



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

**Expedient:** 167/23

**Expedient de gestió:** 2021RCAL...

**Número de registre:** 2021/...

**Recurrent:** JS... SLU

**Tribut:** Impost sobre béns immobles

**Objecte tributari:** c/ CdU...

**Quota:** 3.476,82 €

**Data de presentació del recurs:** 23/01/2021

El Consell Tributari, reunit en sessió de 2 de novembre de 2023, coneixent del recurs presentat per JS... SLU, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a aquest efecte, adoptant el següent acord:

### **ANTECEDENTS DE FET**

1.- El Sr. JPC, en nom i representació de la Societat JS..., S.L.U, interposa recurs d'alçada contra la liquidació de l'impost sobre béns immobles per a l'exercici 2020, amb núm. de rebut CT2020....

2.- D'una banda, la interessada al·lega que l'exigència del pagament de la quota de l'impost sobre béns immobles corresponent a l'exercici 2020 és contrària al principi de capacitat econòmica, que per a la interessada resulta d'un rendiment econòmic o utilitat obtinguda del bé immoble en qüestió.

Després de decretar-se l'estat d'alarma, l'entitat interessada no ha pogut exercir l'activitat de servei d'hostalatge en l'immoble referenciat, per la qual cosa no ha pogut obtenir rendiment econòmic de l'ús del citat bé.

Diu que no resulta justificable que es faci tributar sobre la tinença d'un immoble quan la pròpia legislació ha prohibit el rendiment d'aquest, en aquest cas, la seva explotació com a hotel. Del que conclou que no s'ha realitzat el fet imposable de l'impost, i que procedeix l'anul·lació de la liquidació i la devolució del cobrat o, almenys, de la part proporcional al període que comprèn la declaració de l'estat d'alarma fins a final d'any.

Finalment, la interessada mostra la seva disconformitat amb l'import deduït en la liquidació impugnada. La deducció aplicada es correspon amb l'import abonat en excés en les quotes dels exercicis 2018 i 2019 amb els corresponents interessos de demora, a conseqüència de la resolució de la Gerència Regional del Cadastre dictada en execució de la resolució del Tribunal Econòmic Administratiu Central de data 16 de setembre de 2019 que determinava la modificació de la ponència de valors dels béns immobles de naturalesa urbana del terme municipal de Barcelona.

La interessada, en essencial, al·lega, que no s'han calculat correctament els interessos de demora, per considerar que no havien de calcular-se sobre la diferència entre l'import de les liquidacions correctes i l'import de les liquidacions pagades sinó que, considera que els interessos de demora han de calcular-se sobre l'import total de les liquidacions que van ser indegudament satisfetes i posteriorment, efectuar la compensació corresponent.

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

- En data 12/02/2018, l'Institut Municipal d'Hisenda va publicar al Butlletí Oficial de la Província de Barcelona el padró de contribuents de l'impost sobre béns immobles corresponent a l'exercici 2018, indicant que el termini pel pagament del padró electrònic finalitzava el 3/07/2018.

- En data 18/02/2019, l'Institut Municipal d'Hisenda va publicar al Butlletí Oficial de la Província de Barcelona el padró de contribuents de l'impost sobre béns immobles corresponent a l'exercici 2019, indicant que el termini pel pagament del padró electrònic finalitzava el 3/07/2019.

- En data 16/09/2019, la sala quarta del Tribunal Econòmic Administratiu Central (d'ara endavant TEAC), va dictar resolució en el procediment 00-04030-2018, en la qual establia:

*“(...) dejar sin efecto el criterio contenido en el epígrafe “Hoteles/apartahoteles de categoría tres estrellas o superior” del apartado 2.2.3.9 de la Ponencia “Equipamientos, dotaciones, Zonas verdes y otras particularidades de la valoración del suelo”, conforme el cual: “Se utilizará el valor de repercusión del uso OTROS recogido en el Listado de Zonas de Valor del capítulo 3 a los locales con tipología constructiva 0711 o 0712 que constituyan o formen parte de hoteles o apartahoteles clasificados con categoría de tres estrellas o superior”, siendo procedente, aplicar, en su lugar, el tipo de valor de repercusión del uso turístico.”*

