

Sentencia de la Sala contencioso-administrativa del Tribunal Supremo de 30 de enero de 2020 (rec.3412/2018)

Encabezamiento

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 118/2020

Fecha de sentencia: 30/01/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3412/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 21/01/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.9

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

Transcrito por: LMR

Nota:

R. CASACION núm.: 3412/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 118/2020

Excmos. Sres.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado
D. Ángel Aguallo Avilés
D. José Antonio Montero Fernández
D. Jesús Cudero Blas
D. Rafael Toledano Cantero
D. Dimitry Berberoff Ayuda
D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 30 de enero de 2020.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 3412/2018, interpuesto por la procuradora doña Ana Isabel Arranz Grande, en nombre y representación de BISBEL HISPANIA S.L., contra la *sentencia de fecha 9 de enero de 2018, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid que estimó el recurso de apelación núm. 76/2017* sobre impuesto de bienes inmuebles (IBI). Ha sido parte recurrida el Ayuntamiento de Madrid, representado por el Letrado de su Servicio Jurídico.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- *Resolución recurrida en casación.*

El objeto del presente recurso de casación lo constituye la *sentencia de 9 de enero de 2018 de la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (recurso de apelación 76/2017)*, sobre impuesto de bienes inmuebles ("IBI"), que desestima el recurso de apelación contra la *sentencia de 30 noviembre 2016 del juzgado de lo contencioso administrativo número 6 de Madrid (PO 22/2016)*.

SEGUNDO.- *La sentencia de primera instancia*

Bisbel Hispania S.L impugnó ante el Juzgado contencioso-administrativo la resolución de 23 de noviembre de 2015 del Tribunal Económico Administrativo Municipal de Madrid con relación a liquidación provisional por IBI, ejercicio 2008, por un inmueble sito en el Camino de Sintra, 4 del Parque de Valdebebas en Madrid, del que es titular con el 35,42 % del derecho de propiedad.

La pretensión anulatoria de la recurrente contra las liquidaciones se basaba en cuatro motivos diferentes: (1) la inexistencia del hecho imponible y de la base imponible sobre la que liquidar el impuesto por tratarse de suelo rústico (y no urbano); (2) la prescripción de la deuda tributaria, (3) la incorrecta asignación de superficies y porcentaje de titularidad de los bienes y (4) disconformidad con el valor catastral por no apreciarse la diferencia de antigüedad de las construcciones y el valor de las mismas.

La sentencia de instancia desestimó el recurso dando respuesta a los motivos alegados y siguiendo lo resuelto por el *Tribunal Superior de Justicia de Madrid en su sentencia núm. 593 de 31 de mayo de 2016* . Siguiendo lo razonado en dicha sentencia, aprecia en sus fundamentos jurídicos primero y segundo lo siguiente:

"PRIMERO.- [...] Con carácter previo, y para mejor comprensión del recurso planteado resulta conveniente la siguiente cita de antecedentes del caso:

El 7 de Octubre de 2011 se levanta acta de inspección catastral y se practica propuesta de regularización sobre la parcela de autos como consecuencia de alteraciones no declaradas. Se afirma en ella, en una descripción material del terreno, lo siguiente: "durante los años 2005 y 2006 se han ido finalizando obras de una serie de edificaciones acreditadas con varios certificados final de obra destinadas a instalaciones deportivas, campos de fútbol, vestuarios, oficinas, centros de rendimiento, edificaciones anexas, aparcamientos, etc.(..) las edificaciones se han construido sobre la manzana m-190 definida en el plan parcial PO 16.202, destinada a uso dotacional privado" (..) con la finalización de las obras nos encontramos con una nueva realidad física que por los motivos ya indicados debe tener acceso al Catastro, esa realidad no es otra que la existencia de un espacio de terreno perfectamente delimitado por el correspondiente plan parcial sobre el que se asientan unas construcciones de naturaleza urbana".

El 9 de Febrero de 2012 se dicta acuerdo de incorporación al Catastro del inmueble con valor de 164.645.052,98 euros.

En base al anterior acuerdo se dictan las liquidaciones de IBI objeto de los presentes autos relativas a los ejercicios 2008 y 2009.

Finalmente, el *Tribunal Supremo dicta Sentencia el 3 de Julio de 2007* que afectando a los terrenos de autos, anula la revisión del Plan General de Ordenación Urbana en cuanto a la desclasificación de terrenos no urbanos de especial protección que contenía, anulando igualmente en *Sentencia de 28 de Septiembre de 2012* los acuerdos dictados en ejecución de la anterior sentencia para mantenimiento de aquella desclasificación.

La sentencia apelada, aborda la problemática planteada por contribuyentes del IBI en el entorno de Valdebebas a raíz de *Sentencia del TS de 28 de Septiembre de 2012* anulando la recalificación de los suelos sobre los que se encuentran las fincas.

[...]SEGUNDO.- A la hora de resolver la controversia de autos, entendemos se debe partir del hecho, o cuando menos de la presunción absolutamente razonable y fundada de que los terrenos sobre los que se gira el IBI habían sido ya objeto de profunda y completa transformación y desarrollo urbano. Este es en efecto el punto de partida del expediente que examinamos, en el que recordamos, las liquidaciones dimanaban de previo acto de gestión catastral que incorpora al catastro una realidad material de obras ejecutadas, y en funcionamiento construidas sobre la manzana m-190 definida en el plan parcial PP 16.202, destinada a uso dotacional privado.

Debemos igualmente recordar, que conforme al 61.3 TRLHL a los efectos del IBI tendrán la consideración de bienes urbanos los definidos como tales en las normas reguladoras del Catastro y finalmente, que *art. 7.2 RDL 1/2004* define también como bienes urbanos no solo el clasificado o definido por el planeamiento como urbano sino también: "el suelo ya transformado por contar con los servicios urbanos establecidos

por la legislación urbanística o en su defecto por disponer de acceso rodado, abastecimiento de agua, evacuación de aguas y suministro de energía eléctrica".

Con los anteriores mimbres, los planteamientos realizados al examinar la liquidación, el acto de gestión tributaria, y anticipar y dar por cierta una segura corrección catastral para adaptación a la Sentencia del TS, a partir de la rotunda afirmación del carácter rústico del bien, no pueden ser compartidos, especialmente, insistimos, en el modo directo, necesario y categórico que se propone para anular acto de gestión tributaria en base a una anulación de acto de gestión catastral que se da por segura y cierta, alterando el normal modo de impugnación y revisión de los actos dictados en relación a este impuesto de gestión compartida.

De hecho, cuando ha sido examinada la cuestión desde la anterior perspectiva por los órganos administrativos y Jurisdiccionales que si son competentes para examinar los actos de gestión catastral, se han mantenido primero por el TEAC, después por la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, el carácter urbano de aquellas parcelas ya transformadas en ejecución de planeamiento anulado(*Sentencia de la Audiencia Nacional de 23 de Noviembre de 2015*) en base a criterios y razonamientos que ya esbozamos anteriormente y sobre los que insistimos, no nos pronunciamos expresamente porque no nos compete.

