



CT 377/21

Identificación del expediente

Núm. expediente: 2020RCAL000xxx

Núm. registro: 2020/xxx

Fecha registro: 02/11/2020

Fecha interposición: 02/11/2020

Concepto: IMPUESTO ACTIVIDADES ECONOMICAS

NIF: xxx

Interesado:

S. S.A

NIF: xxx

Representante legal:

JBS

Objeto del recurso

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
Padró xxx	IMP. ACTIVID. ECONOMICAS	xxx	910.485,71	01/01/2020 - 31/12/2020

Alegaciones

El señor JBS, en nombre y representación de la sociedad S., S.A, interpone recurso de alzada contra la cuota del impuesto sobre actividades económicas, correspondiente al ejercicio 2020, relativa a la actividad del epígrafe 312: Forja, estampado, embutición, troquelado, corte y repulsado, de las tarifas del IAE, desarrollado en el domicilio de la calle Número 2, 1, del Polígono Industrial de la Zona Franca.

Alega que desde el 17 de marzo de 2020 hasta el 26 de abril de ese año la actividad de la compañía desarrollada en la planta de estampación situada en el polígono industrial de la Zona Franca, se vio paralizada con motivo de las restricciones impuestas por el Gobierno de España al desarrollo de actividades productivas no esenciales y que durante las 7 semanas posteriores hubo una paralización parcial de la actividad productiva debido a las limitaciones impuestas a la apertura de los concesionarios, las dificultades técnicas para reiniciar la producción y las complicaciones logísticas surgidas durante las sucesivas prórrogas del estado de alarma.

Por este motivo, atendiendo a la imposibilidad legal de realizar la actividad propia de la planta productiva, pretende que se considere dicho período como paralización de industria por fuerza mayor, en la forma prevista en la Regla 14ª.4 del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la Instrucción del IAE y así, se anule la liquidación impugnada y se gire una nueva con la deducción proporcional al período de paralización de la actividad productiva.

Y por otro lado, pretende que la nueva liquidación que se practique tome como elemento tributario correspondiente a la potencia media consumida el de 12.3875 KW que es el dato que la sociedad recurrente S., S.A, dice haber comunicado a la Agencia Tributaria mediante escrito presentado el 16 de julio de 2020 ante aquella Administración, en base a la Regla 14ª.3 del RDL 1175/2020, que establece que para aquellos sectores declarados en crisis para los que se apruebe la reconversión de sus planes de trabajo, el elemento tributario kilovatios se determinará considerando la potencia media consumida obtenida al dividir el consumo anual de kilovatios-hora por las horas efectivamente trabajadas, tomando los datos referentes al ejercicio anterior como base de cálculo.

Antecedentes de hecho

1. La sociedad S., S.A., figura de alta en la matrícula del Impuesto sobre actividades económicas, bajo el epígrafe 312: Forja, estampado, embutición, troquelado, corte y repulsado, de las tarifas del IAE, con domicilio de la actividad en la calle Número x, del Polígono Industrial de la Zona Franca de Barcelona.

Consta en los registros fiscales de la AEAT que el elemento tributario de la potencia instalada para el ejercicio 2020 es de 45.650,40Kw.

2. La cuota del impuesto sobre actividades económicas correspondiente al ejercicio 2020 se notificó de forma colectiva mediante edicto publicado en el Boletín Oficial de la Provincia el día 14.09.2020.

3. Según resulta de la consulta a los datos de recaudación municipal consta que la liquidación del ejercicio 2020 por importe de 910.485,71 euros, se encuentra pagada dentro del período voluntario.

Fundamentos jurídicos

PRIMERO.- La cuota del impuesto sobre actividades económicas correspondiente 2020, ahora impugnada, de conformidad con lo que establece el artículo 102.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria, se notificó de forma colectiva mediante edicto publicado en el Boletín Oficial de la Provincia en fecha 14.09.2020 siendo el último día de exposición pública del padrón de contribuyentes del impuesto el 5.10.2020.

