



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

Expedient: 85/22

Expedient de gestió: 2021RCAL...

Número de registre: 2021/...

Recurrent: SP SL

Tribut: Impost sobre béns immobles

Data de presentació del recurs: 27/9/2021

El Consell Tributari, reunit en sessió de 24 de juliol de 2023, coneixent del recurs presentat per SP SL, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a aquest efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

1.- A la data referenciada a l'encapçalament, l'interessat interposa recurs d'alçada contra els actes que es detallen a continuació:

Acte impugnat / Rebut	Detall: Concepte	Identificador / Adreça Objecte	Import €	Període/Data
Padró CT2017...	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...	6.091,30	01/01/2017 - 31/12/2017
Padró CT2017...	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...	6.091,30	01/01/2017 - 31/12/2017
Padró CT2017...	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...	6.091,30	01/01/2017 - 31/12/2017
Padró CT2017...	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...	6.091,32	01/01/2017 - 31/12/2017
Padró CT2018...	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...	5.467,09	01/01/2018 - 31/03/2018
Padró CT2018...	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...	5.467,09	01/04/2018 - 30/06/2018
Padró CT2018...	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...	5.467,09	01/07/2018 - 30/09/2018
Padró CT2018...	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...	5.467,11	01/10/2018 - 31/12/2018

Acte impugnat / Rebut	Detall: Concepte	Identificador / Adreça Objecte	Import €	Període/Data
Padró CT2019...	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...	5.473,71	01/01/2019 - 31/03/2019
Padró CT2019...	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...	5.473,71	01/04/2019 - 30/06/2019
Padró CT2019...	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...	5.473,71	01/07/2019 - 30/09/2019
Padró CT2019...	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...	5.473,72	01/10/2019 - 31/12/2019
Padró CT2020...	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...	5.489,08	01/01/2020 - 31/03/2020
Padró CT2020...	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...	5.489,08	01/04/2020 - 30/06/2020
Padró CT2020...	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...	5.489,08	01/07/2020 - 30/09/2020
Padró CT2020...	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...	5.489,08	01/10/2020 - 31/12/2020
Padró CT2021...	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...	5.489,08	01/01/2021 - 31/03/2021
Padró CT2021...	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...	5.489,08	01/04/2021 - 30/06/2021
Padró CT2021...	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...	5.489,08	01/07/2021 - 30/09/2021
Padró CT2021...	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...	5.489,08	01/10/2021 - 31/12/2021
Padró CT2022...	IMPOST BÉNS IMMOBLES	...	5.498,76	01/01/2022 - 31/03/2022

2.-Succintament, la societat interessada no està conforme amb l'aplicació del tipus de gravamen específic que estableix l'article 7.2 de les ordenances fiscals reguladores de l'impost sobre béns immobles (d'ara endavant IBI) dels exercicis 2017 a 2021, per la qual cosa a més de sol·licitar la nul·litat i impugnar les liquidacions dels anys 2017 a 2021, respecte de les quals en sol·licita la devolució, sol·licita la declaració de nul·litat de l'article 7.2 de l'Ordenança fiscal reguladora de l'impost des del 2017 al 2021.

Considera que resulta indeguda l'aplicació d'un tipus específic “magatzem-estacionament”, per la simple raó que el tipus diferenciat previst per l'art. 72.4 TRLRHL només admet la seva aplicació a cada ús previst legalment. De manera que si la Norma 20 del RD 1020/1993, de 25 de juny, pel qual s'aproven les normes tècniques de valoració i el quadre marc de valors del sòl i de les construccions per determinar el valor cadastral dels béns immobles de naturalesa urbana, preveu un ús industrial i, dins d'aquest la classe o classes –que no ús– de “magatzem-estacionament”, no és possible aplicar a aquesta “classe” (magatzem o estacionament) el tipus de gravamen específic.

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

Argumenta que l'article 7.2 de l'Ordenança fiscal és contradictori amb l'article 72.4 TRLRHL i, per tant, l'article esmentat de l'Ordenança fiscal és nul. Des del punt de vista de la Llei general tributària, al·lega que la nul·litat queda enquadrada a l'apartat e) de l'art. 217.1 atès que no es respecta el procediment administratiu de manera absoluta, ja que no es respecta el principi de legalitat i jerarquia normativa (arts. 9 i 103.1 de la Constitució Espanyola i art. 3 de la Llei 40/2015, d'1 d'octubre de règim jurídic de les administracions públiques).

