



**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](mailto:conselltributari@bcn.cat)

**Expediente:** 1445/21

**Expediente de gestión:** 2020RCAL...

**Número de registro:** 2020/...

**Recurrente:** CBF, S.A.

**Tributo:** Impuesto sobre actividades económicas y precio público por la prestación del servicio de recogida de residuos

**Fecha de presentación del recurso:** 30/11/2020

El Consell Tributari, reunido en sesión de 5 de julio de 2023, conociendo del recurso presentado por CBF, S.A., ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

1.- La sociedad CBF, S.A., con NIF ..., interpone recurso de alzada contra la cuota del Impuesto sobre actividades económicas (IAE) y del Precio público por recogida de residuos que se detallan a continuación:

<b>Acto impugnado / Recibo</b>	<b>Detalle: Concepto</b>	<b>Identificador / Dirección Objeto</b>	<b>Importe €</b>	<b>Periodo/Fecha</b>
Padrón EE2020...	IMP. ACTIVIDAD. ECONÓMICAS	...	1.466,41	01/01/2020 - 31/12/2020
Padrón SL2020...	PRECIO RECOGIDA DE RESIDUOS	...	393,82	01/01/2020 - 31/12/2020

Correspondientes al año 2020 y relativas a la actividad desarrollada por la recurrente, clasificada en el epígrafe 671.5 (Servicios en restaurantes de un tenedor), de las tarifas del IAE, con domicilio de la actividad en la dirección indicada con anterioridad.

2.- En la fecha señalada en el encabezamiento de este escrito, la recurrente alegó que el recibo del IAE adolece de nulidad radical con base en lo establecido en el artículo 85 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL) que dispone que las cuotas resultantes de la aplicación de las tarifas no podrán exceder del 15 por ciento del beneficio medio presunto de la actividad gravada, por lo que solicita la devolución íntegra del impuesto satisfecho. Con carácter subsidiario, que le sería de aplicación la Regla 14ª.4 del TRLRHL por lo que entiende que es plenamente de aplicación una rebaja proporcional de las cuotas satisfechas en concepto de IAE y residuos por los periodos de tiempo en los que se ha visto obligada a cerrar al público sin poder ejercer la actividad por causas ajenas a su voluntad. Igualmente, sostiene que las alegaciones expuestas anteriormente se basan en la inexistencia de hecho imponible (aunque sea parcial) y es por ello y en virtud de lo dispuesto en el artículo 31.1 CE que prohíbe la confiscatoriedad, que no se puede gravar a la recurrente por el ejercicio de una actividad que no ha podido ejercer.

De acuerdo con lo anterior, solicita que se anulen las cuotas del IAE y residuos satisfechas por ser nulas de pleno derecho con devolución de las mismas o, subsidiariamente, se recalculen dichas cuotas con devolución del exceso pagado con los intereses devengados.

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

-La sociedad CBF, S.A., con NIF ..., figura dada de alta en la matrícula del Impuesto sobre actividades económicas por el ejercicio de la actividad clasificada en el epígrafe 671.5 (Servicios en restaurantes de un tenedor) de las tarifas del IAE, con domicilio de la actividad en calle ....

-El Institut Municipal d'Hisenda publicó en el Boletín Oficial de la Provincia de Barcelona, el 24 de diciembre de 2019, el calendario de cobros para el año 2020. Las fechas de pago en período voluntario de los recibos no domiciliados del impuesto sobre actividades económicas y del precio público de recogida de residuos comerciales asimilables a los municipales finalizaron el 1 de diciembre de 2020.

-El Institut Municipal d'Hisenda ha girado los recibos correspondientes al ejercicio 2020 siguientes:

**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](mailto:conselltributari@bcn.cat)

<b>TRIBUTO</b>	<b>NÚM. RECIBO</b>	<b>IMPORTE</b>	<b>FECHA DE PAGO</b>
IAE	EE2020...	1.466,41€	26.11.2020
RESIDUOS	SL2020...	393,82€	26.11.2020

Los recibos constan como pagados de forma no domiciliada por la mercantil interesada.

