



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: 85/22

Expediente de gestión: 2021RCAL...

Número de registro: 2021/...

Recurrente: SP SL

Tributo: Impuesto sobre bienes inmuebles

Fecha de presentación del recurso: 27/9/2021

El Consell Tributari, reunido en sesión de 24 de julio de 2023, conociendo del recurso presentado por SP SL, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- En la fecha referenciada en el encabezamiento, el interesado interpone recurso de alzada contra los actos que se detallan a continuación:

Acto impugnado / Recibo	Detalle: Concepto	Identificador / Dirección Objeto	Importe €	Periodo/Fecha
Padrón CT2017...	IMPUESTO BIENES ... INMUEBLES		6.091,30	01/01/2017 - 31/12/2017
Padrón CT2017...	IMPUESTO BIENES ... INMUEBLES		6.091,30	01/01/2017 - 31/12/2017
Padrón CT2017...	IMPUESTO BIENES ... INMUEBLES		6.091,30	01/01/2017 - 31/12/2017
Padrón CT2017...	IMPUESTO BIENES ... INMUEBLES		6.091,32	01/01/2017 - 31/12/2017
Padrón CT2018...	IMPUESTO BIENES ... INMUEBLES		5.467,09	01/01/2018 - 31/03/2018
Padrón CT2018...	IMPUESTO BIENES ... INMUEBLES		5.467,09	01/04/2018 - 30/06/2018
Padrón CT2018...	IMPUESTO BIENES ... INMUEBLES		5.467,09	01/07/2018 - 30/09/2018
Padrón CT2018...	IMPUESTO BIENES ... INMUEBLES		5.467,11	01/10/2018 - 31/12/2018
Padrón CT2019...	IMPUESTO BIENES ... INMUEBLES		5.473,71	01/01/2019 - 31/03/2019
Padrón CT2019...	IMPUESTO BIENES ... INMUEBLES		5.473,71	01/04/2019 - 30/06/2019

Acto impugnado / Recibo	Detalle: Concepto	Identificador / Dirección Objeto	Importe €	Periodo/Fecha
Padrón CT2019...	IMPUESTO BIENES INMUEBLES	...	5.473,71	01/07/2019 - 30/09/2019
Padrón CT2019...	IMPUESTO BIENES INMUEBLES	...	5.473,72	01/10/2019 - 31/12/2019
Padrón CT2020...	IMPUESTO BIENES INMUEBLES	...	5.489,08	01/01/2020 - 31/03/2020
Padrón CT2020...	IMPUESTO BIENES INMUEBLES	...	5.489,08	01/04/2020 - 30/06/2020
Padrón CT2020...	IMPUESTO BIENES INMUEBLES	...	5.489,08	01/07/2020 - 30/09/2020
Padrón CT2020...	IMPUESTO BIENES INMUEBLES	...	5.489,08	01/10/2020 - 31/12/2020
Padrón CT2021...	IMPUESTO BIENES INMUEBLES	...	5.489,08	01/01/2021 - 31/03/2021
Padrón CT2021...	IMPUESTO BIENES INMUEBLES	...	5.489,08	01/04/2021 - 30/06/2021
Padrón CT2021...	IMPUESTO BIENES INMUEBLES	...	5.489,08	01/07/2021 - 30/09/2021
Padrón CT2021...	IMPUESTO BIENES INMUEBLES	...	5.489,08	01/10/2021 - 31/12/2021
Padrón CT2022...	IMPUESTO BIENES INMUEBLES	...	5.498,76	01/01/2022 - 31/03/2022

2.- Sucintamente, la sociedad interesada no está conforme con la aplicación del tipo de gravamen específico que establece el artículo 7.2 de las Ordenanzas Fiscales reguladoras del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (en adelante IBI) de los ejercicios 2017 a 2021, por lo que además de solicitar la nulidad e impugnar las liquidaciones de los años 2017 a 2021, respecto de las que solicita su devolución, solicita la declaración de nulidad del artículo 7.2 de la Ordenanza fiscal reguladora del impuesto desde 2017 a 2021.

Considera que resulta indebida la aplicación de un tipo específico “almacén-estacionamiento”, por la simple razón de que el tipo diferenciado previsto por el art. 72.4 TRLRHL sólo admite su aplicación a cada uso previsto legalmente. De manera que si la Norma 20 del RD 1020/1993, de 25 de junio, por el que se aprueba las normas técnicas de valoración y el cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana, prevé un uso industrial y, dentro de éste la clase o clases –que no uso- de “almacén-estacionamiento”, no es posible aplicar a esta “clase” (almacén o estacionamiento) el tipo de gravamen específico.

Argumenta que el artículo 7.2 de la Ordenanza Fiscal es contradictorio con el artículo 72.4 TRLRHL y, por tanto, el citado artículo de la Ordenanza fiscal es nulo. Desde el punto de vista de la Ley General Tributaria, alega que la nulidad queda encuadrada en el apartado e)



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 art. 217.1 dado que no se respeta el procedimiento administrativo de modo absoluto, al no respetarse el principio de legalidad y jerarquía normativa (arts. 9 y 103.1 de la Constitución Española y art. 3 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas).

Cita la sentencia que sobre esta cuestión ha dictado el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad de Valencia en Sentencia de 05/06/2019, recurso 20/2019 (ECLI:ES:TSJVC:2019:2892).

