



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

Expedient: 230/23

Expedient de gestió: 2023RCAL...

Número de registre: 2023/...

Número de registre acumulat: 2023/...

Recurrent: IL, SLU

Tribut: Impost sobre activitats econòmiques (IAE)

Data de presentació del recurs: 2/3/2023

El Consell Tributari, reunit en sessió de 20 de novembre de 2024, coneixent del recurs presentat per IL, SLU, i després d'haver sentit el director jurídic de l'Institut Municipal d'Hisenda (IMH) en sessió informativa celebrada amb caràcter previ, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a aquest efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

1.- A la data referenciada a l'encapçalament, l'interessat interposa recurs d'alçada contra els actes que es detallen a continuació:

Acte impugnat / Rebut	Detall: Concepte	Identificador / Adreça objecte	Import €	Període/Data
Padró EE2020...	IAE	...	8.113,36	01/01/2020 - 31/12/2020
Liquidació EE2021...	IAE	...	24.340,07	01/01/2020 - 31/12/2020

2.- La societat IL, SLU interposa recurs de reposició contra la resolució del gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda mitjançant la qual es desestimen, de forma acumulada, la

petició de devolució de les quantitats ingressades indegudament relatives al rebut de padró i la liquidació tributària de l'exercici 2020 de l'impost sobre activitats econòmiques (d'ara endavant, IAE), així com la seva petició de revocació d'aquest rebut de padró i de la liquidació tributària.

Succintament, la recurrent entén que, atenent a la impossibilitat legal de desenvolupar l'activitat econòmica que realitzava amb anterioritat a la situació de crisi sanitària, bé per la prohibició expressa imposada en virtut del Reial Decret 463/2020, o bé perquè les restriccions a la mobilitat imposades per diferents països ha implicat la inviabilitat de l'explotació de l'establiment hotel·ler, procedeix la devolució de les quotes ingressades indegudament en concepte d'IAE, en tractar-se d'un supòsit d'absència de fet imposable, sense que sigui exigible la formalitat de comunicar una baixa a l'activitat.

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

- La societat IL, SLU, figura d'alta a la matrícula de l'impost sobre activitats econòmiques, a l'exercici de l'activitat de l'epígraf 681 (servei d'allotjament en hotels i motels) de les tarifes de l'IAE, amb domicili de l'activitat a ... de Barcelona.
- Les quotes de l'impost sobre activitats econòmiques corresponents a l'exercici 2020 es van notificar de forma col·lectiva mitjançant edicte publicat al Butlletí Oficial de la Província el dia 14/09/2020.
- En data 23 de desembre de 2022, mitjançant la instància 2022/..., la societat interessada sol·licita la devolució dels ingressos indeguts corresponents al rebut de padró i a la liquidació del 2021 relatives a l'IAE, juntament amb una petició subsidiària de revocació de l'esmentada liquidació i del rebut de padró.
- En data 17 de gener del 2023 el gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda de Barcelona dicta resolució desestimària de la petició efectuada per la mercantil interessada.
- En data 7 de febrer del 2023 es notifica a la interessada la resolució del gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda esmentada anteriorment.



- En data 2 de març del 2023, mitjançant la instància 2023/..., la societat interessada interposa recurs de reposició contra la resolució del gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda referenciada amb anterioritat.
- En data 2 de març del 2023, mitjançant la instància 2023/..., la societat interessada interposa novament recurs de reposició contra la resolució del gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda referenciada amb anterioritat, alhora que sol·licita que es deixi sense efecte la instància presentada prèviament, amb núm. de registre 2023/....
- Segons consulta a les bases de dades de recaptació municipal, les quotes de referència a l'encapçalament es troben pagades.

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

FONAMENTS DE DRET

Primer.- D'acord amb l'article 57 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques l'òrgan administratiu que iniciï o tramiti un procediment, qualsevol que hagi estat la forma de la seva iniciació, en podrà disposar, d'ofici o a instància de part, la seva acumulació a altres amb què guardi identitat substancial o íntima connexió, sempre que sigui el mateix òrgan qui hagi de tramitar i resoldre el procediment.

Atesa l'íntima connexió existent entre els recursos interposats s'ha procedit a acumular-los a efectes de la seva resolució.

