

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ086432

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 18 de mayo de 2022

Sala 2.^a

R.G. 461/2021

SUMARIO:

IAE. Gestión del impuesto. *Reducción de cuotas por cese temporal de la actividad a causa del estado de alarma por el COVID.* La interesada se encuentra dada de alta en el Epígrafe 969.4, tributando por cuota nacional y pretende que la cuota del IAE correspondiente al ejercicio 2020 se reduzca proporcionalmente en el número de días que no pudo ejercer su actividad debido a la declaración del estado de alarma.

En relación con el órgano competente para llevar a cabo las distintas funciones de gestión censal, tributaria y de inspección en el ámbito del IAE, puede fijarse el siguiente esquema competencial:

- Gestión censal: compete a la Administración Tributaria del Estado. Ahora bien, cuando se trate de cuotas municipales, esta función puede ser delegada en otras Administraciones locales tales como Ayuntamientos o Diputaciones provinciales.

- Gestión tributaria: dentro de la misma se hace preciso diferenciar entre cuotas municipales y cuotas nacionales y provinciales.

La liquidación y recaudación de las cuotas municipales compete, en exclusiva a los Ayuntamientos, correspondiendo sin embargo, la gestión tributaria de las cuotas nacionales y provinciales a la Administración Tributaria del Estado. Todo ello sin perjuicio de las fórmulas de colaboración que puedan establecerse con otras entidades locales.

- Inspección: esta facultad corresponde a la Administración Tributaria del Estado si bien la misma puede ser delegada en otras entidades tales como los Ayuntamientos y Comunidades Autónomas.

Delimitado el ámbito competencial, procede fijar a qué órganos corresponde conocer de la impugnación de los distintos actos administrativos derivados de la gestión del impuesto:

- Reclamaciones contra actos de gestión censal: los Tribunales Económico-Administrativos del Estado siempre son competentes para conocer de las reclamaciones interpuestas frente a actos dictados en materia de gestión censal, con independencia de que hayan sido dictados por la Administración del Estado o por alguna entidad por delegación de ésta.

- Reclamaciones contra actos de gestión tributaria: es preciso diferenciar entre cuotas municipales y cuotas nacionales y provinciales.

Las reclamaciones que se refieran a cuotas nacionales o provinciales serán conocidas por los Tribunales Económico-Administrativos del Estado, siendo potestativo el recurso de reposición ante el órgano que dicta el acto impugnado.

Frente a ello, los actos de gestión tributaria relativos a cuotas municipales que hayan sido dictados por un Ayuntamiento, no serán impugnables ante los Tribunales Económico-Administrativos del Estado, debiendo ser recurridos ante los Tribunales de naturaleza análoga creados, en su caso, en el ámbito local, previa interposición, en el plazo de un mes del recurso de reposición.

Interesa destacar que, los órganos económico-administrativos estatales son competentes para conocer de la impugnación de actos relativos a la aplicación de las exenciones imperativas, no así respecto a las que tienen carácter rogado sobre las que los Ayuntamientos tienen competencias para conceder o denegar las mismas.

- Reclamaciones contra los actos de la inspección del tributo: los tribunales económico-administrativos estatales sólo serán competentes para conocer de las reclamaciones interpuestas frente a actos que supongan la inclusión, exclusión o alteración de los datos contenidos en el censo independientemente de que dichos actos hayan sido dictados por la Administración Tributaria del Estado, de las Comunidades Autónomas o de las Entidades Locales.

En consecuencia, dado que el presente caso versa sobre la impugnación de un acto de gestión tributaria como es la reducción de cuotas y se trata de cuotas nacionales, la revisión de dicho acto corresponde a los Tribunales Económico-Administrativos del Estado.

Pues bien, debe considerarse si la paralización de la actividad fue total o por el contrario, fue parcial, pudiendo desarrollarse a través de otros canales como puede ser el online o telefónico. Pudiendo existir otros casos de cierre parcial de locales consecuencia del desarrollo simultáneo de actividades esenciales y no esenciales.