3.- De la documentación incorporada al expediente, los antecedentes del mismo y el Informe del IMH se desprende la siguiente relación de hechos:

- El Pleno del Consell Municipal en sesión celebrada el 29 de diciembre de 2015 aprobó definitivamente la modificación de la Ordenanza fiscal 1.1 reguladora del Impuesto sobre bienes inmuebles que continuó vigente en el año 2017; el Pleno del Consell Municipal en sesión celebrada el 6 de octubre de 2017 aprobó definitivamente la modificación de la Ordenanza para el año 2018, vigente a su vez en el año 2019; para el año 2020 el Pleno del Consell Municipal en sesión de 20 de diciembre de 2019 aprobó definitivamente la modificación de la citada ordenanza y el 23 de diciembre de 2020 fué aprobada definitivamente la modificación de la Ordenanza para el 2021 .

- En fecha 4 de enero de 2017 se publicó en el Boletín Oficial de la Provincia (BOPB) edicto del padrón de contribuyentes del Impuesto sobre Bienes Inmuebles aprobado el 16 de diciembre de 2016 para el año 2017; el 12 de febrero de 2018 se publicó en el BOPB el edicto del padrón de contribuyentes del Impuesto sobre Bienes Inmuebles aprobado el 19 de enero de 2018 para el año 2018; el 18 de febrero de 2019 se publicó en el BOPB edicto del padrón de contribuyentes del Impuesto sobre Bienes Inmuebles aprobado el 8 de febrero de 2019 para el año 2019; el 7 de febrero de 2020 se publicó en el BOPB edicto del padrón de contribuyentes del Impuesto sobre Bienes Inmuebles aprobado el 31 de enero de 2020 para el año 2020 y el 2 de febrero de 2021 se publicó en el Boletín Oficial de la Provincia de Barcelona (BOPB) edicto de aprobación del padrón de contribuyentes del Impuesto sobre Bienes Inmuebles para el ejercicio 2021. En los edictos se indicaba que durante 15 días hábiles quedaban expuestos al público en las oficinas del Institut Municipal d'Hisenda a los efectos de examen o reclamación por los interesados legítimos.

Con la publicación de los mencionados edictos se notificaron de forma colectiva las liquidaciones del IBI correspondientes a los ejercicios 2017, 2018, 2019, 2020 y 2021.

En los edictos se informaba que, en el plazo de un mes, los interesados podrían interponer recurso de alzada contra las liquidaciones y que, en caso de desestimación, se podría interponer recurso contencioso-administrativo.

- El 27 de septiembre de 2021, la entidad interesada presentó un escrito mediante el que interponía un recurso de alzada contra las liquidaciones del IBI correspondientes a la finca sita en ... relativas al ejercicio 2021 y solicitaba la nulidad y la devolución de ingresos indebidos de las liquidaciones del Impuesto de los años 2017 a 2021.

Asimismo, instaba la nulidad del artículo 7.2 de la Ordenanza Fiscal reguladora del IBI en sus distintas redacciones desde 2017.

- El 13 de marzo de 2023 la sociedad interesada ha presentado escrito en que adjunta y solicita que se incorpore, en apoyo de sus pretensiones, la Sentencia del Tribunal Supremo, de 31/01/2023, nº 106/2023, rec. nº 2265/2021 (ECLI:ES:TS:2023:412).

4.- El Institut Municipal d'Hisenda propone la inadmisión del recurso de alzada interpuesto contra las dos primeras fracciones de la cuota del Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente al ejercicio 2021, así como la solicitud de ingresos indebidos relativa a las tres primeras fracciones de la cuota correspondiente al ejercicio 2017; y la desestimación d recurso de alzada interpuesto contra las dos últimas fracciones de la cuota del Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente al ejercicio 2021 y la solicitud de ingresos indebidos relativa a las cuotas correspondientes a los ejercicios 2018, 2019 y 2020.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- Contra los actos de aplicación de los tributos locales y otros ingresos de derecho público se puede interponer recurso de alzada en el plazo de un mes, según prescribe 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, puesto en relación con el artículo 223.1 párrafo 2º de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria y el artículo 188.2 de la Ordenanza Fiscal General, para las deudas de vencimiento periódico y notificación colectiva.



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

En el caso de las liquidaciones tributarias notificadas colectivamente mediante la publicación del correspondiente edicto, el plazo de un mes se inicia el día siguiente al de la finalización del período de exposición pública de los correspondientes padrones o matrículas de contribuyentes.

Del mismo modo, el artículo 223.1 párrafo 2º, de la LGT permite la interposición del recurso de reposición en el plazo de un mes a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el período voluntario de pago del impuesto, cuando se trate de deudas de vencimiento periódico y notificación colectiva, como es aquí el caso.

El Institut Municipal d'Hisenda publicó los edictos en las fechas ya señaladas en los antecedentes indicando que se abría un plazo de exposición pública de 15 días hábiles y se notificaban las correspondientes liquidaciones. Los calendarios fiscales de cada año determinaron los periodos de pago de las liquidaciones.

Al no constar en las bases de datos municipales que la mercantil interesada interpusiese ningún recurso de alzada, el plazo de un mes para interponer el citado recurso contra las liquidaciones del IBI de los periodos anuales de 2017 a 2020 de las que ahora se pretende su devolución finalizó con notoria antelación al día 27 de septiembre de 2021, fecha de presentación del escrito de recurso y solicitud que ahora nos ocupa.

