la realidad, lo que no sucede cuando se mantiene un valor que ya se sabe erróneo para no devolver lo que se ha pagado en exceso -y así lo conoce la Administración-.

- b) Que según alegó el recurrente, la finca vecina, idéntica a la de la titularidad de aquél, se ve favorecida con una menor carga tributaria en el IBI, de forma injustificada, por el mero hecho de que los datos catastrales originarios eran correctos para ella y, por ende, hubo de satisfacer una menor cuota, lo que supone una infracción evidente del principio de igualdad.*
- c) Que la devolución de ingresos indebidos admite, dentro del plazo de prescripción, que el reintegro se pueda deber a causas sobrevenidas, y no solamente originarias, de suerte que lo que inicialmente podía ser correcto, en el sentido de ajustado al valor que constaba en el catastro, luego no lo es como consecuencia de la rectificación (221 LGT).*
- d) Que la resolución adoptada por la autoridad catastral en el procedimiento de subsanación de discrepancias no hubiera sido impugnada por el interesado, tal como indica el auto de admisión, resulta ser aquí un elemento indiferente para la resolución del asunto, toda vez que el acto mencionado resulta favorable al interesado.*
- e) En el escrito de interposición del recurso -y, es de reconocer, en el propio auto de admisión- parece indicarse que las liquidaciones de ambos impuestos eran firmes, razón por la cual sólo sería concebible la devolución de ingresos indebidos en los términos del artículo 221.3 LGT, que se remite al artículo 216 y éste al 217, ambos de la LGT, pero tal alegato constituye una cuestión nueva únicamente mencionada de forma marginal en el expresado auto, por lo que queda extra muros del ámbito objetivo de la casación, pues ni la sentencia lo aborda, ni se denuncia respecto de ésta incongruencia omisiva alguna por parte de la Administración recurrente en casación, ni el acuerdo que se recurría en la instancia, resolutorio del recurso de reposición frente a otro anterior, alude a la existencia de liquidaciones firmes y consentidas, pues su razón de decidir se funda, exclusivamente, en el efecto*

irretroactivo de la subsanación que, en beneficio del titular del inmueble, provoca la rectificación del valor catastral, ex artículo 18 TRLCI.

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

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

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

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

CUARTO.- Aplicación de la doctrina jurisprudencial que hemos establecido al caso concreto que nos ocupa.

El resultado de este recurso de casación, aplicada la doctrina establecida al caso que examinamos, es que es improcedente la aplicación de valores ya incorrectos y obsoletos a impuestos cuya base imponible se funda en un valor económico acorde

con la realidad, lo que determina que el valor ya formalmente desacreditado y reconocido como erróneo por la Administración no pueda servir como base imponible de los impuestos en debate>>

La parte recurrente afirma que dicha doctrina no es aplicable al caso, porque mientras que la misma no se entró sobre la firmeza de las liquidaciones, en el supuesto que nos ocupa las liquidaciones eran firmes. Es cierto que como se explica en la sentencia no se entra a resolver sobre la posible firmeza de la liquidación, por constituir una cuestión nueva, pero en modo alguno se altera un ápice dicha doctrina porque la liquidación sea firme. Así es, anteriormente hemos transcritto pasajes de la sentencia de este Tribunal de 18 de mayo de 2020, y como se ha indicado, en estos impuestos de gestión compartida lo deseable sería que marcharan paralelamente y coordinadamente los trámites propios de la gestión catastral y tributaria, pero lo cierto, y es lo normal, es que se produzca un desfase temporal - impugnación del acto censal, por ejemplo-, de suerte que estando pendiente de resolver una impugnación contra la valoración catastral, no se suspende ni el dictado de la liquidación, ni su cobro, y respecto de esta, de la liquidación, sería absurdo exigir su impugnación para evitar que adquiera firmeza cuando resulta de todo punto inútil recurrir la liquidación por no responder el valor catastral, la base imponible, a la realidad, puesto que la Administración municipal, por esta dualidad de gestión catastral y tributaria, no podría dar otra respuesta que atenerse al valor dado en sede catastral aún su impugnación o cuestionamiento. No puede someterse al contribuyente a un peregrinaje impugnatorio que, además, es inútil, en tanto no compete resolver al Ayuntamiento el cuestionamiento del valor catastral. En este contexto adquiere todo su sentido la regla aplicada por la Sala de apelación, el cobro de la liquidación no se suspenderá en ningún caso, pero sí la resolución relativa al acto censal afectase al resultado de la liquidación, aun siendo esta firme, que es lo que habitualmente sucederá por el natural desfase temporal cuando se cuestiona la realidad del valor catastral fijado, lo procedente es ajustar las liquidaciones giradas a la nueva realidad, al valor catastral corregido, con devolución de ingresos indebidos. Como bien indica la sentencia de apelación, en estos casos de gestión compartida, para la devolución de ingresos indebidos mediando actos firmes, no resulta necesario acudir al art. 221.3 de la LGT, sino que