Exclusivamente en los casos en los que se demuestre que existió inactividad total se podrá reconocer el derecho a obtener la reducción proporcional de la cuota por el periodo afectado por el RD 463/2020.

El período de tiempo a considerar para realizar el cálculo de la cuota proporcional es únicamente el afectado por el cese en la actividad, sin poder considerarse para este cálculo periodos en que la actividad pudo realizarse de forma parcial, como serían los supuestos de reducción de aforos en locales consecuencia de las medidas adoptadas tras el fin de la suspensión de actividades.

El órgano gestor debe pronunciarse sobre si se produjo efectivamente el cese total de la actividad de la entidad y en caso de que así fuere se debería proceder a la reducción de la cuota, reducción que debería efectuarse de acuerdo con lo establecido en la Regla 14.^a 4 del RDLeg. 1175/1990 que señala «tiempo que la industria hubiera dejado de funcionar», es decir, teniendo en consideración exclusivamente los días de paralización total de actividades, y siempre que quede demostrado que existió paralización total. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), arts. 14, 78, 85 y 91.

RD 243/1995 (Gestión IAE), arts. 15 y 18.

RDLeg. 1175/1990 (Tarifas e Instrucción IAE), Reglas 2.^a y 14.^a.

Ley 58/2003 (LGT), art. 3.

RD 463/2020 (Estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19), art. 10.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia, tramitada por procedimiento general.

Se ha visto la presente reclamación contra la resolución de la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de Barcelona de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) de fecha 16 de diciembre de 2020, por la que se desestima el recurso de reposición contra la liquidación del Impuesto sobre Actividades Económicas del ejercicio 2020.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El día 22/01/2021 tuvo entrada en este Tribunal la presente reclamación, interpuesta en 20/01/2021 contra la resolución desestimatoria citada en el encabezamiento.

Segundo.

En fecha 25 de noviembre de 2020, la actora interpone recurso de reposición contra el recibo del Impuesto sobre Actividades Económicas del ejercicio 2020 y solicita la rectificación de la liquidación realizada en el mismo para que se tenga en cuenta el período de suspensión de su actividad causado por el COVID.

La interesada se encuentra dada de alta en el epígrafe 969.4 Máquinas recreativas y de azar de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, tributando por cuota nacional.

Tercero.

El recurso fue resuelto por la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de Barcelona el 16 de diciembre de 2020, desestimando las pretensiones de la interesada.

La notificación de la resolución tiene lugar el 22 de diciembre de 2020.

Disconforme con lo anterior, en fecha 20 de enero de 2021, la interesada interpone reclamación económico-administrativa ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, que ha sido registrada con R.G.: 00/00461/2021.

La entidad alega, en síntesis, que la paralización de su actividad económica como consecuencia de la pandemia ocasionada por el COVID y las medidas tomadas para su contención por las Autoridades Públicas, le han ocasionado la imposibilidad de desarrollo de su actividad, de tal forma que durante la vigencia del estado de alarma no se ha producido el hecho imponible del Impuesto, por lo que debería adecuarse la cuota tributaria al tiempo en que efectivamente pudo ejercer su actividad puesto que, de lo contrario, se estaría vulnerando el principio de capacidad económica.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT.

Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

La adecuación a Derecho de la resolución de la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de Barcelona de 16 de diciembre de 2020 citada en el encabezamiento.

Tercero.

Con carácter previo al examen del fondo del asunto, conviene analizar si este Tribunal Económico-Administrativo ostenta competencias para conocer del presente recurso.

La interesada se encuentra dada de alta en el epígrafe 969.4, tributando por cuota nacional y pretende que la cuota del IAE correspondiente al ejercicio 2020 se reduzca proporcionalmente en el número de días que no pudo ejercer su actividad debido a la declaración del estado de alarma.