Por tanto, el recurso interpuesto el día 2.11.2020 ha sido presentado de conformidad con la previsión del 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 artículo 14.2c) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que aprueba el texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, en relación con el art. 30 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, que establece que 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.

SEGUNDO.- En primer lugar, y con el fin de centrar la cuestión planteada por la sociedad recurrente se reproduce a continuación el marco normativo del impuesto sobre actividades económicas que es el que da cobertura legal a la liquidación exigida a la sociedad recurrente y que ahora es motivo de su disconformidad.

Así, establece el artículo 78.1 del Texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales (aprobado por el RDLeg. 2/204, de 5 de marzo), en adelante TRLRHL, que el *Impuesto sobre Actividades Económicas es un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto.*

Las tarifas del impuesto, en las que se fijarán las cuotas mínimas, así como la Instrucción para su aplicación, se aprobarán por real decreto legislativo del Gobierno, que será dictado en virtud de la presente delegación legislativa al amparo de lo dispuesto en el artículo 82 de la Constitución. La fijación de las cuotas mínimas se ajustará a las bases siguientes: Primera.- Delimitación del contenido de las actividades gravadas de acuerdo con las características de los sectores económicos, tipificándolas, con carácter general, mediante elementos fijos que deberán concurrir en el momento del devengo del impuesto. (...) Precepto legal recogido en el apartado primero, base primera del artículo 85 TRLRHL.

El período impositivo, regulado en el art. 89 TRLRHL, *coincide con el año natural, excepto cuando se trate de declaraciones de alta, en cuyo caso abarcará desde la fecha de comienzo de la actividad hasta el final del año natural.*

El mismo artículo 89 TRLRHL en su apartado 2º determina que *el impuesto se devenga el primer día del período impositivo y las cuotas serán irreducibles, salvo cuando, en los casos de declaración de alta, el día de comienzo de la actividad no coincida con el año natural, en cuyo supuesto las cuotas se calcularán proporcionalmente al número de trimestres naturales que restan para finalizar el año, incluido el del comienzo del ejercicio de la actividad.*



Y el apartado 1º del artículo 90 TRLRHL, establece que *el impuesto se gestiona a partir de la matrícula de éste. Dicha matrícula se formará anualmente para cada término y estará constituida por censos comprensivos de las actividades económicas, sujetos pasivos, cuotas mínimas y, en su caso, del recargo provincial. La matrícula estará a disposición del público en los respectivos ayuntamientos.*

2. Los sujetos pasivos estarán obligados a presentar las correspondientes declaraciones censales de alta manifestando todos los elementos necesarios para su inclusión en la matrícula en los términos del artículo 90.1 de esta ley y dentro del plazo que reglamentariamente se establezca. A continuación se practicará por la Administración competente la liquidación correspondiente, la cual se notificará al sujeto pasivo, quien deberá efectuar el ingreso que proceda. Asimismo, los sujetos pasivos estarán obligados a comunicar las variaciones de orden físico, económico o jurídico que se produzcan en el ejercicio de las actividades gravadas y que tengan trascendencia a efectos de este impuesto, y las formalizarán en los plazos y términos reglamentariamente determinados. (...).

TERCERO.- Entrando ya en las cuestiones planteadas en vía de recurso, la recurrente sostiene que la actividad propia de la compañía que viene desarrollando en el polígono industrial de la Zona Franca se vio afectada con motivo de las restricciones impuestas por el Gobierno de España para afrontar la situación sanitaria provocada por el COVID-19, que supuso una paralización total del proceso productivo durante el período comprendido entre el 17 de marzo hasta el 26 de abril de 2020, y posteriormente una paralización parcial ante las dificultades técnicas y de diversa índole que impedían una normal reiniciación de la actividad productiva.