Cita la sentència que sobre aquesta qüestió ha dictat el Tribunal Superior de Justícia de la Comunitat de València en Sentència de 05/06/2019, recurs 20/2019 (ECLI:CA:TSJVC:2019:2892).

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

- El Ple del Consell Municipal en sessió celebrada el 29 de desembre del 2015 va aprovar definitivament la modificació de l'Ordenança fiscal 1.1 reguladora de l'impost sobre béns immobles que va continuar vigent l'any 2017; el Ple del Consell Municipal en sessió celebrada el 6 d'octubre del 2017 va aprovar definitivament la modificació de l'Ordenança per a l'any 2018, vigent també per l'any 2019; per a l'any 2020 el Ple del Consell Municipal en sessió de 20 de desembre de 2019 va aprovar definitivament la modificació de l'ordenança esmentada i el 23 de desembre de 2020 va ser aprovada definitivament la modificació de l'Ordenança per al 2021.

- En data 4 de gener de 2017 es va publicar al Butlletí Oficial de la Província (BOPB) edicte del padró de contribuents de l'impost sobre béns immobles aprovat el 16 de desembre de 2016 per a l'any 2017; el 12 de febrer del 2018 es va publicar al BOPB l'edicte del padró de contribuents de l'impost sobre béns immobles aprovat el 19 de gener del 2018 per a l'any 2018; el 18 de febrer del 2019 es va publicar al BOPB edicte del padró de contribuents de l'impost sobre béns immobles aprovat el 8 de febrer del 2019 per a l'any 2019; el 7 de febrer de 2020 es va publicar al BOPB edicte del padró de contribuents de l'impost sobre béns

immobles aprovat el 31 de gener de 2020 per a l'any 2020 i el 2 de febrer de 2021 es va publicar al Butlletí Oficial de la Província de Barcelona (BOPB) edicte d'aprovació del padró de contribuents de l'impost sobre béns immobles per a l'exercici 2021. Als edictes s'indicava que durant 15 dies hàbils quedaven exposats al públic a les oficines de l'Institut Municipal d'Hisenda als efectes d'examen o reclamació per els interessats legítims.

Amb la publicació dels edictes esmentats es van notificar de forma col·lectiva les liquidacions de l'IBI corresponents als exercicis 2017, 2018, 2019, 2020 i 2021.

Als edictes s'informava que, en el termini d'un mes, els interessats podrien interposar recurs d'alçada contra les liquidacions i que, en cas de desestimació, es podria interposar recurs contenciós administratiu.

-El 27 de setembre del 2021, l'entitat interessada va presentar un escrit mitjançant el qual interposava un recurs d'alçada contra les liquidacions de l'IBI corresponents a la finca situada a ... relatives a l'exercici 2021 i sol·licitava la nul·litat i la devolució d'ingressos indeguts de les liquidacions de l'impost dels anys 2017 a 2021.

Així mateix, instava la nul·litat de l'article 7.2 de l'Ordenança fiscal reguladora de l'IBI en les diferents redaccions des de 2017.

- El 13 de març de 2023 la societat interessada ha presentat escrit on adjunta i sol·licita que s'incorpori, en suport de les seves pretensions, la Sentència del Tribunal Suprem, de 31/01/2023, núm. 106/2023, rec. nº 2265/2021 (ECLI:CA:TS:2023:412).

4.- L'Institut Municipal d'Hisenda proposa la inadmissió del recurs d'alçada interposat contra les dues primeres fraccions de la quota de l'impost sobre béns immobles corresponent a l'exercici 2021, així com la sol·licitud d'ingressos indeguts relativa a les tres primeres fraccions de la quota corresponent a l'exercici 2017; i la desestimació del recurs d'alçada interposat contra les dues últimes fraccions de la quota de l'impost sobre béns immobles corresponent a l'exercici 2021 i la sol·licitud d'ingressos indeguts relativa a les quotes corresponents als exercicis 2018, 2019 i 2020.



FONAMENTS DE DRET

Primer.- Contra els actes d'aplicació dels tributs locals i altres ingressos de dret públic es pot interposar recurs d'alçada en el termini d'un mes, segons prescriu l'article 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, per la qual s'aprova 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, posat en relació amb l'article 223.1 paràgraf 2n de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària i l'article 188.2 de l'Ordenança fiscal general, per als deutes de venciment periòdic i notificació col·lectiva.

