



Consell Tributari
Palau Foronda
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.
08015 Barcelona
Telèfon 93 402 78 15
Fax 93 402 78 48
conselltributari@bcn.cat

Expedient: 1445/21

Expedient de gestió: 2020RCAL...

Número de registre: 2020/...

Recurrent: CBF, S.A.

Tribut: Impost sobre activitats econòmiques i preu públic per la prestació del servei de recollida de residus

Data de presentació del recurs: 30/11/2020

El Consell Tributari, reunit en sessió de 5 de juliol de 2023, coneixent del recurs presentat per CBF, S.A., ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a aquest efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

1.- La societat CBF, S.A., amb NIF ..., interposa recurs d'alçada contra la quota de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE) i del preu públic per recollida de residus que es detallen a continuació:

Acte impugnat / Rebut	Detall: Concepte	Identificador / Adreça Objecte	Import €	Període/Data
padró EE2020...	IMP. ACTIVIT. ECONÒMIQUES	...	1.466,41	01/01/2020 - 31/12/2020
padró SL2020...	PREU RECOLLIDA DE RESIDUS	...	393,82	01/01/2020 - 31/12/2020

Corresponents a l'any 2020 i relatives a l'activitat desenvolupada per la recurrent, classificada a l'epígraf 671.5 (serveis en restaurants d'una forquilla), de les tarifes de l'IAE, amb domicili de l'activitat a l'adreça indicada amb anterioritat.

2.- A la data assenyalada a l'encapçalament d'aquest escrit, la recurrent va al·legar que el rebut de l'IAE pateix de nul·litat radical segons l'establert a l'article 85 del Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL) que disposa que les quotes resultants de l'aplicació de les tarifes no podran excedir el 15 per cent del benefici mitjà presumpte de l'activitat gravada, per la qual cosa sol·licita la devolució íntegra del impost satisfet. Amb caràcter subsidiari, que li seria aplicable la Regla 14a.4 del TRLRHL pel que entén que és plenament aplicable una rebaixa proporcional de les quotes satisfetes en concepte d'IAE i residus pels períodes de temps en què s'ha vist obligada a tancar al públic sense poder exercir l'activitat per causes alienes a la seva voluntat. Igualment, sosté que les al·legacions exposades anteriorment es basen en la inexistència de fet imposable (encara que sigui parcial) i és per això i en virtut del que disposa l'article 31.1 CE que prohibeix la confiscatorietat, que no es pot gravar a la recurrent per l'exercici d'una activitat que no ha pogut exercir.

D'acord amb això, sol·licita que s'anul·lin les quotes de l'IAE i residus satisfetes per ser nul·les de ple dret amb devolució de les mateixes o, subsidiàriament, es recalculin aquestes quotes amb devolució de l'excés pagat amb els interessos meritats.

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

-La societat CBF, S.A., amb NIF ..., figura donada d'alta a la matrícula de l'impost sobre activitats econòmiques per l'exercici de l'activitat classificada a l'epígraf 671.5 (serveis en restaurants d'una forquilla) de les tarifes de l'IAE, amb domicili de l'activitat al carrer

-L'Institut Municipal d'Hisenda va publicar al Butlletí Oficial de la Província de Barcelona, el 24 de desembre de 2019, el calendari de cobraments per a l'any 2020. Les dates de pagament en període voluntari dels rebuts no domiciliats de l'impost sobre activitats econòmiques i del



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

preu públic de recollida de residus comercials assimilables als municipals van finalitzar l'1 de desembre del 2020.

-L'Institut Municipal d'Hisenda ha girat els rebuts corresponents a l'exercici 2020 següents:

TRIBUT	NÚM. REBUT	IMPORT	DATA DE PAGAMENT
IAE	EE2020...	1.466,41€	26/11/2020
RESIDUS	SL2020...	393,82 €	26/11/2020

Els rebuts consten com a pagats de forma no domiciliada per la mercantil interessada.

-La societat interessada ha presentat, el 30 de novembre del 2020, la instància amb núm. de registre 2020/... en virtut de la qual interposa aquest recurs d'alçada.

4.- L'Institut Municipal d'Hisenda proposa la desestimació del recurs.

