



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

Expediente: 167/23

Expediente de gestión: 2021RCAL...

Número de registro: 2021/...

Recurrente: JS SLU

Tributo: Impuesto sobre bienes inmuebles

Objeto tributario: c/ CdU...

Cuota: 3.476,82 euros

Fecha de presentación del recurso: 23/1/2021

El Consell Tributari, reunido en sesión de 2 de noviembre de 2023, conociendo del recurso presentado por JS SLU, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- El Sr. JPC, en nombre y representación de la Sociedad JS, S.L.U, interpone recurso de alzada contra la liquidación del impuesto sobre bienes inmuebles para el ejercicio 2020, con núm. de recibo CT2020....

2.- Por un lado, la interesada alega que la exigencia del pago de la cuota del Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente al ejercicio 2020 es contraria al principio de capacidad económica, que para la interesada resulta de un rendimiento económico o utilidad obtenida del bien inmueble en cuestión.

Tras decretarse el estado de alarma, la entidad interesada no ha podido ejercer la actividad de servicio de hospedaje en el inmueble referenciado, por lo que no ha podido obtener rendimiento económico del uso del citado bien.

Dice que no resulta justificable que se haga tributar sobre la tenencia de un inmueble cuando la propia legislación ha prohibido el rendimiento del mismo, en este caso, su explotación como hotel. De lo que concluye que no se ha realizado el hecho imponible del impuesto, y que procede la anulación de la liquidación y la devolución de lo cobrado o,

cuanto menos, de la parte proporcional al periodo que comprende la declaración del estado de alarma hasta final de año.

Finalmente, la interesada muestra su disconformidad con el importe deducido en la liquidación impugnada. La deducción aplicada se corresponde con el importe abonado en exceso en las cuotas de los ejercicios 2018 y 2019 con los correspondientes intereses de demora, como consecuencia de la resolución de la Gerencia Regional del Catastro dictada en ejecución de la resolución del Tribunal Económico administrativo Central de fecha 16 de septiembre de 2019 que determinaba la modificación de la ponencia de valores de los Bienes inmuebles de naturaleza urbana del término Municipal de Barcelona.

La interesada, en esencial, alega, que no se han calculado correctamente los intereses de demora, por considerar que no debían calcularse sobre la diferencia entre el importe de las liquidaciones correctas y el importe de las liquidaciones pagadas sino que, considera que los intereses de demora deben calcularse sobre el importe total de las liquidaciones que fueron indebidamente satisfechas y posteriormente, efectuar la compensación correspondiente.

3.- De la documentación incorporada al expediente, los antecedentes del mismo y el informe del Institut Municipal d'Hisenda se desprende la siguiente relación de hechos:

- En fecha 12 de febrero de 2018, el Institut Municipal d'Hisenda publicó en el Boletín Oficial de la Provincia de Barcelona el padrón de contribuyentes del Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente al ejercicio 2018, indicando que el plazo para el pago del padrón electrónico finalizaba el 3 de julio de 2018.

- En fecha 18 de febrero de 2019, el Institut Municipal d'Hisenda publicó en el Boletín Oficial de la Provincia de Barcelona el padrón de contribuyentes del Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente al ejercicio 2019, indicando que el plazo para el pago del padrón electrónico finalizaba el 3 de julio de 2019.

- En fecha 16 de septiembre de 2019, la sala cuarta del Tribunal Económico Administrativo Central (en adelante TEAC), dictó resolución en el procedimiento 00-04030-2018, en la que establecía:

“(...) 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



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

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 de julio de 2020, la Gerencia regional del catastro dictó resolución en cumplimiento de la resolución del TEAC referenciada en el apartado anterior, en la que acordaba modificar el tipo de valor de repercusión del inmueble referenciado en el encabezamiento de este escrito, que pasa de “OTROS” a “turístico”, disminuyendo, en consecuencia, el valor catastral asignado.

La citada resolución tenía fecha de efectos el 1 de enero de 2018.

- En fecha 2 de diciembre de 2020 el Institut Municipal d’Hisenda notifica a la sociedad interesada documento informativo en el que se detallan, de acuerdo con el nuevo valor catastral, los cálculos correctos de las cuotas del impuesto sobre bienes inmuebles y del Tributo Metropolitano de los ejercicios 2018 y 2019.