En el cas de les liquidacions tributàries notificades col·lectivament mitjançant la publicació del corresponent edicte, el termini d'un mes s'inicia l'endemà de la finalització del període d'exposició pública dels padrons o matrícules de contribuents corresponents.

De la mateixa manera, l'article 223.1 paràgraf 2n de la LGT permet la interposició del recurs de reposició en el termini d'un mes a comptar des de l'endemà del dia en què finalitzi el període voluntari de pagament de l'impost, quan es tracti de deutes de venciment periòdic i notificació col·lectiva, com és aquí el cas.

L'Institut Municipal d'Hisenda va publicar els edictes en les dates ja assenyalades als antecedents indicant que s'obria un termini d'exposició pública de 15 dies hàbils i es notificaven les corresponents liquidacions. Els calendaris fiscals de cada any van determinar els períodes de pagament de les liquidacions.

En no constar a les bases de dades municipals que la mercantil interessada interposés cap recurs d'alçada, el termini d'un mes per interposar el recurs esmentat contra les liquidacions de l'IBI dels períodes anuals del 2017 al 2020 de les quals ara es pretén la seva devolució va finalitzar amb notòria antelació al dia 27 de setembre de 2021, data de presentació de l'escrit de recurs i sol·licitud que ara ens ocupa.

En conseqüència, les liquidacions de l'IBI dels anys 2017 a 2020 s'han de considerar fermes i consentides, tot i que amb la instància presentada el 27 de setembre de 2021 la mercantil interessada pretén impugnar les liquidacions de l'IBI en qüestió -intenta interposar un recurs contra aquestes formulat en termes de devolució d'ingressos indeguts-, però aquest procediment no pot ser utilitzat amb la finalitat de reobrir terminis d'impugnació acabats per atacar actes que són fermes i consentits en no haver-se presentat el recurs en el termini corresponent.

Pel que fa a l'IBI del període anual 2021, al calendari fiscal de 2021 publicat al Butlletí Oficial de la Província de Barcelona el dia 18.12.2020 s'indicava que els terminis de pagament de l'IBI en període voluntari per als rebuts domiciliats eren els següents:

1a fracció: 3 de març

2a fracció: 3 de juny

3a fracció: 3 de setembre

4a fracció: 3 de desembre

En primer lloc, s'ha d'inadmetre el recurs d'alçada interposat contra les dues primeres fraccions de la quota corresponent a l'exercici 2021, per haver-se presentat fora del termini d'un mes comptat des de l'endemà de la finalització del període voluntari de pagament establert a l'edicte d'aprovació del padró de contribuents de l'IBI per a l'exercici 2021.

En segon lloc, amb el recurs d'alçada interposat contra les dues darreres fraccions de l'exercici mencionat, escau la seva admissió a tràmit, ja que ha estat presentat dins el termini d'un mes abans esmentat.

Segon.- L'acte administratiu ferm es configura com aquell que ja no pot ser impugnat per les vies ordinàries del recurs administratiu o contenciós administratiu, en haver-se extingit els terminis per exercir el dret de contradicció. La fermesa de l'acte comporta la seva inatacabilitat.

Aquest procediment s'iniciarà d'ofici o a instància de l'interessat, en els supòsits següents (art. 221 LGT):



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

- a) Quan hi hagi hagut una duplicitat en el pagament de deutes tributaris o sancions.
- b) Quan la quantitat pagada hagi estat superior a l'import a ingressar resultant d'un acte administratiu o d'una autoliquidació.
- c) Quan s'hagin ingressat quantitats corresponents a deutes o sancions tributàries després d'haver transcorregut els terminis de prescripció. En cap cas no es retornaran les quantitats satisfetes en la regularització voluntària establerta a l'art. 252 de la LGT.
- d) Quan així ho estableixi la normativa tributària.

Respecte d'això, resulta de gran importància tenir en compte que si l'acte administratiu de liquidació ja és ferm, com passa en aquest cas, s'aplica allò que disposa l'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 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”.