FONAMENTS DE DRET

Primer.- Les quotes de l'impost sobre activitats econòmiques corresponents a l'exercici 2020, ara impugnades, de conformitat amb allò que estableix l'article 102.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, es van notificar de forma col·lectiva mitjançant edicte publicat al Butlletí Oficial de la Província amb data 14.09.2020. Per part seva, el període de pagament voluntari dels rebuts no domiciliats de l'impost sobre activitats econòmiques i del preu públic de recollida de residus comercials assimilables als municipals va finalitzar l'1 de desembre de 2020.

Per tant, el recurs presentat el 30 de novembre de 2020 s'ha d'admetre, en tractar-se de deutes tributaris de venciment periòdic i de notificació col·lectiva, segons prescriu l'article 188.2 paràgraf 2n de l'Ordenança fiscal general, l'article 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, per la qual s'aprova el règim especial del municipi de Barcelona; i l'art. 14.2 c) del TRLRHL, en

relació a l'art. 122.1 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, de procediment administratiu comú de les administracions públiques.

Segon.- En primer lloc, i a fi de centrar la qüestió plantejada per la societat recurrent, es reproduïx a continuació el marc normatiu de l'impost sobre activitats econòmiques que és el que dóna cobertura legal a les liquidacions exigides a la societat recurrent i que en són motiu de disconformitat.

Així, estableix l'article 78.1 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (aprovat pel RDLeg. 2/2004, de 5 de març), d'ara endavant 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.”

D'altra banda, l'article 85.1 disposa:

“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 període impositiu, regulat a l'art. 89 TRLRHL, coincideix amb l'any natural, excepte quan es tracti de declaracions d'alta, cas en què abastarà des de la data de començament de l'activitat fins al final de l'any natural.

El mateix article 89.2 TRLRHL determina que:



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

“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'article 90 TRLRHL, en els dos primers apartats, estableix 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 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 a la qüestió plantejada en via de recurs, la recurrent sosté que amb motiu de les restriccions imposades pel Govern d'Espanya per afrontar la situació sanitària provocada pel COVID-19, es va veure obligada a suspendre l'exercici de l'activitat econòmica que estava desenvolupant, invocant la inexistència del fet imposable de l'impost durant aquest període. Per això, i a causa de la impossibilitat de dur a terme l'exercici normal de la seva activitat econòmica durant l'estat d'alarma decretat inicialment i de les pròrrogues successives, pretén

que es moduli la liquidació de l'impost de l'exercici 2020 en funció del temps en què no ha pogut desenvolupar la seva activitat sense tenir en compte el període en què s'ha vist obligada a aturar el funcionament normal.

L'aprovació de l'estat d'alarma amb el RD 463/2020, del 14 de març, va suposar l'adopció de mesures extraordinàries per fer front a la situació d'emergència de salut pública ocasionada pel Covid-19, entre elles mesures de contenció en diferents àmbits econòmics i socials, que incloïen la paralització de nombroses activitats econòmiques obligant part del sector econòmic empresarial a aturar la seva activitat.

Entre la bateria de mesures aprovades, l'article 10 de l'esmentat Reial decret recull les *“medidas de contención en el ámbito de la actividad comercial, equipamientos culturales, establecimientos y actividades recreativas, actividades de hostelería y restauración, y otras actividades adicionales”*. En especial, el número 4 de l'article 10 va ordenar la suspensió de *“las actividades de hostelería y restauración, pudiendo prestarse exclusivamente servicios de entrega a domicilio,”*

En el marc de la Generalitat de Catalunya i per garantir la contenció de la pandèmia, la Resolució SLT/737/2020, de 13 de març, per la qual s'adopten mesures complementàries per a la prevenció i el control de la infecció pel SARS-CoV-2, publicada al DOGC del mateix dia, en l'àmbit dels establiments i de les activitats esportives, d'oci i comercials, va acordar *“d) El tancament de bars, cafeteries, restaurants i altres establiments de restauració llevat d'aquells que estiguin integrats en un establiment hoteler o en centres sanitaris o socials residencials”*. La vigència d'aquesta mesura, de conformitat amb la mateixa Resolució, s'iniciava a les 0:00 hores del dia 14 de març de 2020, i eren responsables del seu compliment, amb subjecció al que preveu la Llei 18/2009, de 22 d'octubre, de salut pública, les persones físiques o jurídiques titulars, explotadores o organitzadores de les activitats esmentades. El Govern va sol·licitar fins a sis ocasions la pròrroga de l'estat d'alarma, l'última de les quals contemplada al Reial decret 555/2020, de 5 de juny, la va fixar fins a les 00.00 hores del dia 21 de juny 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

Posteriorment, des del 16 d'octubre del 2020, les resolucions de la Generalitat de Catalunya, Departament de Salut, 2546/2020, 2568/2020, 2700/2020, 2875/2020 van suspendre l'exercici d'aquestes activitats. En concret, el punt 10 de la Resolució 2546/2020 establia:

“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”.