El Impuesto sobre Actividades Económicas (en adelante, IAE) se encuentra regulado en los artículos 78 y siguientes del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (en adelante, TRLRHL), disposición que derogó la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

Como ha señalado este Tribunal en sus resoluciones 00/00639/2022 y 00/07130/2021, de fecha 22 de marzo de 2022, que constituye doctrina a efectos de lo señalado en el artículo 239 de la Ley General Tributaria, la normativa reguladora del IAE lo configura como un impuesto de gestión compartida donde la competencia para realizar las funciones de gestión censal, tributaria y de inspección se distribuye de la siguiente manera:

a) Gestión censal: compete a la Administración Tributaria del Estado. Ahora bien, cuando se trate de cuotas municipales, esta función puede ser delegada en otras Administraciones locales tales como Ayuntamientos o Diputaciones provinciales (artículo 91.1 TRLRHL).

b) Gestión tributaria: dentro de la misma se hace preciso diferenciar entre cuotas municipales y cuotas nacionales y provinciales.

La liquidación y recaudación de las cuotas municipales compete, en exclusiva a los Ayuntamientos (artículo 91.2 TRLRHL), correspondiendo, sin embargo, la gestión tributaria de las cuotas nacionales y provinciales a la Administración Tributaria del Estado. Todo ello sin perjuicio de las fórmulas de colaboración que puedan establecerse con otras entidades locales (artículo 85.3 TRLRHL).

c) Inspección: esta facultad corresponde a la Administración Tributaria del Estado si bien la misma puede ser delegada en otras entidades tales como los Ayuntamientos y Comunidades Autónomas (artículo 91.3 TRLRHL).

Delimitado el ámbito competencial, procede fijar a qué órganos corresponde conocer de la impugnación de los distintos actos administrativos derivados de la gestión del impuesto.

De lo expuesto anteriormente, tal y como se indica en las resoluciones 00/00639/2022 y 00/07130/2021 anteriormente citadas, pueden extraerse siguientes conclusiones:

a) Reclamaciones contra actos de gestión censal: los Tribunales Económico-Administrativos del Estado (Tribunales Económico-Administrativos Regionales y Tribunal Económico-Administrativo Central) siempre son competentes para conocer de las reclamaciones interpuestas frente a actos dictados en materia de gestión censal, con independencia de que hayan sido dictados por la Administración del Estado o por alguna entidad por delegación de ésta (artículo 91.4 TRLRHL y 15 del Real Decreto 243/1995).

b) Reclamaciones contra actos de gestión tributaria: es preciso diferenciar entre cuotas municipales y cuotas nacionales y provinciales.

Las reclamaciones que se refieran a cuotas nacionales o provinciales serán conocidas por los Tribunales Económico-Administrativos del Estado (Regionales y Central), siendo potestativo el recurso de reposición ante el órgano que dicta el acto impugnado.

Frente a ello, los actos de gestión tributaria relativos a cuotas municipales que hayan sido dictados por un Ayuntamiento, no serán impugnables ante los Tribunales Económico-Administrativos del Estado, debiendo ser recurridos ante los Tribunales de naturaleza análoga creados en el ámbito local, previa interposición, en el plazo de un mes del recurso de reposición establecido en el artículo 14.2. 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.

Interesa destacar que, tal y como se ha hecho constar en el fundamento de derecho anterior, los órganos económico-administrativos estatales son competentes para conocer de la impugnación de actos relativos a la aplicación de las exenciones imperativas, no así respecto a las que tienen carácter rogado sobre las que los Ayuntamientos tienen competencias para conceder o denegar las mismas.

c) Reclamaciones contra los actos de la inspección del tributo: los tribunales económico-administrativos estatales sólo serán competentes para conocer de las reclamaciones interpuestas frente a actos que supongan la inclusión, exclusión o alteración de los datos contenidos en el censo independientemente de que dichos actos hayan sido dictados por la Administración Tributaria del Estado, de las Comunidades Autónomas o de las Entidades Locales (artículo 91.4 TRLRHL y 18 del Real Decreto 243/1995).

