

# LA POSIBILIDAD DE OBTENER LA DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS EN LOS SUPUESTOS DE REDUCCIÓN DEL VALOR CATASTRAL: STS DE 21 DE DICIEMBRE DE 2023, REC. NÚM. 5519/2022

---

Rubén Rúa Prieto  
*Abogado*  
*Miembro de AEDAF*  
*(España)*

## Resumen

El Tribunal Supremo permite solicitar la devolución de ingresos indebidos, procedimiento regulado en el artículo 221.1 LGT, de las liquidaciones del IBI en los supuestos de reducción del valor catastral por el procedimiento de subsanación de discrepancias.

## Palabras clave

Devolución de ingresos indebidos, valor catastral, tributos locales, Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI)

## Abstract

The Supreme Court allows you to request the return of real estate tax, a procedure regulated in article 221.1 LGT, of IBI settlements in cases of reduction of the cadastral value due to the procedure for correcting discrepancies.

## Keywords

Tax refund, cadastral value, council tax, real estate tax.

Cómo referenciar: Rúa Prieto, R. (2024). La posibilidad de obtener la devolución de ingresos indebidos en los supuestos de reducción del valor catastral: STS de 21 de diciembre de 2023, rec. núm. 5519/2022. *Revista Técnica Tributaria* (144), 307-315

**SUMARIO**

1. Doctrina del tribunal
2. Supuesto de hecho
3. Fundamentos de derecho
4. Análisis

## 1. Doctrina del tribunal

---

El artículo 18 del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario (TRLRJI), establece que los efectos de la subsanación de discrepancias serán *«desde el día siguiente a la fecha en que el Catastro hubiera tenido constancia documentada de la discrepancia»*.

Esa regulación deriva de otra sentencia anterior del Tribunal Supremo, de 3 de junio de 2020, ECLI: ES:TS:2020:1907, que estableció como doctrina jurisprudencial que *«el hecho de que el valor catastral resultante de un procedimiento de subsanación de deficiencias 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»*.

Pero lo cierto es que la Administración, como consecuencia de la inexistencia de unas reglas claras que vinculen las consecuencias de los procedimientos catastrales a los procedimientos tributarios (particularmente en el ámbito del IBI) no aplicaba de forma directa esa regla. Es más, tampoco había una regla que estableciera cómo debía reclamarse al ayuntamiento la rectificación de las liquidaciones del IBI dictadas con un valor catastral corregido, ni cómo debía procederse a esa devolución.

Por todo ello se han planteado multitud de recursos en los que se impugnaba la actuación de la Administración local, en la medida en que se consideraba que obstaculizaba la efectividad de las sentencias dictadas en relación con el valor catastral.

En relación con este conflicto, la sentencia analizada establece una doctrina especialmente novedosa y garantista de los derechos de los contribuyentes, en tanto establece lo siguiente:

*«a) El hecho de que el valor catastral resultante de un procedimiento de subsanación de deficiencias (del artículo 18 TRLRJI) 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 TRLRJI, 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.»*

## 2. Supuesto de hecho

---

El Ayuntamiento de Alcalá de Henares giró al obligado tributario, por un inmueble con valor catastral de 9.988.559,95 euros, las correspondientes liquidaciones del IBI por los ejercicios 2018 y 2019 con una cuota de 79.608,48 euros.

Disconforme con el valor catastral, en diciembre de 2018, el obligado tributario instó mediante un escrito ante la Gerencia Regional del Catastro de Madrid el procedimiento de subsanación de discrepancias regulado en el artículo 18 del TRLCI. El procedimiento finalizó con resolución de diciembre de 2019, en la que se redujo el valor del inmueble a 5.948.411,57 euros, con efectos a partir del año 2020.

Como consecuencia de la minoración del valor catastral, la cuota del IBI del ejercicio 2020 quedó cuantificada en 44.313,09 euros.

Con fecha 13 de julio de 2020, el obligado tributario presentó ante el Ayuntamiento de Alcalá de Henares una solicitud de devolución de ingresos indebidos por la diferencia entre la cuota resultante del valor catastral subsanado (44.313,09 euros) y las abonadas en los ejercicios 2018 y 2019. La solicitud fue desestimada en vía administrativa.

Frente al acuerdo denegatorio el obligado tributario interpuso recurso contencioso-administrativo que fue desestimado mediante sentencia n.º 307/2021, de 30 de septiembre de 2021, del Juzgado de lo Contencioso- Administrativo n.º 6 de Madrid. La sentencia consideró que las liquidaciones eran firmes y que el procedimiento de devolución de ingresos indebidos del artículo 221.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), no era de aplicación en estos supuestos.

En desacuerdo, el obligado tributario interpuso recurso de apelación ante Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que estimó el recurso mediante sentencia de 4 de mayo de 2022 (ECLI:ES: TSJM:2022:5856).