-La sociedad interesada ha presentado, el 30 de noviembre de 2020, la instancia con núm. de registro 2020/... en virtud de la cual interpone el presente recurso de alzada.

**4.-** El Institut Municipal d'Hisenda propone la desestimación del recurso.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**Primero.-** Las cuotas del impuesto sobre actividades económicas correspondientes al ejercicio 2020, ahora impugnadas, de conformidad con lo que establece el artículo 102.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria, se notificaron de forma colectiva mediante edicto publicado en el Boletín Oficial de la Provincia en fecha 14.09.2020. Por su parte, el período de pago voluntario de los recibos no domiciliados del impuesto sobre actividades económicas y del precio público de recogida de residuos comerciales asimilables a los municipales finalizó el 1 de diciembre de 2020.

Por tanto, el recurso presentado el 30 de noviembre de 2020 debe admitirse, al tratarse de deudas tributarias de vencimiento periódico y de notificación colectiva, según prescribe el artículo 188.2 párrafo 2º de la Ordenanza Fiscal General, el artículo 46.1 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se aprueba el régimen especial del municipio de Barcelona, y el art. 14.2 c) del TRLRHL, en relación con el art. 122.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, de procedimiento administrativo común de las administraciones públicas.

**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 las liquidaciones exigidas a la sociedad recurrente y que son 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. 2/2004, 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.”*

De otro lado, su artículo 85.1 dispone:

*“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. (...)”*

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 89.2 TRLRHL 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 artículo 90 TRLRHL, en sus dos primeros apartados, establece que:

*“1. 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*



**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](mailto:conselltributari@bcn.cat)

*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 en la cuestión planteada en vía de recurso, la recurrente sostiene que con motivo de las restricciones impuestas por el Gobierno de España para afrontar la situación sanitaria provocada por el COVID-19, se vio obligada a suspender el ejercicio de la actividad económica que venía desarrollando, invocando la inexistencia del hecho imponible del impuesto durante dicho período. Por ello, y debido a la imposibilidad de llevar a cabo el normal ejercicio de su actividad económica durante el estado de alarma decretado inicialmente y de las sucesivas prórrogas, pretende que se module la liquidación del impuesto del ejercicio 2020 en función del tiempo en que no ha podido desarrollar su actividad sin tener en cuenta el período en que se ha visto obligada a detener el normal funcionamiento.

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 económico empresarial a detener su actividad.

Entre la batería de medidas aprobadas, el artículo 10 del citado Real Decreto, recoge las *“medidas de contención en el ámbito de la actividad comercial, equipamientos culturales, establecimientos y actividades recreativos, actividades de hostelería y restauración, y otras actividades adicionales”*. En especial, el número 4 del artículo 10 ordenó la suspensión de *“las actividades de hostelería y restauración, pudiendo prestarse exclusivamente servicios de entrega a domicilio,”*

En el marco de la Generalitat de Catalunya y para garantizar la contención de la pandemia, la Resolución SLT/737/2020, de 13 de marzo por la que se adoptan medidas complementarias para la prevención y el control de la infección por el SARS-CoV-2, publicada en el DOGC del mismo día, en el ámbito de los establecimientos y de las actividades deportivas, de ocio y comerciales, acordó *“d) El tancament de bars, cafeteries, restaurants i altres establiments de restauració llevat d'aquells que estiguin integrats en un establiment hotelier o en centres sanitaris o socials residencials”*. La vigencia de esta medida, de conformidad con la propia Resolución, se iniciaba a las 0:00 horas del día 14 de marzo de 2020, y eran responsables de su cumplimiento, con sujeción a lo previsto en la Llei 18/2009, del 22 de octubre, de salut pública, les persones físiques o jurídiques titulars, explotadores u organitzadores de las actividades referidas. El Gobierno solicitó hasta en seis ocasiones la prórroga del estado de alarma, la última de las cuales contemplada en el Real Decreto 555/2020, de 5 de junio, la fijó hasta las 00:00 horas del día 21 de junio de 2020.