- El 21/07/2020, la Gerència Regional del Cadastre va dictar resolució en compliment de la resolució del TEAC referenciada en l'apartat anterior, en la qual acordava modificar el



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

tipus de valor de repercussió de l'immoble referenciat en l'encapçalament d'aquest escrit, que passa d'“ALTRES” a “turístic”, disminuint, en conseqüència, el valor cadastral assignat.

La citada resolució tenia data d'efectes l'1/01/2018.

- En data 2/12/2020 l'Institut Municipal d'Hisenda notifica a la societat interessada document informatiu en el qual es detallen, d'acord amb el nou valor cadastral, els càlculs correctes de les quotes de l'impost sobre béns immobles i del tribut metropolità dels exercicis 2018 i 2019.

Així mateix, s'informa que es procedirà a deduir l'excés de quota ingressat juntament amb els interessos de demora de la liquidació de l'impost citat corresponent a l'exercici 2020.

- El 24/12/2020, es notifica a la societat interessada, liquidació de l'impost sobre béns immobles, amb núm. de rebut CT2020..., corresponent a l'exercici 2020, en relació a l'immoble referenciat en l'encapçalament d'aquest escrit.

A l'import de la citada liquidació es dedueixen els imports abonats en excés en les quotes dels exercicis 2018 i 2019 amb els corresponents interessos de demora.

- En data 23/01/2021, l'entitat interessada interposa recurs d'alçada contra la liquidació referenciada en l'apartat anterior.

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

### **FONAMENTS DE DRET**

**Primer.-** D'acord amb els antecedents de fet descrits, es desprèn que el recurs d'alçada ha estat presentat en el termini d'un mes comptat des de l'endemà de la data de la notificació, segons l'exigit per l'article 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, per la qual es regula el règim especial del municipi de Barcelona, i l'art. 14.2 c) del RD Legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL), en relació amb l'art. 30.4 i 5 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques.

**Segon.-** En el present cas, el fet que els immobles s'usin per a desenvolupar l'activitat econòmica d'hotel no resulta rellevant a l'efecte de la realització del fet imposable d'aquest

impost, més enllà que el tipus d'ús pugui condicionar el valor cadastral assignat als mateixos béns.

En aquest sentit, i com a qüestió prèvia, cal diferenciar el fet imposable de l'impost sobre béns immobles (IBI), que es basa en la titularitat d'un immoble, del tribut que grava l'activitat que es pugui desenvolupar en aquest immoble, l'impost sobre activitats econòmiques (IAE). És important aquesta distinció, en relació amb l'estat d'alarma invocat per la recurrent, perquè les normes que el van regular, els Reials Decrets 463 i 465 de 2020, van prohibir certament l'exercici de determinades activitats, el que va ser analitzat per aquest Consell Tributari en els dictàmens 1030, 1445 i 822 de 2021 i 345 de 2022, entre altres. En aquests dictàmens es deia, pel que aquí interessa, que el problema interpretatiu, quan es prohibia dur a terme una activitat, era el de determinar si persistia el mer exercici que grava l'IAE, o aquesta desapareixia; i conclouia que si no s'havia pogut exercir de cap manera l'activitat, per estar prohibida, no s'havia pogut donar la situació fàctica que emparava la tributació, per això va proposar estimar els recursos d'alçada corresponents.

En canvi, pel que respecta a l'IBI, que grava la titularitat d'un immoble, independentment que en ell s'exerciti o no una activitat, res es va contemplar en els reials decrets reguladors de l'estat d'alarma citats, és a dir, aquestes normes, en cap cas, van afectar el dret de propietat d'un immoble, tal com s'analitza en els següents apartats.