Per tant, quan es tracti d'actes fermes només es pot instar la devolució per mitjà d'algun dels procediments de revisió establerts als apartats a), c) i d) de l'art. 216 o a través del recurs extraordinari de revisió, art. 244, i no suscitant una pretensió autònoma. A l'apartat a) de l'art. 216 de la LGT es preveu la revisió d'actes nuls de ple dret, al c) la revocació i al d) la rectificació d'errors. És a dir, davant d'un acte ferm, únicament es pot sol·licitar la devolució en els casos de revisió d'actes nuls de ple dret, de revocació, de rectificació d'error i de recurs extraordinari de revisió. Concretament, respecte a la sol·licitud de devolució d'ingressos indeguts, en data 18 d'octubre de 2022, s'ha pronunciat el Tribunal Suprem a la sentència núm. 1327/2022 (Roj:STS 3802/2022 – ECLI: ES:TS:2022:3802) determinant en el seu FJ SEGON que no hi ha consistència impugnatòria quan es promou la sol·licitud d'ingressos indeguts d'un acte ferm sense atènyer-se a cap dels procediments referits a l'art. 221.3 de la LGT; és a dir, quan no s'invoca a la sol·licitud causa de nul·litat de ple dret, ni se sosté acció

de revocació o, si escau, recurs de revisió i, per això, s'estima el recurs de cassació presentat per l'Ajuntament recurrent i, en conseqüència, es denega la devolució sol·licitada:

“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 nº 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 nº 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



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

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 (...)”.

La reclamació presentada el 27 de setembre de 2021 a través de la sol·licitud de devolució d'ingressos indeguts, amb la qual es pretén impugnar les liquidacions tributàries, s'ha d'inadmetre mentre s'ha formulat extemporàniament, segons el que exigeix l'article 46.1 de la llei 1/2006, del 13 de març, per la qual s'aprova el règim especial del municipi de Barcelona, i l'art. 14.2 c) del TRLRHL, i mentre es refereix a actes que han guanyat fermesa (són fermes i consentits) i no s'ha invocat causa de nul·litat de cap de les lletres de l'art. 217.1 de la LGT, ni acció de revocació, ni recurs de revisió.

Tercer.- Respecte a l'aplicació del tipus de gravamen específic per als immobles destinats a garatges i trasters de l'Ordenança fiscal reguladora de l'impost sobre béns immobles, l'article 72.4 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, pel que fa a l'aplicació de tipus de gravamen diferenciats estableix:

“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 precepte determina, per tant, la possibilitat d'establir tipus diferenciats del tipus general per als béns immobles urbans, exclosos els d'ús residencial, d'acord amb els usos establerts a la normativa cadastral per a la valoració de les construccions, sense explicitar res més pel que fa als usos, que és el concepte que ha determinat la problemàtica que es planteja en aquest assumpte.

Per la seva banda, la Disposició Transitòria 15a del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, que es va introduir per la Llei 51/2002, de 27 de desembre, de reforma de la Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals, estableix:

“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



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

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.

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 disposició transitòria 15a estableix, per tant, que la diferenciació per tipus de gravamen en funció dels usos es realitzi segons els establerts al quadre de coeficients del valor de les construccions recollit a la norma 20 de l'annex al Reial decret 1020/1993, de 25 de juny.

El quadre de coeficients de valor de les construccions, de la norma 20, del Reial decret 1020/1993, de 25 de juny, estableix els 10 usos següents:

1. Residencial
2. Industrial
3. Oficines
4. Comercial
5. Esports
6. Espectacles
7. Lleure i hostaleria
8. Sanitat i beneficència
9. Culturals i religiosos
10. Edificis singulars

Al quadre de coeficients de valor anterior no consta l'ús "magatzem estacionament" establert a l'Ordenança fiscal reguladora de l'IBI. La consideració de l'ús "magatzem estacionament" com a independent obeeix a la disposició transitòria 15a del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, que estableix, a més de la referència al quadre de coeficients de valor de les construccions, de la norma 20, del Reial decret 1020/1993, una sèrie d'especificacions i nou ús, quan indica que s'hauran de tenir en compte les especialitats següents:

En primer lloc, a l'apartat 1 a) el precepte disposa que quan els immobles tinguin diversos usos i no es tracti d'immobles en propietat horitzontal, si coincidissin diversos usos amb la mateixa superfície, s'atindrà a l'ordre de prevalença següent: residencial, oficines, comercial, espectacles, lleure i hostaleria, industrial, magatzem-estacionament, sanitat i beneficència, esports, cultural i religiós i edifici singular.

És a dir, es parla d'usos que si coincideixen s'estableix una prevalença entre ells i tot seguit de l'ús industrial s'indica, en aquest ordre de prevalença, l'ús "magatzem-estacionament". Si l'ús "magatzem-estacionament" no fos un ús diferent de l'industrial no s'hagués esmentat, no hauria estat necessari ni pertinent. Amb això estem davant la primera indicació de l'existència d'un ús de nova creació com és l'ús "magatzem-estacionament".