Ante la imposibilidad del normal ejercicio de la actividad industrial durante el estado de alarma decretado inicialmente y de las sucesivas prórrogas, la sociedad recurrente pretende acogerse a las reducciones previstas en la Regla 14ª.3 y 4 de la Instrucción del Impuesto de Actividades Económicas aprobada por Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la Instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, que prevé un régimen fiscal especial para aquellos supuestos de paralización de la actividad industrial por tiempo superior a 30 días que permite el cálculo proporcional de la cuota en función del período en el que la industria haya dejado de funcionar y para aquellos supuestos de industrias pertenecientes a sectores declarados en crisis que modula el elemento tributario de la potencia instalada para adecuarla a la intensidad con la que se ha ejercido la actividad.

CUARTO.- Con carácter previo a comprobar si se dan los presupuestos de hecho exigidos para determinar si las circunstancias que esgrime la sociedad encuentran encaje en el ámbito de aplicación de la Regla 14ª.3 y 4, surge la cuestión relativa a si esta Administración ostenta la competencia para su aplicación, atendiendo al ámbito de la gestión compartida del presente impuesto como se desprende de los artículos 90 y siguientes del TRLRHL.

Así, con arreglo al artículo 91 del TRLRHL *la formación de la matrícula del Impuesto, la calificación de las actividades económicas, el señalamiento de las cuotas correspondientes y, en general, la gestión censal del tributo se llevará a cabo por la Administración tributaria del Estado, indicando el apartado 2 del citado artículo 91, que la liquidación y recaudación, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria de este impuesto se llevará a cabo por los ayuntamientos y comprenderá las funciones de concesión y denegación de exenciones y bonificaciones, realización de las liquidaciones conducentes a la determinación de las deudas tributarias, emisión de los instrumentos de cobro, resolución de los expedientes de devolución de ingresos indebidos, resolución de los recursos que se interpongan contra dichos actos y actuaciones para la información y asistencia al contribuyente referidas a las materias comprendidas en este apartado.*

Por su parte, el Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas y se regula la delegación de competencias en materia de gestión censal de dicho Impuesto, establece en su artículo 9.2 que *cuando se tribute por cuota municipal y la gestión censal del impuesto la lleve a cabo la Administración tributaria del Estado, el órgano receptor de una declaración de alta en la que se solicite el reconocimiento de un beneficio fiscal la remitirá al ayuntamiento competente, para que éste adopte el acuerdo pertinente y lo notifique al interesado.*

Así, la Regla 14ª supone un régimen fiscal que para el caso de cumplirse los requisitos exigidos para su aplicación, conlleva para el contribuyente una minoración en la carga tributaria, teniendo en cuenta que lo

solicitado es el reconocimiento de un "beneficio" de ámbito menor a la exención o bonificación, al ser una reducción o una rebaja de la cuota, y por tanto, al tratarse de una cuota municipal quien ostenta la competencia para su otorgamiento es el órgano competente para la concesión y denegación de exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones y demás beneficios o incentivos fiscales según el art. 9.2 del RD 243/1995, de 17 de febrero, en este caso el Ayuntamiento de Barcelona.

Así lo recoge la Resolución nº 00/4178/2006 de Tribunal Económico-Administrativo Central, 12 de Marzo de 2008, que dispone:

CUARTO.- De acuerdo con la normativa citada, el punto 4 de la Regla 14ª de la Instrucción del IAE. indica que "los interesados darán parte a la Administración gestora del impuesto" y de acuerdo con el artículo 91 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales citado, la Administración gestora del impuesto es, en este caso, el Ayuntamiento de ... el cual tiene además, por la misma Ley, encomendadas las funciones de "concesión y denegación de exenciones", por lo que evidentemente le compete la concesión de "la rebaja de la parte proporcional de la cuota" solicitada. La contestación de la consulta a la Agencia Tributaria de 24 de febrero de 1995, citada por el Tribunal Regional, sobre cuál es la "Administración competente para tomar el acuerdo de concesión de rebaja de la parte proporcional de la cuota por paralización de industrias" en el sentido siguiente: "El acuerdo corresponde al órgano administrativo competente para liquidar el impuesto. La comprobación de la efectividad de la paralización y del período de tiempo al que ésta se extiende corresponderá al órgano administrativo que tenga atribuida la competencia inspectora", resulta coincidente con las argumentaciones expuestas y aunque el interesado diga que carece de motivación no por eso deja de ajustarse a la normativa vigente y resulta de aplicación. Por lo cual se considera ajustado a Derecho el acuerdo del Tribunal Regional de... ahora impugnado.

