



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

Expediente: 230/23

Expediente de gestión: 2023RCAL...

Número de registro: 2023/...

Número de registro acumulado: 2023/...

Recurrente: IL, SLU

Tributo: Impuesto sobre actividades económicas (IAE)

Fecha de presentación del recurso: 2/3/2023

El Consell Tributari, reunido en sesión de 20 de noviembre de 2024, conociendo del recurso presentado por IL, SLU, y después de haber oído al director jurídico del Institut Municipal d'Hisenda (IMH) en sesión informativa celebrada con carácter previo, 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 interpone recurso de alzada contra los actos que se detallan a continuación:

Acto impugnado / Recibo	Detalle: Concepto	Identificador / Dirección Objeto	Importe €	Periodo/Fecha
Padrón EE2020...	IAE	...	8.113,36	01/01/2020 - 31/12/2020
Liquidación EE2021...	IAE	...	24.340,07	01/01/2020 - 31/12/2020

2.- La sociedad IL, SLU interpone recurso de reposición contra la resolución del gerente del Institut Municipal d'Hisenda mediante la cual se desestiman, de forma acumulada, su petición de devolución de las cantidades ingresadas indebidamente relativas al recibo de padrón y la liquidación tributaria del ejercicio 2020 del Impuesto sobre Actividades

Económicas (en adelante, IAE), así como su petición de revocación de este recibo de padrón y de la liquidación tributaria.

Sucintamente, la recurrente entiende que, 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 hotelero, procede la devolución de las cuotas ingresadas indebidamente en concepto de IAE, al tratarse de un supuesto de ausencia de hecho imponible, sin que resulte exigible la formalidad de comunicar una baja en la actividad.

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 IL, SLU, figura de alta en la matrícula del impuesto sobre actividades económicas, en el ejercicio de la actividad del epígrafe 681 (Servicio de hospedaje en hoteles y moteles) 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 14/09/2020.
- En fecha 23 de diciembre de 2022, mediante la instancia 2022/..., la sociedad interesada solicita la devolución de los ingresos indebidos correspondientes al recibo de padrón y a la liquidación del 2021 relativas al IAE, junto con una petición subsidiaria de revocación de la mencionada liquidación y del recibo de padrón.
- En fecha 17 de enero de 2023 el gerente del Institut Municipal d'Hisenda de Barcelona dicta resolución desestimatoria de la petición efectuada por la mercantil interesada.
- En fecha 7 de febrero de 2023 se notifica a la interesada la resolución del gerente del Institut Municipal d'Hisenda mencionada anteriormente.
- En fecha 2 de marzo de 2023, mediante la instancia 2023/..., la sociedad interesada interpone recurso de reposición contra la resolución del gerente del Institut Municipal d'Hisenda referenciada con anterioridad.



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

- En fecha 2 de marzo de 2023, mediante la instancia 2023/..., la sociedad interesada interpone nuevamente recurso de reposición contra la resolución del gerente del Institut Municipal d'Hisenda referenciada con anterioridad, a la vez que solicita que se deje sin efecto la instancia presentada previamente, con núm. de registro 2023/....
- Según consulta a las bases de datos de recaudación municipal, las cuotas de referencia en el encabezamiento se encuentran pagadas.

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

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- De acuerdo con el artículo 57 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas el órgano administrativo que inicie o tramite un procedimiento, cualquiera que haya sido la forma de su iniciación, podrá disponer, de oficio o a instancia de parte, su acumulación a otros con los que guarde identidad sustancial o íntima conexión, siempre que sea el mismo órgano quien deba tramitar y resolver el procedimiento.

Dada la íntima conexión existente entre los recursos interpuestos se ha procedido a la acumulación de los mismos a efectos de su resolución.