En consecuencia, las liquidaciones del IBI de los años 2017 a 2020 se han de considerar firmes y consentidas, a pesar de que con la instancia presentada el 27 de septiembre de 2021 la mercantil interesada pretende impugnar las liquidaciones del IBI en cuestión -intenta interponer un recurso contra las mismas formulado en términos de devolución de ingresos indebidos-, pero este procedimiento no puede ser utilizado con la finalidad de reabrir plazos de impugnación fenecidos para atacar actos que son firmes y consentidos al no haberse presentado el recurso en el plazo correspondiente.

Por lo que se refiere al IBI del período anual 2021, en el calendario fiscal de 2021 publicado en el Boletín Oficial de la Provincia de Barcelona el día 18.12.2020, se indicaba que los plazos de pago del IBI en período voluntario para los recibos domiciliados eran los siguientes:

1ª fracción: 3 de marzo

2ª fracción: 3 de junio

3ª fracción: 3 de septiembre

4ª fracción: 3 de diciembre

En primer lugar, debe inadmitirse el recurso de alzada interpuesto contra las dos primeras fracciones de la cuota correspondiente al ejercicio 2021, por haberse presentado fuera del plazo de un mes contado desde el día siguiente a la finalización del periodo voluntario de pago establecido en el edicto de aprobación del padrón de contribuyentes del IBI para el ejercicio 2021.

En segundo lugar, con el recurso de alzada interpuesto contra las dos últimas fracciones de dicho ejercicio, procede su admisión a trámite, puesto que ha sido presentado dentro del plazo de un mes antes comentado.

Segundo.- El acto administrativo firme se configura como aquel que ya no puede ser impugnado por las vías ordinarias del recurso administrativo o contencioso-administrativo, al haberse extinguido los plazos para ejercer el derecho de contradicción. La firmeza del acto comporta su inatacabilidad.

Este procedimiento se iniciará de oficio o a instancia del interesado, en los siguientes supuestos (art. 221 LGT):

- a) Cuando se haya producido una duplicidad en el pago de deudas tributarias o sanciones.
- b) Cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar resultante de un acto administrativo o de una autoliquidación.
- c) Cuando se hayan ingresado cantidades correspondientes a deudas o sanciones tributarias después de haber transcurrido los plazos de prescripción. En ningún caso se devolverán las cantidades satisfechas en la regularización voluntaria establecida en el art. 252 de la LGT.
- d) Cuando así lo establezca la normativa tributaria.

Al respecto, resulta de gran importancia tener en cuenta que si el acto administrativo de liquidación ya es firme, como sucede en el presente caso, se aplica lo dispuesto en el art. 221.3 de la LGT:

“Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá



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

solicitar la devolució del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley”.

Por tanto, cuando se trate de actos firmes solo puede instarse la devolución por medio de alguno de los procedimientos de revisión establecidos en los apartados a), c) y d) del art. 216 o a través del recurso extraordinario de revisión, art. 244, y no suscitando una pretensión autónoma. En el apartado a) del art. 216 de la LGT se contempla la revisión de actos nulos de pleno derecho, en el c) la revocación y en el d) la rectificación de errores. Es decir, ante un acto firme, únicamente se puede solicitar la devolución en los casos de revisión de actos nulos de pleno derecho, revocación, rectificación de error y recurso extraordinario de revisión. Concretamente, respecto a la solicitud de devolución de ingresos indebidos, en fecha 18 de octubre de 2022, se ha pronunciado el Tribunal Supremo en la sentencia núm.1327/2022 (Roj:STS 3802/2022 – ECLI: ES:TS:2022:3802) determinando en su FJ SEGUNDO que no existe consistencia impugnatoria cuando se promueve la solicitud de ingresos indebidos de un acto firme sin atenderse a ninguno de los procedimientos referidos en el art. 221.3 de la LGT; es decir, cuando no se invoca en la solicitud causa de nulidad de pleno derecho, ni se sostiene acción de revocación o, en su caso, recurso de revisión y, por ello, se estima el recurso de casación presentado por el Ayuntamiento recurrente y, en consecuencia, se deniega la devolución solicitada:

“SEGUNDO.- Contenido de la sentencia impugnada.

(...) Sin embargo, no afronta la sentencia la cuestión primordial de la firmeza de las liquidaciones, que se refieren al periodo 2010-2015, sobre la base de la limitación impugnatoria, que hemos visto en otras ocasiones, por aplicación del art. 221.3 LGT, sobre procedimiento para devolución de ingresos indebidos:

"[...] "3. Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los

párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley [...]".

En este asunto, ni la solicitud de devolución articulada, ni el recurso de reposición ni la demanda, ni la sentencia, hacen alusión a alguno de los procedimientos especiales para anular actos firmes (nulidad radical del art. 217, revocación del art. 219 o recurso de revisión del art. 244). En caso de la nulidad de pleno derecho, que no se menciona en la sentencia recurrida y no fue invocada por el recurrente, brilla por su ausencia toda referencia a qué causa de nulidad de las tipificadas numerus clausus en el art. 217.1 LGT.

En situación similar a la concurrente en este proceso, en cuanto afecta a actos firmes (nos referimos a los actos de liquidación tributaria, no a los de calificación catastral), hemos adoptado dos soluciones diferentes, a la vista de las circunstancias: la de las sentencias del Tribunal Supremo en los recursos de casación n° 4692/2017, de 22 de junio de 2020 y 3457/2017, en que se estiman incondicionalmente los recursos de casación, por infracción en la sentencia del art. 221.3 LGT; y las de los recursos de casación n° 4570/2017 y 2272/2019, en las que se estima en parte para ordenar la retroacción de actuaciones a fin de que el juzgado se pronuncie acerca de la petición desatendida. Sucede, sin embargo, que esa retroacción carece de sentido cuando el proceso no versó, en la pretensión invalidatoria ejercitada en él, sobre la impugnación de actos firmes que debía ser reconducida en alguno de los procedimientos especiales a que se refiere el artículo 216 LGT, que fuera incongruentemente omitida por el Juzgado, en su sentencia.

