



CT 377/21

## Identificació de l'expedient

**Núm. expedient:** 2020RCAL000xxx

**Núm. registre:** 2020/xxx      **Data registre:** 02/11/2020      **Data interposició:** 02/11/2020

**Concepte:** IMPOST ACTIVITATS ECONÒMIQUES

**NIF:** xxx      **Interessat:** S. S.A  
**NIF:** xxx      **Representant legal:** JBS

## Objecte del recurs

En la data referida a la capçalera, l'interessat interposa recurs d'alçada contra els actes que es detallen a continuació:

<b>Acte impugnat / Rebut</b>	<b>Detall: Concepte</b>	<b>Identificador / Direcció Objecte</b>	<b>Import €</b>	<b>Període/Data</b>
<b>Padró xxx</b>	IMP. ACTIVITATS ECONÒMIQUES	xxx	910.485,71	01/01/2020 - 31/12/2020

## Al·legacions

El senyor JBS, en nom i representació de la societat S. S.A., interposa recurs d'alçada contra la quota de l'Impost sobre activitats econòmiques, corresponent a l'exercici 2020, relativa a l'activitat de l'epígraf 312: "Forja, estampado, embutición, troquelado, corte y repulsado", de les tarifes de l'IAE, desenvolupada en el domicili del carrer núm. xxx, del Polígon Industrial de la Zona Franca.

Al·lega que des del 17 de març de 2020 fins el 26 d'abril d'aquell any l'activitat de la companyia desenvolupada a la planta d'estampació situada al polígon industrial de la Zona Franca, es va veure paralitzada amb motiu de les restriccions imposades pel Govern d'Espanya al desenvolupament d'activitats productives no essencials i que durant les 7 setmanes posteriors va haver una paralització parcial de l'activitat productiva degut a les limitacions imposades a l'obertura dels concessionaris, les dificultats tècniques per reiniciar la producció i les complicacions logístiques sorgides durant les successives pròrrogues de l'estat d'alarma.

Per aquest motiu, atesa la impossibilitat legal de realitzar l'activitat pròpia de la planta productiva, pretén que es consideri el referit període com paralització d'indústria per força major, en la forma prevista en la Regla 14ª.4 del Reial Decret Legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, pel qual s'aproven les tarifes i la Instrucció de l'IAE i així, s'anul·li la liquidació impugnada i es giri una nova amb la deducció proporcional al període de paralització de l'activitat productiva.

I d'altra banda, pretén que la nova liquidació que es practiqui prengui com element tributari corresponent a la potència mitja consumida el de 12.3875 KW que és la dada que la societat recurrent S., S.A. diu haver comunicat a l'Agència Tributària mitjançant escrit presentat el 16 de juliol de 2020 davant d'aquella Administració, en base a la Regla 14ª.3 del RDL 1175/2020, que estableix que per a aquells sectors declarats en crisi per als quals s'aprovi la reconversió dels seus plans de treball, l'element tributari quilowatts es determinarà considerant la potència mitja consumida obtinguda en dividir el consum anual de quilowatts-hora per les hores efectivament treballades, prenent les dades referents a l'exercici anterior com base de càlcul.

## Antecedents de fet

1. La societat S., S.A., figura d'alta en la matrícula de l'Impost sobre activitats econòmiques, sota l'epígraf 312: "Forja, estampado, embutición, troquelado, corte y repulsado", de les tarifes de l'IAE, amb domicili de l'activitat en el carrer Número xxx, del Polígon Industrial de la Zona Franca de Barcelona

Consta en els registres fiscals de l'AEAT que l'element tributari de la potència instal·lada per a l'exercici 2020 és de 45.650,40Kw.

2. La quota de l'Impost sobre activitats econòmiques corresponent a l'exercici 2020 es va notificar de forma col·lectiva mitjançant edicte publicat al Butlletí Oficial de la Província el dia 14.09.2020.

3. Segons resulta de la consulta a les dades de recaptació municipal consta que la liquidació de l'exercici 2020 per import de 910.485,71 euros, es troba pagada dins del període voluntari.

## Fonaments jurídics

PRIMER.- La quota de l'impost sobre activitats econòmiques corresponent al 2020, ara impugnada, de conformitat amb allò que estableix l'article 102.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributaria, es va notificar de forma col·lectiva mitjançant edicte publicat al Butlletí Oficial de la Província en data 14.09.2020 essent el darrer dia d'exposició pública del padró de contribuents de l'impost el 5.10.2020.