Posteriormente, desde el 16 de octubre de 2020, las resoluciones de la Generalitat de Catalunya, Departament de Salut, 2546/2020, 2568/2020, 2700/2020, 2875/2020 suspendieron el ejercicio de estas actividades. En concreto, el punto 10 de la Resolución 2546/2020 establecía:

*“Se suspenen les activitats de restauració, en tot tipus de locals i establiments, que es poden prestar exclusivament mitjançant serveis d’entrega a domicili o recollida a l’establiment amb cita prèvia”*.

Y hasta que la resolución 2983/2020, de 21 de noviembre, dispuso que: *“Els establiments d’hostaleria i restauració poden obrir amb subjecció a les condicions següents...”* Esta resolución entró en vigor el día 23 de noviembre de 2020.



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](mailto:conselltributari@bcn.cat)

**Cuarto.-** 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 de naturaleza censal que grava de forma objetiva “*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 ello, 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, con carácter general, 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.

La sentencia del Tribunal Constitucional 193/2004, de 4 de noviembre, 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 en función de la riqueza potencial que el legislador atribuye al ejercicio de una actividad económica durante un año natural.

En concreto, su fundamentación expresa que:

“...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 dicha sentencia el Tribunal Constitucional profundiza en este mismo argumento 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 captan 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*





**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](mailto:conselltributari@bcn.cat)

*imponible del IAE se remite a elementos objetivos desconectados de la capacidad económica real puesta de manifiesto por el concreto resultado de la misma”.*

En definitiva, para la aplicación de este tributo no se atiende a los eventuales beneficios que produzca la actividad gravada o a que se ejerza con más o menos intensidad, pues como ya ha quedado expuesto el precepto legal definidor del impuesto sobre actividades económicas se refiere al «mero ejercicio» de la actividad gravada, sin que sea consustancial a éste el fin de lucro entendido como propósito de obtener un beneficio dinerario.

Es expresiva también de la obligación de satisfacer el tributo con independencia del resultado obtenido con motivo del ejercicio de la actividad gravada, la previsión contenida en el artículo 85.1 del TRLRHL, cuando dispone que:

*“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.”*

De esta previsión se deduce que el legislador optó por fijar unas cuotas mínimas, quedando así patente que el ejercicio de la actividad económica se mide por elementos fijos, que vienen determinados en el ya citado artículo 85 del TRLRHL, impidiendo con carácter general la reducción de las cuotas, también en aquellos casos en que el resultado de la explotación económica gravada produzca escaso o nulo beneficio o incluso genere pérdidas.

Así lo recoge la sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso, Secc. 2, de 31 de mayo de 2004 (ECLI:ES:TS:2004:3720), que en el fundamento jurídico cuarto dispone:

*“CUARTO.- (...) el objeto del nuevo IAE, producto, en la citada Ley 39/1988, de la fusión de cinco tributos preexistentes en la normativa precedente, no es, ya, gravar los rendimientos netos derivados de las actividades empresariales, profesionales y artísticas (como ocurría con la antigua Contribución Industrial, con la Licencia Fiscal*

*del Impuesto Industrial y, por último, con el Impuesto sobre Actividades Comerciales e Industriales), finalidad que ahora corresponde a los Impuestos establecidos sobre la Renta, sino gravar, simplemente, «el mero ejercicio», en el territorio nacional, de las antes citadas actividades empresariales, profesionales y artísticas, con lo que, por mor de tal cambio de objeto y de objetivo, ya no es consustancial al mismo lograr la adecuación proporcional de las cuotas al rendimiento neto de cada contribuyente.*

*Por eso, el IAE puede calificarse de Impuesto «directo» (pues no grava, según lo dicho, la creación, circulación o consumo de la riqueza, sino el ejercicio de las actividades económicas, cuantificándose en atención al « beneficio medio presunto o indiciario» del sector en que se inserta la actividad –artículos 79 y 86.1.4 de la Ley 39/1988–, ni existe, tampoco, en dicha Ley previsión, obligación o derecho alguno para que el sujeto pasivo traslade o repercuta el gravamen), «real» (en cuanto grava una manifestación de riqueza que puede ser especificada sin ponerla en relación con una determinada persona), «de producto» (el derivado de una concreta fuente, como es el ejercicio de las actividades económicas, pero sin identificarlo con el beneficio real obtenido por el sujeto pasivo, sino con el simple beneficio medio presunto del sector económico en que se enmarca la actividad), «objetivo» (al cuantificarse el gravamen atendiendo sólo a criterios materiales concurrentes en las actividades gravadas) y «de gestión compartida» (censal y tributaria, atribuidas, respectivamente, a la Administración del Estado y a la Municipal).*

