

COMENTARIOS A LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO EN EL RECURSO EN INTERÉS DE LA LEY NÚMERO 8565/1999 DE FECHA 16 DE SEPTIEMBRE DE 2000, POR LA QUE SE FIJA DOCTRINA LEGAL EN RELACIÓN CON LA EXIGENCIA DE NOTIFICACIÓN DE LOS VALORES CATASTRALES CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 70.4 DE LA LEY 39/1998 DE 28 DE DICIEMBRE, REGULADORA DE LAS HACIENDAS LOCALES (BOE DE 11 DE DICIEMBRE DE 2000).

Por Ana María Ibiza García-Junco

Técnico de Gestión de Organismos Autónomos:

Especialidad de Gestión Catastral.

1.- Compendio de la sentencia.

El asunto que se plantea es la procedencia de la liquidación practicada y notificada por la Diputación Provincial de Córdoba a un contribuyente en el año 1996 en concepto del Impuesto Sobre Bienes Inmuebles (en adelante IBI), sobre la finca Diseminados 17, por el periodo comprendido entre los años 1992 y 1995. Esta liquidación fue impugnada por el interesado ante el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Número Uno de Córdoba, que falló admitiendo la pretensión del demandante. La Diputación Provincial de Córdoba planteó recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, solicitando a su vez que se fijara doctrina legal. El Tribunal Supremo falla a favor de la Diputación Provincial de Córdoba, confirmando la procedencia de las liquidaciones, y, conforme a la petición que se le hace, declara *“que la exigencia de notificación de valor catastral con anterioridad al inicio del ejercicio en que haya de surtir efecto, contenida en el art. 70.5*

(actualmente 70.4) de la Ley Reguladora de Haciendas Locales, no es aplicable en los supuestos en que no se haya cumplido dentro de plazo la obligación del contribuyente a declarar las alteraciones de orden físico, económico y jurídico, que le impone el art.77.2 de la misma Ley.

Que en consecuencia, en tales supuestos de incumplimiento o cumplimiento extemporáneo de la obligación de declarar por parte del contribuyente, la notificación del valor catastral puede hacerse a partir del momento en que la Administración descubra la alteración (nueva construcción, cambio de titularidad...) no declarada, siempre con carácter previo a la notificación de la liquidación y sobre la base de ponencias de valores aprobadas con anterioridad al ejercicio liquidado, durante todo el plazo de prescripción del derecho a liquidar, aunque tal notificación individualizada del valor catastral se produzca con posterioridad a alguno o algunos de los ejercicios respecto a los que ha de surtir efecto”.

2.- Presupuesto de hecho: acto que se impugna.

En el caso que nos ocupa, el contribuyente impugna una liquidación que corresponde a los años 1992 a 1995, por el Impuesto Sobre Bienes Inmuebles de la finca Diseminados 17¹ del municipio de Montilla, emitida por la Diputación Provincial de Córdoba en el año 1996. Podemos suponer que, con anterioridad al año 1996, se ha realizado una nueva construcción, que constituye el hecho imponible del IBI, y que no fue declarada en su momento por el contribuyente, incumpliendo la obligación establecida en el art.77.2 de la Ley 39/1988 RHL². Su existencia sería detectada por la Administración en su actividad inspectora, en este caso por la Gerencia Territorial del Catastro de Córdoba, que practicó en consecuencia el Alta en el Catastro y en el Padrón del IBI con efecto retroactivo. Posteriormente a ésta, la Diputación Provincial de Córdoba, realiza la liquidación correspondiente a los años no prescritos en que el sujeto pasivo debió satisfacer el IBI .

¹ Por Diseminados se entiende en el Catastro todas las construcciones situadas en suelo de naturaleza rústica. Estas construcciones son urbanas, a efectos del IBI, a excepción de aquellas que “*sean indispensables para el desarrollo de las tareas agrícolas, ganaderas o forestales*” a tenor de los artículos 62 y 63 de la Ley 39/1988 RHL.

² El Real Decreto 1448/88 reguló las alteraciones catastrales y sus plazos de declaración, estableciendo en general un plazo de dos meses.