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 segon lloc, la següent especialitat que introdueix la disposició transitòria esmentada 15a és la que estableix l'apartat 2 que, per a la identificació de l'ús de les edificacions o dependències que tinguin la consideració de bé immoble, se seguiran les regles següents:

- a) Els garatges i trasters que s'ubiquin en edificis d'ús residencial, així com els edificis destinats exclusivament a garatges i estacionaments, tindran assignat l'ús “magatzem-estacionament”.

Si la disposició transitòria 15a, de referència contínua, no hagués volgut crear l'ús “magatzem-estacionament” com un nou ús, no hagués estat necessari especificar-ho, perquè al quadre de coeficients de valor de les construccions de la norma 20 del RD 1020 /93 figura l'ús 1. residencial i com a classe d'aquest l'1.1 habitatges col·lectius de caràcter urbà i com a modalitat 1.1.3 garatges, trasters i locals en estructura.

A més, la disposició transitòria 15a estableix també que els edificis destinats exclusivament a garatges i estacionaments tindran assignat l'ús “magatzem-estacionament”, si com pretén la societat interessada fos una subclasse de l'ús industrial, això significaria que els edificis destinats exclusivament a garatges i estacionaments tindrien la categoria constructiva de l'ús industrial, quan -com es veurà més endavant- tenen assignada la categoria constructiva del nou ús de “magatzem-estacionament”.

D'altra banda, la disposició transitòria 15a assimila en el mateix ús de “magatzem-estacionament” tant als garatges i trasters que s'ubiquin en edificis d'ús residencial com als edificis destinats exclusivament a garatges i estacionaments. Si com pretenen l'ús “magatzem-estacionament” es tractés d'una subclasse de l'ús industrial, resultaria que els garatges i trasters ubicats en edificis d'ús residencial tindrien com a ús assignat l'industrial, la tipologia constructiva del qual no té res a veure amb la que existeix a aquests edificis residencials. I el mateix es conclou respecte dels edificis destinats exclusivament a garatges i estacionaments, quan la seva tipologia constructiva no és la industrial.

El TRLHL clarament ha volgut establir l'ús "magatzem-estacionament" com un nou ús que no estava previst al quadre de coeficients de valor de les construccions de la norma 20 del Reial decret 1020/1993, de 25 de juny, i que respon a una tipologia constructiva que no té res a veure amb la que correspon a l'ús industrial i dins aquest ús a la classe corresponent a 2.2 garatge i aparcaments.

Pel que fa a la regulació de la valoració de les construccions la norma 12 del Reial decret 1020/1993, estableix:

- "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."*

Doncs bé, quan la disposició transitòria 15a del TRLRHL estableix el nou ús de "magatzem-estacionament" ho efectua per les especials característiques de les construccions dels garatges i trasters als edificis residencials i en aquells edificis destinats exclusivament a garatges i estacionaments, els quals no es poden classificar en el quadre a què fa referència la norma 20, per no poder enquadrar-se en les tipologies constructives dels usos del quadre i en especial de l'ús industrial com pretén la interessada.

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

Per això, s'ha realitzat una valoració amb el mètode valoratiu que ha previst la Ponència de Valors Total dels béns immobles urbans del municipi de Barcelona de 2017. En diversos documents dels quals la conformen, es contempla el garatge (aparcament) com un producte immobiliari propi.

Així, el document núm. 1 *Memoria, criterios de valoración y listados de polígonos y zonas de valor* (pàgines 19 i següents) diu:

“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	---	---

Més endavant, a la relació de zones de valor-valors de repercussió (pàgines 65 i seg. del document 1 de la ponència), consta l'ús de garatge-traster.