Asentada la competencia de este Ayuntamiento para la concesión de las reducciones solicitadas por la sociedad S. S.A y su aplicación en la cuota del impuesto correspondiente al ejercicio 2020, procede examinar si concurren los requisitos para apreciar su procedencia en el modo que pretende la recurrente.

QUINTO.- En primer lugar, la sociedad solicita que la liquidación del impuesto correspondiente al ejercicio 2020 se ajuste según la previsión de la Regla 14ª.4 de la Instrucción, considerando como paralización de industria por fuerza mayor el período en que la sociedad no pudo desarrollar su actividad industrial con normalidad tras la declaración del estado de alarma, que sitúa en el período comprendido entre el 17 de marzo hasta el 26 de abril de 2020.

Así, la Regla 14ª.4 de la Instrucción, en relación a la paralización de industrias, prevé que *cuando en las industrias ocurra alguno de los casos de **interdicción judicial, incendio, inundación, hundimiento, falta absoluta de caudal de aguas empleado como fuerza motriz o graves averías en el equipo industrial**, los interesados darán parte a la Administración Gestora del impuesto, y en el caso de comprobarse plenamente la interdicción por más de treinta días, o el siniestro o paralización de la industria, podrán obtener la rebaja de la parte proporcional de la cuota, según el tiempo que la industria hubiera dejado de funcionar. No será de aplicación la reducción antes fijada a la industria cuya cuota esté regulada según el tiempo de funcionamiento.*

La previsión contenida en el apartado 4 de la Regla 14ª conlleva una minoración de gravamen para el caso que se produzcan circunstancias excepcionales que impidan el normal funcionamiento de la actividad industrial, de manera que se ajusta la carga tributaria al tiempo en que se ha podido desarrollar la actividad. En base a esta previsión, y atendiendo a la imposibilidad legal de realizar la actividad propia de la planta productiva, la sociedad S., S.A. pretende que se considere dicho período como paralización de industria por fuerza mayor. Dicho régimen específico está previsto –igual que en los sectores declarados en crisis- para las industrias cuya actividad se halle clasificada en las Divisiones 1 a 4, siendo por tanto subsumible la actividad desarrollada por la recurrente, bajo el epígrafe 312, dentro de la División 3.

Como cuestión previa, conviene mencionar que la aprobación del Estado de Alarma con el RD 463/2020 de 14 de marzo, supuso la adopción de medidas extraordinarias para hacer frente a la situación de emergencia de salud pública ocasionada por el Covid-19, entre ellas medidas de contención en distintos ámbitos económicos y sociales, que incluían la paralización de numerosas actividades económicas obligando a parte del sector productivo a detener su actividad. No obstante, la batería de medidas aprobadas con ocasión del estado de alarma no incluía la paralización de la industria, sin perjuicio que la repercusión que las restricciones impuestas pudieran tener en el normal funcionamiento de la actividad productiva llevara a una



parte de la industria a optar por suspender o ralentizar su actividad dada la coyuntura propiciada por la crisis sanitaria. Es por ello que no puede admitirse el argumento que esgrime la recurrente acerca de la imposibilidad legal de continuar su actividad industrial con ocasión de la declaración del estado de alarma, pues las medidas aprobadas no obligaban al parón general de la industria, sin perjuicio que no es difícil asumir que la aplicación de esas medidas provocara un evidente desajuste en el normal funcionamiento de la industria y toda la cadena productiva.