3.- Procedimientos de gestión catastral y gestión tributaria en el Impuesto Sobre Bienes Inmuebles.

En primer lugar, hay que diferenciar los distintos procedimientos que originan la liquidación que se impugna, en los que intervienen a su vez Administraciones diferentes. El Alta de los bienes inmuebles en el Padrón del IBI y a su vez en el Catastro³, registro administrativo que sirve de base para la exacción de este impuesto, es un acto de gestión catastral, competencia exclusiva del Estado, que se ejerce a través de la estructura descentralizada de la Dirección General del Catastro (Gerencias Territoriales)⁴. Las liquidaciones producidas como consecuencia de dichas Altas, forman parte del procedimiento de gestión tributaria, y son competencia del Ayuntamiento respectivo, aunque puede ser delegada en otras entidades locales, entre ellas las Diputaciones Provinciales⁵.

El Alta en el Catastro de la finca Diseminados 17, efectuada por la Gerencia Territorial del Catastro de Córdoba, se notifica al parecer por la Diputación Provincial de Córdoba simultáneamente a la liquidación resultante. Pero el contribuyente no recurre ante la jurisdicción contencioso-administrativa, en primera instancia, el acto administrativo de Alta emitido por la Administración del Estado, sino la liquidación de la entidad local, emitida por delegación del Ayuntamiento de Montilla.

³ El art.77.1 de la Ley 39/1988 Reguladora de las Haciendas Locales 77.3 de la Ley 39/1988 establece que *“El impuesto se gestiona a partir del Padrón del mismo que se formará anualmente para cada término municipal”* El número tres de este mismo artículo establece que *“cualquier modificación de Padrón que se refiera a datos obrantes en los Catastros requerirá inexcusablemente la previa alteración de estos últimos en el mismo sentido”*

⁴ El art. 78.1 de la Ley 39/88 RHL atribuye la formación del Padrón del IBI al antiguo Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria. La competencia exclusiva del Estado sobre el Catastro viene recogida en la Disposición Adicional Cuarta de la misma ley. El Real Decreto 1330/2000 de 7 de julio por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Hacienda, atribuyó a la Dirección General del Catastro, entre otras funciones, la formación de los Catastros.

⁵ Art.7.1 de la Ley 39/1988 RHL. En 1998 de los 7.575 municipios del territorio de régimen común 6.475 hicieron uso de esta posibilidad, desarrollando las funciones de gestión tributaria sólo 1.100.

No obstante, cuando el Tribunal Supremo se pronuncia y sienta Doctrina Legal, lo hace en base a los preceptos que regulan la gestión catastral de los órganos de la Administración del Estado, por lo que debemos, en primer lugar, distinguir los distintos procedimientos de dicha “gestión catastral”.

La ley 39/1988 RHL dedica al IBI la Subsección 2ª del Capítulo II, del Título II, concretamente los artículos 60 a 78. De este texto, en el que se recogen los elementos esenciales del tributo, así como los procedimientos de gestión para su exacción, se deducen dos tipos de actividades diferenciadas por parte de los órganos del Catastro. Así podríamos hablar de una actividad “normal” que algunos autores llaman “conservación catastral”⁶, que implicaría el mantenimiento de los datos de los catastros, actualizándolos al incorporar las variaciones que se producen en los bienes sujetos al IBI (lo que se puede denominar como “Alta”) y corrigiendo los errores que se detecten en sus características. Esta actuación puede producirse de oficio, (dentro de la cuál estaría la actividad inspectora del Catastro) o a instancia de los sujetos pasivos del impuesto, que además, están obligados a comunicar cualquier variación que se produzca en los bienes inmuebles con relevancia en el IBI.

Existe otra actividad que desarrollan las Gerencias del Catastro, y que puede considerarse de carácter excepcional: las “revisiones catastrales”. Se trata de un nuevo proceso de valoración de los inmuebles de un municipio que puede desencadenarse por tres razones: primera, por el transcurso de diez años desde la última revisión; segunda porque el planeamiento urbanístico u otras circunstancias pongan de manifiesto diferencias sustanciales entre los valores catastrales y los de mercado; y tercera, por alteraciones del propio planeamiento⁷.

