



**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:** 338/22

**Expediente de gestión:** 2022RCAL...

**Número de registro:** 2022/...

**Recurrente:** CB, SL

**Tributo:** Impuesto sobre actividades económicas (IAE)

**Fecha de presentación del recurso:** 11/8/2022

El Consell Tributari, reunido en sesión de 25 de enero de 2023, conociendo del recurso presentado por CB, SL ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

1.- En la fecha referenciada en el encabezamiento, el interesado solicita la devolución de las cuotas 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>
<b>Padrón EE2020...</b>	IAE	...	1.776,52	01/01/2020 - 31/12/2020
<b>Padrón EE2021...</b>	IAE	...	1.776,52	01/01/2021 - 31/12/2021

2.- La sociedad CB, SL presenta escrito solicitando la devolución de las cuotas del impuesto sobre actividades económicas, correspondientes a los ejercicios 2020 y 2021, relativas a la actividad desarrollada por la interesada bajo el epígrafe 671.5 (Servicio de alimentación. Servicios en restaurantes. De un tenedor) de las tarifas del IAE, con domicilio de la actividad en ... de Barcelona.

La mercantil interesada alega que con motivo de las restricciones impuestas por el Gobierno de España al desarrollo de actividades productivas no esenciales a consecuencia

de la declaración del estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el Covid-19, la sociedad se vio obligada a cerrar el establecimiento hostelero cesando la realización de su actividad económica durante un periodo de tiempo y por ello, invoca que no se ha producido el hecho imponible del impuesto, en los términos que lo define el artículo 78 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 (en adelante, TRLRHL).

Atendiendo a la imposibilidad legal de desarrollar la actividad económica que venía realizando con anterioridad a la situación de crisis sanitaria, bien por la prohibición expresa impuesta en virtud del Real Decreto 463/2020, o bien porque las restricciones a la movilidad impuestas por diferentes países ha implicado la inviabilidad de la explotación del establecimiento hostelero, la sociedad pretende que se anulen las liquidaciones impugnadas y se proceda con la devolución de las cantidades abonadas por tal concepto.

**3.-** De la documentación incorporada al expediente, los antecedentes del mismo y el Informe del IMH se desprende la siguiente relación de hechos:

- La sociedad CB, SL figura de alta en la matrícula del Impuesto sobre actividades económicas, en el ejercicio de la actividad desarrollada por la recurrente bajo el epígrafe 671.5 (Servicio de alimentación. Servicios en restaurantes. De un tenedor) de las tarifas del IAE, con domicilio de la actividad en ... de Barcelona.

- Las cuotas del impuesto sobre actividades económicas correspondientes al ejercicio 2020 se notificaron de forma colectiva mediante edicto publicado en el Boletín Oficial de la Provincia el día 14 de septiembre de 2020. Del mismo modo, las cuotas del impuesto sobre actividades económicas correspondientes al ejercicio 2021 se notificaron de forma colectiva mediante edicto publicado en el Boletín Oficial de la Provincia el día 26 de agosto de 2021.

- Según consulta a las bases de datos de recaudación municipal, las cuotas de referencia indicadas en el encabezamiento se encuentra pagadas.

- La sociedad interesada ha presentado, en fecha 11 de agosto de 2022, la instancia con número de registro 2022/..., por la que formula solicitud de devolución de ingresos indebidos relativa a los recibos del IAE que han sido referidos.



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

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**Primero.**- De conformidad con el artículo 102.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), en los tributos de cobro periódico por recibo, como es el IAE, las liquidaciones podrán notificarse colectivamente mediante edictos que así lo adviertan.

En fechas 14.09.2020 y 26.08.2021 el Institut Municipal d'Hisenda publicó en el Butlletí Oficial de la Província de Barcelona sendos edictos por los que se anunciaba la aprobación de los padrones de contribuyentes del impuesto que nos ocupa de los ejercicios, respectivamente, 2020 y 2021, así como que durante 15 días hábiles quedaban expuestos al público en las oficinas del mencionado Institut a los efectos de examen o reclamación por los interesados legítimos.