En este punto, y al hilo de las alegaciones que plantea la recurrente, es oportuno traer a colación la naturaleza del IAE, como *un tributo directo de carácter real*, y es preciso indicar que, si se permite la síntesis, de forma muy resumida, un impuesto directo grava la riqueza en sí misma y, en contraposición, un impuesto indirecto grava el uso de esa riqueza. El carácter real de este impuesto directo determina que sea objetivo, que no se tenga en cuenta las circunstancias personales del contribuyente a la hora de gravar esa riqueza, pues esa capacidad económica se materializa en una cosa, en este caso, *el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto*.

Por tanto, lo que trasciende aquí es el mero ejercicio de esa actividad y por tanto, es irrelevante la habitualidad o continuidad con la que se desarrolle la actividad económica gravada por el impuesto, lo que demuestra que el legislador haya optado por configurar el cálculo del hecho imponible en base a parámetros constituidos por elementos fijos de medición de capacidades productivas, y no en función de los rendimientos reales derivados del ejercicio de la actividad, por lo que su cálculo se mantiene inalterable aun en aquellos casos en que el ejercicio de la actividad no se haya podido desarrollar con normalidad durante un determinado período impositivo.

Ya la sentencia del Tribunal Constitucional 193/2004 destaca al respecto que el IAE pretende gravar la capacidad económica que se concreta en la riqueza potencial puesta de manifiesto por el ejercicio de una actividad económica en un determinado periodo temporal, que, en principio, coincide con el año natural, de manera que las cuotas tributarias derivadas de aplicar las tarifas del impuesto se exigen función de la riqueza potencial que el legislador atribuye al ejercicio de una actividad económica durante un año natural.

Mejor dicho por el Tribunal Constitucional (*): *...como ya constató la STC 168/2004, de 6 de octubre, grava dichas actividades en razón de que son **“potencialmente generadoras de ingresos económicos para quienes las realizan, ingresos que se miden en función del beneficio medio presunto”** (FJ 8). La expresión “mero” ejercicio utilizada en la definición de su hecho imponible cobra sentido en cuanto que el IAE recae sobre el **“beneficio medio presunto” —no real— de la actividad gravada**, como precisa el artículo 85.1.4 del texto refundido de la Ley de haciendas locales.*

En la misma sentencia el Tribunal Constitucional profundiza en esta misma idea al aseverar que: *El IAE se cuantifica mediante **elementos fijos** que deben concurrir en el momento del devengo del impuesto (art. 85.1.1 del texto refundido de la Ley de haciendas locales). El ya citado Real Decreto Legislativo 1175/1990 regula las tarifas, consistentes en cantidades monetarias por cada unidad del elemento fijo con el que se desarrolla cada tipo de actividad. (...).*

*La **forma de cuantificar el IAE es consecuente con la configuración de su hecho imponible**, de manera que **la capacidad económica sujeta a gravamen no es la renta real derivada de la actividad de producción** (que tributará en otras figuras, como el impuesto sobre sociedades), sino **la renta potencial puesta de manifiesto por el ejercicio de una actividad económica, con independencia de sus resultados, pues grava el “mero” ejercicio**. Es decir, como afirma, la STC 122/2012, FJ 6 “las cuotas tributarias derivadas de aplicar las tarifas del impuesto se exigen en función de esa **riqueza potencial** que el legislador atribuye al ejercicio de una actividad económica durante un año natural”. (...)*

Así las cosas, la relación entre el impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente y el IAE guarda notable parecido en términos de equiparación a la que este Tribunal tuvo ocasión de identificar entre el IAE y el impuesto sobre depósitos en entidades de crédito, tal y como así lo declaró en la STC 210/2012, FJ 6. (...)

