

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ084673

### TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE EXTREMADURA

Sentencia: 222/2021, de 2 de diciembre 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 197/2021

#### SUMARIO:

**IAE. Reducción del impuesto por el periodo de estado de alarma durante el que no pudo ejercerse la actividad por el COVID-19.** El cese forzoso de la actividad, durante la vigencia del estado de alarma, es una situación que requiere decisiones fuera de la ortodoxia normativa, a fin de garantizar los principios básicos que rigen la materia y que determinan que no puede liquidarse el impuesto durante el tiempo que se ha dejado de producir el hecho imponible por decisión normativa, de inexcusable cumplimiento, por razones de salud pública. La situación de excepcionalidad ha conllevado una grave merma de ingresos de las empresas, que han visto cerrados temporalmente sus negocios. La ortodoxia pretendida no haría sino añadir más gravedad a la situación, obligando a abonar liquidaciones claramente excesivas e indebidas, sin que quepa exigir acudir a vías de revisión excepcionales cuando todavía cabe adaptarse a la situación de excepcionalidad en la fase de liquidación del impuesto. En puridad, la Administración debió tomar en consideración la situación excepcional para adaptar la liquidación a ella, mediante la figura de la reducción de la cuota, proporcional a los días de cierre obligado de la actividad. Es cierto que el impuesto se devenga el primer día del período impositivo y las cuotas son irreducibles (artículo 89.2 LRHL), pero no lo es menos que ello tiene sentido en el caso de que el alta, baja o suspensión de la actividad dependa de la voluntad del sujeto pasivo, no cuando esas situaciones son impuestas por la autoridad en ejercicio de potestades excepcionales por razón de salud pública. En estos casos, era obligado para la Administración adaptar el impuesto a dicha situación de excepcionalidad, y, al no hacerlo, dejó expedita la vía del recurso de reposición contra la excesiva liquidación. Obligar a la contribuyente a abonar una liquidación que era claramente indebida por excesiva, carece de sentido, y atenta contra el principio de capacidad económica, sin que sea aceptable la fórmula de obligarle, a posteriori, a plantear una vía de revisión. La Sala entiende que entendemos que el supuesto que analizamos puede ser considerado como un caso de paralización de la actividad de la Regla 14.4 de la instrucción del IAE, lo que determina el establecimiento de un derecho previo a la liquidación, con lo que se soslaya que el devengo del impuesto se produzca el primer día del año, en razón, sin duda, del respeto al principio de capacidad económica [Vid., Resolución 2083/2020 del TEAR de 22 de julio de 2021 (NFJ084299)], no es preciso que se haya regulado una reducción específica para el IAE como consecuencia de la paralización de la actividad causada por la pandemia, porque la garantía de los principios básicos de nuestro sistema impositivo (equitativa distribución de la carga tributaria y capacidad económica) se consigue con la reducción proporcional de la cuota, lo que sólo puede llevarse a cabo en la liquidación, cuya impugnación queda abierta cuando la Administración gestora, como es el caso, no procede a realizarla de oficio, como le hubiera correspondido hacer. Confirma el criterio que mantenemos el que la AEAT conteste afirmativamente a la pregunta de si ¿Se tiene derecho a la devolución de parte de la cuota pagada en el ejercicio si se suspende temporalmente el ejercicio de la actividad como consecuencia del COVID-19? Y si hay un derecho a que te devuelvan lo pagado, con más razón tiene que existir el derecho a no pagar más de lo que corresponde, atendiendo a la suspensión temporal de la actividad como consecuencia del COVID.

#### PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 221.3.

RDLeg 2/2004 (TRLHL), arts. 14 y 89.

RDLeg 1175/1990 (Tarifas e Instrucción IAE), Instrucción, regla 14.