3.2. ZONAS DE VALOR.

FORNENIA DE VALORES TOTAL AÑO POTENCIAL: 2017
DEL MUNICIPIO DE BARCELONA

RELACION DE ZONAS DE VALOR

VALORES DE REPERCUSIÓN

Z.Val	Vivienda	Comercial	Oficinas	Industrial	Turístico	Garaj/Trast/Anej	Otros	De verde	Equipam.	G.B.	Val.Inicial	UA	MO
R01A	3.847,00	4.822,00	2.507,00	1.421,00	3.847,00	374,00	3.847,00	2.473,00	2.473,00	1,00	0,40	0,40	
R02	3.847,00	12.724,00	2.507,00	1.421,00	3.847,00	374,00	3.847,00	2.473,00	2.473,00				
R03	3.242,00	1.939,00	1.939,00	1.939,00	1.790,00	321,00	1.790,00	1.807,00	2.447,00				
R04	1.790,00	1.939,00	1.421,00	1.939,00	2.108,00	321,00	2.108,00	1.807,00	1.807,00				
R04D	2.107,00	1.421,00	1.421,00	940,00	1.790,00	274,00	1.790,00	1.807,00	1.807,00				
R04E	2.507,00	4.822,00	1.421,00	940,00	2.107,00	274,00	2.107,00	1.807,00	1.807,00				
R05	2.108,00	2.507,00	1.421,00	939,00	2.108,00	321,00	2.108,00	1.807,00	1.807,00				
R05A	2.108,00	1.790,00	1.421,00	939,00	2.108,00	249,00	2.108,00	1.807,00	1.807,00				
R05D	2.108,00	1.211,00	1.211,00	939,00	1.790,00	249,00	1.790,00	1.807,00	1.807,00				
R05E	2.108,00	1.421,00	1.211,00	939,00	2.108,00	249,00	2.108,00	1.807,00	1.807,00				
R05F	1.939,00	3.444,00	1.939,00	797,00	1.939,00	321,00	2.108,00	1.807,00	1.807,00				
R05A	1.939,00	1.939,00	1.211,00	797,00	1.790,00	229,00	1.790,00	1.807,00	1.807,00				
R05D	1.939,00	1.211,00	1.211,00	797,00	1.790,00	229,00	1.790,00	1.807,00	1.807,00				
R05E	1.939,00	1.211,00	1.211,00	797,00	1.790,00	229,00	1.790,00	1.807,00	1.807,00				
R05F	1.939,00	1.939,00	1.211,00	797,00	1.790,00	229,00	1.790,00	1.807,00	1.807,00				
R05G	1.790,00	1.939,00	1.211,00	797,00	1.939,00	321,00	2.108,00	1.807,00	1.807,00				
R05A	1.790,00	1.790,00	1.211,00	714,00	1.790,00	207,00	2.108,00	1.807,00	1.807,00				

Turístico	Garaj/Trast/Anej	Otros
3.567,00	374,00	3.567,00
3.567,00	631,00	3.567,00
1.790,00	321,00	1.790,00

També ho recullen les diferents circulars que regulen la praxi tècnica de la valoració cadastral, en concret, la circular 12.04/02, de 9 de desembre, complementària a la circular 10.04/02, relativa a criteris i actuacions per a l'assignació d'usos a immobles 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)



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

? 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)”

A més, al fitxer d'intercanvi PAD que envia la pròpia Gerència Regional del Cadastre, amb què s'elabora el padró fiscal de l'impost, s'informa concretament aquest ús.

En aquest cas, segons les dades de la Gerència del Cadastre i les dades cadastrals de l'administració municipal, les finques objecte de recurs tenen assignat l'ús aparcament (lletra A), relacionat a l'annex de l'Ordenança, on també s'especifica el valor cadastral de 15.999,37 euros com a llinar assignat a l'ús aparcament dels immobles, a partir del qual s'aplica el tipus específic. Per aquest motiu, com que és el valor cadastral de les finques en qüestió superior al llinar determinat, correspon aplicar el tipus de gravamen diferenciat.

En suma, l'article 7.2 de l'Ordenança fiscal reguladora de l'IBI és d'acord amb allò que estableix l'art. 72.4 del TRLRHL, així com a la disposició transitòria 15a.

Quart.- La societat recurrent considera que les seves pretensions estan confirmades per la Sentència del Tribunal Superior de Justícia de València de data 5.06.2019 que argumenta a l'FJ tercer que l'Ordenança fiscal reguladora de l'IBI del municipi de València inclou l'ús de magatzems i estacionaments al mateix nivell que altres usos, cosa que no és conforme amb l'art. 24 del RD 1020/1993, tampoc atenent a la Disposició transitòria 15a de la LRHL, ja que aquesta el que fa és assimilar els garatges i trasters a l'ús “magatzem–estacionament”, però no configura aquest darrer ús com a independent de l'ús “industrial”, la qual cosa contradiu el que preveu l'art. 24 i conclou que incloure la categoria “magatzem-estacionament” com a ús independent implica una ampliació de la càrrega fiscal en tant que augmenta el nombre d'immobles susceptibles de ser gravats amb el tipus privilegiat.