En definitiva, y en conclusión en este punto, en el presente caso las liquidaciones derivan de acto de gestión catastral pendiente de impugnación, cuya definitiva resolución no nos consta, y que no competía ni al TEAM primero, ni a esta Sección ahora, y que además, lejos de presentar en su solución el carácter nítido que propugnaba la contribuyente a favor de sus tesis, más bien tiende, especialmente a la vista de los razonamientos expuestos y el antecedente citado de ST *AN 23 de Noviembre de 2015* , a la solución contraria."

Aplicando dicha fundamentación al caso de autos, dada la superioridad de dicho Tribunal sobre este Juzgado, hemos de concluir que figurando el terreno en el Catastro como urbano, debemos estar en relación con la liquidación del IBI que nos ocupa a dicha declaración. Lo que nos lleva a desestimar el motivo de impugnación. Sin perjuicio de los derechos que pudieran corresponder a los recurrentes contra la declaración catastral del terreno como urbano ante los órganos correspondientes".

TERCERO.- *La sentencia de apelación*

Bisbel Hispánica S.L. apeló la sentencia aduciendo, en síntesis, los mismos motivos por los que interpuso el recurso contencioso- administrativo.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del *Tribunal Superior de Justicia de Madrid desestimó el recurso de apelación, basándose, respecto al primero de los motivos en la fundamentación de su sentencia núm. 593/2016* , reproducida parcialmente en el antecedente de esta nuestra sentencia, concluyendo en su fundamento jurídico tercero, en relación con las alegaciones primera, segunda y tercera, que: "Tal criterio debe aplicarse también a este recurso por exigencias de unidad de doctrina y seguridad jurídica, lo que conduce a desestimar esta primera y más sustancial alegación de la recurrente, pero también las otras dos alegaciones de índole más adjetivo, donde se discrepa de la liquidación girada por el Ayuntamiento porque considera incorrectas asignación de superficies y porcentajes de titularidad de los inmuebles, y finalmente por la falta de discriminación a la hora de diferenciar la antigüedad de las construcciones y del valor de las mismas. Ambos motivos de

impugnación son cuestiones que atañen a la gestión catastral del impuesto y no a la gestión tributaria de la liquidación que es lo único para cuya impugnación es competente este órgano judicial y por ello no procede entrar en dicha valoración".

CUARTO.- *Tramitación del recurso de casación.*

1.- Preparación del recurso. La procuradora doña Ana Isabel Arranz Grande en nombre y representación de BISBEL HISPANIA S.L., mediante escrito fechado el 27 de febrero de 2018 preparó recurso de casación contra la *sentencia dictada el 9 de enero de 2018 por la Sección Novena de la Sala de lo contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid* .

Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, la parte recurrente adujo infracción de los *artículos 217.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (declaración de nulidad de pleno derecho .)* y *47 y 49 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas* (nulidad de pleno derecho y los límites a la extensión de la nulidad o anulabilidad de los actos, respectivamente).

Como jurisprudencia infringida, cita:

"- La Sentencia dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo (*TS*), *de fecha 28 de septiembre de 2012 (Recurso núm.2092/2011)* .

- La *Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 13 de diciembre de 2013 (recurso de casación núm. 1003/2011)* .

- La *Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de fecha 30 de mayo de 2014 (Recurso de casación núm. 2362/2013)* .

- La *Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia (TSJ) de Madrid de 10 de junio de 2014* en resolución del recurso de apelación núm. 2031/2012"

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del *Tribunal Superior de Justicia de Madrid* tuvo por preparado el recurso mediante auto de 10 de mayo de 2018 , ordenó remitir las actuaciones al Tribunal Supremo y emplazó a los litigantes para que comparecieran ante esta Sala Tercera.

2.- Admisión del recurso. La *sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo* admitió el recurso de casación por medio de auto de 11 de abril de 2019 , en el que aprecia la presencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciada en estos literales términos:

[...] " *Determinar si la anulación del planeamiento urbanístico, que clasificaba un sector como suelo urbanizable, conlleva que los terrenos afectados vuelvan a tener la clasificación de suelo no urbanizable y, en consecuencia, no puedan tener la consideración de suelo urbano a efectos catastrales, dando lugar a la nulidad de las declaraciones giradas del impuesto de bienes inmuebles.*

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de

interpretación: los *artículos 217.1 de la Ley General Tributaria y 47 y 49 de la Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas*, en relación con el *artículo 7.2 del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo*, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario [...]"

3.- Interposición del recurso (síntesis argumental de la parte recurrente en casación). La procuradora doña Ana Isabel Arranz Grande en nombre y representación de BISBEL HISPANIA S.L. interpuso recurso de casación mediante escrito de 10 de junio de 2019.

Apunta la recurrente que la sala de instancia declara que la realidad del terreno y de las edificaciones aboca a considerar el suelo como urbano, pese a que el planeamiento urbanístico fue declarado nulo por la *STS de 28 de septiembre de 2012 (recurso 2092/2011, ES:TS:2012:6509)* y, frente a ello, razona que la declaración de nulidad del planeamiento es una nulidad de pleno derecho y no admite convalidación sin que la realidad física puede imponerse a dicha declaración de nulidad, que arrastra a todos los actos dictados posteriormente que se hubiesen basado en esa calificación urbanística declarada nula.

Mantiene que no existe presupuesto normativo para liquidar el IBI de 2008, toda vez que la finca no se ubicaba en suelo urbano sino en suelo rústico conforme al pronunciamiento de nulidad anteriormente indicado.

4.- Oposición al recurso interpuesto (síntesis argumental de la parte recurrida en casación). El Letrado del Ayuntamiento de Madrid, emplazado como parte recurrida en este recurso de casación, presentó escrito de oposición el 31 de julio de 2019, en el que solicitaba la desestimación del recurso de casación y la confirmación de la sentencia recurrida.

En el escrito, en aras de la brevedad, ratifica la fundamentación jurídica de las sentencias dictadas en primera instancia y en apelación.

5.- Votación, fallo y deliberación del recurso. De conformidad con el *artículo 92.6 de la Ley de la Jurisdicción*, y considerando innecesaria la celebración de vista pública atendiendo a la índole del asunto, mediante providencia de fecha 12 de septiembre de 2019, quedó el recurso concluso y pendiente de señalamiento para votación y fallo

Por providencia de fecha 16 de octubre de 2019 se designó como Magistrado ponente al Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara y se señaló para votación y fallo de este recurso el día 21 de enero de 2020, fecha en que comenzó la deliberación del recurso.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *La controversia jurídica y el planteamiento para su resolución*

Nos hallamos ante un supuesto similar al resuelto mediante *nuestra Sentencia 282/2019, de 5 de marzo (recurso de casación núm. 1471/2017)*, de ahí que, por exigencias de los principios de unidad de doctrina y seguridad jurídica reiteremos el criterio expresado en ella.