*En particular, la STC 210/2012 subrayaba, como ahora debemos hacerlo también, que en el IAE **“se grava la mera actividad económica con independencia de su resultado**, esto es, en el caso de las entidades*

*financieras [sujetos pasivos del impuesto sobre depósitos bancarios], se capten o no depósitos y con independencia de su cuantía, pues la actividad económica se tiene en cuenta en abstracto, **prescindiendo de sus resultados concretos y, por tanto, con independencia de que se perciba o no renta alguna.** En coherencia con dicho hecho imponible, **la configuración de la base imponible del IAE se remite a elementos objetivos desconectados de la capacidad económica real puesta de manifiesto por el concreto resultado de la misma**”*

SEXTO.- En todo y caso, y retomando la cuestión relativa a si se cumplen los presupuestos de hecho para que la sociedad S., S.A. durante el ejercicio 2020, pueda beneficiarse del régimen especial previsto en la regla 14ª.4, a pesar de que las cuotas se exigen por la riqueza presumida a una actividad económica durante un año natural, la propia normativa reguladora del tributo prevé, en algunos casos, su reducción en aquellas situaciones en las que concurren circunstancias que impiden el desarrollo de la actividad gravada durante la totalidad del año natural, lo que supone cuantificar el tributo en función de la intensidad en la realización del hecho imponible o, dicho de otro modo, modular la carga tributaria en función del tiempo efectivo de ejercicio de la actividad económica que pone de manifiesto la riqueza potencial sometida a tributación.

No obstante, en el caso planteado, el motivo que esgrime la recurrente para sustentar la paralización de su actividad, no coincide con ninguna de las causas expresamente enunciadas en dicha disposición. La cuestión que cabría plantearse es si la expresión de las circunstancias excepcionales que posibilitan la reducción de la cuota, en los términos de la regla 14ª.4 de la Instrucción del Impuesto, configura una suerte de "numerus clausus" o tal relación es meramente enunciativa, pudiendo comprender todo supuesto de paralización de la industria que no obedezca a los elementos circunstanciales expresamente contemplados. Esta cuestión encuentra respuesta en la prohibición expresa contenida en el artículo 14 de la Ley General Tributaria, que no admite la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales, que lleva irremediamente a concluir que los supuestos en que la Regla 14ª.4 permite la aplicación de la reducción en la cuota son los que vienen expresamente recogidos en dicha disposición.

Así lo recoge la Sentencia de la Sala Contencioso-Administrativo, de la Audiencia Nacional, de 16 de marzo de 2009 (JUR 2009\154645) que en el fundamento jurídico 4, dispone:

“A mayor abundamiento, si bien resulta innecesario el análisis de la otra cuestión planteada en la demanda, no está de más añadir que su petición tampoco encontraría acomodo en la interpretación que venimos dando de la norma invocada (Regla 14ª, punto 4, de la Instrucción del Impuesto) que al configurar una suerte de "numerus clausus" no posibilitaría la rebaja de la cuota pretendida, cuestión ésta, pues, a la que correspondería también dar respuesta negativa al no poder extenderse, en virtud de la analogía pretendida la previsión del beneficio de que se trata.

Además, el apartado 4 de la Regla 14ª de la Instrucción lo que está regulando es una serie de eventos inmediatamente relacionados con la fuerza mayor, si se atiende a las circunstancias naturales allí indicadas o a la naturaleza coercitiva de lo resuelto por una autoridad judicial (tal y como recuerda también la citada sentencia del TSJ de Galicia), eventos todos ellos que, a juicio de la Sala, poseen la nota común de la imprevisibilidad y que no se compadecen con el supuesto que ahora se nos plantea, en el que se paraliza uno de los Grupos de la Central de As Pontes en cumplimiento de una normativa comunitaria (la Directiva 2001/80 / CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de octubre) que recogió unos plazos suficientemente amplios para la realización de las adaptaciones precisas en las industrias de referencia, incluso hasta el 1 de enero de 2008, tal y como se recogió en el ordenamiento jurídico interno en el Real Decreto 430/2004, de 12 de marzo (RCL 2004, 752).”

SÉPTIMO.- La otra de las cuestiones a examinar es la relativa a si es posible la determinación del elemento tributario de la sociedad S., S.A con el beneficio introducido por la Regla 14ª.3. Entiende que es una empresa de un sector en crisis y con reconversión de planes de trabajo, y en base a estas dos premisas, sostiene que el elemento tributario kilovatios (potencia) debe determinarse considerando la potencia media consumida obtenida al dividir el consumo anual de kilovatios-hora por las horas efectivamente trabajadas, tomando los datos referentes al ejercicio anterior como base de cálculo. En base a esta fórmula de cálculo, indica que la potencia media consumida es de 12.385kW.