#### PONENTE:

*Don Casiano Rojas Pozo.*

Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso

Sede: Cáceres

Sección: 1

Sentencia: 222/2021

Recurso: 197/2021

Fecha de Resolución: 02/12/2021

Procedimiento: Recurso de apelación

Ponente: CASIANO ROJAS POZO

Tipo de Resolución: Sentencia

SENTENCIA

T.S.J.EXTREMADURA SALA CON/AD

CACERES

SENTENCIA: 00222/2021

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, integrada por los Ilmos. Sres. Magistrados del margen, en nombre de SM el Rey, ha dictado la siguiente:

**S E N T E N C I A** NÚM. 222/2021

ILMO SR. PRESIDENTE:

DON DANIEL RUIZ BALLESTEROS

ILMOS SRES MAGISTRADOS:

DÑA ELENA MÉNDEZ CANSECO  
DON MERCENARIO VILLALBA LAVA  
DON RAIMUNDO PRADO BERNABEU  
DON CASIANO ROJAS POZO  
DÑA CARMEN BRAVO DÍAZ /

En CACERES, a dos de diciembre de dos mil veintiuno.

Visto el recurso de apelación, número de Rollo 197/2021 promovido por la parte apelante el EXCMO. AYUNTAMIENTO DE BADAJOZ, representado por la procuradora SRA. BUESO SÁNCHEZ, siendo parte apelada el GRAN CASINO DE EXTREMADURA, SA, representado por el Procurador SR. GARCÍA LUENGO, recurso interpuesto contra la sentencia núm. 104/2021, de fecha 30 de julio de 2021, del Juzgado de lo Contencioso Administrativo Núm. 2 de Badajoz, en sus autos PO 36/2021, que estima la demanda presentada por la mercantil GRAN CASINO DE EXTREMADURA S.A. y declara contrarias a derechos las resoluciones de la Tesorería Municipal del Ayuntamiento de Badajoz que inadmitieron los recursos de reposición interpuestos contra las liquidaciones del IAE acordadas en los expedientes que señala y, entrando en el fondo del debate, reconoce el derecho a la devolución de los ingresos indebidos correspondientes al periodo de tiempo comprendido entre el 14/03/2020 y el 07/06/2020 en el que tuvo que cerrar la actividad mercantil como consecuencia de lo establecido en el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, que declaró el estado de alarma por el Covid-19.

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

##### **Primero.**

Por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 de Badajoz se remitió a esta Sala recurso contencioso-administrativo PO nº 36/2021, procedimiento que concluyó por Sentencia nº 104/2021, de fecha 30 de julio de 2021.

##### **Segundo.**

Notificada la anterior resolución a las partes intervinientes se interpuso recurso de apelación por la parte actora, dando traslado a las representaciones de las partes demandadas, oponiéndose las mismas al recurso de apelación.

**Tercero.**

Elevadas las actuaciones a la Sala se formó el presente rollo de apelación, en el que se acordó admitir a trámite el presente recurso de apelación, señalándose día para la votación y fallo del presente recurso, llevándose a efecto en el fijado.

**Cuarto.**

En la tramitación del presente rollo se han observado las prescripciones legales.-

Siendo Ponente para este trámite el Ilmo. Sr. Magistrado D. CASIANO ROJAS POZO, que expresa el parecer de la Sala.

**FUNDAMENTOS JURÍDICOS****Primero.**

Se somete a nuestra consideración en esta ocasión, por la vía del recurso de apelación, la sentencia nº 104/21, de fecha 30/07/2021, dictada por el Juzgado nº 2 de Badajoz, en sus autos de PO 36/2021, que estimando la demanda presentada por la mercantil GRAN CASINO DE EXTREMADURA S.A., declara contrarias a derechos las resoluciones de la Tesorería Municipal del Ayuntamiento de Badajoz que inadmitieron los recursos de reposición interpuestos contra las liquidaciones del IAE acordadas en los expedientes que señala y, entrando en el fondo del debate, reconoce el derecho a la devolución de los ingresos indebidos correspondientes al periodo de tiempo comprendido entre el 14/03/2020 y el 07/06/2020 en el que tuvo que cerrar la actividad mercantil como consecuencia de lo establecido en el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, que declaró el estado de alarma por el Covid-19.