Pues bien, este recurso exige indagar de forma directa las relaciones entre

urbanismo, catastro y tributos locales, que no siempre se manifiestan en un escenario armónico.

Por muy deseable que sea la máxima convergencia entre estas disciplinas, el catastro (competencia estatal) tiene una "vida propia" con relación a la clasificación urbanística de los terrenos (competencia municipal y autonómica), especialmente tras la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, que modificó el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, que aprueba el texto refundido de la Ley Catastro Inmobiliario (en adelante, "TRLCI").

Además, la regulación del IBI denota una clara subordinación a las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario, pues éstas definen, a efectos del hecho imponible, qué bienes inmuebles tendrán la consideración de rústicos, urbanos o de características especiales (*artículo 61.3 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, en lo sucesivo "TRLHL") así como el valor catastral de los bienes inmuebles, que es la base imponible de este tributo, valor que se determinará, notificará y será susceptible de impugnación conforme a lo dispuesto en aquellas normas (artículo 65 TRLHL)

El auto de admisión detecta el interés casacional objetivo del recurso en determinar "si la anulación del planeamiento urbanístico, que clasificaba un sector como suelo urbanizable, conlleva que los terrenos afectados vuelvan a tener la clasificación de suelo no urbanizable y, en consecuencia, no puedan tener la consideración de suelo urbano a efectos catastrales, dando lugar a la nulidad de las declaraciones giradas del impuesto de bienes inmuebles"

A partir de aquí, a nuestro juicio son tres, las problemáticas que subyacen al auto de admisión.

En primer lugar, se recoge una cuestión, claramente urbanística, consistente en determinar (1) "si la anulación del planeamiento urbanístico, que clasificaba un sector como suelo urbanizable, comporta que los terrenos afectados vuelvan a tener la clasificación de suelo no urbanizable".

En segundo término, el auto de admisión parece anudar la respuesta al anterior planteamiento a que los terrenos ya no puedan ser considerados urbanos desde el punto de vista catastral al expresar (2) "y, en consecuencia, no puedan tener la consideración de suelo urbano a efectos catastrales".

En tercer lugar, el auto de admisión parece asumir de forma implícita -como consecuencia jurídica de lo anterior- que al anularse el plan que, a su vez, justificó el valor catastral del inmueble como urbano, las liquidaciones quedarían afectadas de nulidad, (3) "dando lugar a la nulidad de las declaraciones giradas del impuesto de bienes inmuebles", aunque debe entenderse que, en lugar de *declaraciones giradas*, se trataría de *liquidaciones giradas*, que fueron, precisamente, los actos administrativos impugnados en instancia.

Veamos el planteamiento para abordar estas cuestiones:

Los efectos de la nulidad de un instrumento de planeamiento respecto de la clasificación urbanística previa (cuestión 1) constituye la premisa nuclear, de cuya respuesta dependerá la solución a las otras dos cuestiones que se acaban de enunciar

y, en definitiva, el desenlace del recurso. Se trata de un aspecto estrictamente urbanístico, para cuya resolución será necesario indagar la abundante jurisprudencia existente al respecto.

Más complejo será proveer de respuestas a la segunda y tercera de las cuestiones referidas.

En efecto, con relación a la proyección de la nulidad del planeamiento urbanístico sobre la consideración catastral de un determinado bien inmueble como rústico o urbano (cuestión 2), incluso aunque diésemos una respuesta positiva al primer planteamiento, esto es, que anulado el plan "revive" la clasificación anterior (suelo no urbanizable de especial protección), lo cierto es que la realidad urbanística y la catastral no siempre coinciden, entre otras razones, porque el propio legislador parece admitir que "catastralmente" una finca pueda ser considerada como urbana, pese a que "urbanísticamente" no goce de dicha condición. El adecuado planteamiento del litigio exigirá analizar esta posibilidad con relación a las circunstancias del caso, esencialmente a partir del estudio del artículo 7.2 del TRLCI y de *nuestra sentencia de 30 de mayo de 2014 (recurso 2362/2013)*).

Por otro lado, resolver sobre la nulidad de las liquidaciones (cuestión 3), tiene otra complicación añadida -tampoco reflejada explícitamente en el auto de admisión-, derivada de la dicotomía entre gestión catastral y gestión tributaria, propia de tributos de gestión compartida entre la Administración del Estado y el Ayuntamiento, en los que hay actos distintos, procedentes de administraciones diferentes y con régimen de impugnación distinto.

Pues bien, la dificultad reside en la circunstancia de que aquí se impugnan las liquidaciones y no se tiene constancia del resultado de la impugnación de los actos de gestión catastral.

Precisamente, la resolución de 23 noviembre de 2015 del Tribunal Económico Administrativo Municipal de Madrid (referida a la liquidación), combatida directamente ante el Juzgado, consideró que no tenía competencia para revisar la legalidad de los actos catastrales emanados de los órganos de la Administración General del Estado y que su análisis debía limitarse exclusivamente a comprobar si las actuaciones municipales tributarias se ajustaron estrictamente a los datos obrantes en el Catastro inmobiliario en la fecha del devengo del impuesto.

Esta argumentación, por lo demás, la ha mantenido de forma constante el Ayuntamiento de Madrid, lo que reclama el análisis de las relaciones entre *gestión catastral* y *gestión tributaria*, teniendo en consideración, entre otras, nuestras recientes *sentencias 196/2019, de 19 febrero (rec. 128/2016)*) y *273/2019, de 4 de marzo (rec. 11/2017)*).

SEGUNDO.- *El complejo escenario urbanístico que se proyecta sobre las cuestiones tributarias objeto del recurso de casación*

Como se ha indicado con anterioridad, el Juzgado desestimó el recurso contencioso-administrativo y, asimismo, el Tribunal Superior de Justicia desestimó el correspondiente recurso de apelación.

Pues bien, antes de nada, conviene aclarar que la *sentencia del Tribunal Supremo de 3 de julio de 2007 (recurso 3865/2003)*), declaró la nulidad del

planeamiento en el ámbito en el que se encontraba la finca de la recurrente por falta de justificación de la desclasificación del suelo no urbanizable de especial protección, mientras que la *STS de 28 de septiembre de 2012 (recurso 2092/2011)*, analizó en casación los autos de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Madrid, dictados en un incidente de ejecución de la referida sentencia del Tribunal Supremo de 2007 con relación a la actuación municipal que intentó subsanar a posteriori la falta de motivación de aquella desclasificación del suelo no urbanizable protegido.

El contexto urbanístico que rodea este asunto es complejo, pues la nulidad de pleno derecho declarada por la sentencia del Tribunal Supremo de 2007 respecto de la revisión del PGOUM, es decir, del plan matriz, determinó (1) la nulidad en cascada de los sucesivos instrumentos de planeamiento de desarrollo, (2) el fracaso de los intentos de justificar *a posteriori* la desclasificación de terrenos de suelo no urbanizable de especial protección, para pasar a suelo urbanizable no programado y, en definitiva, (3) la no prosperabilidad de los intentos de subsanar o validar la nulidad de la revisión efectuada en 1997 .

