



LA NUL·LITAT DE LA NORMA TRIBUTÀRIA I ELS SEUS EFECTES SOBRE ACTES FERMS. DEVOLUCIÓ D'INGRESSOS INDEGUTS. ANÀLISI DEL CAS DE L'IBI-URBANA A BARCELONA.

Introducció. El conflicte entre seguretat jurídica i principi de legalitat

En el nucli de la controvèrsia suscitada per l'aplicació d'un tipus incrementat de l'Impost sobre Béns Immobles de naturalesa urbana (IBI) als garatges per part de l'Ajuntament de Barcelona, rau una tensió clàssica del Dret Administratiu, com és la col·lisió entre el principi de seguretat jurídica, manifestat en la fermesa dels actes administratius no recorreguts en temps i forma, i el principi de legalitat, que exigeix que tota actuació pública tingui una cobertura normativa vàlida.

El cas barceloní serveix com a paradigma per analitzar com l'ordenament jurídic resol aquesta dicotomia quan el fonament mateix de l'actuació administrativa com és l'Ordenança fiscal, o més concretament determinats preceptes de la mateixa són declarats nuls de ple dret.

L'origen de la controvèrsia. La il·legalitat de l'Article 7.2 de l'Ordenança Fiscal

L'Ajuntament de Barcelona va establir, a través de l'article 7.2 i l'annex I de la seva Ordenança Fiscal reguladora de l'IBI, un tipus de gravamen específic incrementat (1%), en lloc del general que actualment és del 0'66%, per als immobles urbans destinats a "garatge-estacionament". Aquesta pràctica establerta també per d'altres Ajuntaments d'arreu de l'Estat, com el de Madrid, va ser declarada il·legal per Sentència de la Sala Tercera del Tribunal Suprem de 31 de gener del 2023, (Roj: STS 412/2023), que es pronuncià en els següents termes,

Por tanto, no es admisible la imposición de tipos diferenciados para usos combinados o de segundo y sucesivos grados distintos de los que figuran en la columna de "usos" del referido cuadro (la norma 20 del RD 1020/1993 de 25 de junio contiene el cuadro de coeficientes del valor de las construcciones y recoge 10 usos: residencial, industrial, oficinas, comercial, deportes, espectáculos, ocio y hostelería, sanidad y beneficencia, culturales y religiosos y, finalmente, edificios singulares. Por tanto, la norma 20 no recoge como uso el de "aparcamiento", lo que significa que el Ayuntamiento de Barcelona al aplicar el tipo de gravamen diferenciado del 1% a estos inmuebles, está infringiendo el art. 72.4 del TRLHL).



Distints pronunciaments judicials posteriors, com han estat les sentències de la Secció Primera de la Sala Contenciosa-Administrativa del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya de 28 de setembre de 2.023, recurs núm. 1733/2023 (ECLI:ES:TSJCAT:2023:8385) i la de 5 de juny de 2.024, recurs núm. 687/2024, (ECLI:ES:TSJCAT:2024:4945) han estimat sengles qüestions d'il·legalitat promogudes respectivament pels Jutjats del Contenciós-Administratiu números 3 i 5 de Barcelona respecte de les Ordenances Fiscals de l'Ajuntament de Barcelona reguladores de l'Impost sobre Bens Immobles, aplicables als exercicis 2021 i 2.022, quin article 7 tenia la mateixa redacció des de l'any 2017, i han arribat a la conclusió de que la creació d'aquesta categoria d'ús "ex novo", al marge de la normativa cadastral, constituïa un "manifest desbordament de la legalitat".

A partir d'aquí s'obre pels contribuents, segons autoritza la pròpia Llei General Tributària, la possibilitat de revisar unes liquidacions fermes, promovent la seva revisió, doncs no obstant constitueixen actes tributaris dictats en aplicació d'un precepte de l'ordenança fiscal afectat de nul·litat radical, que han produït una lesió efectiva amb infracció del propi principi de capacitat econòmica que constitueix un límit a l'obligació de contribuir, i també del d'interdicció de la confiscatorietat recollit al propi article 31.1 de la Constitució.