**Tercer.**- Constitueix el fet imposable de l'IBI la titularitat dels següents drets sobre els béns immobles rústics i urbans i sobre els immobles de característiques especials:

- a) D'una concessió administrativa sobre els immobles o sobre els serveis públics a què estiguin afectes.
- b) D'un dret real de superfície.
- c) D'un dret real d'usdefruit.
- d) Del dret de propietat.

De conformitat amb el que estableix l'art. 61.1 del TRLRHL.

Aquest impost municipal té una naturalesa de caràcter real i objectiu. La matèria imposable d'aquest impost és patrimonial, es grava el patrimoni immobiliari, sent el fet imposable la titularitat d'una sèrie de drets sobre immobles rústics i urbans i sobre immobles de característiques especials.

A l'efecte d'aquest tribut local, no importa la intensitat d'ús efectiu que es faci de l'immoble, o si s'exerceix una activitat econòmica en ell. El rellevant, a l'efecte de la realització del fet imposable i de la seva meritació, és la titularitat d'un d'aquests drets



**Consell Tributari**

Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

sobre el bé immoble i qui era titular d'aquest dret el primer dia del període impositiu. De manera que un subjecte passiu pot ser propietari d'un immoble, i no fer ús d'aquest, i no per això deixa de realitzar-se el fet.

En un sentit similar es ve manifestant la Direcció General de Tributs en les diverses contestacions a consultes plantejades sobre una qüestió equiparable a la que ara s'analitza. Ens estem referint a si a l'efecte de la imputació de rendes immobiliàries en l'impost sobre la renda de les persones físiques per aquells immobles diferents de l'habitatge habitual i a la disposició dels seus titulars, ha d'excloure's el temps al qual s'estengui l'estat d'alarma derivat de l'epidèmia de COVID-19, tenint en compte l'obligació de confinament i la limitació de desplaçaments que aquest estat implica. Doncs bé, la Direcció General de Tributs està pronunciant-se en les consultes plantejades en contra de l'exclusió del període de temps esmentat i a favor de la imputació de rendes malgrat les restriccions a la mobilitat acordades a conseqüència de la crisi sanitària ocasionada pel COVID-19 i que han impedit als seus titulars ocupar les seves segones residències per impossibilitat de desplaçar-se a elles. En tals supòsits, l'òrgan administratiu al qual ens venim referint, en exercici de la competència que té atribuïda com a departament encarregat de la proposta, elaboració i interpretació de la normativa del règim tributari general i de les figures tributàries no atribuïdes expressament a altres òrgans del Ministeri d'Hisenda i Funció Pública, ve manifestant:

*“El precepto citado (es refiere a l’art. 85 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre) tiene como finalidad someter a gravamen una capacidad económica puesta de manifiesto por la titularidad de un inmueble o de un derecho real sobre el mismo, pero excluyendo la vivienda habitual.*

*Debe tenerse en cuenta que la imputación de rentas inmobiliarias no tiene en cuenta la utilización efectiva de la segunda vivienda sino su disponibilidad a favor de su titular, sin que la Ley atiende a circunstancias que puedan afectar a dicha utilización, tales como la enfermedad, el trabajo u otras que determinen la no posibilidad de utilización de la segunda vivienda, al limitar la Ley los casos en los que no procede la imputación de rentas inmobiliarias únicamente a los siguientes casos tasados: afectación del inmueble a una actividad económica, que el inmueble genere rendimientos de capital, que se encuentre en construcción y que no sea susceptible de uso por razones urbanísticas, sin que el supuesto al que se refiere la consulta corresponda a uno de ellos, por lo que procede la imputación de rentas*

*inmobiliarias prevista en el artículo 85 de la Ley del Impuesto, por el referido inmueble del que es propietario la consultante.” (Contestació a consulta V1659-21, i en similars termes, contestació a consulta V1368-20, entre altres).*