A efectos de sistematizar y de asimilar el panorama de este escenario urbanístico, empañado por la alta litigiosidad generada en torno al ámbito "Ciudad Aeroportuaria- Parque de Valdebebas", cabe mencionar las siguientes circunstancias a tener en consideración:

-El 17 de abril de 1997 se publicó la aprobación definitiva de la revisión del PGOUM. Entre otras determinaciones, la revisión del citado plan suponía la desclasificación de terrenos clasificados en el Plan General de 1985 como Suelo no urbanizable de especial protección ["SNU-PE"] en el siguiente ámbito: "Terrenos de SNU-PE de Valdebebas, en el UNP [suelo urbanizable no programado] 4/01 "Ciudad Aeroportuaria-Parque de Valdebebas"".

-La *sentencia de 27 febrero 2003 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid* estimó el recurso contencioso administrativo interpuesto contra la Revisión del Plan General de Ordenación Urbana de Madrid, que fue anulada en aquellas determinaciones que suponían la desclasificación de terrenos clasificados en el Plan General de 1985 como Suelo no urbanizable de especial protección en los ámbitos que anunciaba y, por lo que aquí interesa, respecto de los terrenos del ámbito UNP 4/01 "Ciudad Aeroportuaria-Parque de Valdebebas", entre los que se incluyen el terreno de la recurrente, circunstancia ésta no cuestionada por las partes.

-Interpuesto recurso de casación por la Comunidad Autónoma de Madrid y por el Ayuntamiento de Madrid, la *sentencia del Tribunal Supremo de 3 de julio de 2007 (recurso 3865/2003)* estimó en parte dicho recurso, pero confirmó la declaración de nulidad realizada por la *sentencia de la sala de Madrid de 27 de febrero de 2003*, con relación al ámbito antes mencionado, como consecuencia de la insuficiencia de lo expresado en la memoria del plan para justificar las razones por las que suelos antes clasificados como no urbanizables protegidos se incorporaban al proceso urbanizador como suelos urbanos o urbanizables.

-El acuerdo del Pleno del Ayuntamiento de Madrid de fecha 28 de noviembre de 2007 aprobó la propuesta para ejecutar la sentencia del TSJ de Madrid de 2003, y la *sentencia del Tribunal Supremo de 3 de julio de 2007* mediante la aprobación de la documentación complementaria a la memoria del PGOUM, relativa a la subsanación de las determinaciones de la clasificación del suelo no urbanizables protegidos, anulados

por las referidas sentencias y el Acuerdo del Consejo de Gobierno de la CCAA de Madrid de fecha 24 de enero de 2008 aprobó dichas actuaciones.

-Suscitados incidentes de nulidad (en ejecución de sentencia) contra las referidas actuaciones, el *TSJ de Madrid mediante Auto, de 10 de enero de 2011* (confirmado tras desestimar recurso de súplica por auto de 18 de febrero de 2011) rechazó los incidentes de nulidad.

-Sin embargo, esos autos fueron recurridos en casación, dando lugar a la *sentencia del Tribunal Supremo de 28 de septiembre de 2012 (recurso 2092/2011)* que, aunque referidas a un ámbito distinto al del lugar donde se emplaza la finca de la recurrente -se trataba allí del Plan Parcial de Reforma Interior de desarrollo del área de Planeamiento Remitido (APR 10.02) "Instalaciones Militares de Campamento"- anularon los referidos autos al considerar que la elaboración de un complemento de la memoria para justificar lo que se debió de justificar al elaborar el plan y cuya ausencia acarreó su nulidad, no puede alterar los efectos de la nulidad plena declarada judicialmente. En definitiva, no puede servir de cobertura para conservar el procedimiento de elaboración de una norma reglamentaria, incluida su aprobación definitiva, tras la nulidad declarada por sentencia firme de sus normas, la aplicación de la retroactividad de los actos administrativos.

-Similar desenlace se produce con otra *sentencia del Tribunal Supremo también de 28 de septiembre de 2012 (recurso 1009/2011)* si bien con relación al Acuerdo del Pleno del Ayuntamiento de Madrid, de 31 de marzo de 2009 que aprobó definitivamente el Plan Parcial de Reforma Interior de desarrollo del Área de Planeamiento Remitido (APR 10.02) Instalaciones Militares de Campamento.

-La *sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Madrid de 10 de junio de 2014* anuló el Proyecto de Reparcelación del citado ámbito de Valdebebas - aprobado por la Junta de Gobierno de la Ciudad de Madrid el 25 de noviembre de 2009-, al considerar que se trataba de un acto de gestión urbanística dictado en desarrollo y ejecución de unos instrumentos urbanísticos de planeamiento cuya nulidad fue declarada por el Tribunal Supremo.

-El 26 de octubre de 2011, del Pleno del Ayuntamiento de Madrid aprobó definitivamente la modificación del Plan Parcial 16.202 correspondiente al Sector UNP 4.01 "Parque Valdebebas- Ciudad Aeroportuaria". Esta modificación del Plan Parcial fue realizada por el ayuntamiento de Madrid con la intención de "ejecutar" la referida *sentencia del Tribunal Supremo de 3 de julio de 2007*, lo que motivó también su impugnación, que culminó con la *sentencia del Tribunal Supremo de 20 de julio de 2016 (recurso 4402/2012)* por la que se anuló también dicho Plan Parcial "Parque Valdebebas-Ciudad Aeroportuaria", de acuerdo con la siguiente argumentación:

"Ciertamente cuando se declara judicialmente la nulidad de unas concretas determinaciones del plan general, de algunas de sus normas, la aprobación posterior, en ejecución de sentencia, de una justificación, que pretende paliar esa ausencia de explicación en el procedimiento de elaboración de la disposición general, no puede considerarse que cumple y ejecuta la sentencia que declara la nulidad de una parte del plan general. Así es, no se puede subsanar, enmendar, o convalidar el plan nulo. Tampoco pueden conservarse los acuerdos de aprobación definitiva y otros que se mantienen como si las determinaciones del plan no hubieran sido declaradas nulas de pleno derecho. Y, en fin, no podemos considerar que ese posterior complemento de la justificación para la reclasificación de los terrenos pueda tener un alcance retroactivo

para intercalarse en el lugar, dentro del procedimiento administrativo, en el que debió haberse proporcionado."

-La resolución de 1 de agosto de 2013, de la Secretaría General Técnica de la antigua Consejería de Medio Ambiente y Ordenación del Territorio, hace público el Acuerdo de 1 de agosto de 2013, del Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid, mediante el que se aprobó definitivamente la revisión parcial del mismo Plan General de 1985 y modificación del Plan de 1997, en los ámbitos afectados por la ejecución de las mencionadas *sentencias del Tribunal Supremo de 3 de julio de 2007 y 28 de septiembre de 2012* .