De esta forma, en los edictos se informaba que, en el plazo de un mes, los interesados podrían interponer recurso de alzada contra las liquidaciones y que, en caso de desestimación, se podría interponer recurso contencioso-administrativo.

Con la publicación de los mencionados edictos se notificaron de forma colectiva las liquidaciones del IAE con los números de recibos antes indicados y correspondientes a los ejercicios 2020 y 2021 por las actividades realizadas en la dirección correspondiente al domicilio indicado.

El Consell Tributari de Barcelona, en su dictamen de 28 de febrero de 2018, emitido en el expediente 286/17, interpreta:

*“Por tanto, la publicación del padrón anual de contribuyentes del IAE constituye la notificación del acto de liquidación correspondiente al período impositivo respectivo, hecho que debe subsumirse en el presupuesto que regula las causas de interrupción de la prescripción de acuerdo con el transcrito artículo 68.1ª). En el caso sobre el que se está dilucidando esta publicación se produjo, de acuerdo con el Edito publicado en el BOP de Barcelona el día 28 de septiembre de 2011”*

La Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, Sala de lo Contencioso-Administrativo, núm. 327/1996, de 30 abril (JT\1996\711), resuelve:

*“Conviene inicialmente poner de manifiesto que en los tributos de cobro periódico no es menester una notificación individualizada de las liquidaciones anuales mientras que los elementos que las integran no experimenten variación alguna.”*

**Segundo.-** El art. 115.2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas establece que *“El error o la ausencia de la calificación del recurso por parte del recurrente no será obstáculo para su tramitación, siempre que se deduzca su verdadero carácter”* y, por tanto, el escrito presentado por la interesada debe calificarse como recurso de reposición porque para acceder a su solicitud necesariamente deben revisarse las liquidaciones cuya devolución se pretenden. En este sentido, por ejemplo, la sentencia del Tribunal Superior de Cantabria n.º 51/2019, de 21 de febrero, ECLI:ES:TSJCANT:2019:183, determina en su FJ CUARTO:

*“(…) la naturaleza jurídica de un recurso administrativo viene dada por la impugnación, petición de nulidad, anulación o revocación, de un acto administrativo (resolución o acto de trámite cualificado). Este ámbito normativo se complementa con el art. 115.2 de la LPACAP, vía aplicación del principio antiformalista, en la precisión de que lo determinante para determinar la existencia y tipo de recurso no es la denominación que le atribuya el recurrente sino la naturaleza que se evidencie de su contenido. (...) "Es doctrina consolidada de esta Sala del Tribunal Supremo que debe considerarse como recurso de reposición cualquier pretensión, formulada por parte legitimada para ello, que tienda a obtener la revocación del acto administrativo que se estima que es contrario a Derecho, para lo que basta que se pida su reforma y que se dirija al mismo órgano que dictó aquel, cuya jurisprudencia es conforme a la más elemental regla semiológica sobre el valor de los signos, que viene dado por el significado y no por el significante".*

De acuerdo con la previsión del artículo 46.1 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se aprueba el régimen especial del municipio de Barcelona, y el artículo 14 del TRLRHL, contra los actos de aplicación de los tributos locales y otros ingresos de derecho público se puede interponer recurso de alzada en el plazo de un mes.

En el caso de las liquidaciones tributarias notificadas colectivamente mediante la publicación del correspondiente edicto, el plazo de un mes se iniciará el día siguiente al 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](mailto:conselltributari@bcn.cat)

la finalización del período de exposición pública de los correspondientes padrones o matrículas de contribuyentes.

En consecuencia con ello, teniendo en cuenta que el Institut Municipal d'Hisenda publicó los edictos en las fechas ya señaladas indicando que se abría un plazo de exposición pública de 15 días hábiles, el plazo de un mes para interponer recurso de alzada contra las liquidaciones del IAE de las que ahora se pretende su devolución finalizó con notoria antelación al día 11 de agosto de 2022, fecha de presentación de la solicitud que ahora nos ocupa.