*Parece obvio, pues, a tenor de la regulación contenida en los artículos 79 a 92 de la comentada Ley 39/1988, que el IAE se exige, in genere, con independencia de cuál sea el resultado de la actividad, e, incluso, existiendo beneficio cero o, también, pérdidas (tal como se ha señalado, tanto en referencia a las Licencias Fiscales como al IAE, en las Contestaciones de la DGCHT de 22 de abril de 1986, 17 de diciembre de 1990 y 26 de noviembre de 1991, en las que se indica que «el hecho imponible del impuesto se realiza con independencia de que exista o no ánimo de lucro en el ejercicio de la actividad»). Es decir, su llamado «objeto-material», la riqueza gravada, no se refiere para nada al producto, beneficio o renta derivado del ejercicio de la actividad (que es el «objeto-final» o lo que debería ser normalmente gravado), sino que está conectado a ese mero ejercicio, que es, por sí, ya, la manifestación de riqueza susceptible de ser gravada.”*



**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](mailto:conselltributari@bcn.cat)

**Quinto.-** Entendido de esta manera el concepto y naturaleza del IAE, interesa examinar ahora, a efectos del presente recurso, si se ha producido o no algún tipo de modulación del hecho imponible que obligue a reducir la carga tributaria que debe soportar el contribuyente.

Como resumen puede señalarse que este impuesto tiene naturaleza censal y es de carácter objetivo, por lo que debe tributar el mero ejercicio de la actividad, siendo suficiente que potencialmente pudieran producirse ingresos económicos.

El recurrente invoca que la declaración del estado de alarma por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, le impidió el ejercicio de la actividad durante una parte del año 2020. Cabe señalar en este punto que el Tribunal Constitucional, en la sentencia del pasado día 14 de julio de 2021 (STC 148/2021) ha declarado inconstitucional el citado Real Decreto y normas complementarias, pero dicha declaración no afecta al presente supuesto, ya que las medidas contenidas en el citado texto normativo fueron ejecutadas, sin perjuicio de que posteriormente se declarara su inconstitucionalidad.

De lo expuesto en los apartados anteriores resulta que el hecho imponible del IAE es el “mero ejercicio” de una actividad. Según el Diccionario de la Lengua Española, “mero” significa “simple, que no tiene mezcla de otra cosa”, o bien que es “puramente aquello que se dice, sin ninguna característica especial o singular”. Esta palabra es correctamente utilizada al referirse al hecho imponible del IAE, como el mero ejercicio de una actividad, porque lo independiza de ganancias, pérdidas o resultados en general y de cualquier otra consideración.

Ahora bien, el problema interpretativo nace cuando se prohíbe llevar a cabo una actividad, en el sentido de determinar si, prohibida una actividad, queda en su “mero ejercicio” o bien éste desaparece. También hemos visto que se asocia al concepto de mero ejercicio, no a que produzca beneficios económicos, sino a que *potencialmente* pueda producirlos. El problema entonces sería determinar si prohibida una actividad, puede ésta potencialmente producir beneficios económicos o del tipo que sea.

La sentencia nº 273/2021 del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 3 de Alicante, de 5 de junio de 2021 (ECLI:ES:JCA:2021:3139), en un asunto análogo al que aquí se examina, indica:

*“Si como hemos señalado antes, el hecho imponible del IAE es el ejercicio de una actividad, si no hay actividad no puede haber hecho imponible y lo contrario implicaría gravar una capacidad económica inexistente, una renta ficticia. Esa conclusión parece todavía más evidente cuando resulta que la falta o disminución de la actividad viene impuesta por el poder público. Resultaría un contrasentido insoportable que el Estado español exigiera el tributo establecido para gravar el normal ejercicio de una actividad que quienes lo gobiernan han decidido prohibir o limitar en su ejercicio ordinario.”*