-En definitiva, dicho acuerdo de 1 de agosto de 2013 constituye una nueva revisión parcial del PGOU de 1985, interesado destacar a los efectos que nos ocupan que, en dicho acuerdo se incorporó una disposición transitoria en cuya virtud se confirió eficacia retroactiva a dicha revisión, concretamente a la fecha en que se publicaron las primeras normas urbanísticas anuladas por el Tribunal Supremo en 2007.

-Esta circunstancia -la de la aplicación retroactiva- se aduce por el Ayuntamiento en el presente recurso de casación, omitiendo, sin embargo, que las *sentencias del Tribunal Supremo de 6 de septiembre de 2016 (recursos 3365/2014 y 1215/2015)* aunque declaran la validez del expresado acuerdo de 1 de agosto de 2013 anulan, sin embargo, su disposición transitoria, cuestión posteriormente reiterada en la *sentencia del Tribunal Supremo de 25 de enero de 2017 (recurso 676/2016)*).

-La *sentencia del Tribunal Supremo de 21 de junio de 2017 (recurso 1421/2015)* confirma la nulidad del Acuerdo de 30 de octubre de 2014 del Pleno del Ayuntamiento de Madrid, por el que se aprueba definitivamente el Plan Especial para la modificación de la ordenación pormenorizada del APE 16.11 "Ciudad aeroportuaria y Parque Valdebebas", al no existir en su memoria de estudio técnico y económico determinante de que los usos terciarios deben de desaparecer en los grados expresados en el Plan Especial, ni se dan razones fácticas que apunten a la necesidad de aumentar la densidad de vivienda, ni de su ubicación junto a la infraestructura aeroportuaria.

En resumen:

a) La revisión del PGOU acometida en 1997 fue declarada nula de pleno derecho.

b) No prosperó ningún intento de justificar a posteriori la desclasificación de terrenos de suelo no urbanizable de especial protección, para pasar a suelo urbanizable no programado.

c) Tampoco prosperaron los sucesivos instrumentos de planeamiento de desarrollo que se aprobaron, por cuanto el plan matriz (PGOU, revisado) era ya nulo de pleno derecho. Esta circunstancia es importante destacarla a los efectos de tener presente que durante los ejercicios 2008 y 2009 a los que se refiere el presente recurso, ni si quiera existía, en consecuencia, instrumento urbanístico de desarrollo que incidiera sobre la nueva clasificación del suelo como suelo urbanizable no programado, abstracción hecha de la nulidad de esa clasificación.

d) Cabría considerar que dicha habilitación se produjo con posterioridad, por la nueva revisión aprobada en 2013 que, en efecto, resultó avalada por el Tribunal Supremo, pero no su aplicación retroactiva. Por tanto, la anulación del carácter retroactivo de esa revisión de 2013 desactiva la argumentación del Ayuntamiento de que al aprobarse retroactivamente dicha revisión los terrenos seguían manteniendo la consideración de urbanos también en el año 2008 y 2009, argumentación que omite dar cuenta de la anulación de la previsión retroactiva.

TERCERO.- *Los efectos de la nulidad de la clasificación del suelo contenida en un instrumento urbanístico .*

Como hemos expresado, el auto de admisión plantea la necesidad de resolver, en primer término, una cuestión eminentemente urbanística, la relativa a determinar "si la anulación del planeamiento urbanístico, que clasificaba un sector como suelo urbanizable, comporta que los terrenos afectados vuelvan a tener la clasificación de suelo no urbanizable".

El escenario urbanístico descrito en el fundamento de derecho anterior permite mantener, sin género de dudas, que en 2008 no tuvo efecto la revisión del PGOU pues, por lo que se refiere a la reclasificación como *suelo urbanizable no programado* de lo que era *suelo no urbanizable de especial protección*, fueron constantes los pronunciamientos de nulidad encadenada que comportó la revisión llevada a efecto en 1997.

Ello nos sitúa en la tesitura de determinar si, en consecuencia, anulada dicha clasificación, cabría entender que recobra vigencia la clasificación anterior, en este caso, la de suelo no urbanizable de especial protección.

En términos abstractos ese interrogante admite una respuesta positiva, sin perjuicio de que, en cada caso, pueden ser varias las circunstancias que maten dicha consideración, desde la interferencia de ámbitos de ordenación distintos al estrictamente urbanístico (instrumentos estratégicos de ordenación territorial o medioambiental) hasta la existencia de pronunciamientos judiciales de distinta índole.

En general, las *sentencias del Tribunal Supremo de 8 enero 2015 (rec. 4344/2012), de 20 de julio de 2012 (rec. 4502/2010) y de 5 de febrero de 2008 (rec. 1062/2004)* reconocen que la jurisprudencia ha admitido la llamada reviviscencia de la normativa anterior una vez declarada la nulidad de la norma posterior, efecto que no requiere una declaración expresa en la sentencia anulatoria.

En cualquier caso, el efecto primordial de la nulidad de una disposición general, categoría a que pertenecen los instrumentos de planeamiento urbanísticos posee varias notas distintivas que la jurisprudencia de este Tribunal ha perfilado de modo constante y reiterado . En especial, cabe considerar que la declaración de nulidad de pleno derecho de un plan produce efectos *erga omnes* y *ex tunc*, de modo que no se ocasionan a partir de la declaración, sino que se retrotraen al momento mismo en que se dictó la disposición general declarada nula. A partir de aquí, recobra su vigencia la normativa urbanística que le precedió y a la que sustituyó el plan anulado porque la nulidad se extiende a los efectos derogatorios que el plan que desaparece del mundo jurídico hubiera podido desplegar (*sentencia del Tribunal Supremo de 27 de abril de 1988 , rec. de apelación*).

Este criterio se reitera en la *STS de 21 de diciembre de 2016 (rec. 3662/2015*

)- y que coincide con el asumido por otras *sentencias del Tribunal Supremo como las de 29 de abril de 2011 (rec. 3625/2007), de 30 de junio de 2011 (rec. 5831/2007 y 5883/2007) o las de 22 de julio de 1999 (rec. 5292/1993) y de 23 de febrero de 1998 (rec. 834/1992)*, en las que se expresa que "es claro que la anulación del Plan General...no es obstáculo sino todo lo contrario para la vigencia y ejecutividad de la legislación y normativa urbanística anterior y preexistente a dicho Plan que conserva toda su vigencia".

Como reflexión final podemos añadir que el derecho urbanístico tiene vocación de regular y ordenar la totalidad del suelo sin excepción. En este sentido, cabría decantar un principio de integridad o plenitud regulatoria a partir de una simple lectura de la normativa existente.