Del mismo modo, el artículo 223.1 párrafo 2º, de la LGT permite la interposición del recurso de reposición en el plazo de un mes a contar des del día siguiente a aquel en que finalice el período voluntario de pago del impuesto, cuando se trate de deudas de vencimiento periódico y notificación colectiva, como es aquí el caso.

Así, de conformidad con el calendario de cobro de las exacciones municipales del Ayuntamiento de Barcelona para el 2020, publicado en el Boletín Oficial de la Provincia de Barcelona el día 24.12.2019, el plazo de pago del IAE para los recibos domiciliados finalizaba el día 23 de diciembre de 2020 y para los no domiciliados el 1 de diciembre de 2020. De la misma manera, y en cuanto al ejercicio 2021, el calendario de cobro, publicado en el Boletín Oficial de la Provincia de Barcelona el día 18.12.2020, indicaba que el plazo de pago del IAE para los recibos domiciliados finalizaba el día 23 de diciembre de 2021 y para los no domiciliados el 1 de diciembre de 2021.

Sin embargo, en las bases de datos municipales no consta que la mercantil interesada interpusiese, dentro de dicho plazo de un mes a contar des del día siguiente a aquel en que finalizaba el período voluntario de pago del impuesto, ningún recurso de alzada contra las mencionadas liquidaciones por lo que éstas devinieron firmes y consentidas.

En cambio, con la instancia que tiene núm. de registro 2022/..., presentada el 11 de agosto de 2022, la mercantil interesada pretende impugnar indirectamente las liquidaciones del IAE en cuestión -intenta interponer un recurso contra las mismas formulado en términos de devolución de ingresos indebidos-, por haber permanecido cerrado el establecimiento con motivo de la crisis sanitaria del Covid-19, sucediendo que este procedimiento no puede ser

utilizado con la finalidad de reabrir plazos de impugnación fenecidos para atacar actos que son firmes y consentidos al no haberse presentado el recurso en el plazo correspondiente.

El acto administrativo firme se configura como aquel que ya no puede ser impugnado por las vías ordinarias del recurso administrativo o contencioso-administrativo, al haberse extinguido los plazos fugaces para ejercer el derecho de contradicción. La firmeza del acto comporta su inatacabilidad.

**Tercero.**- En efecto, en lo tocante al procedimiento de devolución de ingresos indebidos, que es el instado por la recurrente, se regula en el art. 221 de la LGT y se desarrolla en los arts. 14 a 20 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa.

Este procedimiento se iniciará de oficio o a instancia del interesado, en los siguientes supuestos (art. 221 LGT):

- a) Cuando se haya producido una duplicidad en el pago de deudas tributarias o sanciones.
- b) Cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar resultante de un acto administrativo o de una autoliquidación.
- c) Cuando se hayan ingresado cantidades correspondientes a deudas o sanciones tributarias después de haber transcurrido los plazos de prescripción. En ningún caso se devolverán las cantidades satisfechas en la regularización voluntaria establecida en el art. 252 de la LGT.
- d) Cuando así lo establezca la normativa tributaria.

Al respecto, resulta de gran importancia tener en cuenta que si el acto administrativo de liquidación ya es firme, como sucede en el presente caso, se aplica lo dispuesto en el art. 221.3 de la LGT:

*“Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley”.*



**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)

Por tanto, cuando se trate de actos firmes solo puede instarse la devolución por medio de alguno de los procedimientos de revisión establecidos en los apartados a), c) y d) del art. 216 o a través del recurso extraordinario de revisión, art. 244, y no suscitando una pretensión autónoma. En el apartado a) del art. 216 de la LGT se contempla la revisión de actos nulos de pleno derecho, en el c) la revocación y en el d) la rectificación de errores. Es decir, ante un acto firme, únicamente se puede solicitar la devolución en los casos de revisión de actos nulos de pleno derecho, revocación, rectificación de error y recurso extraordinario de revisión. Concretamente, respecto a la solicitud de devolución de ingresos indebidos, en fecha 18 de octubre de 2022, se ha pronunciado el Tribunal Supremo en la sentencia núm.1327/2022 (Roj:STS 3802/2022 – ECLI: ES:TS:2022:3802) determinando en su FJ SEGUNDO que no existe consistencia impugnatoria cuando se promueve la solicitud de ingresos indebidos de un acto firme sin atenerse a ninguno de los procedimientos referidos en el art. 221.3 de la LGT; es decir, cuando no se invoca en la solicitud causa de nulidad de pleno derecho, ni se sostiene acción de revocación o, en su caso, recurso de revisión y, por ello, se estima el recurso de casación presentado por el Ayuntamiento recurrente y, en consecuencia, se deniega la devolución solicitada:

***“SEGUNDO.- Contenido de la sentencia impugnada.***

*(...) Sin embargo, no afronta la sentencia la cuestión primordial de la firmeza de las liquidaciones, que se refieren al periodo 2010-2015, sobre la base de la limitación impugnatoria, que hemos visto en otras ocasiones, por aplicación del art. 221.3 LGT, sobre procedimiento para devolución de ingresos indebidos:*

*"[...] "3. Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a ), c ) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley [...]"*

*En este asunto, ni la solicitud de devolución articulada, ni el recurso de reposición ni la demanda, ni la sentencia, hacen alusión a alguno de los procedimientos*

*especiales para anular actos firmes (nulidad radical del art. 217, revocación del art. 219 o recurso de revisión del art. 244). En caso de la nulidad de pleno derecho, que no se menciona en la sentencia recurrida y no fue invocada por el recurrente, brilla por su ausencia toda referencia a qué causa de nulidad de las tipificadas numerus clausus en el art. 217.1 LGT.*

*En situación similar a la concurrente en este proceso, en cuanto afecta a actos firmes (nos referimos a los actos de liquidación tributaria, no a los de calificación catastral), hemos adoptado dos soluciones diferentes, a la vista de las circunstancias: la de las sentencias del Tribunal Supremo en los recursos de casación nº 4692/2017, de 22 de junio de 2020 y 3457/2017, en que se estiman incondicionalmente los recursos de casación, por infracción en la sentencia del art. 221.3 LGT; y las de los recursos de casación nº 4570/2017 y 2272/2019, en las que se estima en parte para ordenar la retroacción de actuaciones a fin de que el juzgado se pronuncie acerca de la petición desatendida. Sucede, sin embargo, que esa retroacción carece de sentido cuando el proceso no versó, en la pretensión invalidatoria ejercitada en él, sobre la impugnación de actos firmes que debía ser reconducida en alguno de los procedimientos especiales a que se refiere el artículo 216 LGT, que fuera incongruentemente omitida por el Juzgado, en su sentencia.*

*Sin embargo, en este concreto recurso, por referencia a la demanda, falta una mínima consistencia impugnatoria en el recurrente, pues como ya se ha indicado, cuando promovió la devolución de ingresos indebidos no se atuvo a ninguno de los procedimientos a que se refiere el art. 221.3 LGT: ni invocó causa de nulidad de pleno derecho, ni la situó en ninguna de las letras del art. 217.1 LGT, ni tampoco sostuvo acción de revocación ni de recurso de revisión (...)*”.

La reclamación presentada el 11 de agosto de 2022 a través de la solicitud de devolución de ingresos indebidos, con la que se pretende impugnar las liquidaciones tributarias, debe inadmitirse en tanto ha sido formulada extemporáneamente, según lo exigido por 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, y en tanto se refiere a actos que han ganado firmeza (son firmes y consentidas).





**Ajuntament  
de Barcelona**

**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)

Por lo cual, y coincidiendo con la propuesta del *Institut Municipal d'Hisenda*,

**SE PROPONE**

INADMITIR el recurso interpuesto.