Aquest plantejament, si bé relatiu a un impost diferent i amb una naturalesa jurídica diferent, pot entendre's aplicable al present cas pel caràcter objectiu del rendiment que es grava en tant és expressió d'una capacitat econòmica de pagament posada de manifest per la mera titularitat d'un bé immoble i pel fet de no haver-hi tampoc en l'impost sobre béns immobles cap previsió normativa que permeti atendre l'existència de restriccions a la utilització del bé per a disminuir la càrrega tributària. Més encara, quan la disponibilitat per a l'ús, que forma part del supòsit gravat en l'impost sobre la renda de les persones físiques, manca de rellevància en l'IBI que grava la mera titularitat.

A més, cal recordar que existeix reserva de llei tributària en aquesta matèria; pel que només per llei es pot regular l'establiment, modificació, supressió i pròrroga de les exempcions, reduccions, bonificacions, deduccions i altres beneficis i incentius fiscals, d'acord amb l'article 8 lletra d) de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària i en particular, específicament conforme a l'article 9.1 del TRLRHL.

Per tot el que s'ha exposat, no poden estimar-se les al·legacions formulades, vist que encara que s'hagi decretat l'estat d'alarma, el fet imposable d'aquest impost s'ha produït igualment, sense que s'hagi previst a data d'avui l'aplicació de cap benefici al respecte mitjançant una norma amb rang de llei.

Aquest és el criteri del Consell Tributari, entre altres, en els dictàmens 1040/21, 1057/21 i 1126/21.

**Quart.-** En relació a l'al·legació formulada per la interessada referent al càlcul dels interessos de demora, la mateixa no pot ser estimada pels motius que a continuació s'exposen.

De la relació de fets exposada i de la documentació que obra en l'expedient es desprèn que, els rebuts de l'impost sobre béns immobles dels exercicis 2018 i 2019 en relació a l'immoble referenciat en l'encapçalament d'aquest escrit es van calcular d'acord amb el valor cadastral determinat mitjançant l'aprovació de la ponència de valors dels béns immobles de naturalesa urbana del terme municipal de Barcelona. Posteriorment, la citada ponència es va modificar en execució de diverses resolucions del TEAC, sent la causant, en relació a l'immoble que en aquest cas ens ocupa, la resolució de data 16/09/2019.

A conseqüència de l'anterior, el valor cadastral de l'immoble de referència va disminuir, tenint data d'efectes 1/01/2018, motiu pel qual aquesta administració tributària municipal



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

va realitzar els càlculs oportuns per a obtenir l'import que la interessada havia ingressat en excés en relació a les quotes dels exercicis 2018 i 2019. L'excés abonat va ser, juntament amb els corresponents interessos de demora, compensat amb l'import de la liquidació de l'impost sobre béns immobles corresponent a l'exercici 2020.

Doncs bé, la interessada, en el recurs que ara es resol al·lega que el càlcul dels interessos de demora no és correcte. La societat recurrent considera que els interessos de demora han de calcular-se sobre l'import total dels rebuts que van ser satisfets, és a dir, sobre els imports abonats en concepte de l'impost referenciat per als exercicis 2018 i 2019, i no sobre l'import abonat en excés d'acord amb el nou valor cadastral.

D'acord amb l'anterior, la interessada sol·licita que s'anul·lin els rebuts abonats per als exercicis 2018 i 2019, calculats d'acord amb un valor cadastral anul·lat, i es procedeixi a calcular els interessos de demora sobre aquests imports per a, posteriorment, compensar l'import resultant amb les liquidacions calculades d'acord amb el valor cadastral correcte i es procedeixi a la devolució de l'import resultant.