Per tant, el recurs interposat el dia 2.11.2020 ha estat presentat de conformitat amb la previsió de 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'article 14.2c) del Reial Decret Legislatiu 2/2004, de 5 de març, que aprova el text refós de la Llei reguladora de les Hisendes Locals, en relació amb l'article 30 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment Administratiu Comú de les Administracions Públiques, que estableix que 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.

SEGON.- En primer lloc i amb la finalitat de centrar la qüestió plantejada per la societat recurrent es reproduïx a continuació el marc normatiu de l'impost sobre activitats econòmiques que és aquell que dona cobertura legal a la liquidació exigida a la societat recurrent i que ara es motiu de la seva disconformitat.

Així, estableix l'article 78.1 del Text refós de la Llei reguladora de les Hisendes Locals (aprovat pel RD Leg. 2/2004, de 5 de març), en endavant TRLRHL, que *"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. (...)* Precepte legal recollit a l'apartat primer, base primera de l'article 85 del TRLRHL.

El període impositiu, regulat a l'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 mateix article 89 TRLRHL en el seu apartat 2n 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."*

I l'apartat 1r de l'article 90 TRLRHL, estableix 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. (...).”*

TERCER.- Entrant ja en les qüestions plantejades en via de recurs, la recurrent sosté que l'activitat pròpia de la companyia que ve desenvolupant en el polígon industrial de la Zona Franca es va veure afectada amb motiu de les restriccions imposades pel Govern d'Espanya per afrontar la situació sanitària provocada per la COVID-19, que va suposar una paralització total del procés productiu durant el període comprès entre el 17 de març fins el 26 d'abril de 2020, i posteriorment una paralització parcial davant les dificultats tècniques i de diversa índole que impedièn un normal reinici de l'activitat productiva.

Davant la impossibilitat del normal exercici de l'activitat industrial durant l'estat d'alarma decretat inicialment i de les successives pròrrogues, la societat recurrent pretén acollir-se a les reduccions previstes a la Regla 14<sup>a</sup>.3 i 4 de la Instrucció de l'Impost sobre Activitats Econòmiques aprovada pel Reial Decret Legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, pel qual s'aproven les tarifes i la Instrucció de l'Impost sobre Activitats Econòmiques, que preveu un règim fiscal especial per a aquells supòsits de paralització de l'activitat industrial per temps superior a 30 dies que permet el càlcul proporcional de la quota en funció del període en el qual la indústria hagi deixat de funcionar i per a aquells supòsits d'indústries pertanyents a sectors declarats en crisi que modula l'element tributari de la potència instal·lada per adequar-la a la intensitat amb la qual s'ha exercit l'activitat.

QUART.- Amb caràcter previ a comprovar si es donen els pressupòsits de fet exigits per determinar si les circumstàncies que esgrimeix la societat recurrent troben encaix en l'àmbit d'aplicació de la Regla 14<sup>a</sup>.3 i 4, sorgeix la qüestió relativa a si aquesta Administració ostenta la competència per la seva aplicació, atès l'àmbit de la gestió compartida del present impost com es desprèn dels articles 90 i següents del TRLRHL.

Així, de conformitat amb l'article 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.”*

Per la seva banda, el Reial Decret 243/1995, de 17 de febrer, pel qual es dicten normes per a la gestió de l'Impost sobre Activitats Econòmiques i es regula la delegació de competències en matèria de gestió censal de dit Impost, estableix al seu article 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.”*

Així, la Regla 14<sup>a</sup> suposa un règim fiscal que per al cas de complir-se els requisits exigits per a la seva aplicació, comporta per al contribuent una minoració de la càrrega tributaria, tenint en compte que allò sol·licitat és el reconeixement d'un "benefici" d'àmbit menor a l'exempció o bonificació, en ser una reducció o una rebaixa de la quota, i per tant, en tractar-se d'una quota municipal qui ostenta la competència per al seu atorgament és l'òrgan competent per a la concessió i denegació d'exempcions, reduccions, bonificacions,

deduccions i demés beneficis o incentius fiscals segons l'article 9.2 del RD 243/1995, de 17 de febrer, en aquest cas l'Ajuntament de Barcelona.

Així ho recull la Resolució núm. 00/4178/2006 de Tribunal Econòmic-Administratiu Central, 12 de març de 2008, que disposa:

*“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.”*

Assentada la competència d'aquest Ajuntament per a la concessió de les reduccions sol·licitades per la societat S., S.A. i la seva aplicació a la quota de l'impost corresponent a l'exercici 2020, procedeix examinar si concorren els requisits per apreciar la seva procedència en el mode que pretén la recurrent.