⁶ ESCALONA MOLINA, M. (1998) “Guía para trabajos del Catastro de Rústica” Edición: propia.

⁷ Desde que entró en vigor el IBI, sólo se han producido revisiones de bienes de naturaleza urbana, ya que la normativa para la valoración de los bienes inmuebles de naturaleza rústica aún no ha sido aprobada, y se siguen usando las normas de valoración de la antigua Contribución Territorial Rústica. Sí se producen unas actualizaciones de características con carácter general que se han venido en llamar “renovaciones”.

Estas revisiones no sólo implican una nueva valoración de los bienes, sino que también pueden suponer la incorporación de nuevos suelos, antes de naturaleza rústica, y la actualización de los datos físicos, jurídicos y económicos de los bienes. El procedimiento general de revisión catastral está contenido en el artículo 70 de la Ley 39/1988 RHL. En todo caso, su ubicación en la ley no es del todo acertada, pues el legislador debería haber incluido primero las causas que provocan la revisión (hoy en el art.71) y después el procedimiento, y con ello hubiera evitado muchos problemas de interpretación.

La valoración de la finca Diseminados 17 debe de entenderse dentro de la actividad habitual de “conservación” de la Gerencia Territorial del Catastro de Córdoba, ya que en ningún momento se nos habla de un procedimiento general de “revisión del municipio”.

4.- Base legal de los actos de conservación catastral.

El art.77.2 de la Ley 39/1988 RHL establece la obligación de declarar las alteraciones de carácter físico, económico o jurídico que se produzcan en los bienes sujetos al IBI⁸.

El artículo 75.3 de la Ley 39/1988 RHL establece que *“las alteraciones de orden físico, económico o jurídico que se produzcan en los bienes gravados, así como los cambios de naturaleza y aprovechamiento a que se refiere el artículo 71.3. tendrán efectividad en el período impositivo siguiente a aquél en que tuvieron lugar, sin que dicha eficacia quede supeditada a la notificación de los actos administrativos correspondientes”*.⁹ La nueva redacción de este artículo no es del todo afortunada, pues podría entenderse que en estos casos no es necesaria la notificación. Sin embargo, el propio artículo 77 de la ley aclara cualquier duda al respecto al definir los actos de

⁸ Este artículo fue desarrollado por el Real Decreto 1448/1988. La ley 13/1996 que regula las relaciones entre el Catastro y el Registro de la Propiedad, en la nueva redacción dada al artículo 54 por la Ley 50/98 de Medidas fiscales, administrativas y del orden social, considera cumplida la obligación de declarar, sólo para las transmisiones de dominio, si se ha hecho constar la referencia catastral en la escritura pública correspondiente o si se solicita su inscripción en el Registro de la Propiedad en el plazo de dos meses.

⁹ Esta última parte relativa a la efectividad fue introducida por el art.18.16º de la ley 50/1998 de Medidas fiscales, administrativas y del orden social para solventar problemas de interpretación

gestión catastral como actos administrativos, remitiendo su notificación a la Ley 30/1992¹⁰. Creemos que con esta reforma, el legislador pretendió aplicar el carácter retroactivo a cualquier modificación en el Catastro y en el Padrón del IBI, aunque éstas se realicen por la Administración posteriormente al año aquél en el que debieron de surtir efecto, que es el siguiente a aquél en el que se produjeron, ya sea por causa imputable a la propia Administración o por culpa del administrado, que no las declaró, o lo hizo fuera de plazo¹¹.

5.- Base legal de los actos de revisión catastral.

El procedimiento de revisión está regulado, con carácter general en los artículos 70 y 71 de la Ley 39/1988 RHL.

El art.70.5 (hoy 70.4) invocado por la sentencia de instancia, regula los trámites previos a la entrada en vigor de los nuevos valores resultantes de la revisión: primero, elaboración y publicación de Ponencias de valores¹² en el primer semestre del año; segundo, notificación en el segundo semestre de los valores catastrales "*resultantes de las mismas*" y tercero: entrada en vigor de los nuevos valores el 1 de enero del año siguiente¹³.