Doncs bé, en relació amb el càlcul dels interessos de demora, l'article 32.1 i 32.2 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (LGT), estableix:

*“1. La Administración tributaria devolverá a los obligados tributarios, a los sujetos infractores o a los sucesores de unos y otros, los ingresos que indebidamente se hubieran realizado en el Tesoro Público con ocasión del cumplimiento de sus obligaciones tributarias o del pago de sanciones, conforme a lo establecido en el artículo 221 de esta ley.*

*2. Con la devolución de ingresos indebidos la Administración Tributaria abonará el interés de demora regulado en el artículo 26 de esta Ley, sin necesidad de que el obligado tributario lo solicite. A estos efectos, el interés de demora se devengará desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso indebido hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.”*

Per la seva part, l'article 16 del Reial decret 520/2005 de 13 de maig, pel qual s'aprova el Reglament general de desenvolupament de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, en matèria de revisió en via administrativa, disposa:

*“La cantidad a devolver como consecuencia de un ingreso indebido estará constituida por la suma de las siguientes cantidades:*

a) *El importe del ingreso indebidamente efectuado.*

*En los tributos que deban ser legalmente repercutidos a otras personas o entidades, cuando quien efectúe la indebida repercusión tenga derecho a la deducción total o parcial de las cuotas soportadas o satisfechas por el mismo, se tendrá en cuenta lo dispuesto en el artículo 14.2.c) 2º de este reglamento.*

b) *Las costas satisfechas cuando el ingreso indebido se hubiera realizado durante el procedimiento de apremio.*

c) *El interés de demora vigente a lo largo del período en que resulte exigible, sobre las cantidades indebidamente ingresadas, sin necesidad de que el obligado tributario lo solicite, de acuerdo con lo previsto en el artículo 32.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.*”

L'article 132 del Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol, pel qual s'aprova el Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comuns dels procediments d'aplicació dels tributs, regulador del pagament o compensació de les devolucions tributàries, estableix que:

*“1. El pago de la cantidad a devolver se realizará mediante transferencia bancaria o mediante cheque cruzado a la cuenta bancaria que el obligado tributario o su representante legal autorizado indiquen como de su titularidad en la autoliquidación tributaria, comunicación de datos o en la solicitud correspondiente, sin que el obligado tributario pueda exigir responsabilidad alguna en el caso en que la devolución se envíe al número de cuenta bancaria por él designado.*

*2. Una vez reconocido el derecho a la devolución, podrá procederse a su compensación a petición del obligado o de oficio de acuerdo con el procedimiento y plazos establecidos en el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, y su normativa de desarrollo. En este caso, sobre el importe de la devolución que sea objeto de compensación, el interés de demora a favor del obligado tributario se devengará hasta la fecha en que se produzca la extinción del crédito como consecuencia de la compensación.*”

Finalment, l'article 26.3 de la LGT preveu que *“el interés de demora se calculará sobre el importe no ingresado en plazo o sobre la cuantía de la devolución cobrada improcedentemente, y resultará exigible durante el tiempo al que se extienda el retraso del obligado, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente.*”





Del l'article anterior i d'acord amb els arts. 26.5 de la LGT i 58.2 lletra b) del Reial Decret 939/2005, de 29 de juliol, pel qual s'aprova el Reglament General de Recaptació, quan s'emeti una liquidació a conseqüència d'haver estat anul·lada una altra liquidació, com passa en el cas que ens ocupa, s'exigirà sobre la nova liquidació l'interès de demora meritat, sent la data d'inici del còmput de l'interès de demora la mateixa que hagués correspost a la liquidació anul·lada i fins al moment en què s'hagi dictat la nova liquidació.

Aquesta dicotomia, propugnada per l'entitat recurrent, referent a la base de càlcul dels interessos de demora de la totalitat o de la diferència a retornar efectuada la compensació, és totalment fictícia.

La interessada no pot pretendre un enriquiment injust, tenint en compte que s'hagués arribat a idèntic import que el de la devolució efectuada al seu favor si, les liquidacions emeses a conseqüència d'haver estat anul·lades unes anteriors, s'haguessin exigit amb l'interès de demora meritat i aquest import s'hagués compensat amb les quantitats que va abonar la interessada mitjançant els rebuts dels exercicis 2018 i 2019 amb els corresponents interessos de demora.