Así, el Real Decreto Legislativo 7/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el *texto refundido de la Ley de Suelo y Rehabilitación Urbana, al referirse en su artículo 21 a las situaciones básicas del suelo expresa que "todo el suelo" se encuentra, a los efectos de esa ley, en una de las situaciones básicas de suelo rural o de suelo urbanizado.*

Esta vocación de plenitud emerge, asimismo, en el *artículo 13 de la Ley 9/2001, de 17 de julio, del Suelo*, de la Comunidad de Madrid, al referirse a que el planeamiento general clasifica "el suelo del término municipal" en todas o algunas de las siguientes clases: urbano, urbanizable o no urbanizable de protección.

Consecuentemente, salvo en supuestos excepcionales de inexistencia de planeamiento previo, no resulta imaginable que el suelo aparezca desprovisto de una clasificación urbanística por la simple circunstancia de anularse la clasificación establecida por el plan, de modo que, conforme a todo lo expresado, cabe entender que, en efecto, el terreno en el que se asentaba la finca de la mercantil recurrente volvió a tener la clasificación de suelo no urbanizable.

CUARTO.- *Dimensión catastral, planeamiento y realidad urbanística.*

Llegados a este punto y, en particular, a la conclusión de que la finca en cuestión tenía durante 2008 la clasificación urbanística de no urbanizable de especial protección, debemos indagar sus consecuencias a efectos catastrales.

Al respecto, debe significarse que la clasificación urbanística no agota todas las posibilidades de apreciación de la valoración catastral desde el momento que al margen del planeamiento es posible admitir -a partir de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal- que un bien inmueble pueda ser considerado "catastralmente" como urbano, pese a que "urbanísticamente" no responda a dicha clasificación urbanística.

En efecto, la modificación introducida por la referida *Ley 36/2006 en el artículo 7* TRLCI avala esta interpretación por cuanto entiende por suelo de naturaleza urbana el que urbanísticamente esté clasificado o definido por el planeamiento urbanístico como urbano, urbanizado o equivalente (artículo 7.2.a) así como los terrenos que tengan la consideración de urbanizables o aquellos para los que los instrumentos de ordenación territorial y urbanística aprobados prevean o permitan su paso a la situación de suelo urbanizado, siempre que se incluyan en sectores o ámbitos espaciales delimitados y se hayan establecido para ellos las determinaciones de ordenación detallada o pormenorizada, de acuerdo con la legislación urbanística

aplicable (artículo 7.2.b).

Sin embargo, el precepto en cuestión asume el carácter de urbano del suelo integrado de forma efectiva en la trama de dotaciones y servicios propios de los núcleos de población (artículo 7.2.c), del ocupado por los núcleos o asentamientos de población aislados, en su caso, del núcleo principal, cualquiera que sea el hábitat en el que se localicen y con independencia del grado de concentración de las edificaciones (artículo 7.2.d), del suelo ya transformado por contar con los servicios urbanos establecidos por la legislación urbanística o, en su defecto, por disponer de acceso rodado, abastecimiento de agua, evacuación de aguas y suministro de energía eléctrica (artículo 7.2e) y, en definitiva, del consolidado por la edificación, en la forma y con las características que establezca la legislación urbanística (artículo 7.2 f).

Específicamente, con relación a la problemática que suscita la nulidad de la revisión del PGOU de Madrid -si bien, con relación a un inmueble distinto al de este recurso- la *sentencia de la Sala de lo Contencioso de la Audiencia Nacional de 23 noviembre 2015*, interpretando ese artículo 7.2 del TRLCI así como la *STS de 30 mayo 2014 (rec. 2362/2013)* llega a la conclusión de que un suelo no urbanizable de especial protección puede tener la condición "a efectos catastrales" de suelo urbano, porque el artículo 7.2 TRLCI califica también como suelo de naturaleza urbana otros supuestos -los del artículo 7.2, apartados c), d), e) y f)- en los que existe una mayor conexión de la realidad catastral con la realidad física de los terrenos.

Sin entrar a realizar consideraciones, al no constituir esa sentencia de la Audiencia Nacional objeto de este recurso, basta indicar que parece admitir que un suelo no urbanizable de especial protección pueda tener la condición de suelo urbano a efectos catastrales.

Ciertamente, esta posibilidad podría derivarse -bajo ciertas condiciones, de interpretación muy restrictiva-, a partir de la reforma introducida por la *Ley 36/2006 en el artículo 7* TRLCI, pero no antes.

En efecto, con anterioridad a esa reforma, el artículo 7 TRLCI consideraba suelo de naturaleza urbana (siempre a efectos catastrales) el clasificado por el planeamiento urbanístico como urbano; los terrenos que tengan la consideración de urbanizables según el planeamiento y estén incluidos en sectores, así como el resto del suelo clasificado como urbanizable a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que lo desarrolle, y el que reúna las características contenidas en el *artículo 8 de la Ley 6/1998, de 13 de abril, sobre Régimen del Suelo y Valoraciones (LRSV)*.

Y, ese suelo al que se refería el *artículo 8 LRSV* no era otro que el ya transformado por contar, como mínimo, con acceso rodado, abastecimiento de agua, evacuación de aguas y suministro de energía eléctrica o por estar consolidados por la edificación en la forma y con las características que establezca la legislación urbanística, así como los terrenos que en ejecución del planeamiento hayan sido urbanizados de acuerdo con el mismo.

La lectura combinada del *artículo 7 TRLCI (en su redacción original) con relación al artículo 8 LRSV* -que no resultó afectado de inconstitucionalidad por la *STC 164/2001, de 11 de julio* - permite concluir que en el TRLCI antes de la reforma de la Ley 36/2006 existía una mayor convergencia entre la situación catastral y la urbanística de los terrenos.

Cabe preguntarse, en consecuencia, que régimen jurídico resulta aplicable en este caso, el anterior o el posterior a la Ley 36/2006.

Analizado el expediente administrativo resulta que el acuerdo de incorporación al catastro de la finca de la sociedad recurrente es de fecha 9 febrero 2012, **y** determinó la alteración catastral del inmueble de su propiedad como urbano con efectos desde 8 mayo 2006.

Mediante acta de inspección catastral formalizada el 7 octubre 2011 que contenía propuesta de regulación de la descripción catastral del citado bien inmueble, se puso de manifiesto la existencia de alteraciones no declaradas, que vinieron determinadas por la existencia de una construcción, ya que en la motivación que consta en el acuerdo de incorporación al catastro así se hace constar. Incluso, la determinación de los efectos a 8 mayo 2006 se hace coincidir con la expedición de la última certificación de obra.

En cualquier caso, y sin perjuicio de la trascendencia que ello tenga a los efectos de la liquidación impugnada, no deja de resultar llamativo que la Administración catastral adopte el acuerdo de incorporación al catastro el 9 febrero 2012 (cuando ya había sentencias anulando la revisión de 1997, entre otras, la más importante, la *sentencia del Tribunal Supremo de 3 de julio de 2007*) y proceda a habilitar catastralmente como urbana una construcción erigida ni más ni menos que sobre un terreno no urbanizable de especial protección.