Sin embargo, en este concreto recurso, por referencia a la demanda, falta una mínima consistencia impugnatoria en el recurrente, pues como ya se ha indicado, cuando promovió la devolución de ingresos indebidos no se atuvo a ninguno de los procedimientos a que se refiere el art. 221.3 LGT: ni invocó causa de nulidad de pleno derecho, ni la situó en ninguna de las letras del art. 217.1 LGT, ni tampoco sostuvo acción de revocación ni de recurso de revisión (...)".



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

La reclamación presentada el 27 de septiembre de 2021 a través de la solicitud de devolución de ingresos indebidos, con la que se pretende impugnar las liquidaciones tributarias, debe inadmitirse en tanto ha sido formulada extemporáneamente, 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 TRLRHL, y en tanto se refiere a actos que han ganado firmeza (son firmes y consentidos) y no se ha invocado causa de nulidad de ninguna de las letras del art. 217.1 de la LGT, ni acción de revocación, ni recurso de revisión.

Tercero.- Respecto a la aplicación del tipo de gravamen específico para los inmuebles destinados a garajes y trasteros de la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, el artículo 72.4 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, por lo que se refiere a la aplicación de tipos de gravamen diferenciados establece:

“4. Dentro de los límites resultantes de lo dispuesto en los apartados anteriores, los ayuntamientos podrán establecer, para los bienes inmuebles urbanos, excluidos los de uso residencial, tipos diferenciados atendiendo a los usos establecidos en la normativa catastral para la valoración de las construcciones. Cuando los inmuebles tengan atribuidos varios usos se aplicará el tipo correspondiente al uso de la edificación o dependencia principal.

Dichos tipos solo podrán aplicarse, como máximo, al 10 por ciento de los bienes inmuebles urbanos del término municipal que, para cada uso, tenga mayor valor catastral, a cuyo efecto la ordenanza fiscal del impuesto señalará el correspondiente umbral de valor para todos o cada uno de los usos, a partir del cual serán de aplicación los tipos incrementados.”

El precepto determina, por tanto, la posibilidad de establecer tipos diferenciados del tipo general para los bienes inmuebles urbanos, excluidos los de uso residencial, de acuerdo con los usos establecidos en la normativa catastral para la valoración de las Construcciones, sin explicitar nada más en cuanto a los usos, que es el concepto que ha determinado la problemática que se plantea en el presente asunto.

Por su parte, la Disposición Transitoria 15ª del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, que se introdujo por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, establece:

“En tanto no se aprueben las nuevas normas reglamentarias en materia de valoración catastral, la diferenciación de tipo de gravamen por usos en el IBI prevista en esta ley se realizara atendiendo a los establecidos en el cuadro de coeficientes del valor de las Construcciones recogido en la norma 20 del anexo al Real Decreto 1020/1993, de 25 de junio, por el que se aprueban las normas técnicas de valoración y el cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana, teniendo en cuenta las siguientes especialidades:

1. Cuando los inmuebles tengan atribuidos varios usos, las normas para la identificación del uso de la edificación o dependencia principal serán las siguientes:

a) A los inmuebles no sometidos al régimen de propiedad horizontal que estén integrados por varias edificaciones o dependencias se les asignará el uso residencial cuando la suma de las superficies de este uso represente al menos el 20 por ciento de la superficie total construida del inmueble, una vez descontada la destinada a plazas de estacionamiento; en otro caso, se asignará el uso de mayor superficie, descontada asimismo la destinada a plazas de estacionamiento. En este último supuesto, si coincidieran varios usos con la misma superficie, se atenderá al siguiente orden de prevalencia: residencial, oficinas, comercial, espectáculos, ocio y hostelería, industrial, almacén-estacionamiento, sanidad y beneficencia, deportes, cultural y religioso y edificio singular.

b) En los inmuebles sometidos a régimen de propiedad horizontal, cuando varios elementos privativos formen parte de un único bien inmueble, la dependencia principal será la destinada a uso residencial. Si ninguna de ellas tuviera este uso, se atenderá a la prevalencia citada en el párrafo a).

2. Para la identificación del uso de las edificaciones o dependencias que tengan la consideración de bien inmueble se seguirán las siguientes reglas:

a) Los garajes y trasteros que se ubiquen en edificios de uso residencial, así como los edificios destinados exclusivamente a garajes y estacionamientos, tendrán asignado el uso almacén-estacionamiento.

b) Los bares musicales, salas de fiestas, discotecas, cines, teatros, restaurantes, bares y cafeterías ubicados en locales comerciales en edificios destinados a otros usos, así como los locales comerciales en estructura, tendrán asignado el uso comercial.

c) Los "camping" tendrán asignado el uso ocio y hostelería.

d) Los campos de golf tendrán asignado el uso deportivo.