Así mismo, se informa que se va a proceder a deducir el exceso de cuota ingresado juntamente con los intereses de demora de la liquidación del impuesto citado correspondiente al ejercicio 2020.

- El 24 de diciembre de 2020, se notifica a la sociedad interesada, liquidación del impuesto sobre bienes inmuebles, con núm. de recibo CT2020..., correspondiente al ejercicio 2020, en relación al inmueble referenciado en el encabezamiento de este escrito.

Al importe de la citada liquidación se deducen los importes abonados en exceso en las cuotas de los ejercicios 2018 y 2019 con los correspondientes intereses de demora.

- En fecha 23 de enero de 2021, la entidad interesada interpone recurso de alzada contra la liquidación referenciada en el apartado anterior.

4.- El Institut Municipal d’Hisenda propone la desestimación del recurso.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- De acuerdo con los antecedentes de hecho descritos, se desprende que el recurso de alzada han sido presentado en el plazo de un mes contado desde el día siguiente al de la fecha de la notificación, según lo exigido por el artículo 46.1 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se aprueba el régimen especial del municipio de Barcelona, y el art. 14.2 c) del RD Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), en relación con el art. 30.4 y 5 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

Segundo.- En el presente caso, el hecho de que los inmuebles se usen para el desempeño de la actividad económica de hotel no resulta relevante a efectos de la realización del hecho imponible de este impuesto, más allá de que el tipo de uso pueda condicionar el valor catastral asignado a los mismos bienes.

En este sentido, y como cuestión previa, hay que diferenciar el hecho imponible del impuesto sobre bienes inmuebles (IBI), que se basa en la titularidad de un inmueble, del tributo que grava la actividad que se pueda desarrollar en dicho inmueble, el impuesto sobre actividades económicas (IAE). Es importante esta distinción, en relación al estado de alarma invocado por la recurrente, porque las normas que lo regularon, los Reales Decretos 463 y 465 de 2020, prohibieron ciertamente el ejercicio de determinadas actividades, lo que fue analizado por este Consell Tributari en los dictámenes 1030, 1445 y 822 de 2021 y 345 de 2022, entre otros. En estos dictámenes se decía, por lo que aquí interesa, que el problema interpretativo, cuando se prohibía llevar a cabo una actividad, era el de determinar si persistía el mero ejercicio que grava el IAE, o ésta desaparecía; y concluía que si no se había podido ejercer de ninguna forma la actividad, por estar prohibida, no se había podido dar la situación fáctica que amparaba la tributación, por lo que propuso estimar los recursos de alzada correspondientes.

En cambio, por lo que respecta al IBI, que grava la titularidad de un inmueble, independientemente que en él se ejercite o no una actividad, nada se contempló en los Reales Decretos reguladores del estado de alarma citados, es decir, dichas normas, en ningún caso, afectaron al derecho de propiedad de un inmueble, tal y como se analiza en los siguientes apartados.



Tercero.- constituye el hecho imponible del IBI la titularidad de los siguientes derechos sobre los bienes inmuebles rústicos y urbanos y sobre los inmuebles de características especiales:

- a) De una concesión administrativa sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos.
- b) De un derecho real de superficie.
- c) De un derecho real de usufructo.
- d) Del derecho de propiedad.

De conformidad con lo que establece el art. 61.1 del TRLRHL.

Este impuesto municipal tiene una naturaleza de carácter real y objetivo. La materia imponible de este impuesto es patrimonial, se grava el patrimonio inmobiliario, siendo el hecho imponible la titularidad de una serie de derechos sobre inmuebles rústicos y urbanos y sobre inmuebles de características especiales.

A efectos de este tributo local, no importa la intensidad de uso efectivo que se haga del inmueble, o si se desempeña una actividad económica en él. Lo relevante, a efectos de la realización del hecho imponible y de su devengo, es la titularidad de uno de esos derechos sobre el bien inmueble y quién era titular de ese derecho el primer día del periodo impositivo. De manera que un sujeto pasivo puede ser propietario de un inmueble, y no hacer uso del mismo, y no por ello deja de realizarse el hecho.