¹⁰ El párrafo segundo del art.77 de la Ley 39/1988 fue modificado al igual que el 75.3 por la Ley 50/1998 de Medidas fiscales, administrativas y del orden social. A efecto de notificaciones, véase el art.58 de la Ley 30/1992 de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común .

¹¹ De no entenderse así, no tendría sentido el propio Real Decreto 803/1993 en el que se establece un plazo máximo de seis meses para la Administración en la Resolución de los procedimientos derivados de las declaraciones de alteraciones en el IBI reguladas por el RD 1448/1988. Pensemos en un impreso 902 de nueva construcción, cuyo certificado final de obra es de octubre de 2000, que se presenta ante la Gerencia del Catastro por el sujeto pasivo en noviembre. A tenor del art. 75.3 de la Ley 39/1988 esta nueva construcción debería tributar como tal desde enero de 2001. Pero la Administración tiene 6 meses para resolver, por lo que probablemente la notificación del Alta se producirá a lo largo del año 2000, en el mismo ejercicio en el que debe de surtir efecto.

Y entraría a su vez en contradicción con el plazo de la Administración para determinar la deuda tributaria, establecido en cinco años por el art.64 de la Ley General Tributaria, y reducido a cuatro por la ley 1/1998 de la Ley de Derechos y Garantías del Contribuyente, con vigor el 1-1-99. Véase en este sentido el considerando Sexto de la STEAC de 17-12-99.

¹² Las Ponencias de Valores, reguladas en el art.70.2 de la ley 39/88 RHL contemplan el suelo sujeto al IBI, así como los criterios y tablas para su valoración.

¹³ El art.75 de la ley 39/88 RHL establece el devengo del impuesto el primer día del periodo impositivo, el cuál coincide con el año natural.

6.- Dudas que surgen en el análisis de la sentencia.

La sentencia que nos ocupa plantea dificultades de interpretación, al no distinguir los distintos procedimientos de la gestión catastral, aplicando los preceptos que regulan uno y otro indistintamente.

Las primeras dudas nacen ya con la sentencia del Juzgado de lo Contencioso número Uno de Córdoba, el cuál estima improcedente la liquidación, y en consecuencia también el efecto retroactivo del Alta en el Catastro, al considerar de aplicación el artículo 70.5 (hoy 70.4), sin percibir que este artículo está regulando el proceso de revisión, detallando su “calendario”. En segundo lugar, cuando la Diputación Provincial de Córdoba recurre la sentencia, no debió pedir que se sentara doctrina legal en base al artículo 70.5 (hoy 70.4)¹⁴, sino al art.75.3, puesto que el propio artículo 77.3, en su párrafo segundo, exime **expresamente** cualquier acto de gestión catastral que no sea del proceso específico de **revisión** de la notificación **previa** del art.70.4. Y, por último, el Tribunal Supremo, al acceder a lo solicitado por la Diputación, induce a interpretaciones equívocas.

En efecto; cuando establece que el art.70.4 no es aplicable a este supuesto, no lo hace en base a que está regulando un procedimiento diferente cual es la revisión del municipio (ya producida), sino al hecho de que el sujeto pasivo ha incumplido sus obligaciones.

El Alta de la finca Diseminados 17 del municipio de Montilla se produjo posteriormente al proceso de revisión del mismo, que surtió efecto en el año 1986¹⁵. La aprobación de la Ponencia, y las notificaciones de valores que surgen de su aplicación, se debieron producir en 1985, año en el que ni siquiera estaba vigente el IBI, sino su antecesor, la Contribución Territorial Urbana. Hemos de entender pues este Alta en Catastro dentro de la labor

¹⁴ El mismo argumento esgrimido por la Diputación de Córdoba es planteado por FALCÓN Y TELLA, R. (1999) en su Editorial sobre “La imposibilidad de exigir la notificación previa de los valores catastrales en los supuestos de omisión de la declaración: en torno a la modificación del art.75.3 LRHL. En Quincena Fiscal, nº 18, octubre 1999.