I fins que la resolució 2983/2020, de 21 de novembre, va disposar que: *“Els establiments d’hostaleria i restauració poden obrir amb subjecció a les condicions següents...”* Aquesta resolució va entrar en vigor el dia 23 de novembre del 2020.

Quart.- 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 de naturalesa censal que grava de forma objectiva *“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, el que transcendeix aquí és el mer exercici d'aquesta activitat i per això és irrellevant l'habitualitat o continuïtat amb què es desenvolupi l'activitat econòmica gravada per l'impost, cosa que demostra que el legislador hagi optat per configurar el càlcul del fet imposable sobre la base de paràmetres constituïts per elements fixos de mesurament de capacitats productives, i no en funció dels rendiments reals derivats de l'exercici de l'activitat, per la qual cosa, amb caràcter general, el càlcul es manté inalterable fins i tot en aquells casos en què l'exercici de l'activitat no s'hagi pogut desenvolupar amb normalitat durant un període impositiu determinat.

La sentència del Tribunal Constitucional 193/2004, de 4 de novembre, destaca 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 segons la riquesa potencial que el legislador atribueix a l'exercici d'una activitat econòmica durant un any natural.

En concret, la seva fonamentació expressa 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 aquesta sentència el Tribunal Constitucional aprofundeix en aquest mateix argument en asseverar 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”**. (...)*



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

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”.***

En definitiva, per a l'aplicació d'aquest tribut no s'atenen els eventuais beneficis que produeixi l'activitat gravada o que s'exerceixi amb més o menys intensitat, ja que com ja ha quedat exposat el precepte legal definidor de l'impost sobre activitats econòmiques es refereix al «mer exercici» de l'activitat gravada, sense que hi sigui consubstancial la finalitat de lucre entesa com a propòsit d'obtenir un benefici dinerari.

És expressiva també de l'obligació de satisfer el tribut amb independència del resultat obtingut amb motiu de l'exercici de l'activitat gravada, la previsió continguda a l'article 85.1 del TRLRHL, quan disposa 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.”

D'aquesta previsió es dedueix que el legislador va optar per fixar unes quotes mínimes, quedant així evident que l'exercici de l'activitat econòmica es mesura per elements fixos, que vénen determinats al ja esmentat article 85 del TRLRHL, impedit amb caràcter general la reducció de les quotes, també en aquells casos en què el resultat de l'explotació econòmica gravada produeixi escàs o nul benefici o fins i tot generi pèrdues.

Així ho recull la sentència del Tribunal Suprem, Sala del Contenciós, Secc. 2, de 31 de maig de 2004 (ECLI:ES:TS:2004:3720), que al fonament jurídic quart disposa:

“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).



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

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.»

Cinquè.- Entès així el concepte i la naturalesa de l'IAE, interessa examinar ara, a efectes d'aquest recurs, si s'ha produït o no algun tipus de modulació del fet imposable que obligui a reduir la càrrega tributària que ha de suportar el contribuent.

Com a resum, es pot assenyalar que aquest impost té naturalesa censal i és de caràcter objectiu, per la qual cosa ha de tributar el mer exercici de l'activitat, i n'hi ha prou que potencialment es puguin produir ingressos econòmics.

El recurrent invoca que la declaració de l'estat d'alarma pel Reial decret 463/2020, de 14 de març, li va impedir l'exercici de l'activitat durant una part de l'any 2020. Cal assenyalar en aquest punt que el Tribunal Constitucional, a la sentència del passat dia 14 de juliol de 2021 (STC 148/2021) ha declarat inconstitucional l'esmentat Reial decret i normes complementàries, però aquesta declaració no afecta aquest supòsit, ja que les mesures contingudes en el text normatiu esmentat van ser executades, sense perjudici de que posteriorment se'n declarés la inconstitucionalitat.

Del que s'ha exposat als apartats anteriors resulta que el fet imposable de l'IAE és el “mer exercici” d'una activitat. Segons el Diccionari de la Llengua Espanyola, “mero” significa

“simple, que no tiene mezcla de otra cosa”, o bé que és “puramente aquello que se dice, sin ninguna característica especial o singular”. Aquesta paraula és utilitzada correctament en referir-se al fet imposable de l'IAE, com el mer exercici d'una activitat, perquè l'independitza de guanys, pèrdues o resultats en general i de qualsevol altra consideració.