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

- e) Los silos y depósitos para sólidos, líquidos y gases tendrán asignado el uso industrial.*
- f) Los edificios o inmuebles monumentales y ambientales o típicos se clasificarán en el uso correspondiente a la actividad que en ellos se desarrolle.*
- g) Las obras de urbanización y las obras de jardinería no se considerarán, a estos efectos, construcciones.”*

La disposición transitoria 15ª establece, por tanto, que la diferenciación por tipos de gravamen en función de los usos se realizara atendiendo a los establecidos en el cuadro de coeficientes del valor de las Construcciones recogido en la norma 20 del anexo al Real Decreto 1020/1993, de 25 de junio.

El cuadro de coeficientes de valor de las construcciones, de la norma 20, del Real Decreto 1020/1993, de 25 de junio establece los 10 usos siguientes:

1. Residencial
2. Industrial
3. Oficinas
4. Comercial
5. Deportes
6. Espectáculos
7. Ocio y Hostelería
8. Sanidad y Beneficencia
9. Culturales y religiosos
10. Edificios singulares

En el cuadro de coeficientes de valor anterior no consta el uso “Almacén estacionamiento” establecido en la Ordenanza Fiscal reguladora del IBI. La consideración del uso “almacén estacionamiento” como independiente obedece a la disposición transitoria 15ª del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, que establece, además de la referencia al cuadro de coeficientes de valor de las construcciones, de la norma 20, del Real Decreto 1020/1993, una serie de especificaciones y nuevo uso, cuando indica que se tendrán que tener en cuenta las siguientes especialidades:

En primer lugar, en el apartado 1 a) el precepto dispone que cuando los inmuebles tengan varios usos y no se trate de inmuebles en propiedad horizontal, si coincidieran varios usos con la misma superficie, se atenderá al siguiente orden de prevalencia: residencial, oficinas, comercial, espectáculos, ocio y hostelería, industrial, almacén-estacionamiento, sanidad y beneficencia, deportes, cultural y religioso y edificio singular.

Es decir, se habla de usos que si coinciden se establece una prevalencia entre ellos y a continuación del uso industrial se indica, en ese orden de prevalencia, el uso “almacén-estacionamiento”. Si el uso “almacén-estacionamiento” no fuera un uso diferente del industrial, no se hubiera mencionado, no habría sido pertinente ni necesario. Con lo cual estamos ante la primera indicación de la existencia de un uso de nueva creación como es el uso “almacén-estacionamiento”.

En segundo lugar, la siguiente especialidad que introduce la citada disposición transitoria 15ª es la que establece en el apartado 2 que, para la identificación del uso de las edificaciones o dependencias que tengan la consideración de bien inmueble, se seguirán las siguientes reglas:

- a) Los garajes y trasteros que se ubiquen en edificios de uso residencial, así como los edificios destinados exclusivamente a garajes y estacionamientos, tendrán asignado el “uso almacén-estacionamiento”.

Si la disposición transitoria 15ª, de continua referencia, no hubiera querido crear el uso “almacén-estacionamiento” como un nuevo uso, no hubiera sido necesario especificarlo, porque en el cuadro de coeficientes de valor de las construcciones de la norma 20 del RD 1020/93 figura el uso 1. residencial y como clase de este el 1.1 viviendas colectivas de carácter urbano y como modalidad 1.1.3 garajes, trasteros y locales en estructura.

Además la disposición transitoria 15ª establece también que los edificios destinados exclusivamente a garajes y estacionamientos tendrán asignado el uso “almacén-estacionamiento”, si como pretende la sociedad interesada fuera una subclase del uso industrial, ello significaría que los edificios destinados exclusivamente a garajes y estacionamientos tendrían la categoría constructiva del uso industrial, cuando -como se verá más adelante- tienen asignada la categoría constructiva del nuevo uso de “almacén-estacionamiento”.

Por otra parte, la disposición transitoria 15ª asimila en el mismo uso de “almacén-estacionamiento” tanto a los garajes y trasteros que se ubiquen en edificios de uso residencial



como a los edificios destinados exclusivamente a garajes y estacionamientos. Si como pretenden el uso “almacén-estacionamiento” se tratase de una subclase del uso industrial, resultaría que los garajes y trasteros ubicados en edificios de uso residencial tendrían como uso asignado el industrial, cuya tipología constructiva nada tiene que ver con la que existe en estos edificios residenciales. Y lo mismo se concluye respecto de los edificios destinados exclusivamente a garajes y estacionamientos, cuando su tipología constructiva no es la industrial.

El TRLHL claramente ha querido establecer el uso “almacén-estacionamiento” como un nuevo uso que no estaba previsto en el cuadro de coeficientes de valor de las construcciones de la norma 20 del Real Decreto 1020/1993, de 25 de junio, y que responde a una tipología constructiva que nada tiene que ver con la que corresponde al uso industrial y dentro de este uso a la clase correspondiente a 2.2 garaje y aparcamientos.