Según esta última sentencia, en estos supuestos nos encontramos ante una materia de gestión compartida, en la que se prevé que la impugnación del valor catastral no suspenda el pago, sin perjuicio de que se realice la correspondiente devolución de ingresos indebidos (artículo 224.1 LGT). Por lo tanto, según el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, la lógica contrapartida a la imposibilidad de evitar el pago de la liquidación es la procedencia de la devolución de ingresos indebidos en «*caso de prosperar la modificación o alteración censal, pues manifiestamente se fundaron en elementos erróneos*».

### 3. Fundamentos de derecho

---

Según la sentencia del Tribunal Supremo, para resolver la cuestión planteada es necesario comenzar identificando las cuestiones nucleares del debate:

*«se suscita la cuestión de si, para obtener la devolución de dicho exceso, es imperativo promover un procedimiento especial de revisión de los referidos en el artículo 221.3 de la LGT o es posible instar directamente la devolución de ingresos indebidos con arreglo al artículo 221.1 de la LGT en relación con el artículo 224.1, párrafo 3º, de la LGT»*

A continuación, recuerda sus sentencias a favor y en contra de la aplicación directa de la devolución de ingresos indebidos sin necesidad de acudir a los procedimientos especiales de revisión del artículo 221.3 LGT.

A favor de la aplicación de la devolución de ingresos indebidos directa destaca el Tribunal Supremo lo siguiente (la negrita es de la propia sentencia):

*«Así, al respecto, el auto recuerda que sobre el 221.3 de la LGT hay pronunciamientos jurisprudenciales desentrañando su sentido, sentencias de 3 de junio de 2020 (rec. 2607/2018, ECLI:ES:TS:2020:1907 y rec.5368/2018, ECLI:ES:TS:2020:1752), FJ 3º, en las que fijamos la siguiente doctrina (todos los resaltados son añadidos):*

- «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».*

De este modo, la sentencia analizada recuerda que en la jurisprudencia anterior no se había considerado el hecho de que las liquidaciones tributarias pudieran haber devenido firmes, y continúa argumentado del siguiente modo:

*«Se da cuenta también en el auto que otras sentencias se han pronunciado sobre dicho precepto, sentencias de 18 de mayo de 2020 (rec. 1665/2019, ECLI:ES:TS:2020:973 ; rec. 1068/2019, ECLI:ES:TS:2020:984 ; y rec. 2596/2019, ECLI:ES:TS:2020:970 ), cuya doctrina se ha confirmado y reproducido en otras posteriores, como la citada por la parte recurrente, sentencia de 9 de febrero de 2022 (rec. 126/2019, ECLI:ES:TS:2022:484 ), FJ2.10., y se dijo:*

*«5. Tratándose de liquidaciones firmes -como ahora sucede- el precepto que resulta de aplicación cuando el contribuyente pretende obtener la devolución de lo que ingresó en aplicación de aquéllas es el artículo 221.3 de la Ley General Tributaria, a cuyo tenor: [...]*

*El precepto nos permite una primera aproximación a la primera cuestión que nos señala el auto de admisión, aunque sea de carácter negativo: no es posible una devolución directa, automática del gravamen abonado en aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL (declarados parcialmente inconstitucionales), sino que tal devolución debe solicitarse necesariamente a través de alguno de aquellos procedimientos,*

*[...]*

*8. En el régimen que –tras la declaración de inconstitucionalidad derivada de la STC 59/2017– resulta aplicable, la actual Ley General Tributaria (artículo 221.3, ya citado) es de una precisión extraordinaria: la devolución de ingresos indebidos solo podrá realizarse «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».*

Por todo lo anterior, la Sala concluye que en los tributos de gestión compartida la liquidación está condicionada por los «actos censales que determinan, como es el caso, un elemento esencial», por lo que la modificación del acto censal exige una rectificación de la liquidación. Y sostiene que no es impedimento para ello la mención del artículo 18 TRLCI en relación en que los efectos de la subsanación son futuros, porque esa regla «despliega sus efectos en el ámbito estrictamente catastral, no así en el tributario». Lo contrario –sostiene la Sala– infringiría el principio de capacidad económica, buena administración e, incluso igualdad. Lo jurídicamente relevante es que existe un acto administrativo de naturaleza catastral que evidencia que el valor económico o la realidad física o jurídica era erróneo y exige su rectificación.

Concluye la sentencia recordando, en línea con lo recogido en la sentencia de instancia, que, 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:

*«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».*

#### 4. Análisis

---

La sentencia, una vez analizadas las características del modelo de gestión dual del IBI, concluye que cabe utilizar el procedimiento de devolución de ingresos indebidos del artículo 221.1 LGT en los casos en que el procedimiento de subsanación catastral ha determinado unos valores catastrales inferiores a los utilizados en las liquidaciones tributarias del IBI.

No obstante, la sentencia realiza dos importantes matizaciones. De un lado, señala que la utilización del procedimiento del artículo 221.1 LGT solo es posible en los procedimientos de gestión compartida, porque el acto censal condiciona la impugnación de la liquidación. De otro lado, destaca que, para que la devolución de ingresos prospere, es necesario que la discrepancia existiera con carácter previo en cada uno de los ejercicios.