La citada Regla 14ª.3 de la Instrucción del IAE, es del tenor literal siguiente:



“3. Sectores declarados en crisis:

Para los sectores declarados en crisis para los que se apruebe la reconversión de sus planes de trabajo, se modifica su tributación por el impuesto, con objeto de atemperarla a su nuevo ritmo de funcionamiento, para lo cual se seguirán las siguientes normas en la determinación de sus elementos tributarios:

a) El número de obreros sujetos a la cuota de tarifa se obtendrá multiplicando el número realmente existente de ellos en plantilla por el cociente de dividir las horas efectivamente trabajados a de un año por las que resultarían de una jornada normal de trabajo en igual periodo de tiempo.

b) En cuanto a los kilowatios de potencia instalada sujetos a tributar se sustituyen por los kilowatios de potencia media “consumida”, obtenida al dividir el consumo anual kilowatio-hora por las horas efectivamente trabajadas.

c) A los efectos de aplicar las letras anteriores, se tomarán los datos referentes al ejercicio anterior como base del cálculo para determinar los elementos tributarios a regir durante un determinado año.

De la mera lectura del precepto se desprende la necesidad de que concurren dos requisitos:

- 1. Que se trate de un sector declarado en crisis.*
- 2. Que se apruebe la reconversión de los puestos de trabajo.*

La literalidad de la regla 14ª.3 antes transcrita, no indica si se requiere una declaración formal de la situación de crisis, ni quién debe ser el órgano de la Administración que deba formularla, entre otras cosas, porque no es materia de la Instrucción del IAE entrar en tales cuestiones, ya que su ámbito competencial se limita a establecer las normas de aplicación en los elementos tributarios que permitan atemperar dicha situación de crisis.

Ya en la Ley 27/1984, de 26 de julio, sobre reconversión y reindustrialización de industrias, se establecía que la competencia para declarar la reconversión de un sector de la industria o, excepcionalmente de un grupo de empresas, correspondía al Gobierno, a propuesta de los Real Decreto y conforme al procedimiento establecido en dicha ley, cuando ese sector o grupo de empresas se encontrara en una situación de crisis de especial gravedad y la recuperación del mismo se considerara de interés general. De esta previsión puede deducirse, por tanto, que la declaración por Real Decreto de un sector en reconversión implica que el sector en cuestión ha sido declarado en crisis.

En las sentencias del Tribunal Supremo de 6 de julio de 2002 (RJ 2002\7275) y de 19 de julio de 2003 (RJ 2003\6196), en las que se expone la doctrina sobre la aplicación del tratamiento fiscal prevenido para sectores en crisis por la indicada Regla, se deja claro con respecto al requisito que *se ha tratar de un sector declarado en crisis que tenga aprobada la reconversión de sus puestos de trabajo, que la declaración de sector en crisis no exige que una disposición o declaración administrativa poco menos venga a decir que «se declara en crisis tal o cual sector», sino que, lógicamente, deriva de disposiciones, con suficiente rango, que hayan sido dictadas en materia de reconversión o reestructuración industrial.*

Por tanto, para considerar que el sector de la automoción está en crisis debe predicarse en base a concretas disposiciones legales de reconversión o reestructuración laboral en este sector específico. En definitiva, han de cumplirse los requisitos ya mencionados con anterioridad, esto es, que se trate de sectores que expresamente hayan sido declarados en crisis y, que se haya aprobado la reconversión de sus planes de trabajo.