Segon.- En el present cas, l'Institut Municipal d'Hisenda proposa no admetre el recurs d'alçada interposat sobre la base que en virtut de l'apartat cinquè de l'article 219 de la Llei general tributària, les resolucions que es dictin en el marc d'un procediment de revocació d'actes d'aplicació dels tributs posaran fi a la via administrativa. Així mateix indica que es

va fer constar a la resolució del gerent 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”*. Per tant, l'Institut Municipal d'Hisenda considera que en haver esgotat ja la via administrativa no cal admetre a tràmit aquest recurs.

Pel que fa a la revocació en matèria tributària, l'Ordenança fiscal general del municipi de Barcelona estableix a l'article 178.5 que és competent per a la seva declaració el regidor o la regidora que tingui atribuïda per delegació de l'alcalde o alcaldessa la competència de resolució dels recursos en matèria tributària, en conseqüència, el gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda no tenia competència per estimar o desestimar la revocació instada, només era competent per instruir el procediment de revocació, així com per resoldre sobre la devolució d'ingressos indeguts, acte d'aplicació i efectivitat dels tributs locals.

Doncs bé, l'art. 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, per la qual s'aprova el règim especial del municipi de Barcelona, en concordança amb l'article 14.2.c) del Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel que s'aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, estableix que contra els actes de l'administració municipal d'aplicació dels tributs es podrà interposar, en el termini d'un mes, el recurs d'alçada amb efectes de reposició.

En aquest cas, el recurs s'ha interposat en el termini d'un mes des de la data en què es va notificar la resolució del gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda, que desestimava la seva sol·licitud de devolució d'ingressos indeguts i de revocació, per la qual cosa escau la seva admissió.

Tercer.- Segons consta als antecedents, la societat interessada va sol·licitar una devolució d'ingressos indeguts i la revocació de les liquidacions referenciades en els antecedents de fet, d'acord amb el que disposa l'article 221.3 de la LGT, ja que aquestes ja eren fermes.

En el cas dels actes administratius fermes, a l'efecte de sol·licitar la devolució d'ingressos indeguts, l'art. 221.3 de la LGT estableix el procediment següent:



Consell Tributari

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

“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”.

És a dir, davant d'un acte ferm, només se'n pot sol·licitar la devolució en els casos de revisió d'actes nuls de ple dret, revocació, rectificació d'error i recurs extraordinari de revisió.

En aquest sentit la sentència del Tribunal Suprem núm. 435/2020, de 18 de maig, (ECLI:CA:TS:2020:973), en el seu fonament de dret 4t.8 expressa:

“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.”

Així mateix, cal indicar que la revocació en els supòsits de sol·licituds de devolució d'ingressos indeguts de l'article 221.3 de la LGT té caràcter instrumental del procediment

de devolució d'ingressos indeguts, tal com han posat de manifest reiterades sentències del Tribunal Suprem.

En aquest sentit, la sentència del Tribunal Suprem de data 9 de febrer de 2022 (ECLI:CA:TS:2022:484) en el seu fonament de dret segon apartat 7 estableix:

*“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;(…)”.*

Així doncs, en el cas que ens ocupa, en tenir la revocació invocada caràcter instrumental respecte de la devolució d'ingressos indeguts sol·licitada, el procediment a tenir en compte per impugnar la resolució que es dicti haurà de ser el de la devolució d'ingressos indeguts. A aquests efectes, l'article 221.6 de la LGT disposa que les resolucions que es dictin en el procediment de devolució d'ingressos indeguts seran susceptibles de recurs de reposició i de reclamació econòmicoadministrativa.

Quart.- La societat recurrent al·lega que resulta evident que no es produeix el fet imposable en la mesura que l'entitat no va poder dur a terme l'exercici de la seva activitat empresarial perquè hi havia un mandat de prohibició imposat pel govern de la nació i, per tant, aliè a voluntat i que volia continuar amb la seva activitat, però que no va ser possible per aquesta decisió de l'autoritat pública.