La sentencia entiende que los recursos de reposición estaban interpuestos en plazo, dadas las circunstancias especiales concurrentes, pues el cierre de la actividad durante casi tres meses, en virtud de la declaración de estado de alarma, supone un supuesto de inexistencia de hecho imponible que conlleva una variación sustancial de circunstancias que impide que pueda darse validez a la notificación colectiva por edictos. Y en cuanto al fondo del asunto, asume la tesis de la actora por simple sentido común, no siendo aceptable, en términos de justicia material, hacer tributar por un periodo en que se les obligó a cerrar, impidiéndoles el ejercicio de la actividad, por lo que en ese periodo no ha surgido el hecho imponible y se vulneraría el principio de capacidad económica si se obligara a tributar. De ello deduce que la Administración debe proceder a la devolución de los ingresos indebidos correspondientes al cierre.

Frente a ella se alza el Ayuntamiento de Badajoz, insistiendo que los recursos estaban presentados fuera de plazo y que no cabe utilizar la vía de la devolución de ingresos indebidos por encontrarnos ante actos firmes e impedirlo el artículo 221.3 LGT.

La adversa, vencedora en la instancia suscribe el planteamiento de la sentencia, que no hace sino recoger la tesis expuesta en la demanda.

**Segundo.**

Planteado el debate en estos términos, la Sala suscribe los razonamientos de la sentencia de instancia, que no hace sino adaptar toda la normativa del impuesto que nos ocupa a situaciones realmente excepcionales, no previstas en ella.

Entendemos la postura ortodoxa de la defensa del Ayuntamiento, pero no se puede olvidar que el cese forzoso de la actividad, durante la vigencia del estado de alarma, es un situación que requiere decisiones fuera de la ortodoxia normativa, a fin de garantizar los principios básicos que rigen la materia y que determinan que no puede liquidarse el impuesto durante el tiempo que se ha dejado de producir el hecho imponible por decisión normativa, de inexcusable cumplimiento, por razones de salud pública.

La situación de excepcionalidad ha conllevado una grave merma de ingresos de las empresas, que han visto cerrados temporalmente sus negocios. La ortodoxia pretendida no haría sino añadir más gravedad a la situación, obligando a abonar liquidaciones claramente excesivas e indebidas, sin que quepa exigir acudir a vías de revisión excepcionales cuando todavía cabe adaptarse a la situación de excepcionalidad en la fase de liquidación del impuesto.

En puridad, la Administración debió tomar en consideración la situación excepcional para adaptar la liquidación a ella, mediante la figura de la reducción de la cuota, proporcional a los días de cierre obligado de la actividad. Es cierto que el impuesto se devenga el primer día del período impositivo y las cuotas son irreducibles (artículo 89.2 LRHL), pero no lo es menos que ello tiene sentido en el caso de que el alta, baja o suspensión de la actividad dependa de la voluntad del sujeto pasivo, no cuando esas situaciones son impuestas por la autoridad en ejercicio de potestades excepcionales por razón de salud pública. En estos casos, era obligado para la Administración adaptar el impuesto a dicha situación de excepcionalidad, y, al no hacerlo, dejó expedita la vía del recurso de reposición contra la excesiva liquidación. Obligar a la contribuyente a abonar una liquidación que era claramente indebida por excesiva, carece de sentido, y atenta contra el principio de capacidad económica, sin que sea aceptable la fórmula de obligarle, a posteriori, a plantear una vía de revisión.

### Tercero.

Sentado ello, entendemos que el supuesto que analizamos puede ser considerado como un caso de paralización de la actividad de la Regla 14.4 del RDLeg 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, cuando establece que " Cuando en las industrias ocurra alguno de los casos de interdicción judicial, incendio, inundación, hundimiento, falta absoluta de caudal de aguas empleado como fuerza motriz o graves averías en el equipo industrial, los interesados darán parte a la Administración Gestora del impuesto, y en el caso de comprobarse plenamente la interdicción por más de treinta días, o el siniestro o paralización de la industria, podrán obtener la rebaja de la parte proporcional de la cuota, según el tiempo que la industria hubiera dejado de funcionar".

Nótese que el precepto habla de "obtener una rebaja en la parte proporcional de la cuota", lo que determina el establecimiento de un derecho previo a la liquidación, con lo que se soslaya que el devengo del impuesto se produzca el primer día del año, en razón, sin duda, del respeto al principio de capacidad económica.