OCTAVO.- En este sentido, la sociedad interesada considera que el Real Decreto-Ley 25/2020, de 3 de julio, de medidas urgentes para apoyar la reactivación económica y el empleo, declaró la crisis del sector de la automoción dada la notable recesión en la que entró en el año 2020 a consecuencia de la crisis sanitaria, con previsión de una acusada caída de ventas y la consiguiente disminución de la producción. Menciona

también el Plan de Impulso a la Cadena de Valor de la Industria de la Automoción, presentado por el Gobierno el día 15 de junio de 2020, que coordinadamente con el Real Decreto citado, fijaron la reconversión de los planes de trabajo del sector. En base a ello, entiende que cumple las dos premisas que establece la regla 14ª.3 de la Instrucción para acogerse al régimen especial en ella previsto.

No obstante, no puede compararse que el Real Decreto Ley 25/2020, de 3 julio, declare al sector de la automoción en crisis. Lo que dicha disposición contempla es una segunda fase de medidas económicas y sociales para impulsar la reactivación una vez protegida la resistencia de la economía durante la fase de hibernación para hacer frente a los efectos negativos derivados de la pandemia. Y más concretamente, en el ámbito del sector de la automoción el real decreto-ley incluye disposiciones necesarias para la puesta en marcha del Plan de apoyo al sector de la automoción y establece las bases precisas para la concesión de ayudas para la puesta en marcha del programa RENOVE de apoyo a la renovación del parque automovilístico, que había sido presentado el 15 de junio por el Gobierno. Este Plan de Impulso a la Cadena de Valor de la Industria de Automoción, incluye medidas de tipo económico, fiscal, normativo, logístico, de competitividad, de formación y cualificación profesional, de compra pública sostenible y de planificación estratégica que dan cobertura a toda la cadena de valor de la industria, encaminadas a posibilitar una rápida recuperación del sector de la automoción. Tampoco la aprobación de un expediente de regulación temporal de empleo supone dicha situación, pues tal regulación puede deberse a otras causas y no obedecer a una reconversión de los planes de trabajo.

Por tanto, los datos en que la sociedad recurrente justifica la situación de crisis del sector de la automoción, evidencian la existencia de una situación extraordinaria con lógicas consecuencias económicas provocada por la situación excepcional originada por el Covid-19, pero no son suficientes para acreditar el cumplimiento de los requisitos que exige la Regla 14ª.3 de la Instrucción para su aplicación, que tanto el sector en concreto, en este caso el de la automoción, como la sociedad afectada hayan sido declarado en crisis y aprobado su plan de reconversión mediante disposiciones de rango suficiente para tal fin.

NOVENO.- Sin perjuicio de lo anterior, debe tenerse en cuenta que, de acuerdo con lo previsto en la letra c) de la Regla 14ª.3, para el cálculo de la potencia instalada se tomarán los datos referentes al ejercicio anterior como base del cálculo para determinar los elementos tributarios a regir durante un determinado año.

Las circunstancias que defiende la sociedad recurrente se han producido durante el ejercicio 2020, por lo que aun en el caso que se apreciara la existencia de los presupuestos para la aplicación de la previsión contenida en la Regla 14ª.3, el elemento tributario kilovatios de potencia instalada sujetos a tributación no podía hacerse con los datos resultantes de ese ejercicio, sino con los del anterior, según ya se ha indicado, en que no había tenido lugar la aprobación del Estado de alarma ni las consecuencias derivadas de ella.

Por consiguiente, coincidiendo el período impositivo del IAE con el año natural y devengándose el impuesto el primer día del período impositivo, según lo dispuesto en el artículo 90 del TRLRHL, resultaría imposible reconocer el tratamiento fiscal de la tan repetida Regla 14ª.3 de la Instrucción de dicho impuesto en el ejercicio 2020 tal y como pretende la sociedad recurrente.

Como consecuencia de todo lo expuesto anteriormente, debe concluirse que la sociedad S., S.A no puede acogerse al régimen especial de cómputo del elemento tributario potencia instalada para los sectores en crisis previsto en la Regla 14ª.3 de la Instrucción del impuesto por no concurrir los requisitos para su aplicación.

Por todo ello, se **PROPONE**:

Resolución

DESESTIMAR el recurso interpuesto.