CINQUÈ.- En primer lloc, la societat sol·licita que la liquidació de l'Impost corresponent a l'exercici 2020 s'ajusti a la previsió de la Regla 14ª.4 de la Instrucció, considerant com paralització d'indústria per força major el període en que la societat no va poder desenvolupar la seva activitat industrial amb normalitat després de la declaració de l'estat d'alarma, que situa en el període comprès entre el 17 de març fins el 26 d'abril de 2020.

Així, la Regla 14ª.4, de la Instrucció, en relació a la paralització d'indústries, preveu 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 previsió continguda en l'apartat 4 de la Regla 14ª comporta una minoració de gravamen per al cas que es produeixin circumstàncies excepcionals que impedeixin el normal funcionament de l'activitat industrial, de manera que s'ajusta la càrrega tributària al temps en que s'ha pogut desenvolupar l'activitat. En base a aquesta previsió, i atenent a la impossibilitat legal de realitzar l'activitat pròpia de la planta productiva, la societat S., S.A. pretén que es consideri dit període com paralització d'indústria per força major. El referit règim específic està previst –igualmente que en els sectors declarats en crisi- per a les indústries l'activitat de les quals estigui classificada en les Divisions 1 a 4, essent per tant subsumible l'activitat desenvolupada per la recurrent, sota l'epígraf 312, dins de la Divisió 3.

Com qüestió prèvia, convé mencionar que l'aprovació de l'estat d'alarma amb el RD 463/2020 de 14 de març, va suposar l'adopció de mesures extraordinàries per fer front a la situació d'emergència de salut pública ocasionada per la Covid-19, entre elles mesures de contenció en diferents àmbits econòmics i socials, que inclouen la paralització de nombroses activitats econòmiques obligant a part del sector productiu a detenir la seva activitat. No obstant, la bateria de mesures aprovades amb ocasió de l'estat d'alarma no inclou la paralització de la indústria, sense perjudici que la repercussió de les restriccions imposades poguessin tenir en el normal funcionament de l'activitat productiva portés a una part de la indústria a optar per suspendre o alentar la seva activitat donada la situació propiciada per la crisi sanitària. És per això que no pot admetre's l'argument que esgrimeix la recurrent relatiu a la impossibilitat legal de continuar amb la



seva activitat industrial amb ocasió de la declaració de l'estat d'alarma, doncs les mesures aprovades no obligaven a la parada general de la indústria, sense perjudici que no és difícil assumir que l'aplicació d'aquestes mesures provoqués un evident desajust en el normal funcionament de la indústria i tota la cadena productiva.

En aquest punt, i al fil de les al·legacions que planteja la recurrent, és oportú portar a col·lació la naturalesa de l'IAE, com un *"tributo directo de carácter real"*, i és que és precís indicar que, si s'admet la síntesi, de forma molt resumida, un impost directe grava la riquesa en sí mateixa i, en contraposició, un impost indirecte grava l'ús d'aquesta riquesa. El caràcter real d'aquest impost directe determina que sigui objectiu, que no es tingui en compte les circumstàncies personals del contribuïent a l'hora de gravar aquesta riquesa, doncs la capacitat econòmica es materialitza en una cosa, en aquest cas, en el *"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."*

Per tant, allò que transcendeix aquí és el simple exercici d'aquesta activitat i per tant, és irrellevant l'habitualitat o continuïtat amb la que es desenvolupi l'activitat econòmica gravada per l'impost, la qual cosa demostra que el legislador ha optat per configurar el càlcul del fet imposable en base a paràmetres constituïts per elements fixos de mesura de capacitats productives, i no en funció dels rendiments reals derivats de l'exercici de l'activitat, per la qual cosa el seu càlcul es manté inalterable inclús en aquells casos en que l'exercici de l'activitat no s'hagi pogut desenvolupar amb normalitat durant un determinat període impositiu.

Ja la Sentència del Tribunal Constitucional 193/2004 destaca al respecte que l'IAE pretén gravar la capacitat econòmica que es concreta en la riquesa potencial posada de manifest per l'exercici d'una activitat econòmica en un determinat període temporal, que, en principi, coincideix amb l'any natural, de manera que les quotes tributàries derivades d'aplicar les tarifes de l'impost s'exigeixen en funció de la riquesa potencial que el legislador atribueix a l'exercici d'una activitat econòmica durant un any natural.