La interpretació de la norma que realitza el Tribunal desconnecta l'ÚS de la TIPOLOGIA CONSTRUCTIVA, no la té en compte, la qual cosa el porta a entendre que el “magatzem-

estacionament” (que expressament estableix la disposició transitòria 15a del TRLRHL) constitueix una subcategoria de l'ús industrial i, per tant, que no té entitat pròpia. Aquesta interpretació desconeix la realitat constructiva que preveu la norma tècnica de valoració. Aquesta norma parteix de tipologies constructives (és a dir, d'entitats o realitats constructives) i aquesta realitat ni es pot aïllar ni desconèixer respecte de l'ús, que en aquest cas ha previst la Llei com a nou ús de “magatzem-estacionament” per als garatges i trasters a edificis d'ús residencial i els destinats exclusivament a garatges i estacionament.

En definitiva, la DT 15a del TRLRHL categoritza l'ús “magatzem-estacionament” i li atorga a efectes fiscals entitat i autonomia pròpia i, això, respon a que:

La Disposició transitòria referida al seu apartat 2n expressament assenyala, per a la identificació dels usos dels immobles, 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 ho diu expressament i literalment: els garatges i trasters en edificis d'ús residencial i els edificis destinats exclusivament a garatges i estacionaments tindran assignat l'ÚS “magatzem-estacionament”, i aquesta referència concreta a l'ús “magatzem-estacionament” ho és com a categoria pròpia i autònoma, és a dir, perquè la norma està categoritzant aquest ÚS.

En aquest mateix sentit, el Consell Tributari ja s'ha pronunciat als dictàmens emesos als expedients 22/22, 29/22 i 211/22, en els quals s'interposaven recursos d'alçada amb les mateixes circumstàncies i motius.

Cinquè.- Pel que fa a la Sentència del Tribunal Suprem de data 31 de gener de 2023, núm. 106/2023, recurs de cassació núm. 2265/2021 (ECLI:CA:TS:2023:412), en el seu fonament jurídic quart estableix:

“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



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

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.”

Amb el degut respecte al Tribunal Suprem, la sentència anterior només té en compte la relació d'usos establerts al quadre de coeficients de valor de les construccions, sense analitzar la resta del contingut del quadre.

En aquest sentit, la norma tècnica de valoració en establir el quadre de coeficients del valor de les construccions ho fa en funció de dos atributs principals tal com figura al quadre, el primer, la TIPOLOGIA CONSTRUCTIVA i, el segon, la CATEGORIA CONSTRUCTIVA (que jerarquitzava en nou trams).

El nucli central de la controvèrsia aquí analitzada rau en la correcta entesa del primer atribut, la TIPOLOGIA CONSTRUCTIVA, que la configuren TRES ELEMENTS: l'Ús constructiu, la Classe constructiva i la Modalitat constructiva (tècnicament conegut com a UCM). Cap d'aquests atributs no opera aïlladament, ja que en conjunt defineixen una tipologia constructiva concreta.

Quan la disposició transitòria 15a refereix l'ús “magatzem-estacionament” està regulant a efectes tributaris un ús concret i no una classe constructiva de l'ús industrial que, com a tal, ja s'ha dit que no existeix a la norma tècnica, ni encaixa en cap de les tipologies constructives assignades a l'ús industrial, ni de bon tros en les que corresponen a les classes 2.1 (Nau de fabricació i emmagatzematge) i 2.2 (garatges i aparcaments), perquè obeeixen a REALITATS CONSTRUCTIVES diferents.

Així doncs, l'ús industrial està connectat a una TIPOLOGIA CONSTRUCTIVA CONCRETA d'EDIFICIS, en el cas del municipi de Barcelona els continguts al DOC 3 de la ponència de

valors de Barcelona de 2017. Atribuir al producte immobiliari “magatzem-estacionament” l’ús industrial és desconèixer la realitat constructiva objecte de valoració i la praxi de la valoració tècnica.

Quan la disposició transitòria 15a del TRLRHL estableix el nou ús de “magatzem-estacionament” ho efectua per les especials característiques de les construccions dels garatges i trasters als edificis residencials i en aquells edificis destinats exclusivament a garatges i estacionaments, els quals no es poden classificar en el quadre a què fa referència la norma 20, per no poder enquadrar-se en les tipologies constructives dels usos del quadre i en particular de l’ús industrial i els graus successius com indica el Tribunal Suprem.

