

Expedient: 85/24**Expedient de gestió:** 2023RCAL...**Número de registre:** 2022/...**Recurrents:** JMPM, MSM, ESM i OPM**Presentador:** MPS**Tribut:** Impost sobre béns immobles**Data de presentació del recurs:** 21/2/2022

El Consell Tributari, reunit en sessió de 19 de març de 2025, coneixent del recurs presentat per JMPM, MSM, ESM i OPM, i després d'haver escoltat al director d'Inspecció Tributària de l'Institut Municipal d'Hisenda (IMH) en sessió informativa celebrada amb caràcter previ, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a l'efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

1.- En la data referenciada a l'encapçalament, l'interessat interposa recurs d'alçada contra els actes que es detallen a continuació:

Acte impugnat / Rebut	Detall: Concepte	Identificador / Adreça Objecte
Resolució de gerent	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...

2.- Succintament, els interessats manifesten el seu desacord amb la resolució de gerent que acompanyen, per la que es desestimà la seva sol·licitud de devolució d'ingressos indeguts, en la que al·legaven que s'apliqués de forma retroactiva a la quota de l'impost sobre béns immobles corresponent a l'exercici 2020 de l'immoble de referència a l'encapçalament, l'alteració cadastral acordada pel Cadastre Immobiliari en procediment d'esmena de discrepàncies.

3.- De la documentació incorporada a l'expedient, els antecedents del mateix i l'informe de l'IMH es desprèn la següent relació de fets:

- En data 31.01.2022 es va notificar electrònicament al mandatari dels interessats, la resolució de gerent de 24.01.2022, resolta en expedient

- En data 21.02.2022, els interessats interposen recurs d'alçada contra la resolució de referència.

4.- L'Institut Municipal d'Hisenda proposa la desestimació del recurs.

FONAMENTS DE DRET

Primer.- D'acord amb l'article 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, pel que s'aprova el règim especial del municipi de Barcelona, en concordança amb l'article 14.2 c) del Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel que s'aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, contra els actes de l'administració municipal d'aplicació dels tributs es podrà interposar, en el termini d'un mes, el recurs d'alçada amb efectes de reposició.

Per això s'ha de considerar que el recurs d'alçada s'ha interposat en termini i correspon la seva admissió.

Segon.- L'acord d'alteració cadastral emès pel Cadastre immobiliari en procediment d'esmena de discrepàncies (exp. .../20), de 25 de febrer 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”.

De l'acord d'alteració cadastral es desprèn que, el fet que l'immoble canviés la seva tipologia constructiva de local comercial a magatzem no prové d'una transformació física de l'immoble posterior a la meritació de l'impost de l'exercici 2020, sinó que aquesta condició preexistia en l'immoble amb anterioritat a l'01.01.2020.

Tercer.- El recurs sotmès a la consideració del CT planteja un supòsit en el qual havent-se liquidat inicialment l'IBI pel valor cadastral que, en aquell moment, constava al Cadastre, aquest valor es veu minorat posteriorment després d'un procediment d'esmena de discrepàncies (art. 18 TRLCI), afectant aquesta modificació a les liquidacions girades prèviament que, no obstant això, han adquirit fermesa administrativa. I, en aquest context, el contribuent per obtenir la devolució de l'excés de quota ingressada promou directament un procediment de devolució d'ingressos indeguts d'acord amb l'article 221.1 de la LGT en relació amb l'article 224.1.3 de la LGT en comptes d'un procediment especial de revisió dels referits a l'article 221.3 de la LGT.

En definitiva, en el present expedient cal analitzar la relació existent entre la fermesa de les liquidacions tributàries i la possibilitat de demanar la devolució d'ingressos indeguts quan una modificació cadastral tramitada en un procediment d'esmena de discrepàncies afecta el valor sobre el qual es van calcular les liquidacions d'IBI prèviament girades.

Quart.- L'anterior és una qüestió complexa i ha estat analitzada pel nostre Tribunal Suprem en sentència de 21 de desembre de 2023, núm. 1753/2023 (ECLI:ES:TS:2023:5775). El nostre cas i el que decideix la sentència esmentada parteixen i tenen en comú que la modificació del valor cadastral l'origina la tramitació d'un procediment d'esmena de discrepàncies que gravita sobre l'ús de l'immoble.

En el present recurs és la revisió de la tipologia constructiva de l'immoble la que determina la modificació del valor cadastral i, en aquell, el canvi de valor és el resultat de la revisió dels usos concurrents en l'immoble, per la preponderància indeguda en la valoració de

l'immoble de l'ús comercial front l'industrial. En aquest context, la sentència referida anteriorment estableix (el subratllat és nostre):

“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 periodos 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 transcrito 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 adquiriera 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.”

Aquesta doctrina és plenament aplicable en el nostre cas i determina que, tot i que el procediment d'esmena de discrepàncies en l'àmbit cadastral no té efectes retroactius (és a dir, només aplica cap al futur), aquesta irretroactivitat no s'estén automàticament a l'àmbit tributari. Això significa que, si el valor cadastral utilitzat per liquidar un impost és corregit

posteriorment, el contribuent pot tenir dret a recuperar l'excés pagat en els exercicis anteriors, ajustant-se a la capacitat econòmica real reflectida en el nou valor.

Cinquè.- L'IMH entén en la proposta de resolució que ha formulat que el procediment d'esmena de discrepàncies que han seguit els reclamants evidència un error, si bé, acaba decidint que no pot donar efectes retroactius a aquesta resolució *"...en tant en quant no es modifiquin les bases de dades cadastrals amb efectes retroactius, per part del Cadastre immobiliari"* i conclou: *"...que donada la impossibilitat de liquidar l'impost per la quota tributària corresponent a l'exercici 2020, ja que el Cadastre immobiliari no ha establert un nou valor cadastral per aquell concreat any, procedeix la desestimació de les pretensions de la persona interessada"*.

La sentència del Tribunal Suprem esmentada estableix una doctrina clara sobre com ha de procedir l'administració municipal davant de valors cadastrals modificats mitjançant el procediment d'esmena de discrepàncies i com el procediment de devolució d'ingressos indeguts (art. 221 de la LGT) és l'instrument adequat per al reintegrament de quantitats pagades en excés.

En aquests supòsits, l'Ajuntament no pot seguir automàticament exigint el pagament d'impostos sobre valors declarats incorrectes i, això, encara que no s'hagi modificat la base de dades cadastral amb efectes retroactius. En aquest cas, la determinació de les quotes tributàries dels exercicis anteriors aplicant el nou valor cadastral és una simple operació de quantificació que l'Ajuntament pot efectuar sense majors problemes. En conseqüència, per calcular la devolució d'ingressos indeguts corresponents no resulta necessari la intervenció de Cadastre.

En cas contrari, es podria donar lloc a un enriquiment injust per part de la Administració contrari al principi de capacitat econòmica.

Per tot això, i en disconformitat amb la proposta de l'Institut Municipal d'Hisenda,

ES PROPOSA

ESTIMAR el present recurs d'alçada i, en conseqüència, RETORNAR la diferència corresponent de la quota ingressada de l'IBI de l'exercici 2020, amb els interessos de demora que pertoquin.