Segundo.- En el presente caso, el Institut Municipal d'Hisenda propone inadmitir el recurso de alzada interpuesto en base a que en virtud del apartado quinto del artículo 219 de la Ley General Tributaria, las resoluciones que se dicten en el marco de un procedimiento de revocación de actos de aplicación de los tributos pondrán fin a la vía administrativa. Así mismo indica que se hizo constar en la resolución del gerente de l'Institut que “*Contra la presente resolución podrá interponer recurso contencioso administrativo ante los Juzgados del Contencioso Administrativo en el plazo de dos meses a contar desde el día siguiente a la recepción de la presente notificación. No obstante, podrá interponer cualquier otro recurso que estime conveniente*”. Por tanto, el Institut Municipal d'Hisenda considera que al haberse agotado ya la vía administrativa, no cabe admitir a trámite el presente recurso.

Por lo que se refiere a la revocación en materia tributaria, La Ordenanza Fiscal general del municipio de Barcelona establece en su artículo 178.5 que es competente para su declaración el o la Concejal que tenga atribuida por delegación del Alcalde o Alcaldesa la competencia de resolución de los recursos en materia tributaria, en consecuencia, el gerente del Institut Municipal d'Hisenda no tenía competencia para estimar o desestimar la revocación instada, solamente era competente para instruir el procedimiento de revocación, así como para resolver sobre la devolución de ingresos indebidos, acto de aplicación y efectividad de los tributos locales.

Pues bien, el art. 46.1 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se aprueba el régimen especial del municipio de Barcelona, en concordancia con el artículo 14.2.c) 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, establece que contra los actos de la administración municipal de aplicación de los tributos se podrá interponer, en el plazo de un mes, el recurso de alzada con efectos de reposición.

En el presente caso, el recurso se ha interpuesto en el plazo de un mes desde la fecha en que se notificó la resolución del gerente del Institut Municipal d'Hisenda, que desestimaba su solicitud de devolución de ingresos indebidos y de revocación, por lo que procede su admisión.

Tercero.- Según consta en los antecedentes, la sociedad interesada solicitó una devolución de ingresos indebidos y la revocación de las liquidaciones referenciadas en los antecedentes de hecho, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 221.3 de la LGT, puesto que estas ya eran firmes.

En el caso de los actos administrativos firmes, a los efectos de solicitar la devolución de ingresos indebidos, el art. 221.3 de la LGT establece el siguiente procedimiento a seguir:

“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. San Pau, 43-45, 1r.
08015 Barcelona
Telèfon 93 402 78 15
conselltributari@bcn.cat

Es decir, ante un acto firme, únicamente se puede solicitar su devolución en los casos de revisión de actos nulos de pleno derecho, revocación, rectificación de error y recurso extraordinario de revisión.

En este sentido la sentencia del Tribunal Supremo núm. 435/2020, de 18 de mayo, (ECLI:ES:TS:2020:973), en su fundamento de derecho 4º.8 expresa:

"8. En el régimen que -tras la declaración de inconstitucionalidad derivada de la STC 59/2017- resulta aplicable, la actual Ley General Tributaria (artículo 221.3, ya citado) es de una precisión extraordinaria: la devolución de ingresos indebidos solo podrá realizarse "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".

No son necesarios especiales esfuerzos hermenéuticos para convenir que solo procederá la devolución cuando el acto (firme) de aplicación del tributo en virtud del cual se haya efectuado el ingreso indebido (i) sea nulo de pleno derecho o (ii) se revoque en los términos del artículo 219 de la Ley General Tributaria, en ambos casos -obvio es decirlo- siempre que se cumplan estrictamente las exigencias previstas en esos dos preceptos."

Así mismo, procede indicar que la revocación en los supuestos de solicitudes de devolución de ingresos indebidos del artículo 221.3 de la LGT tiene carácter instrumental del procedimiento de devolución de ingresos indebidos, tal como han puesto de manifiesto reiteradas sentencias del Tribunal Supremo.