Millor dit pel 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 mateixa sentència Tribunal Constitucional profunditza en aquesta mateixa idea en afirmar 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”**

SISÈ.- En tot cas, i reprenent la qüestió relativa a si es compleixen els pressupostos de fet per que la societat S., S.A. durant l'exercici 2020, pugi beneficiar-se del règim especial previst a la Regla 14<sup>a</sup>.4, tot i que les quotes s'exigeixen per la riquesa presumida a una activitat econòmica durant un any natural, la pròpia normativa reguladora del tribut preveu, en alguns casos, la seva reducció en aquelles situacions en les quals concorren circumstàncies que impedeixen el desenvolupament de l'activitat gravada durant la totalitat de l'any natural, la qual cosa suposa quantificar el tribut en funció de la intensitat en la realització del fet imposable o, dit d'altra manera, modular la càrrega tributària en funció del temps efectiu d'exercici de l'activitat econòmica que posa de manifest la riquesa potencial sotmesa a tributació.

No obstant, en el cas plantejat, el motiu que esgrimeix la recurrent per sustentar la paralització de la seva activitat, no coincideix amb cap de les causes expressament enunciades a la referida disposició. La qüestió que es podria plantejar és si l'expressió de les circumstàncies excepcionals que possibiliten la reducció de la quota, en els termes de la Regla 14<sup>a</sup>.4 de la Instrucció de l'Impost, configura una sort de “*numerus clausus*” o dita relació és simplement enunciativa, de manera que pogués comprendre qualsevol supòsit de paralització d'indústria que no obeeixi als elements circumstancials expressament contemplats. Aquesta qüestió troba resposta en la prohibició expressa continguda a l'article 14 de la Llei General Tributària, que no admet l'analogia per estendre més enllà dels seus termes estrictes l'àmbit del fet imposable, de les exempcions i demès beneficis o incentius fiscals, que porta irremeiablement a concloure que els supòsits en que la Regla 14<sup>a</sup>.4 permet l'aplicació de la reducció en la quota son els que venen expressament recollits en la referida disposició.

Així ho recull la Sentència de la Sala contenciós-administrativa de l'Audiència Nacional, de 16 de març de 2009 (JUR 2009\154645) que en el fonament jurídic 4, disposa:

*“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 14<sup>a</sup>, 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 14<sup>a</sup> 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).”*

SETÈ.- L'altra de les qüestions a examinar és la relativa a si és possible la determinació de l'element tributari de la societat S., S.A. amb el benefici introduït per la Regla 14<sup>a</sup>.3. Entén que és una empresa d'un sector en crisi i amb reconversió de plans de treball, i en base a aquestes dues premisses, sosté que l'element tributari quilowatts (potència) ha de determinar-se considerant la potència mitjana consumida obtinguda en dividir el consum anual de quilowatts-hora per les hores efectivament treballades, prenent les dades referents a l'exercici anterior com base de càlcul. En base a aquesta fórmula de càlcul, indica que la potència mitjana consumida és de 12.385kW.

La citada Regla 14<sup>a</sup>.3 de la Instrucció de l'IAE, és del següent tenor literal:

**“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 simple lectura del precepte es desprèn la necessitat que concorrin dos requisits:

- 1. Que es tracti d'un sector declarat en crisi.*
- 2. Que s'aprovi la reconversió dels llocs de treball.*

La literalitat de la Regla 14<sup>a</sup>.3 abans transcrita, no indica si es requereix una declaració formal de la situació de crisi, ni quin ha de ser l'òrgan de l'Administració que hagi de formular-la, entre altres coses, perquè no és matèria de la Instrucció de l'IAE entrar en tals qüestions, ja que el seu àmbit competencial es limita a establir les normes d'aplicació en els elements tributaris que permetin temperar dita situació de crisi.

Ja en la Llei 27/1984, de 26 de juliol, sobre reconversió i reindustrialització d'indústries, s'establia que la competència per declarar la reconversió d'un sector de la indústria o, excepcionalment d'un grup d'empreses, corresponia al Govern, a proposta dels Real Decret i conforme al procediment establert en la dita llei, quan aquell sector o grup d'empreses es trobés en una situació de crisi d'especial gravetat i la recuperació del mateix es considerés d'interès general. D'aquesta previsió es pot deduir, per tant, que la declaració per Real Decret d'un sector en reconversió implica que el sector en qüestió hagi sigut declarat en crisi.

En les Sentències del Tribunal Suprem de 6 de juliol de 2002 (RJ 2002\7275) i de 19 de juliol de 2003 (RJ 2003\6196), en les quals s'exposa la doctrina sobre l'aplicació del tractament fiscal previst per sectors en crisi per la referida Regla, es deixa clar respecte al requisit 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.*"

Per tant, per considerar que el sector de l'automoció està en crisi s'ha de predicar en base a concretes disposicions legals de reconversió o reestructuració laboral en aquest sector específic. En definitiva, han de complir-se els requisits ja citats amb anterioritat, és a dir, que es tracti de sectors que expressament hagin sigut declarats en crisi i, que s'hagi aprovat la reconversió dels seus plans de treball.