En un sentido similar se viene manifestando la Dirección General de Tributos en las diversas contestaciones a consultas planteadas sobre una cuestión equiparable a la que ahora se analiza. Nos estamos refiriendo a si a efectos de la imputación de rentas inmobiliarias en el Impuesto sobre la Renta de las Persona Físicas por aquellos inmuebles distintos de la vivienda habitual y a disposición de sus titulares, debe excluirse el tiempo al que se extienda el estado de alarma derivado de la epidemia de COVID-19, teniendo en cuenta la obligación de confinamiento y la limitación de desplazamientos que dicho estado implica. Pues bien, la Dirección General de Tributos está pronunciándose en las consultas planteadas en contra de la exclusión del período de tiempo mencionado y a favor de la imputación de rentas a pesar de las restricciones a la movilidad acordadas como consecuencia de la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19 y que han impedido a sus

titulares ocupar sus segundas residencias por imposibilidad de desplazarse a ellas. En tales supuestos, el órgano administrativo al que nos venimos refiriendo, en ejercicio de la competencia que tiene atribuida como departamento encargado de la propuesta, elaboración e interpretación de la normativa del régimen tributario general y de las figuras tributarias no atribuidas expresamente a otros órganos del Ministerio de Hacienda y Función Pública, viene manifestando:

“El precepto citado (se refiere al art. 85 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre) 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 atienda 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.” (Contestación a consulta V1659-21, y en similares términos, contestación a consulta V1368-20, entre otras).

Este planteamiento, si bien relativo a un impuesto diferente y con una naturaleza jurídica distinta, puede entenderse aplicable al presente caso por el carácter objetivo del rendimiento que se grava en tanto es expresión de una capacidad económica de pago puesta de manifiesto por la mera titularidad de un bien inmueble y por el hecho de no haber tampoco en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles previsión normativa alguna que permita atender a la existencia de restricciones a la utilización del bien para disminuir la carga tributaria. Más aún, cuando la disponibilidad para el uso, que forma parte del supuesto gravado en el impuesto sobre la renta de las personas físicas, carece de relevancia en el IBI que grava la mera titularidad.

Además, cabe recordar que existe reserva de ley tributaria en esta materia; por lo que solo por Ley se puede regular el establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las



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

exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones y otros beneficios e incentivos fiscales, de acuerdo con el artículo 8 letra d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y en particular, específicamente conforme al artículo 9.1 del TRLRHL.

Por lo expuesto, no pueden estimarse las alegaciones formuladas, visto que aunque se haya decretado el estado de alarma, el hecho imponible de este impuesto se ha producido igualmente, sin que se haya previsto a fecha de hoy la aplicación de ningún beneficio al respecto mediante una norma con rango de Ley.

Este es el criterio del Consell Tributari, entre otros, en los dictámenes 1040/21, 1057/21 y 1126/21.

Cuarto.- En relación a la alegación formulada por la interesada referente al cálculo de los intereses de demora, la misma no puede ser estimada por los motivos que a continuación se exponen.

De la relación de hechos expuesta y de la documentación que obra en el expediente se desprende que, los recibos del impuesto sobre bienes inmuebles de los ejercicios 2018 y 2019 en relación al inmueble referenciado en el encabezamiento de este escrito se calcularon de acuerdo con el Valor catastral determinado mediante la aprobación de la Ponencia de valores de los bienes inmuebles de naturaleza urbana del término municipal de Barcelona. Posteriormente, la citada ponencia se modificó en ejecución de varias resoluciones del TEAC, siendo la causante, en relación al inmueble que en este caso nos ocupa, la resolución de fecha 16 de septiembre de 2019.

Como consecuencia de lo anterior, el valor catastral del inmueble de referencia disminuyó, teniendo fecha de efectos 1 de enero de 2018, motivo por el cual esta administración tributaria municipal realizó los cálculos oportunos para obtener el importe que la interesada había ingresado en exceso en relación a las cuotas de los ejercicios 2018 y 2019. El exceso abonado fue, juntamente con los correspondientes intereses de demora, compensado con el importe de la liquidación del impuesto sobre bienes inmuebles correspondiente al ejercicio 2020.