En este sentido, la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 9 de febrero de 2022 (ECLI:ES:TS:2022:484) en su fundamento de derecho segundo apartado 7 establece:

"Cuando se pretende la devolución de ingresos indebidos, la revocación legalmente, art. 221.3, posee carácter instrumental. La propia ley, art. 221.1, prevé expresamente que el procedimiento se iniciará de oficio o a instancia del interesado; se le reconoce el derecho a los interesados para instar el procedimiento de

devolución, estableciéndose legalmente el cauce previo de la revocación, u otros de los dispuestos en el art. 221.3. La Administración tiene la obligación de iniciar, tramitar y resolver, por ser un deber impuesto legalmente, no le corresponde una potestad exclusiva y excluyente de iniciar la revocación promovida por el interesado, so pena de frustrar ilegítimamente los derechos de quien efectuó, o pudo efectuar, un ingreso indebido, bastaría que la Administración se negara, en el seno de un procedimiento de devolución de ingresos indebidos, a iniciar la revocación para impedir siquiera dilucidar si existe o no derecho a la devolución de lo ingresado indebidamente, y con ello el legítimo acceso al control judicial con vulneración del principio constitucional de tutela judicial efectiva;(...)".

Así pues, en el caso que nos ocupa, al tener la revocación invocada carácter instrumental respecto de la devolución de ingresos indebidos solicitada, el procedimiento a tener en cuenta para impugnar la resolución que se dicte deberá ser el de la devolución de ingresos indebidos. A estos efectos, el artículo 221.6 de la LGT dispone que las resoluciones que se dicten en el procedimiento de devolución de ingresos indebidos serán susceptibles de recurso de reposición y de reclamación económico-administrativa.

Cuarto.- La sociedad recurrente alega que resulta evidente que no se produce el hecho imponible en la medida en que la entidad no pudo llevar a cabo el ejercicio de su actividad empresarial porque existía un mandato de prohibición impuesto por el gobierno de la nación y, por tanto, ajeno a su voluntad y que deseaba continuar con su actividad pero que no fue posible por esta decisión de la autoridad pública.

La recurrente alega que su posición ha sido confirmada por una multiplicidad de Tribunales de Justicia españoles, que han confirmado que esa ausencia de previsión específica de una pandemia no es óbice para evitar la devolución parcial del tributo que legítimamente corresponde a los contribuyentes que han visto imposibilitado el desarrollo de su actividad. Cita al respecto la Sentencia nº 59/2022 del Juzgado Contencioso Administrativo número 2 de A Coruña, la Sentencia del Juzgado Contencioso Administrativo nº 2 de Badajoz, de 30 de julio de 2021 (rec. 36/2021) que hace referencia a las situaciones excepcionales de paralización de industrias reguladas la Regla 14^a del RDL 1175/1990 y la Sentencia del Juzgado Contencioso Administrativo nº 3 de Alicante de 5 de junio de 2021 (rec. 803/2020).

Por último, la recurrente relata que la declaración del estado de alarma por parte del gobierno de la nación, en virtud del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por



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

el Covid-19, se produjo el 14 de marzo de 2020 y, por lo tanto, en fecha posterior a la del devengo del tributo. En este sentido, indica que resulta evidente que existe una circunstancia sobrevenida, es decir, inexistente en el momento del devengo y que, en consecuencia, no pudo ser considerada por el Ayuntamiento ni por los administrados a los efectos de cuantificar la deuda del IAE del ejercicio.

Así, 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 la paralización de numerosas actividades económicas. El Real Decreto, en su artículo 10 establece que “*se suspende la apertura al público de los locales y establecimientos minoristas, a excepción de los establecimientos comerciales minoristas de alimentación, bebidas, productos y bienes de primera necesidad, establecimientos farmacéuticos, sanitarios, centros o clínicas veterinarias, ópticas y productos ortopédicos, productos higiénicos, prensa y papelería, combustible para automoción, estancos, equipos tecnológicos y de telecomunicaciones, alimentos para animales de compañía, comercio por internet, telefónico o correspondencia, tintorerías, lavanderías y el ejercicio profesional de la actividad de peluquería a domicilio.*” Y este cierre permaneció vigente durante las distintas prórrogas del estado de alarma y hasta el inicio de la fase 2 de la desescalada, que fue el momento en que pudieron reabrir los establecimientos de comercio no esencial (concretamente, el 8 de junio de 2020).