El Tribunal Supremo ha declarado recientemente que la prohibición impuesta por el artículo 10, apartados 1º y 4º, del Real Decreto 463/2020, no determina *“la inexistencia, o no producción, del hecho imponible durante el periodo de inactividad”*, pues el devengo ya se había producido (el primer día del periodo impositivo, del año natural) para un hecho imponible que se extiende a todo el año natural -salvo declaraciones de altas y bajas-. Así, SSTs, Sala de lo Contencioso, Secc. 2, nº 724/2023, de 30 de mayo (ECLI:ES:TS:2023:2291), nº 725/2023, de 30 de mayo (ECLI:ES:TS:2023:2292), y nº 726/2023, de 30 de mayo (ECLI:ES:TS:2023:2314).

Tal afirmación sin embargo no resulta incompatible con la apreciación de que concurre una situación sobrevenida que se produce durante el periodo impositivo que interfiere en el presupuesto de la imposición. Concretamente, si no hay la posibilidad de desarrollar la actividad, por estar prohibida, no se ha podido dar en su totalidad la situación fáctica que ampara la tributación y, en consecuencia, debe estimarse el recurso en lo que se refiere al periodo de tiempo en que dicha prohibición estuvo vigente, es decir, por el número de días en que estuvo vigente la prohibición. Ello deriva claramente de la naturaleza del IAE, pues si este grava el “mero ejercicio” de la actividad debe existir, al menos, la posibilidad de desarrollarla, circunstancia que no concurre cuando hay una prohibición normativa que impide este desarrollo.



**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](mailto:conselltributari@bcn.cat)

Y dicho lo anterior, en cambio, no puede admitirse en modo alguno la falta de presupuesto fáctico justificativo de la imposición durante aquellos periodos de tiempo en que la actividad no estuvo prohibida y pudo llevarse a cabo, con independencia de si efectivamente se realizó o no, y ello aunque su desempeño estuviera sometido a limitaciones impuestas normativamente, ni tampoco durante el tiempo en que la actividad no se reanudó por decisión del sujeto pasivo en atención a las circunstancias económicas, sociales, o de cualquier otra índole que hubieran podido existir y que el contribuyente haya tomado en consideración. Así resulta de la propia naturaleza del tributo, tratada anteriormente, y de la configuración normativa y jurisprudencial que se ha efectuado del hecho imponible del IAE y de las notas que se predicán de su realización. En consecuencia, levantada la obligación de cierre, el ejercicio de la actividad es posible y la realización del hecho imponible vuelve a producir plenos efectos con total normalidad.

Conclusión a la que asimismo se llega por aplicación de la doctrina legal establecida por las recientes sentencias del Tribunal Supremo núms. 724/2023, 725/2023, así como de la sentencia 726/2023, todas de fecha 30 de mayo de 2023, favorable a *“la rebaja de la parte proporcional de la cuota, según el tiempo que la industria, comercio o actividad hubiera dejado de funcionar”* en los términos que establece el apartado 4 de la regla 14 del RDLg 1175/1990 a la que alude el recurrente.

**Sexto.-** La sociedad interesada alega la nulidad del recibo del IAE por considerar que la cuota del impuesto supera el 15% del beneficio medio presunto de la actividad gravada, lo que contraviene lo previsto en el art. 85.1 del TRLRHL.

Teniendo en cuenta la normativa anteriormente detallada y de acuerdo con el citado art. 85 del TRLRHL, la determinación de las tarifas del impuesto, las cuotas mínimas y la instrucción para su aplicación deberán ser aprobadas por real decreto legislativo del Gobierno. Éstas podrán ser modificadas por las Leyes de presupuestos generales del Estado.

Es decir, el Ayuntamiento de Barcelona no es competente para establecer ni para modificar las cuotas mínimas previstas en las tarifas del IAE. Su determinación debe ser realizada mediante norma con rango de ley, emanada del Gobierno del Estado.