Y al hilo de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Aragón, nº :50/02083/2020/00/00, de 22 de julio de 2021, no es preciso que se haya regulado una reducción específica para el IAE como consecuencia de la paralización de la actividad causada por la pandemia, porque la garantía de los principios básicos de nuestro sistema impositivo (equitativa distribución de la carga tributaria y capacidad económica) se consigue con la reducción proporcional de la cuota, lo que sólo puede llevarse a cabo en la liquidación, cuya impugnación queda abierta cuando la Administración gestora, como es el caso, no procede a realizarla de oficio, como le hubiera correspondido hacer.

Y en fin, confirma el criterio que mantenemos el que la AEAT [https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La\\_Agencia\\_Tributaria/Campanas/\\_Campanas\\_/Medidas\\_Tributarias\\_COVID\\_19/Informacion\\_sobre\\_impuestos\\_censos\\_e\\_identificacion\\_electronica/Preguntas\\_frecuentes/Impuesto\\_sobre\\_Actividades\\_Economicas](https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Campanas/_Campanas_/Medidas_Tributarias_COVID_19/Informacion_sobre_impuestos_censos_e_identificacion_electronica/Preguntas_frecuentes/Impuesto_sobre_Actividades_Economicas)) conteste afirmativamente a la pregunta de si ¿Se tiene derecho a la devolución de parte de la cuota pagada en el ejercicio si se suspende temporalmente el ejercicio de la actividad como consecuencia del COVID-19? Y si hay un derecho a que te devuelvan lo pagado, con más razón tiene que existir el derecho a no pagar más de lo que corresponde, atendiendo a la suspensión temporal de la actividad como consecuencia del COVID.

Terminamos esta sentencia suscribiendo nuevamente los acertados razonamientos de la juzgadora de instancia, que hacemos nuestros, y que nos sirve de complemento para rebatir los argumentos esgrimidos en el recurso de apelación.

### Cuarto.

En cuanto a las costas no ha lugar a su imposición a la Administración apelante, pese a la desestimación del recurso de apelación, dadas las dudas de derecho que genera el asunto sometido a nuestra consideración.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación y en nombre de su MAJESTAD EL REY,

## FALLAMOS

DESESTIMAR el recurso de apelación interpuesto por la procuradora D<sup>a</sup> MARÍA DE LOS ÁNGELES BUESO SÁNCHEZ, en nombre y representación del AYUNTAMIENTO DE BADAJOZ, con la asistencia letrada de D. BIENVENIDO BEJARA NO VELARDE contra la sentencia nº 104/21, de fecha 30/07/2021, dictada por el Juzgado nº 2 de Badajoz, en sus autos de PO 36/2021, que CONFIRMAMOS. Sin costas.

Contra la presente sentencia sólo cabe recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. El recurso de casación se preparará ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Extremadura en el plazo de treinta días contados desde el día siguiente al de la notificación de la sentencia.

La presente sentencia sólo será recurrible ante la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo si el recurso pretende fundarse en infracción de normas de Derecho estatal o de la Unión Europea que sea relevante y determinante del fallo impugnado, siempre que hubieran sido invocadas oportunamente en el proceso o consideradas por la Sala sentenciadora.

El escrito de preparación deberá reunir los requisitos previstos en los artículos 88 y 89 LJCA y en el Acuerdo de 19 de mayo de 2016, del Consejo General del Poder Judicial, por el que se publica el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al Recurso de Casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo (BOE 6-7-2016).

De conformidad con lo dispuesto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la LOPJ, según la reforma efectuada por LO 1/2009, de 3 de noviembre, deberá consignarse el depósito de 50 euros para recurrir en casación. Si no se consigna dicho depósito el recurso no se admitirá a trámite.

Y para que esta sentencia se lleve a puro y debido efecto, remítase testimonio, junto con el expediente administrativo, al juzgado que dictó la resolución impugnada, que deberá acusar recibo dentro del término de diez días conforme previene la Ley, y déjese constancia de lo resuelto en el procedimiento.

Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACIÓN.-** En la misma fecha fue publicada la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado que la dictó. Doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.