Por lo que se refiere a la regulación de la valoración de las construcciones la norma 12 del Real Decreto 1020/1993, establece:

- “1. Para valorar las construcciones se utilizará el valor de reposición, calculando su coste actual, teniendo en cuenta uso, calidad y carácter histórico-artístico, depreciándose, cuando proceda, en función de la antigüedad, estado de conservación y demás circunstancias contempladas en la norma 14 para su adecuación al mercado. Se entenderá por coste actual el resultado de sumar al coste de ejecución, incluidos los beneficios de contrata, honorarios profesionales e importe de los tributos que gravan la construcción.*
- 2. Con el fin de posibilitar la realización de valoraciones masivas, las construcciones se clasificarán de acuerdo con el cuadro al que se refiere la norma 20 de este Real Decreto.*
- 3. Cuando las especiales características de una construcción no permitan su identificación con alguno de los tipos definidos en el cuadro antes citado, ni su asimilación a ninguna de las tipologías descritas, se realizará una valoración singularizada, utilizando el método valorativo que prevea la ponencia de valores. En este caso no serán de aplicación los coeficientes del cuadro al que se refiere la norma 20.”*

Pues bien, cuando la disposición transitoria 15ª del TRLRHL establece el nuevo uso de “almacén-estacionamiento” lo efectúa por las especiales características de las construcciones de los garajes y trasteros en los edificios residenciales y en aquellos edificios destinados exclusivamente a garajes y estacionamientos, los cuales no se pueden clasificar en el cuadro al que se refiere la norma 20, por no poder encuadrarse en las tipologías constructivas de los usos del cuadro y en especial del uso industrial como pretende la interesada.

Por ello, se ha realizado una valoración con el método valorativo que ha previsto la Ponencia de Valores Total de los bienes inmuebles urbanos del municipio de Barcelona de 2017. En ella, en varios documentos de los que la conforman, se contempla el garaje (aparcamiento) como un producto inmobiliario propio.

Así, el documento núm. 1 *Memoria, criterios de valoración y listados de polígonos y zonas de valor* (páginas 19 y ss.) establece:

“En la presente ponencia de valores los importes aplicables de este coeficiente son los que se recogen en el listado de zonas de valor del apartado 3.2., dentro del Capítulo 3.

La Junta Técnica Territorial de Coordinación Inmobiliaria de Cataluña ha verificado, en sesión de 15 de marzo de 2017, el ajuste de la presente ponencia de valores a los criterios de coordinación anteriormente expuestos. Asimismo, se han coordinado los valores máximos y mínimos de los distintos usos que se incluyen a continuación:”

USO	VRepercusión MÁX (€/m ²)	VRepercusión MÍN (€/m ²)	VUnitario MÁX (€/m ²)	VUnitario MÍN (€/m ²)
Residencial	3.567	187	1.659	186
Comercial	14.386	132	---	---
Oficinas	2.507	132	---	---
Industrial	1.421	75	359	244
Turístico	3.567	187	---	---
Garajes	631	55	---	---
Otros	3.567	1.154	---	---

Más adelante, en la relación de zonas de valor-valores de repercusión (páginas 65 y ss. del documento 1 de la ponencia), consta el uso de garaje-trastero.



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

Table with columns: Z.Val, Vivienda, Comercial, Oficinas, Industrial, Turístico, Gara/Trast/Anej, Otros, D.verde, Equipam., G.B., Val.Inicial, CA, MO. Includes a summary table 'RELACION DE ZONAS DE VALOR' and 'VALORES DE REPERCUSION'.

También lo recogen las diferentes circulares que regulan la praxis técnica de la valoración catastral, en concreto, la circular 12.04/02, de 9 de diciembre, complementaria a la circular 10.04/02, relativa a criterios y actuaciones para la asignación de usos en inmuebles indica:

“En la Disposición Transitoria incluida en el Proyecto de Ley de reforma de la ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, se introducen especificaciones sobre la determinación de los usos a efectos de la diferenciación del tipo de gravamen y su inclusión en el Padrón Catastral.

Asimismo se considera un nuevo uso diferenciado de Almacén-Estacionamiento que se asignará con carácter general a los locales destinados a trasteros, garajes y estacionamientos.

Para la adecuación de lo establecido en la misma a los criterios de la circular 10.04/02 de 4 de noviembre se dicta la siguiente instrucción:

Asignación individualizada.

Además de lo indicado en la circular 10.04/02 de 4 de noviembre y previamente a la asignación automatizada, deberán ser informados por las Gerencias de forma individualizada:

? En los inmuebles sometidos a régimen de propiedad horizontal con un único local asociado, se informará en el campo USO:

- Tipologías 1.1.3:

Garajes y TrasterosAlmacén-Estacionamiento (A)

? Para su identificación a efectos de la posible fijación de distintos tipos de gravamen, se informará en el campo DESTINO:

Garajes(AAP)

Trasteros y Porches(AAL)”

Además, en el fichero de intercambio PAD que envía la propia Gerencia Regional del Catastro, con el que se elabora el padrón fiscal del impuesto, se informa concretamente este uso.

En el presente caso, según los datos de la Gerencia del Catastro y los datos catastrales de la administración municipal, las fincas objeto de recurso tienen asignado el uso aparcamiento (letra A), relacionado en el anexo de la Ordenanza, donde también se especifica el valor catastral de 15.999,37 euros como umbral asignado al uso aparcamiento de los inmuebles, a partir del cual se aplica el tipo específico. Por este motivo, al ser el valor catastral de las fincas en cuestión superior al umbral determinado, corresponde aplicar el tipo de gravamen diferenciado.

En suma, el artículo 7.2 de la Ordenanza fiscal reguladora del IBI es acorde a lo que establece el art. 72.4 del TRLRHL, así como a la disposición transitoria 15ª.