És la necessitat d'evitar que romangui aquesta infracció el que ha de permetre obrir la via de la revisió d'aquells actes tributaris, sense que hi hagi cap interès jurídic de prevalent protecció que s'oposi a la mateixa, oi més quan la seguretat jurídica el que ha de garantir és la revocació dels efectes dels actes que d'altra forma perpetuarien la lesió de principis constitucionalment protegits, sempre i quan es faci dins d'un temps ponderat, que en aquest cas fora el dels quatre anys dins dels quals s'ha de permetre recuperar el que ha estat indegudament pagat.

La tesi de l'Administració. La inatacabilitat dels actes fermes

A pesar de que l'Ajuntament de Barcelona va cessar en l'aplicació d'aquest tipus incrementat a partir de l'any 2024, manté la seva negativa a retornar les quotes ingressades en excés durant els exercicis anteriors no prescrits, eparant-se en la figura dels "actes fermes i consentits".

Aquest argumentari nega doncs tota possibilitat d'obtenir la devolució d'ingressos efectuats en virtut d'una liquidació tributària ferma derivada d'una ordenació reglamentari posteriorment declarada nul·la, a través d'un procediment de revisió iniciat a instància del contribuent interessat.



El plantejament de l'Ajuntament suposa obviar si concorre o no causa de devolució d'ingressos indeguts, decisió que donada la fermesa de les liquidacions, passen necessàriament per decidir si aquells actes tributaris fermes són o no recuperables per alguns dels motius recollits a l'article 219.1 de la Llei General Tributària.

No obstant l'article 221.3 de la dita Llei, comporta que demanat pel contribuent la devolució d'ingressos indeguts respecte d'un acte ferm d'aplicació del tribut, obliga a l'Administració a resoldre, decisió que passa necessàriament per determinar si aquells actes fermes són o no revocables per infringir manifestament la Llei, que és el que aquí succeeix.

La posició municipal es basa en una interpretació formalista de la fermesa administrativa. Sosté que les liquidacions tributàries que no van ser impugnades dins dels terminis legals han adquirit fermesa i, per tant, esdevenen inatacables. Aquesta línia argumental prioritza l'estabilitat de les situacions jurídiques i la seguretat jurídica, considerant que la manca d'impugnació en el seu moment per part del contribuent convalida l'acte tributari de liquidació, independentment de la legalitat de la norma que li donava cobertura.

La prevalença del principi de legalitat. L'eficàcia "ex tunc" de la nul·litat

La doctrina jurídica i la jurisprudència més recent han consolidat una interpretació que desmunta l'argument municipal, prioritant el principi de legalitat material sobre la fermesa formal, i en aquest sentit senyalem,

Primer.- Fermesa no equival a immunitat. Com assenyala la Sentència núm. 20/2026, de 19 de gener de 2026, de la Secció Contenciosa del Tribunal d'Instància de Barcelona, "fermeses no equival a immunitat enfront de la revisió". La fermesa d'un acte és, precisament, el pressupòsit per a la incoació dels procediments especials de revisió regulats als articles 216 a 219 de la Llei General Tributària (LGT). Sostenir el contrari suposaria buidar de contingut aquests preceptes, dissenyats justament per corregir vicis de greu entitat en actes que ja no són susceptibles de recurs ordinari. Ja la sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, Sala del Contenciós-Administratiu n° 607/2016, de 9 de Juny de 2016 apuntava aquesta idea en assenyalar que, si un ingrés indegut deriva d'un acte ferm, la seva devolució no pot obtenir-se pel procediment ordinari, sinó que s'ha de canalitzar a través dels procediments especials de revisió, la qual es va veure



FERNANDEZADVOCATS

confirmada a través de les Sentències del mateix Tribunal de 8 de setembre de 2.023 i 5 de juny de 2.024.

Segon.- La propagació de la nul·litat de la norma a l'acte d'aplicació. La declaració de nul·litat d'una disposició general, com una ordenança fiscal, té efectes ex tunc, és a dir, retroactius a la seva entrada en vigor. Com recorda la sentència del Tribunal Suprem 614/2024, d'11 d'abril, a diferència de la derogació que només té efectes cap al futur, la nul·litat implica que la norma mai no va existir vàlidament en l'ordenament jurídic. En conseqüència, els actes administratius dictats en aplicació d'aquesta norma neixen amb un vici d'invalidesa estructural. L'element que legitima un acte no és la seva fermesa, sinó "el seu fonament en una norma que li doni cobertura jurídica". Si aquesta cobertura és declarada nul·la, el vici s'estén a l'acte d'aplicació.