Una altra cosa molt diferent és el pretès per la recurrent, que a resultes es pot resumir a cobrar més interessos de demora dels realment meritats. Doncs en compensar l'indegut amb el finalment degut, un no pot entendre que a més dels interessos calculats sobre l'import indegut, també se li abonin els interessos respecte de l'import degudament abonat, la qual cosa implicaria un enriquiment injust i comportaria una duplicitat de cobrament ja que en compensar, pretén cobrar de nou uns interessos de demora sobre uns imports sobre els quals ja s'han calculat i cobrat.

Respecte a això, el Tribunal Suprem es va pronunciar a la sentència 1115/2019 de 18 de juliol (Rec. 4872/2017), en la que s'havien calculat erròniament uns interessos de demora, i es va emetre nova liquidació d'interessos correctament calculada, compensant-se la ja pagada amb la nova. La sentència conclou que han d'abonar-se només els interessos de demora dels ingressos indegudament realitzats, que identifica com aquells pagats en excés, és a dir, sobre la quantia a retornar. En el que aquí interessa, la sentència estableix:

*“Pues bien, la clave de este recurso consiste en el carácter debido o no de lo ingresado por VALEO ESPAÑA el día 3 de enero de 2013. Recuérdese que la recurrente procedió a ingresar la deuda liquidada por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 1994 por un importe total de 3.534.618,01 euros (1.684.993,34 € de cuota y*

1.849.624,67€ de intereses de demora). El problema surge después porque el cálculo de los intereses no es correcto. Como sostiene el Abogado del Estado la procedencia de la compensación viene establecida en los artículos 26,5 y 71.3 LGT y artículo 58.2.b) RGR y 66.3 RGRVA, pero dichos preceptos han de complementarse con lo dispuesto en el artículo 32 LGT que se refiere, sabido es, a los ingresos indebidos. Ya que ingresos indebidos ha habido, lo que se discute es si lo indebido se extiende a la totalidad de lo inicialmente ingresado (sin compensación) o a la diferencia (tras la compensación).

**No todos los intereses son indebidos; una parte de ellos son debidos.**

Conceptualmente tan debida es la cuota tributaria como debidos son los intereses de demora, cuestión distinta es la derivada del cálculo erróneo de estos últimos, en cuyo caso, estos últimos son ingresos indebidos, pero no en su totalidad sino única y exclusivamente por el exceso ingresado. Inicialmente se ingresaron 1.849.624,67 euros y finalmente se ha determinado que el importe que se debía ingresar es 1.719.616,58 euros. Nunca, por tanto, ha sido el ingreso de 1.719.616,58 euros un ingreso indebido, indebido es el exceso ingresado, y, por tanto, es correcto el modo de proceder de la administración, puesto que la devolución ha de ser por un importe equivalente a ese exceso ingresado más los intereses de demora sobre el mismo.

A la hora de calcular los intereses de demora, habiéndose ingresado inicialmente la cantidad girada, la Administración tributaria puede compensar los intereses de demora resultantes de una y otra liquidación, devolviendo al obligado tributario la cantidad que surja a su favor de esa compensación, más los correspondientes intereses de demora.”

Per tant, els interessos de demora havien de calcular-se sobre la quantia a retornar, que es correspon amb l'import indegudament ingressat i no sobre la totalitat de les quotes tributàries abonades mitjançant els rebuts dels exercicis 2018 i 2019.

De l'anterior es conclou, que el càlcul dels interessos de demora s'ha realitzat correctament i en conseqüència no procedeix estimar les pretensions de la interessada.

Per la qual cosa, i coincidint amb la proposta de l'Institut Municipal d'Hisenda,

### **ES PROPOSA**

DESESTIMAR el recurs d'alçada interposat.