Pues bien, el 8 mayo 2006 aún no había entrado en vigor la *Ley 36/2006, circunstancia que aconteció el 2 diciembre 2006, lo que nos lleva a concluir que resultaba aplicable el artículo 7* TRLCI en su redacción original de modo que, en palabras de *nuestra sentencia de 30 de mayo de 2014 (recurso 2362/2013)*, "la naturaleza del suelo dependía de las determinaciones del planeamiento urbanístico."

Y siendo ello así, si bien el precepto permitía considerar como suelo urbano a efectos catastrales no sólo aquel que lo fuese desde la perspectiva urbanística sino también el suelo ya transformado por contar, como mínimo, con acceso rodado, abastecimiento de agua, evacuación de aguas y suministro de energía eléctrica o por estar consolidados por la edificación en la forma, no es menos cierto que por la remisión al *artículo 8 de la Ley del Suelo de 1998* , dichos servicios debían estar en sintonía con las características que estableciera la legislación urbanística.

Ciertamente, no se suscitan muchas dudas sobre el grado de consolidación urbanística alcanzado en dicho ámbito en los años 2008, circunstancia que, desde luego, podría justificar a través de una aplicación del principio de proporcionalidad - como así recogen algunos pronunciamientos judiciales, específicamente, con relación a Valdebebas- el mantenimiento de construcciones ilegales.

Ahora bien, una cosa es evitar la demolición a través del principio de proporcionalidad, es decir (desde una perspectiva fáctica) y otra muy diferente tener que avalar (en el plano jurídico en el que nos encontramos) la condición urbana del inmueble por la circunstancia de la existencia de servicios urbanísticos y del grado de consolidación de la edificación, lo que a nuestro juicio resulta improcedente porque los servicios urbanísticos existentes en aquel momento pugnan con la preservación de una determinada clasificación del suelo (urbanizable de especial protección).

Al fin y al cabo, como expresa -desde la perspectiva urbanística- la *sentencia de esta Sala Tercera, de 16 marzo 2016 (rec. 2775/2014)* la mera existencia en una parcela de los servicios urbanísticos no es suficiente para su clasificación como suelo urbano. En este sentido, conviene recordar que la vinculación a la realidad a la hora de clasificar el suelo urbano no puede ser de tal naturaleza que se imponga al planificador incluso en aquellos casos en que los servicios o la consolidación de la edificación sean ilegales, procediendo, en tales casos, que la Administración urbanística ejerza sus potestades de restauración del orden urbanístico y de disciplina urbanística, en lugar de aceptar a ciegas o mantener la urbanización ilegal.

Y esto es lo que ocurría en el año 2008 con relación al bien inmueble al que se refiere este recurso pues, conforme a todo lo expresado anteriormente, la construcción existente y que motivó, precisamente, la alteración catastral resultaba contraria al planeamiento dado que, conforme a la nulidad declarada reiteradamente por este Tribunal Supremo, el terreno en aquella época tenía la condición de suelo no urbanizable de especial protección, circunstancia que, al mismo tiempo, impide reconducir o intentar justificar su condición urbana a través de la realidad material que representa su transformación o de los servicios urbanísticos a los que se acaba de hacer referencia.

En conclusión, el inmueble en cuestión no podía tener la condición de urbano desde el punto de vista catastral.

QUINTO.- *La distinción entre gestión catastral y gestión tributaria: algunos supuestos de permeabilidad.*

La lectura de los dos anteriores fundamentos de derecho permite extraer como conclusión que la nulidad de la clasificación del suelo como urbanizable no programado, a partir de la modificación de la anterior clasificación como no urbanizable de especial protección determinó que en 2008 el bien inmueble de la recurrente tuviese la consideración de rústico no sólo desde la perspectiva urbanística sino también desde la catastral.

En consecuencia, surge ahora con intensidad el interrogante planteado con anterioridad ¿Resulta posible trasladar y proyectar los efectos de esta conclusión respecto de las liquidaciones de IBI que fueron impugnadas en instancia? El planteamiento conduce directamente a analizar las relaciones entre gestión catastral y gestión tributaria.

De nuestras recientes *sentencias 196/2019, de 19 febrero (rec. 128/2016)* y *273/2019, de 4 de marzo (rec. 11/2017)* cabe inferir lo siguiente:

En la primera de las sentencias citadas pusimos de manifiesto que la controversia jurídica podía sintetizarse en si era posible impugnar la liquidación por el IBI cuestionando el valor catastral determinado por acto firme en vía de gestión catastral.

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, entiende 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.

SEXTO.- *Análisis de la relación entre gestión catastral y gestión tributaria desde la perspectiva de este recurso.*

Este caso constituye un verdadero paradigma de aquellos supuestos excepcionales que hemos descrito con anterioridad y que de forma singularizada permite analizar aspectos relativos a la gestión catastral con ocasión de cuestionar la liquidación tributaria.

En efecto, se ha dado cuenta con anterioridad del complejo panorama urbanístico que subyace a la discusión tributaria presentada ante este tribunal de casación. Una verdadera maraña jurídica en la que, como si de una fuga vertiginosa se tratara, se han venido sucediendo prácticamente durante 20 años -recordemos que en 1997 se aprobó la revisión del PGOU que desencadenó la alta litigiosidad al respecto- la aprobación de instrumentos urbanísticos, el ejercicio de pretensiones de nulidad contra los mismos, múltiples sentencias anulatorias de la jurisdicción contencioso administrativa -incluso de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo- así como varios

intentos de validar lo que no resultaba susceptible de convalidación (desde las actuaciones posteriores a la *sentencia del Tribunal Supremo de 3 julio de 2007* hasta el intento de otorgar efecto retroactivo a la revisión de 2013), iniciativas que, tras su impugnación, fueron rechazadas por el Tribunal Supremo.

Obviamente, en este escenario de inestabilidad, de acciones y reacciones constantes (aprobación, nulidad, validación, nulidad...etc...) difícilmente resulta exigible al contribuyente la participación jurídica activa en todos estos procedimientos para llegar a la conclusión de que no ha permanecido pasivo desde la perspectiva de la defensa de sus derechos -por lo que aquí concierne- estrictamente tributarios.

En cambio, el Ayuntamiento, protagonista principal del desarrollo urbanístico, fue parte en los procedimientos a los que hemos hecho referencia con anterioridad, lo que permite sostener que tuvo conocimiento, prácticamente de forma instantánea, de cada uno de los cambios que se iban sucediendo en este devenir jurídico de procedimientos administrativos y judiciales.

Y, 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).

Pero es que, además, el examen de los antecedentes obrantes en el expediente administrativo muestra que, en muchas ocasiones el Ayuntamiento de Madrid actuaba por delegación de competencias de la Dirección General del catastro por lo que, más allá de la coordinación (*artículo 9.3 CE*) que resulta exigible a todas las administraciones públicas, en el presente caso el titular de la potestad tributaria, por cuyo ejercicio giró las liquidaciones aquí cuestionadas, se encontraba en una posición privilegiada para evitar estas divergencias.