Pero es más, sucede que las previsiones contenidas en el art. 85.1 del TRLRHL constituyen una delegación legislativa, un mandato dirigido a la autoridad gubernativa estatal para que dicte una norma que ha de constituir las Tarifas del IAE, Esta norma, como no puede ser de otra manera, era susceptible de impugnación y fue confirmada por los Tribunales de Justicia que la sometieron a revisión. Y en ningún caso puede afirmarse que el precepto referido contenga una suerte de criterio de revisión de las liquidaciones dictadas que permita valorar si se ajustan o no a un tope máximo fijado en el 15% del “beneficio medio presunto de la actividad gravada”, como pretende la entidad realizando una lectura de la norma que no puede ser admitida. En consecuencia con ello, la alegación formulada por la recurrente en el sentido que el recibo pagado adolece de una nulidad radical por superar el 15% del beneficio medio presunto no puede ser tenida en cuenta en este momento por cuanto el Ayuntamiento se ha limitado estrictamente a aplicar las Tarifas aprobadas en su día y a calcular la cuota del impuesto con fundamento en ellas, sin que sea competente para fijar tales cuotas con carácter general ni tampoco para modificarlas o adaptarlas al beneficio medio presunto que pueda tener una concreta actividad en un ejercicio determinado.

**Séptimo.-** Finalmente, y con relación al precio público de recogida de residuos comerciales asimilables a municipales, la interesada expone que el establecimiento comercial no ha podido estar abierto al público durante muchos meses. Por ello considera que se deben descontar del recibo los días que ha permanecido cerrado.

Al respecto, corresponde mencionar -siguiendo el contenido de la propuesta elaborada por el Institut Municipal d’Hisenda- que, en atención al momento excepcional provocado por el virus SARS-CoV-2, el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, declaró el estado de alarma por un periodo de 15 días naturales, con suspensión de la apertura al público de los locales y establecimientos comerciales minoristas, a excepción de los establecimientos comerciales minoristas de alimentación, bebidas, productos y bienes de primera necesidad. El estado de alarma, prorrogado hasta en seis ocasiones, duró desde el 14 de marzo hasta las 00:00 horas del 21 de junio, en conformidad con el Real Decreto 555/2020, de 5 de junio, y en consecuencia, la gran parte de las actividades económicas de la ciudad han permanecido obligatoriamente cerradas al público durante una parte importante de este periodo.

En el contexto del cierre generalizado de las actividades asociado al estado de alarma que se declaró, el Ayuntamiento aprobó, en fecha 31.07.2020, una medida excepcional en materia de liquidación de precios públicos de recogida de residuos comerciales e industriales asimilables a los municipales. La medida a aplicar consistió en la no liquidación de la cuota



**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](mailto:conselltributari@bcn.cat)

correspondiente al mencionado precio público durante el periodo de vigencia del estado de alarma aplicable a los obligados al pago clasificados como mínimos, pequeños, medianos e importantes generadores de residuos. La normativa vigente no va más allá del espacio temporal antes referido y, por lo tanto, no permite otras reducciones del precio público.

Así, debe hacerse notar que obra en el expediente copia de la liquidación relativa al precio público por la recogida de residuos del año 2020 girada a la recurrente, donde consta aplicada una reducción por “estado alarma COVID 27,05%” que vendría a dar cumplida respuesta a lo solicitado por la entidad en tanto la cuota ya ha sido reducida en atención al período de tiempo durante el cual no pudo desarrollarse la actividad y, por ello, no se generaron residuos.

En este sentido se pronuncia la sentencia del TS 726/2023, de 30 de mayo anteriormente citada.

Por lo cual, y en disconformidad con la propuesta del *Institut Municipal d’Hisenda*,

### **SE PROPONE**

ESTIMAR PARCIALMENTE el recurso interpuesto y, en consecuencia, reducir la cuota del Impuesto sobre actividades económicas en los términos señalados en el FJ 5º por el periodo de tiempo en que estuvo normativamente prohibida la realización de la actividad desarrollada por la recurrente, esto es, desde el 14/03/2020 (Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo) al 21/06/2020 (fin del estado de alarma) y del 16/10/2020 (Resoluciones SLT 2546/2020, 2568/2020, 2700/2020, 2875/2020) al 22/11/2020 (Resolución SLT 2983/2020), con devolución, en su caso, de las cantidades ingresadas por dicho período. DESESTIMAR las demás alegaciones.