Íntimamente relacionado con lo anterior, cabe recordar que la jurisprudencia del Tribunal Supremo ya había establecido que la tramitación de un procedimiento catastral interrumpe el plazo de prescripción de los procedimientos tributarios en los que se utiliza ese valor catastral. Así lo había reconocido el Tribunal Supremo en sus sentencias de 6 de julio de 2021 y 2 de marzo de 2022, (ECLI:ES:TS:2021:2746 y ECLI:ES:TS:2022:867, respectivamente), en las que se afirmó que *«la tramitación de un procedimiento de regularización catastral, que conlleva la modificación del valor catastral en virtud del cual se fija la base imponible del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, interrumpe el plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación de las cuotas de ese tributo.»*

También es oportuno destacar que, por las distintas características de los procedimientos y por la doctrina señalada, es mucho más interesante para los contribuyentes tramitar un procedimiento de subsanación discrepancias en lugar de otros procedimientos aparentemente similares, como los de rectificación de errores, revocación, nulidad...

La circular 03.03/2016, de 20 de mayo, sobre los procedimientos de subsanación de discrepancias y de rectificación, establece que no se iniciará un procedimiento de subsanación de discrepancias *«Cuando quepa tramitar un expediente, ordinario o extraordinario, de revisión en vía administrativa de los actos de gestión catastral causantes de la discrepancia (casos en que se iniciará alguno de los procedimientos previstos en los artículos 216 y ss. de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en adelante LGT) o cuando la discrepancia sea susceptible de constituir el objeto de cualquiera de los demás procedimientos que se indican a continuación.*

1) Reposición,

2) Procedimiento de rectificación de errores materiales, de hecho, o aritméticos.


3) *Otros procedimientos especiales de revisión establecidos en el artículo 216 y siguientes de la Ley General Tributaria y, en particular, el procedimiento de revocación.»*

La falta de comunicación entre los procedimientos catastrales y los de gestión tributaria hace necesario que el órgano de gestión catastral notifique al ayuntamiento sobre cuál era la realidad física del inmueble en los años objeto del procedimiento de devolución. En palabras de la propia sentencia «*siempre que el error que se subsana ya existiera en los periodos a que se refieren los ingresos que se reputan indebidos.*». Es decir, la sentencia constata que el error en la valoración puede ser muy antiguo (y ello obligaría a rectificar muchas liquidaciones) o muy reciente (en cuyo caso no deberían rectificarse todas las liquidaciones previas).

Así, por ejemplo, en la obtención de una reducción del valor catastral como consecuencia de la modificación del estado conservación de un inmueble o del cambio de categoría constructiva, cabe entender que dicha alteración no puede tener como consecuencia la regularización automática de la cuota de todos los años anteriores, porque la Administración desconoce la trazabilidad de dicha alteración en los efectos tributarios de los ejercicios no prescritos. Es decir, es necesario saber si las causas de la reducción del valor catastral han estado presentes en los últimos ejercicios no prescritos que originan la eventual devolución.

Para solucionar este problema, cabe imaginar dos soluciones alternativas: a) limitar la utilización del procedimiento de subsanación de discrepancias; b) dejar constancia en la resolución que pone fin al procedimiento de subsanación de discrepancias de la fecha de efectos que forma parte de la descripción catastral, lo que permitiría al ayuntamiento conocer la trazabilidad del inmueble en los últimos cuatro años.

Esta última alternativa parece fácilmente implementable, porque todo procedimiento de alteración de la descripción catastral tiene asociados tres elementos, i) el valor catastral, ii) la fecha de la modificación en catastro y iii) la fecha de efectos. Por ello, es perfectamente posible reflejar en la descripción catastral la fecha de la modificación en catastro y la fecha de efectos.

Clase	Urbano
Uso principal	Residencial
Superficie construida 	34 m <sup>2</sup>
Año construcción	1890
Valor catastral suelo	31,52 €
Valor catastral construcción	1.092,83 €
Valor catastral	1.124,35 €
Año valor	2024
Fecha de modificación en Catastro	01/02/2024
Fecha de la alteración	31/12/2007

Actuando de esta manera se evitaría tener que demostrar en cada procedimiento tributario seguido ante el ayuntamiento, el momento al que se retrotraen las consecuencias del procedimiento de subsanación de discrepancias, que en algunos supuestos sería prácticamente imposible de determinar para la Administración local.

La conclusión de todo lo expuesto es que el Tribunal Supremo, una vez más, garantiza los derechos de los ciudadanos frente a los abusos administrativos (es jurídicamente inaceptable que una liquidación reconocida como errónea por la propia administración mantenga todos sus efectos y no sea posible su modificación). Sin embargo, también cabe advertir que el problema se traslada ahora a los municipios, que son parte perjudicada ante el error de la Gerencia del Catastro a la hora de valorar el inmueble y no disponen de medios necesarios para conocer la trazabilidad de la reducción del valor catastral en relación sus efectos en los ejercicios no prescritos.