por la propia dinámica del sistema de gestión compartida, basta la solicitud de devolución de ingresos indebidos como aquí sucedió.

Adaptando la cuestión de interés casacional objetivo a las peculiaridades del presente caso, ha de responderse a la misma en el sentido de que en los supuestos de impuestos de gestión compartida, como es el IBI, si como consecuencia de un procedimiento de subsanación de deficiencias del artículo 18 TRLCI, se reduce el valor catastral de un inmueble que afecta a liquidaciones firmes del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, es posible solicitar directamente la devolución del ingreso indebido derivado de lo anterior sin instar, respecto de las liquidaciones, un procedimiento de revisión de los previstos en el artículo 221.3 de la LGT.”

Esta doctrina es plenamente aplicable en nuestro caso y determina que, aunque el procedimiento de subsanación de discrepancias a nivel catastral no tiene efectos retroactivos (es decir, sólo aplica hacia el futuro), esta irretroactividad no se extiende automáticamente al ámbito tributario. Esto significa que, si el valor catastral utilizado para liquidar un impuesto es corregido posteriormente, el contribuyente podrá tener derecho a recuperar el exceso pagado en los ejercicios anteriores, ajustándose a la capacidad económica real reflejada en el nuevo valor.

Quinto.- El IMH entiende en la propuesta de resolución que ha formulado que el procedimiento de enmienda de discrepancias que han seguido a los reclamantes evidencia un error, si bien, acaba decidiendo que no puede dar efectos retroactivos a esta resolución *“...en tanto en cuanto no se modifiquen las bases de datos catastrales con efectos retroactivos, por parte del Catastro inmobiliario”* y concluye: *“...que dada la imposibilidad de liquidar el impuesto por la cuota tributaria correspondiente al ejercicio 2020, puesto que el Catastro inmobiliario no ha establecido un nuevo valor catastral por aquel año concreto, procede la desestimación de las pretensiones de la persona interesada”.*

La citada sentencia del Tribunal Supremo establece una doctrina clara sobre cómo debe proceder la administración municipal ante valores catastrales modificados mediante el procedimiento de enmienda de discrepancias y cómo el procedimiento de devolución de

ingresos indebidos (art. 221 de la LGT) es el instrumento adecuado para el reintegro de cantidades pagadas en exceso.

En estos supuestos, el Ayuntamiento no puede seguir exigiendo automáticamente el pago de impuestos sobre valores declarados incorrectos y, ello, aunque no se haya modificado la base de datos catastral con efectos retroactivos. En estos casos, la determinación de las cuotas tributarias de los ejercicios anteriores aplicando el nuevo valor catastral es una simple operación de cuantificación que el Ayuntamiento puede efectuar sin mayores problemas. En consecuencia, para calcular la devolución de ingresos indebidos correspondientes no resulta necesaria la intervención del Catastro.

En caso contrario, se podría dar lugar a un injusto enriquecimiento por parte de la Administración contrario al principio de capacidad económica.

Por todo ello, y en disconformidad con la propuesta del Institut Municipal d'Hisenda,

SE PROPONE

ESTIMAR el presente recurso de alzada y, en consecuencia, DEVOLVER la diferencia correspondiente de la cuota ingresada del IBI del ejercicio 2020, con los intereses de demora que correspondan.