Recordem que de l'Ordenança Fiscal núm. 1.1 de l'Ajuntament de Barcelona en les successives versions des de l'any 2.017, encara que incloguin alguna modificació i es publiqui cada any, no desvirtua que la infracció legal que justifica la nul·litat "és la mateixa des de la seva primigènia incorporació al text de l'Ordenança", i per tant des d'una mateixa regulació que es troba afectada de la mateixa causa d'il·legalitat i nul·litat.

Tercer.- Els mecanismes de revisió d'actes nuls. La LGT ofereix vies específiques per a aquests supòsits. La Sentència núm. 20/2026 abans esmentada identifica clarament les causes de nul·litat de ple dret de l'article 217.1 de la LGT aplicables al cas:

-Article 217.1.e) LGT: S'ha prescindit materialment del procediment legalment establert, ja que exigir un tribut sense un tipus impositiu vàlid suposa ignorar el nucli del principi de legalitat tributària.

-Article 217.1.f) LGT: L'Ajuntament va obtenir ingressos tributaris sense el requisit essencial d'habilitació legal, la qual cosa constitueix una adquisició patrimonial sense causa jurídica vàlida, assimilable a un enriquiment injust.

Aquesta interpretació ha estat decisivament reforçada per les sentències de la Secció Segona de la Sala Tercera del Tribunal Suprem núm. 279 de 4 de març de 2.022 i núm. 339/2024, de 28 de febrer, que modifica la doctrina anterior i estableixen que "resulta possible acordar la revisió d'ofici per nul·litat respecte de liquidacions tributàries fermes". Aquesta sentència constitueix un



FERNANDEZADVOCATS

punt d'inflexió clau, ja que consolida la via de la revisió per nul·litat com a mecanisme idoni per restaurar la legalitat vulnerada, fins i tot davant d'actes, quan afirma consentits:

...” En el supuesto que contemplamos, ya se ha dicho, el interesado ha ejercitado la acción de devolución de ingresos indebidos. No hay duda que en estos casos, la norma aplicable reconoce a los interesados la facultad de accionar la misma "a instancia del interesado", y ante un acto firme "instando o promoviendo la revisión del acto", en este caso, mediante la revocación. En el procedimiento de devolución de ingresos indebidos, en el que se inserta el art. 221.3, la revocación posee carácter instrumental

La responsabilitat patrimonial com a via alternativa

Adicionalment, es pot plantejar una via alternativa o complementària, com és l'acció de responsabilitat patrimonial de l'Administració. La decisió municipal de crear una categoria d'immobles al marge de la normativa cadastral per aplicar un tipus incrementat constitueix un "funcionament anormal" de l'Administració en l'exercici de la seva potestat reglamentària. Aquest funcionament ha generat un dany antijurídic i econòmicament avaluable als contribuents, que no tenien el deure de suportar-lo. Aquesta via permet reclamar una indemnització pels perjudicis soferts, fins i tot en supòsits on els actes haguessin estat confirmats per sentència judicial ferma, superant l'obstacle de la cosa jutjada.

Conclusió

L'anàlisi doctrinal i jurisprudencial evidencia que l'argumentació de l'Ajuntament de Barcelona sobre la inatacabilitat dels "actes fermes i consentits" no pot prevaler davant d'una vulneració tan flagrant del principi de legalitat tributària. La nul·litat de ple dret de l'ordenança fiscal contamina d'origen les liquidacions practicades sota la seva vigència, convertint els pagaments realitzats en ingressos indeguts.

La jurisprudència recent del Tribunal Suprem ha consolidat les vies de revisió d'ofici o a instància de part previstes a la LGT com el mecanisme adequat per restaurar la legalitat i garantir el dret dels contribuents a la devolució de les quantitats il·legítimament exigides, dins del termini de prescripció de quatre anys. La seguretat jurídica no pot emparar l'enriquiment injust de l'Administració ni perpetuar els efectes d'actes dictats sense una cobertura legal vàlida.



FERNANDEZADVOCATS

**El present article és merament divulgatiu i no suposa assessorament ni compromís d'actualització.*

Per més informació o assessorament, contacti amb info@fernandezadvocats.es