Por otra parte, el Tribunal Supremo se ha pronunciado sobre la aplicación de la Regla 14^a.4 del RD Leg. 1175/1990, de 28 de septiembre, mediante el que se aprueban las Tarifas y la Instrucción del Impuesto sobre actividades económicas, en los supuestos de cierre de determinados establecimientos, entre los que se encuentran los hoteleros, como consecuencia de la declaración del estado de alarma para la gestión de la crisis sanitaria ocasionada por el Covid-19. Así en el FJ Quinto de la sentencia 724/2023, de 30/05/2023 declara que:

“*Jurisprudencia que se establece.*

A la vista de las circunstancias del caso, de las cuestiones planteadas en el auto de admisión y de la aplicación de las normas que consideramos aplicables a la pretensión ejercitada, procede establecer esta doctrina:

(...)

2) Procede en cambio, la aplicación al caso del régimen de paralización de industrias que establece el apartado 4 de la regla 14 del Real Decreto legislativo 1175/1990, con rebaja de la parte proporcional de la cuota, según el tiempo que la industria, comercio o actividad hubiera dejado de funcionar.

3) No es preciso, a tal efecto, ni probar en especial la paralización o cierre de la empresa, ni poner en conocimiento de la Administración tal cierre o inactividad, pues ambas circunstancias derivan directamente de la ley. En particular, para las actividades de hostelería o restauración, la única prueba exigible es la de la inexistencia de entrega a domicilio, aquí no controvertida”.

La doctrina del Tribunal Supremo sobre la aplicación del apartado 4 de la regla 14 del Real Decreto Legislativo 1175/1990, a la paralización de actividad y el cierre de establecimientos ordenada por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, supone una circunstancia determinante en la situación del interesado que no pudo tenerse en cuenta en el momento de dictarse la liquidación afectada.

Por lo demás, procede indicar que el Consell había llegado a la misma conclusión respecto de la circunstancia señalada y, por consiguiente, a la necesaria adecuación de la cuota del IAE, periodo impositivo 2020, a las circunstancias producidas como consecuencia de la declaración del estado alarma provocada por el Covid-19. Así se pone de manifiesto en, entre otros, el dictamen emitido respecto del expediente 1445/21, de 5 de julio de 2023, en el que, luego de recoger la doctrina del TS a la que ya se ha aludido, se declara que cabe:

“reducir la cuota del Impuesto sobre actividades económicas en los términos señalados en el FJ5º por el periodo de tiempo en que estuvo normativamente prohibida la realización de la actividad desarrollada por el recurrente...”.



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

En definitiva, según criterio de este Consell Tributari también puesto de manifiesto en el expediente 221/23, por razones de economía procesal procede estimar la pretensión de la sociedad interesada de acuerdo con los artículos citados en el cuerpo de esta propuesta de resolución y de la doctrina sentada por el Tribunal Supremo. Procede pues la reducción de las cuotas liquidadas en los términos expuestos y la devolución del exceso satisfecho.

En este caso concreto, además, ponderando el tiempo transcurrido desde que se produjo el ingreso, la devolución no es contraria a la equidad, ni a la buena fe, todo ello de conformidad con el art. 110 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del procedimiento administrativo común de las administraciones públicas.

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

SE PROPONE

ESTIMAR el recurso, REDUCIR la cuota del Impuesto sobre actividades económicas, liquidaciones con número de recibo EE2020... y EE2021..., por el periodo de tiempo en que estuvo normativamente prohibida la realización de la actividad desarrollada por la recurrente.