Cuarto.- La sociedad recurrente considera que sus pretensiones están confirmadas por la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Valencia de fecha 5.06.2019 que argumenta en el FJ tercero que la Ordenanza fiscal reguladora del IBI del municipio de Valencia incluye el uso de Almacenes y Estacionamientos al mismo nivel que otros usos, lo que no es conforme con el art. 24 del RD 1020/1993, tampoco atendiendo a la Disposición transitoria 15ª de la LRHL, pues esta lo que hace es asimilar los garajes y trasteros al uso “almacén-estacionamiento”, pero no configura este último uso como independiente del uso “industrial”, lo cual contradice lo previsto en el citado art. 24 y concluye que incluir la categoría “almacén-estacionamiento” como uso independiente implica una ampliación de la carga fiscal en tanto que con ello aumenta el número de inmuebles susceptibles de ser gravados con el tipo privilegiado.

La interpretación de la norma que realiza el Tribunal desconecta el USO de la TIPOLOGIA CONSTRUCTIVA, no la tiene en cuenta, lo cual, le lleva a entender que el “almacén-estacionamiento” (que expresamente establece la disposición transitoria 15ª del TRLRHL) constituye una subcategoría del uso industrial y, por tanto, que no tiene entidad propia. Tal interpretación desconoce la realidad constructiva que contempla la norma técnica de valoración. Esta norma parte de tipologías constructivas (es decir, de entidades o realidades constructivas) y esta realidad ni puede aislarse ni desconocerse respecto del uso, que en 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

presente caso ha previsto la Ley como nuevo uso de almacén-estacionamiento para los garajes y trasteros en edificios de uso residencial y los destinados exclusivamente a garajes y estacionamiento.

En definitiva, la DT 15ª del TRLRHL categoriza el uso “almacén-estacionamiento” y le otorga a efectos fiscales entidad y autonomía propia y, ello, responde a que:

La Disposición transitoria referida en su apartado 2º expresamente señala, para la identificación de los usos de los inmuebles, que “los garajes y trasteros que se ubiquen en edificios de uso residencial, así como los edificios destinados exclusivamente a garajes y estacionamientos, tendrán asignado el USO almacén-estacionamiento”.

La norma lo dice expresa y literalmente: los garajes y trasteros en edificios de uso residencial y los edificios destinados exclusivamente a garajes y estacionamientos tendrán asignado el USO “almacén-estacionamiento”, y esta referencia concreta al uso almacén-estacionamiento lo es como categoría propia y autónoma, es decir, porque la norma está categorizando este USO.

En este mismo sentido, el Consell Tributari ya se ha pronunciado en los dictámenes emitidos en los expedientes 22/22, 29/22 y 211/22, en los cuales se interponían recursos de alzada con las mismas circunstancias y motivos.

Quinto.- Por lo que se refiere a la Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 31 de enero de 2023, núm. 106/2023, recurso de casación núm. 2265/2021 (ECLI:ES:TS:2023:412), en su fundamento jurídico cuarto establece:

“CUARTO.- Jurisprudencia que se establece:

Los artículos 72.4 y disposición transitoria 15ª TRLHL deben ser interpretados en el sentido de que los usos de los bienes inmuebles que habilitan la imposición de un tipo de gravamen agravado o cualificado, en las condiciones y con los límites de la primera de las normas citadas, son los que indica la mencionada transitoria, por la remisión expresa que efectúa al cuadro de coeficientes del valor de las construcciones, sin que por tanto sea admisible respecto de usos combinados o de

segundo y sucesivos grados distintos de los que figuran en la columna denominada usos en el referido cuadro.”

Con el debido respeto hacia el Tribunal Supremo, la sentencia anterior solo tiene en cuenta la relación de usos establecidos en el cuadro de coeficientes de valor de las construcciones, sin analizar el resto del contenido del cuadro.

En este sentido, la norma técnica de valoración al establecer el cuadro de coeficientes del valor de las construcciones lo hace en función de dos atributos principales tal como figura en el cuadro, el primero, la TIPOLOGIA CONSTRUCTIVA y, el segundo, la CATEGORIA CONSTRUCTIVA (que jerarquiza en nueve tramos).

El núcleo central de la controversia aquí analizada radica en el correcto entendimiento del primer atributo, la TIPOLOGIA CONSTRUCTIVA, que la configuran TRES ELEMENTOS: el Uso constructivo, la Clase constructiva y la Modalidad constructiva (técnicamente conocido como UCM). Ninguno de estos atributos opera aisladamente, pues en conjunto definen una tipología constructiva concreta.

Cuando la disposición transitoria 15ª refiere el uso “almacén-estacionamiento” está regulando a efectos tributarios un uso concreto y no una clase constructiva del uso industrial que, como tal, ya se ha dicho que no existe en la norma técnica, ni encaja en ninguna de las tipologías constructivas asignadas al uso industrial, ni mucho menos en las que corresponden a las clases 2.1 (Nave de fabricación y almacenamiento) y 2.2 (garajes y aparcamientos), porque éstas obedecen a REALIDADES CONSTRUCTIVAS distintas.

Así las cosas, el uso industrial está conectado a una TIPOLOGÍA CONSTRUCTIVA CONCRETA de EDIFICIOS, en el caso del municipio de Barcelona los contenidos en el DOC 3 de la ponencia de valores de Barcelona de 2017. Atribuir al producto inmobiliario “almacén-estacionamiento” el uso industrial es desconocer la realidad constructiva objeto de valoración y la praxis de la valoración técnica.

Cuando la disposición transitoria 15ª del TRLRHL establece el nuevo uso de “almacén-estacionamiento” lo efectúa por las especiales características de las construcciones de los garajes y trasteros en los edificios residenciales y en aquellos edificios destinados exclusivamente a garajes y estacionamientos, los cuales no se pueden clasificar en el cuadro al que se refiere la norma 20, por no poder encuadrarse en las tipologías constructivas de los



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

usos del cuadro y en particular del uso industrial y sus sucesivos grados como indica el Tribunal Supremo.