VUITÈ.-En aquest sentit, la societat interessada considera que el Reial Decret-Llei 25/2020, de 3 de juliol, de mesures urgents per recolzar la reactivació econòmica i el treball, va declarar la crisi del sector de l'automoció donada la notable recessió en la qual va entrar en l'any 2020 a conseqüència de la crisi sanitària, amb previsió d'una acusada caiguda de vendes i la conseqüent disminució de la producció. Cita també el Pla d'Impuls a la Cadena de Valor de la Indústria de l'Automoció, presentat pel Govern el dia 15 de juny de 2020, que coordinadament amb el Reial Decret citat, van fixar la reconversió dels plans de treball del sector. En base a això, entén que compleix les dues premisses que estableix la Regla 14<sup>a</sup>.3 de la Instrucció per acollir-se al règim especial previst en ella.

No obstant, no es pot compartir que el Reial Decret Llei 25/2020, de 3 de juliol, declari al sector de l'automoció en crisi. Allò que aquesta disposició contempla és una segona fase de mesures econòmiques i socials per impulsar la reactivació una vegada protegida la resistència de l'economia durant la fase d'hivernació per fer front als efectes negatius derivats de la pandèmia. I més concretament, en l'àmbit del sector de l'automoció el Reial Decret-Llei inclou disposicions necessàries per la posada en marxa del Pla de recolzament al sector de l'automoció i estableix les bases precises per la concessió d'ajudes per a la posada en marxa del programa RENOVE de recolzament a la renovació del parc automobilístic, que havia estat presentat el 15 de juny pel Govern. Aquest Pla d'Impuls a la Cadena de Valor de la Indústria d'Automoció inclou mesures de tipus econòmic, fiscal, normatiu, logístic, de competitivitat, de formació i qualificació professional, de compra pública sostenible i de planificació estratègica que donen cobertura a tota la cadena de valor de la indústria, encaminades a possibilitar una ràpida recuperació del sector de l'automoció. Tampoc l'aprovació d'un expedient de regulació temporal del treball suposa dita situació, doncs aquesta regulació pot ser deguda a altres causes i no obeir a una reconversió dels plans de treball.

Per tant, les dades en que la societat recurrent justifica la situació de crisi del sector de l'automoció, evidencien l'existència d'una situació extraordinària amb lògiques conseqüències econòmiques provocades per la situació excepcional originada per la Covid-19, però no són suficients per acreditar el compliment dels requisits que exigeix la Regla 14<sup>a</sup>.3 de la Instrucció per a la seva aplicació, que tant el sector en concret, en aquest cas el de l'automoció, com la societat afectada hagin sigut declarats en crisi i aprovat el seu pla de reconversió mitjançant disposicions de rang suficient per a tal fi.

NOVÈ.- Sense perjudici de l'anterior, cal tenir en compte que, d'acord amb allò previst a la lletra c) de la Regla 14<sup>a</sup>.3, per al càlcul de la potència instal·lada es prendran les dades referents a l'exercici anterior com base del càlcul per determinar els elements tributaris a regir durant un any determinat.

Les circumstàncies que defensa la societat recurrent s'han produït durant l'exercici 2020, de manera que encara que s'apreciés l'existència dels pressupostos per a l'aplicació de la previsió continguda a la Regla 14<sup>a</sup>.3, l'element tributari quilowatts de potència instal·lada subjectes a tributació no podria fer-se amb les dades resultants d'aquell exercici, sinó amb les de l'anterior, segons ja s'ha indicat, en que no havia tingut lloc l'aprovació de l'Estat d'alarma ni les conseqüències derivades d'ella.

Per tant, coincidint el període impositiu de l'IAE amb l'any natural i meritant-se l'impost el primer dia del període impositiu, segons allò previst a l'article 90 del TRLRHL, resultaria impossible reconèixer el tractament fiscal de la tant repetida Regla 14<sup>a</sup>.3 de la Instrucció del referit impost en l'exercici 2020 tal i com pretén la societat recurrent.

Com a conseqüència de tot el que s'ha exposat anteriorment, s'ha de concloure que la societat S., S.A. no pot acollir-se al règim especial de còmput de l'element tributari potència instal·lada per als sectors en crisi previst a la Regla 14<sup>a</sup>.3 de la Instrucció de l'impost per no concórrer els requisits per a la seva aplicació.

Per tot això, es PROPOSA:

## **Resolució**

DESESTIMAR el recurs interposat.