Ara bé, el problema interpretatiu neix quan es prohibeix dur a terme una activitat, en el sentit de determinar si, prohibida una activitat, queda en el “mer exercici” o bé aquest desapareix. També hem vist que s'associa al concepte de mer exercici, no al fet que produeixi beneficis econòmics, sinó al fet que *potencialment* pugui produir-los. El problema llavors seria determinar si prohibida una activitat, pot potencialment produir beneficis econòmics o del tipus que sigui.

La sentència núm. 273/2021 del Jutjat Contenciós Administratiu núm. 3 d'Alacant, de 5 de juny de 2021 (ECLI:CA:2021:3139), en un assumpte anàleg al que aquí s'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 Suprem ha declarat recentment que la prohibició imposada per l'article 10, apartats 1r i 4t, del Reial decret 463/2020, no determina *“la inexistencia, o no producción, del hecho imponible durante el periodo de inactividad”*, ja que la meritació ja s'havia produït (el primer dia del període impositiu, de l'any natural) per a un fet imposable que s'estén a tot l'any natural -tret de declaracions d'altres i baixes-. Així, SSTS, Sala del Contenciós, Secc. 2, núm. 724/2023, de 30 de maig (ECLI:CA:TS:2023:2291), núm. 725/2023, de 30 de maig (ECLI:CA:TS:2023:2292), i núm. de 30 de maig (ECLI:CA:TS:2023:2314).

Aquesta afirmació, però, no resulta incompatible amb l'apreciació que concorre una situació sobrevinguda que es produeix durant el període impositiu que interfereix en el pressupost de



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

la imposició. Concretament, si no hi ha la possibilitat de desenvolupar l'activitat, per estar prohibida, no s'ha pogut donar íntegrament la situació fàctica que empara la tributació i, en conseqüència, cal estimar el recurs pel que fa al període de temps en que aquesta prohibició va estar vigent, és a dir, pel nombre de dies en què va estar vigent la prohibició. Això deriva clarament de la naturalesa de l'IAE, ja que si aquest grava el “mer exercici” de l'activitat ha d'existir, almenys, la possibilitat de desenvolupar-la, circumstància que no concorre quan hi ha una prohibició normativa que impedeix aquest desenvolupament.

I dit això, en canvi, no es pot admetre de cap manera la manca de pressupost fàctic justificatiu de la imposició durant aquells períodes de temps en què l'activitat no va estar prohibida i es va poder dur a terme, amb independència de si efectivament es va realitzar o no, tot i que el seu exercici estigués sotmès a limitacions imposades normativament, ni tampoc durant el temps en què l'activitat no es va reprendre per decisió del subjecte passiu en atenció a les circumstàncies econòmiques, socials, o de qualsevol altra índole que haguessin pogut existir i que el contribuent hagi pres en consideració. Així resulta de la naturalesa pròpia del tribut, tractada anteriorment, i de la configuració normativa i jurisprudencial que s'ha efectuat del fet imposable de l'IAE i de les notes que es prediquen de la seva realització. En conseqüència, aixecada l'obligació de tancament, l'exercici de l'activitat és possible i la realització del fet imposable torna a produir efectes plens amb total normalitat.

Conclusió a què així mateix s'arriba per aplicació de la doctrina legal establerta per les recents sentències del Tribunal Suprem núms. 724/2023, 725/2023, així com de la sentència 726/2023, totes de data 30 de maig 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 els termes que estableix l'apartat 4 de la regla 14 del RDLg 1175/1990 a què fa referència el recurrent.

Sisè.- La societat interessada al·lega la nul·litat del rebut de l'IAE per considerar que la quota de l'impost supera el 15% del benefici mitjà presumpte de l'activitat gravada, cosa que contravé el que preveu l'art. 85.1 del TRLRHL.

Tenint en compte la normativa anteriorment detallada i d'acord amb l'esmentat art. 85 del TRLRHL, la determinació de les tarifes de l'impost, les quotes mínimes i la instrucció per a la seva aplicació hauran de ser aprovades per reial decret legislatiu del Govern. Aquestes poden ser modificades per les lleis de pressuposts generals de l'Estat.