Pues bien, la interesada, en el recurso que ahora se resuelve alega que el cálculo de los intereses de demora no es correcto. La sociedad recurrente considera, que los intereses de

demora deben calcularse sobre el importe total de los recibos que fueron satisfechos, es decir, sobre los importes abonados en concepto del impuesto referenciado para los ejercicios 2018 y 2019, y no sobre el importe abonado en exceso de acuerdo con el nuevo valor catastral.

De acuerdo con lo anterior, la interesada solicita que se anulen los recibos abonados para los ejercicios 2018 y 2019, calculados de acuerdo con un valor catastral anulado, y se proceda a calcular los intereses de demora sobre dichos importes para, posteriormente, compensar el importe resultante con las liquidaciones calculadas de acuerdo con el valor catastral correcto y se proceda a la devolución del importe resultante.

Pues bien, en relación con el cálculo de los intereses de demora, el artículo 32.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), establece:

“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.”

Por su parte, el precepto 16 del Real Decreto 520/2005 de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, dispone:

“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



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

parcial de las cuotas soportadas o satisfechas por el mismo, se tendrá en cuenta lo dispuesto en el artículo 14.2.c)2.º 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."

El artículo 132 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, regulador del pago o compensación de las devoluciones tributarias, establece 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."

Finalmente, el precepto 26.3 de la LGT prevé 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 precepto anterior y de acuerdo con los artículos 26.5 de la LGT y 58.2 letra b) del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, cuando se emita una liquidación como consecuencia de haber sido anulada otra liquidación, como ocurre en el caso que nos ocupa, se exigirá sobre la nueva liquidación el interés de demora devengado, siendo la fecha de inicio del cómputo del interés de demora la misma que hubiera correspondido a la liquidación anulada y hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación.

Esta dicotomía, propugnada por la entidad recurrente, referente a la base de cálculo de los intereses de demora de la totalidad o de la diferencia a devolver efectuada la compensación, es totalmente ficticia.

La interesada no puede pretender un enriquecimiento injusto, teniendo en cuenta que se hubiera llegado a idéntico importe que el de la devolución efectuada a su favor si, las liquidaciones emitidas como consecuencia de haber sido anuladas unas anteriores, se hubieran exigido con el interés de demora devengado y dicho importe se hubiera compensado con las cantidades que abonó la interesada mediante los recibos de los ejercicios 2018 y 2019 con los correspondientes intereses de demora.

Otra cosa muy distinta es lo pretendido por la recurrente, que a resultas se puede resumir en cobrar más intereses de demora de los realmente devengados. Pues al compensar lo indebido con lo finalmente debido, uno no puede entender que además de los intereses calculados sobre el importe indebido, también se le abonen los intereses respecto del importe debidamente abonado, lo cual implicaría un enriquecimiento injusto y conllevaría una duplicidad de cobro en tanto en cuanto al compensar, pretende cobrar de nuevo unos intereses de demora sobre unos importes sobre los que ya se han calculado y cobrado.

A este respecto, el Tribunal Supremo se pronunció en la sentencia 1115/2019 de 18 de julio (Rec. 4872/2017), en el que se habían calculado erróneamente unos intereses de demora, y se emitió nueva liquidación de intereses correctamente calculada, compensándose la ya pagada con la nueva. La sentencia concluye que deben abonarse sólo los intereses de demora de los ingresos indebidamente ingresados, que identifica como aquellos pagados en exceso, es decir, sobre la cuantía a devolver. En lo que aquí interesa, la sentencia establece:



"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.***

Por tanto, los intereses de demora debían calcularse sobre la cuantía a devolver, que se corresponde con el importe indebidamente ingresado y no sobre la totalidad de las cuotas tributarias abonadas mediante los recibos de los ejercicios 2018 y 2019.

De lo anterior se concluye, que el cálculo de los intereses de demora se ha realizado correctamente y en consecuencia no procede estimar las pretensiones de la interesada.

Por lo cual, y coincidiendo con la propuesta del *Institut Municipal d'Hisenda*,

SE PROPONE

DESESTIMAR el recurso de alzada interpuesto.