Por ello, como ya se ha expuesto anteriormente, se ha realizado una valoración con el método valorativo que ha previsto la Ponencia de Valores Total de los bienes inmuebles urbanos del municipio de Barcelona de 2017. En ella, en varios documentos de los que la conforman, se contempla el garaje (aparcamiento) y trasteros como un producto inmobiliario propio.

El Tribunal Supremo en el fundamento jurídico tercero apartado 7 indica:

*“7) Tal como está enunciada esta norma, la referencia al uso de almacén-estacionamiento lo es solo a los efectos que la propia disposición transitoria -que ya no parece con finalidad transitoria, sino perenne, porque no se ha modificado desde 2004- esto es, el de establecer un **orden de prevalencia**, por usos, en caso de que el inmueble comparta dos o más, en cuyo caso, la primera regla es la de la mayor superficie y, de ser la misma, entra en juego esta regla subsidiaria.”*

Como el propio Tribunal indica tal como está enunciada esta norma, se debe señalar que se refiere al apartado 1 a) de la disposición transitoria 15ª, lo es a los efectos de establecer un orden de prevalencia por usos en propiedades verticales y horizontales cuando concurren varios de ellos y, contempla y enumera, por este orden, los siguientes USOS: sic “...residencial, oficinas, comercial, espectáculos, ocio y hostelería, industrial, almacén-estacionamiento, sanidad y beneficencia, deportes, cultural y religioso y edificio singular...”. Éstos son todos los usos recogidos en el cuadro de coeficientes de valoración, excepto el uso “almacén-estacionamiento” que se añade como nuevo, aunque no se diga expresamente que es nuevo, pero que claramente se puede deducir al considerarse como un uso que se relaciona a continuación del uso industrial. Si la norma no lo considerase como un uso específico, no tendría razón de ser que se referenciase en el orden de prevalencia por “USOS”.

Por otra parte, la referida sentencia del Tribunal Supremo en el fundamento jurídico tercero apartado 9) realiza la siguiente afirmación:

“9) Cabe añadir que la confusión conceptual que resulta del juego combinado del artículo 72.4 y la transitoria 15ª TRLHL debe diluirse atendiendo a un principio de preponderancia de la regla común o general o excepcional-que es la que aquí permite

establecer un tipo de gravamen superior al inicialmente previsto para la generalidad de los casos, pues tales mayores cargas impositivas deben deducirse inequívocamente de normas claras, comprensibles y de contenido inequívoco, como disposiciones agravatorias de situaciones jurídicas que son, atendiendo, con ello, al principio de buena regulación establecido en los artículos 129 y concordantes de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.”

La disposición transitoria 15ª al establecer el uso almacén-estacionamiento lo realiza de una manera clara, comprensible y de contenido inequívoco, como se explica a continuación.

Cuando la literalidad de la norma refiere expresamente que el almacén-estacionamiento es un uso, no tiene sentido, como hace la sentencia referida, negarle tal entidad (la de uso) para, seguidamente, atribuirle una clase constructiva que, además, como tal (almacén-estacionamiento) no existe en el cuadro de coeficientes de valor y así, por su interpretación de la norma, reconducirlo al uso industrial. Si fuera lo que dice el Tribunal, la Ley no habría tenido que establecer como una especialidad el uso “almacén-estacionamiento” o bien hubiera especificado que los garajes, trasteros y estacionamientos tendrían el uso Industrial.

En este sentido, el apartado 2º de la disposición transitoria 15ª atribuye o conecta diferentes tipos de construcciones (por ejemplo, campings, silos, bares musicales, discotecas, etc.) a sus respectivos usos (refiere la norma, entre otros, el industrial, el comercial, etc.) y, no tiene sentido que, cuando la norma asigna a los garajes y trasteros que se ubiquen en edificios de uso residencial y a los edificios destinados exclusivamente a garajes y estacionamientos, el uso “almacén-estacionamiento”, esta referencia concreta no lo sea también, como en el resto de supuestos que regula, a un uso concreto, que en este caso es al uso que crea de nuevo como parte de las especialidades que establece.

Llegados a este punto, es importante destacar que el Tribunal Supremo no ha analizado en su sentencia el apartado 2º de la disposición transitoria 15ª del TRLRHL, de crucial importancia para la consideración del “uso almacén-estacionamiento” como un uso nuevo que no puede responder a las características constructivas del uso industrial.

Sexto.- Por último, la sociedad interesada considera que el artículo 7.2 de la Ordenanza Fiscal reguladora del IBI es nulo en base a lo que establece el apartado e) del art. 217.1 de la LGT dado que no se respeta el procedimiento administrativo de modo absoluto, al no respetarse el principio de legalidad y jerarquía normativa (arts. 9 y 103.1 de la Constitución Española y art.



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

3 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas). Al respecto, cabe recordar que de acuerdo con el art. 2.2 del Reglamento orgánico del Consell Tributari quedan excluidas de su función las reclamaciones que se presenten contra los actos del procedimiento y aprobación de las ordenanzas fiscales

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

SE PROPONE

INADMITIR el recurso de alzada interpuesto contra las liquidaciones de los años de 2017, 2018, 2019, 2020 y las dos primeras fracciones del Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente al año 2021, DESESTIMAR el recurso de alzada en el resto de alegaciones.