És a dir, l'Ajuntament de Barcelona no és competent per establir ni per modificar les quotes mínimes previstes a les tarifes de l'IAE. La seva determinació s'ha de fer mitjançant una norma amb rang de llei, emanada del Govern de l'Estat.

Però és més, passa que les previsions contingudes a l'art. 85.1 del TRLRHL constitueixen una delegació legislativa, un mandat dirigit a l'autoritat governativa estatal perquè dicti una norma que ha de constituir les Tarifes de l'IAE. Aquesta norma, com no pot ser d'altra manera, era susceptible d'impugnació i va ser confirmada pels Tribunals de Justícia que la van sotmetre a revisió. I en cap cas no es pot afirmar que el precepte referit contingui una mena de criteri de revisió de les liquidacions dictades que permeti valorar si s'ajusten o no a un topall màxim fixat en el 15% del "benefici mitjà presumpte de l'activitat gravada", com l'entitat pretén fent una lectura de la norma que no pot ser admesa. En conseqüència amb això, l'al·legació formulada per la recurrent en el sentit que el rebut pagat pateix una nul·litat radical per superar el 15% del benefici mitjà presumpte no es pot tenir en compte en aquest moment ja que l'Ajuntament s'ha limitat estrictament a aplicar les tarifes aprovades al seu dia i a calcular la quota de l'impost amb fonament en elles, sense que sigui competent per fixar aquestes quotes amb caràcter general ni tampoc per modificar-les o adaptar-les al benefici mitjà presumpte que pugui tenir una activitat concreta en un exercici determinat.

Setè.- Finalment, i pel que fa al preu públic de recollida de residus comercials assimilables a municipals, la interessada exposa que l'establiment comercial no ha pogut estar obert al públic durant molts mesos. Per això considera que s'han de descomptar del rebut els dies que ha estat tancat.

Sobre això, correspon esmentar -seguint el contingut de la proposta elaborada per l'Institut Municipal d'Hisenda- que, en atenció al moment excepcional provocat pel virus SARS-CoV-2, el Reial decret 463/2020, de 14 de març, va declarar l'estat d'alarma per un període de 15 dies naturals, amb suspensió de l'obertura al públic dels locals i els establiments comercials al



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

detall, a excepció dels establiments comercials al detall d'alimentació, begudes, productes i béns de primera necessitat. L'estat d'alarma, prorrogat fins a sis ocasions, va durar des del 14 de març fins a les 00.00 hores del 21 de juny, de conformitat amb el Reial decret 555/2020, de 5 de juny, i en conseqüència, la gran part de les activitats econòmiques de la ciutat han estat obligatòriament tancades al públic durant una part important d'aquest període.

En el context del tancament generalitzat de les activitats associat a l'estat d'alarma que es va declarar, l'Ajuntament va aprovar, amb data 31.07.2020, una mesura excepcional en matèria de liquidació de preus públics de recollida de residus comercials i industrials assimilables als municipals. La mesura a aplicar va consistir en la no liquidació de la quota corresponent al preu públic esmentat durant el període de vigència de l'estat d'alarma aplicable als obligats al pagament classificats com a mínims, petits, mitjans i importants generadors de residus. La normativa vigent no va més enllà de l'espai temporal abans referit i, per tant, no permet altres reduccions del preu públic.

Així, cal fer notar que obra a l'expedient còpia de la liquidació relativa al preu públic per la recollida de residus de l'any 2020 girada a la recurrent, on consta aplicada una reducció per “estat alarma COVID 27,05%” que donaria resposta a allò que sol·licita l'entitat mentre la quota ja ha estat reduïda en atenció al període de temps durant el qual no es va poder desenvolupar l'activitat i, per això, no es van generar residus.

En aquest sentit es pronuncia la sentència del TS 726/2023, de 30 de maig anteriorment esmentada.

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

ES PROPOSA

ESTIMAR PARCIALMENT el recurs interposat i, en conseqüència, reduir la quota de l'impost sobre activitats econòmiques en els termes assenyalats a l'FJ 5è pel període de temps en què va estar normativament prohibida la realització de l'activitat desenvolupada per la

recurrent, és a dir, des del 14/03/2020 (Reial decret 463/2020, de 14 de març) al 21/06/2020 (fi de l'estat d'alarma) i del 16/10/2020 (Resolucions SLT 2546/2020, 2568/2020, 2 /2020, 2875/2020) al 22/11/2020 (Resolució SLT 2983/2020), amb devolució, si escau, de les quantitats ingressades per aquest període. DESESTIMAR les altres al·legacions.