Consell Tributari

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

La recurrent al·lega que la seva posició ha estat confirmada per una multiplicitat de Tribunals de Justícia espanyols, que han confirmat que aquesta absència de previsió específica d'una pandèmia no és obstacle per evitar la devolució parcial del tribut que correspon legítimament als contribuents que han vist impossibilitat el desenvolupament de la seva activitat. Cita sobre això la Sentència núm. 59/2022 del Jutjat Contenciós Administratiu número 2 de A Coruña, la Sentència del Jutjat Contenciós Administratiu núm. 2 de Badajoz, de 30 de juliol de 2021 (rec. 36/2021) que fa referència a les situacions excepcionals de paralització d'indústries regulades a la Regla 14a del RDL 1175/1990 i la Sentència del Jutjat Contenciós Administratiu núm. 3 d'Alacant de 5 de juny de 2021 (rec. 803/2020).

Finalment, la recurrent relata que la declaració de l'estat d'alarma per part del govern de la nació, en virtut del Reial decret 463/2020, del 14 de març, pel qual es declara l'estat d'alarma per a la gestió de la situació de crisi sanitària ocasionada pel Covid-19, es va produir el 14 de març de 2020 i, per tant, en data posterior a la de la meritació del tribut. En aquest sentit, indica que resulta evident que hi ha una circumstància sobrevinguda, és a dir, inexistent en el moment de la meritació i que, en conseqüència, no va poder ser considerada per l'Ajuntament ni pels administrats als efectes de quantificar el deute del IAE de l'exercici.

Així, 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 la paralització de nombroses activitats econòmiques. El Reial decret, a l'article 10 estableix 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.”* I aquest

tancament va romandre vigent durant les diferents pròrroques de l'estat d'alarma i fins a l'inici de la fase 2 de la desescalada, que va ser el moment en què van poder reobrir els establiments de comerç no essencial (concretament, el 8 de juny del 2020).

D'altra banda, el Tribunal Suprem s'ha pronunciat sobre l'aplicació de la Regla 14a.4 del RDLeg. 1175/1990, de 28 de setembre, mitjançant el qual s'aproven les tarifes i la instrucció de l'impost sobre activitats econòmiques, en els supòsits de tancament de determinats establiments, entre els quals es troben els hotelers, com a conseqüència de la declaració de l'estat d'alarma per a la gestió de la crisi sanitària ocasionada pel Covid-19. Així a l'FJ Cinquè de la sentència 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 Suprem sobre l'aplicació de l'apartat 4 de la regla 14 del Reial decret legislatiu 1175/1990, a la paralització d'activitat i el tancament d'establiments ordenada pel Reial Decret 463/2020, de 14 de març, pel qual es declara l'estat d'alarma per a la gestió de la situació de crisi sanitària ocasionada pel COVID-19, suposa una circumstància determinant en la situació de l'interessat que no es va poder tenir en compte en el moment de dictar-se la liquidació afectada.



Consell Tributari

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

D'altra banda, cal indicar que el Consell havia arribat a la mateixa conclusió respecte de la circumstància assenyalada i, per tant, a la necessària adequació de la quota de l'IAE, període impositiu 2020, a les circumstàncies produïdes com a conseqüència de la declaració de l'estat alarma provocada pel Covid-19. Així es posa de manifest en, entre d'altres, el dictamen emès respecte de l'expedient 1445/21, de 5 de juliol de 2023, en què, després de recollir la doctrina del TS a què ja s'ha al·ludit, es declara que cal :

“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...”.

En definitiva, segons criteri d'aquest Consell Tributari també posat de manifest a l'expedient 221/23, per raons d'economia processal cal estimar la pretensió de la societat interessada d'acord amb els articles esmentats al cos d'aquesta proposta de resolució i de la doctrina establerta pel Tribunal Suprem. Procedeix, doncs, la reducció de les quotes liquidades en els termes exposats i la devolució de l'excés satisfet.

En aquest cas concret, a més, ponderant el temps transcorregut des que es va produir l'ingrés, la devolució no és contrària a l'equitat ni a la bona fe, tot això de conformitat amb l'art. 110 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques.

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

ES PROPOSA

ESTIMAR el recurs, REDUIR la quota de l'impost sobre activitats econòmiques, liquidacions amb número de rebut EE2020... i EE2021..., pel període de temps en què va estar normativament prohibida la realització de l'activitat desenvolupada per la recurrent.