Per això, com ja s’ha exposat anteriorment, s’ha realitzat una valoració amb el mètode valoratiu que ha previst la Ponència de Valors Total dels béns immobles urbans del municipi de Barcelona de 2017. En ella, en diversos documents que la conformen, es contempla el garatge (aparcament) i trasters com un producte immobiliari propi.

El Tribunal Suprem al fonament jurídic tercer apartat 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.”*

Com el mateix Tribunal indica tal com està enunciada aquesta norma, cal assenyalar que es refereix a l'apartat 1 a) de la disposició transitòria 15a, ho és als efectes d'establir un ordre de prevalença per usos en propietats verticals i horitzontals quan concorren diversos d'ells i, contempla i enumera, per aquest ordre, els següents USOS: sic “...residencial, oficines, comercial, espectacles, lleure i hostaleria, industrial, magatzem-estacionament, sanitat i beneficència, esports, cultural i religió i edifici singular...”. Aquests són tots els usos recollits al quadre de coeficients de valoració, excepte l’ús “magatzem-estacionament” que s’afegeix com a nou, encara que no es digui expressament que és nou, però que clarament es



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

pot deduir en considerar-se com un ús que es relaciona tot seguit de l'ús industrial. Si la norma no ho considerés com un ús específic, no tindria raó de ser que es referenciés en l'ordre de prevalença per “USOS”.

D'altra banda, la referida sentència del Tribunal Suprem al fonament jurídic tercer apartat 9) realitza la següent afirmació:

“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 disposició transitòria 15a en establir l'ús magatzem-estacionament ho realitza de manera clara, comprensible i de contingut inequívoc, com s'explica a continuació.

Quan la literalitat de la norma refereix expressament que el “magatzem-estacionament” és un ús, no té sentit, com fa la sentència referida, negar-li aquesta entitat (la d'ús) per, seguidament, atribuir-li una classe constructiva que, a més, com a tal (magatzem-estacionament) no existeix al quadre de coeficients de valor i així, per la seva interpretació de la norma, reconduir-lo a l'ús industrial. Si fos el que diu el Tribunal, la Llei no hauria hagut d'establir com a especialitat l'ús “magatzem-estacionament” o bé hagués especificat que els garatges, trasters i estacionaments tindrien l'ús industrial.

En aquest sentit, l'apartat 2n de la disposició transitòria 15a atribueix o connecta diferents tipus de construccions (per exemple, càmpings, sitges, bars musicals, discoteques, etc.) als

seus usos respectius (refereix la norma, entre d'altres, l'industrial, el comercial, etc.) i, no té sentit que, quan la norma assigna als garatges i trasters que s'ubiquin en edificis d'ús residencial i als edificis destinats exclusivament a garatges i estacionaments, l'ús "magatzem-estacionament", aquesta referència concreta no ho sigui també, com en la resta de supòsits que regula, a un ús concret, que en aquest cas és a l'ús que torna a crear com a part de les especialitats que estableix.

Arribats a aquest punt, és important destacar que el Tribunal Suprem no ha analitzat a la seva sentència l'apartat 2n de la disposició transitòria 15a del TRLRHL, de crucial importància per a la consideració de l'ús "magatzem-estacionament" com un ús nou que no pot respondre a les característiques constructives de l'ús industrial.

Sisè.- Finalment, la societat interessada considera que l'article 7.2 de l'Ordenança fiscal reguladora de l'IBI és nul segons el que estableix l'apartat e) de l'art. 217.1 de la LGT atès que no es respecta el procediment administratiu de manera absoluta, en no respectar-se el principi de legalitat i jerarquia normativa (arts. 9 i 103.1 de la Constitució Espanyola i art. 3 de la Llei 40/2015, d'1 d'octubre de règim jurídic de les administracions públiques). Pel que fa a això, cal recordar que d'acord amb l'art. 2.2 del Reglament orgànic del Consell Tributari queden excloses de la seva funció les reclamacions que es presentin contra els actes del procediment i aprovació de les ordenances fiscals

Per això, i coincidint amb la proposta de l'*Institut Municipal d'Hisenda*,

ES PROPOSA

INADMETRE el recurs d'alçada interposat contra les liquidacions dels anys 2017, 2018, 2019, 2020 i les dues primeres fraccions de l'impost sobre béns immobles corresponent a l'any 2021, DESESTIMAR el recurs d'alçada a la resta d'al·legacions.