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.

Con independencia de que, en este caso, de las actuaciones y alegaciones de las partes se infiere que la recurrente impugnó los actos de gestión catastral -aunque, como ya se ha dicho, no se tiene constancia de su resultado- las posibilidades de reacción para discutir con éxito desde la perspectiva catastral la valoración del bien inmueble y su naturaleza como rústico o urbano eran prácticamente nulas, dada la inestabilidad del marco urbanístico. Además, el acuerdo de incorporación al catastro de la finca de la entidad recurrente fue anterior en seis meses al hecho sobrevenido, representado por la *sentencia del Tribunal Supremo de 28 septiembre 2012* , toda vez que dicha alteración catastral se produjo el 9 febrero 2012 cuyos efectos, además, se establecieron en retrospectiva, el 8 mayo 2006.

Por tanto, habida cuenta de las circunstancias expresadas, en este caso resulta

posible analizar la naturaleza (y el valor) catastral del inmueble con ocasión de la impugnación de la liquidación.

SÉPTIMO.- *Contenido interpretativo de esta sentencia.*

Teniendo en consideración que la cuestión suscitada en el auto de admisión, consiste en determinar "si la anulación del planeamiento urbanístico, que clasificaba un sector como suelo urbanizable, conlleva que los terrenos afectados vuelvan a tener la clasificación de suelo no urbanizable y, en consecuencia, no puedan tener la consideración de suelo urbano a efectos catastrales, dando lugar a la nulidad de las declaraciones giradas del impuesto de bienes inmuebles" procede, en función de todo lo razonado precedentemente declarar lo siguiente:

La interpretación conjunta de los artículos 61.3, 65, 77.1 y 5 del TRLHL, así como de los artículos 4 y 7.2 del TRLCI permite, mediante la impugnación de las liquidaciones por IBI y en las excepcionales circunstancias de este caso, discutir el valor catastral del inmueble (base imponible del impuesto), aun existiendo una valoración catastral firme en vía administrativa, excepcionalidad representada por una situación urbanística de absoluta inestabilidad, derivada de varios recursos jurisdiccionales, declaraciones de nulidad e intentos de subsanación *a posteriori*, en el marco de la anulación de las disposiciones que clasificaban un sector como suelo urbanizable, con incidencia directa sobre la consideración catastral como urbano o rústico del bien inmueble en cuestión -al comportar que los terrenos afectados volviesen a tener la clasificación de suelo no urbanizable de especial protección- en virtud de múltiples sentencias, algunas de las cuales, además, fueron dictadas con posterioridad al acto de alteración catastral, de manera que no pudieron ser invocadas frente a dicho acto por los interesados.

OCTAVO.- *Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.*

Debe partirse del dato de que el 1 de enero de 2008 a tenor del artículo 75 TRLHL el IBI se devenga el primer día del periodo impositivo- el bien inmueble cuya titularidad corresponde en un determinado porcentaje a la recurrente tenía naturaleza del bien inmueble rústico.

Planteado así el debate ha de rechazarse, no obstante, que no existiese hecho imponible. De acuerdo con el artículo 61 TRLHL constituye el hecho imponible del IBI la titularidad de una serie de derechos sobre los bienes inmuebles rústicos y urbanos y sobre los inmuebles de características especiales, en particular y por lo que afecta al caso que nos ocupa, el derecho de propiedad. Pues bien, desde el momento que la recurrente acreditó en aquella fecha la titularidad del 35,42 % del derecho de propiedad sobre el inmueble sito en el Camino de Sintra, 4 del Parque de Valdebebas en Madrid, es evidente que el hecho imponible concurre, con independencia de que dicha finca fuese rústica o urbana.

Sin embargo, no cabe mantener la misma perspectiva desde el punto de vista de la base imponible, elemento esencial del tributo, determinante directo de la cuantía de la deuda tributaria (*artículo 8 a LGT*) dado que, a tenor del artículo 65 TRLHL, estará constituida por el valor catastral de los bienes inmuebles, que se determinará, notificará y será susceptible de impugnación conforme a lo dispuesto en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario, circunstancia ésta que determina la nulidad de la apreciación municipal con relación a la base imponible desde el momento que, conforme a lo expresado, la calificación catastral como urbano del bien inmueble en

cuestión carecía de justificación conforme a todo lo expresado.

Consecuentemente, de conformidad con el *artículo 93.1 LJCA* , y con arreglo a la doctrina consignada en el fundamento de derecho anterior procede casar y anular la *sentencia de fecha 22 de diciembre de 2016, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid* .

NOVENO.- Costas.

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. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad, al presentar el asunto serias dudas de derecho, como refleja el interés casacional que justificó la admisión a trámite de este recurso de casación.

F A L L O

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

1º) Fijar como criterio interpretativo de esta sentencia el siguiente:

La interpretación conjunta de los artículos 61.3, 65, 77.1 y 5 del TRLHL, así como de los artículos 4 y 7.2 del TRLCI permite, mediante la impugnación de las liquidaciones por IBI y en las excepcionales circunstancias de este caso, discutir el valor catastral del inmueble (base imponible del impuesto), aun existiendo una valoración catastral firme en vía administrativa, excepcionalidad representada por una situación urbanística de absoluta inestabilidad, derivada de varios recursos jurisdiccionales, declaraciones de nulidad e intentos de subsanación *a posteriori*, en el marco de la anulación de las disposiciones que clasificaban un sector como suelo urbanizable, con incidencia directa sobre la consideración catastral como urbano o rústico del bien inmueble en cuestión -al comportar que los terrenos afectados volviesen a tener la clasificación de suelo no urbanizable de especial protección- en virtud de múltiples sentencias, algunas de las cuales, además, fueron dictadas con posterioridad al acto de alteración catastral, de manera que no pudieron ser invocadas frente a dicho acto por los interesados.

2º) Declarar haber lugar al recurso de casación nº 3412/2017, interpuesto por la procuradora doña Ana Isabel Arranz Grande, en nombre y representación de BISBEL HISPANIA S.L., contra la *sentencia de fecha 22 de diciembre de 2016, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid* , sentencia que se casa y anula.

3º) Estimar el recurso de apelación núm. 76/2017 interpuesto por el BISBEL HISPANIA S.L., frente a la *sentencia de 30 noviembre 2016 del Juzgado de lo contencioso administrativo número 6 de Madrid (PO 22/2016)* .

4º) Respecto de las costas de la casación cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

5º) Por lo que se refiere a las costas de la instancia cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

Nicolás Maurandi Guillén José Díaz Delgado

Ángel Aguallo Avilés José Antonio Montero Fernández

Jesús Cudero Blas Rafael Toledano Cantero

Dimitry Berberoff Ayuda Isaac Merino Jara

PUBLICACIÓN . Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado Ponente en la misma, Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo; certifico.