¹⁵ Posteriormente a esta fecha, Montilla ha sufrido una nueva revisión catastral con efecto en 1997.

normal de conservación de la Gerencia Territorial del Catastro de Córdoba, y en consecuencia su notificación debería haberse interpretado de acuerdo con el art.75.3 de la Ley 39/1988 RHL y no conforme al artículo 70.5 (hoy 70.4). La propia sentencia del Supremo está considerando la inaplicabilidad del art. 70.5 (hoy 70.4) por el mero incumplimiento de un deber formal, pero no parece dudar que la notificación se produce en el contexto de un procedimiento de revisión. Y, sin embargo, para apoyar su presupuesto, exige que la liquidación se expida “sobre la base de Ponencias de valores aprobadas con anterioridad al ejercicio liquidado”. ¿Cómo considerar que estamos ante una notificación de revisión, (una revisión producida seis años antes) cuando el artículo 70.5 (hoy 70.4) está regulando la notificación de actos dimanados de Ponencias aprobadas en el primer semestre del mismo año y que aún no han entrado en vigor?

7.- Conclusiones.

1.- Podemos concluir diciendo que la interpretación que hace la Sala Tercera Tribunal Supremo en su sentencia de 16 de septiembre de 2000, según la cuál no es necesario notificar los valores catastrales previamente a su entrada en vigor no debe entenderse aplicable solamente a los supuestos de incumplimiento o cumplimiento extemporáneo por parte del sujeto pasivo de la obligación del art.77.2¹⁶ de la Ley 39/1988 RHL, como parece deducirse del tenor de la sentencia. También se seguirá entendiendo aplicable a las Altas que se produzcan en la labor normal de **conservación** de las Gerencias Territoriales del Catastro, que surtirán efecto *en el período impositivo siguiente a aquél en que tuvieren lugar*, aunque la notificación, preceptiva en todo caso, se haga posteriormente, a tenor de lo establecido en los art.75.3 y 77.3, párrafo segundo de la Ley 39/1988 RHL.

¹⁶ El Real Decreto 1448/88 reguló las alteraciones catastrales y sus plazos de declaración, estableciendo en general un plazo de dos meses. La ley 13/1996 que regula las relaciones entre el Catastro y el Registro de la Propiedad, en la nueva redacción dada al artículo 54 por la Ley 50/98, considera cumplida la obligación de declarar en las transmisiones de dominio con la constancia de la referencia catastral en la escritura pública correspondiente o si se solicita su inscripción en el Registro de la Propiedad en el plazo de dos meses.

2.-Todas las Altas que se produzcan en un proceso general de **revisión catastral** deberán ser notificadas previamente a la entrada en vigor de la Ponencia de Valores correspondiente. Estos valores no podrán implicar retroactividad alguna, y deberán ser interpretados de acuerdo con los art.70 y 71 de la Ley 39/1988 RHL.

3.- El valor de esta sentencia debe entenderse en sus justos términos, no haciendo interpretaciones a “sensu contrario”, en tanto no sea modificado el art. 75.3 de la Ley 39/1988 RHL.

BIBLIOGRAFÍA

CENTRO DE GESTIÓN CATASTRAL Y COOPERACIÓN TRIBUTARIA (CGCCT) (1989). “Gestión catastral y gestión tributaria en la Ley Reguladora de las Haciendas Locales”. Edita CGCCT, Ministerio de Economía y Hacienda. Madrid.

ESCALONA MOLINA, M. (1998) “Guía para trabajos del Catastro de Rústica” Edición: propia.

FALCÓN Y TELLA, R. (1999) Editorial: “La imposibilidad de exigir la notificación previa de los valores catastrales en los supuestos de omisión de la declaración: en torno a la modificación del art.75.3 LRHL. En Quincena Fiscal, nº 18, octubre 1999.

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA.DIRECCIÓN GENERAL DEL CATASTRO. (2000) ”Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Bienes de naturaleza urbana. Año 1998”. Edita Secretaría Gral. Técnica. Centro de Publicaciones y Documentación del Ministerio de Economía y Hacienda. Madrid.