En consecuencia, dado que el presente caso versa sobre la impugnación de un acto de gestión tributaria como es la reducción de cuotas y se trata de cuotas nacionales, la revisión de dicho acto corresponde a los Tribunales Económico-Administrativos del Estado (tanto los Regionales como el Central).

Cuarto.

Una vez aclarado que este Tribunal ostenta competencia para conocer del presente recurso, procede entrar a conocer de las alegaciones presentadas.

Sostiene la interesada que como consecuencia del estado de alarma decretado por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, se vio obligada a suspender su actividad, por lo que entre la fecha de aprobación del citado Real Decreto y el 7 de junio de 2020 no se ha producido el hecho imponible del Impuesto.

La suspensión de la actividad se recoge en el artículo 10 del Real Decreto 463/2020 en los siguientes términos:

"1. 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 la 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. En cualquier caso, se suspenderá la actividad de cualquier establecimiento que, a juicio de la autoridad competente, pueda suponer un riesgo de contagio por las condiciones en las que se esté desarrollando.

2. La permanencia en los establecimientos comerciales cuya apertura esté permitida deberá ser la estrictamente necesaria para que los consumidores puedan realizar la adquisición de alimentos y productos de primera necesidad, quedando suspendida la posibilidad de consumo de productos en los propios establecimientos.

En todo caso, se evitarán aglomeraciones y se controlará que consumidores y empleados mantengan la distancia de seguridad de al menos un metro a fin de evitar posibles contagios.

3. Se suspende la apertura al público de los museos, archivos, bibliotecas, monumentos, así como de los locales y establecimientos en los que se desarrollen espectáculos públicos, las actividades deportivas y de ocio indicados en el anexo del presente real decreto.

4. Se suspenden las actividades de hostelería y restauración, pudiendo prestarse exclusivamente servicios de entrega a domicilio.

5. Se suspenden asimismo las verbenas, desfiles y fiestas populares.

6. Se habilita al Ministro de Sanidad para modificar, ampliar o restringir las medidas, lugares, establecimientos y actividades enumeradas en los apartados anteriores, por razones justificadas de salud pública, con el alcance y ámbito territorial que específicamente se determine."

La resolución de la cuestión exige la delimitación del hecho imponible. El mismo se describe en el artículo 78 del TRLRHL cuyo apartado 1 dispone 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."

De dicho artículo pueden extraerse las siguientes características de la naturaleza del Impuesto:

- En primer lugar, que el hecho imponible se realiza por el mero ejercicio de cualquier actividad económica. Ello significa que basta con un solo acto de realización de una actividad económica para que se produzca el supuesto de hecho gravado por el impuesto, lo que, en definitiva, viene a excluir la habitualidad en el ejercicio de la actividad como requisito indispensable.

En este mismo sentido se expresa la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del impuesto, aprobadas ambas (Instrucción y Tarifas) por Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, al establecer en su Regla 2ª que *"El mero ejercicio de cualquier actividad económica especificada en las tarifas, así como el mero ejercicio de cualquier otra actividad de carácter empresarial, profesional o artístico no especificada en aquéllas, dará lugar a la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta y de contribuir por este impuesto, salvo que en la presente Instrucción se disponga otra cosa"*.

- En segundo lugar, que el hecho imponible del impuesto se realiza con independencia de que exista o no lucro en el ejercicio de la actividad, e, incluso, con independencia de que exista o no ánimo de lucro.
- Finalmente, que el impuesto grava toda clase de actividades, con independencia de que éstas se hallen o no especificadas en las correspondientes Tarifas.

Por tanto, en el presente supuesto se ha producido el hecho imponible del Impuesto puesto que la interesada ha ejercido su actividad a lo largo del ejercicio 2020, independientemente de que durante los días en que estuvo en vigor el estado de alarma no la pudiera ejercer y con independencia de que no obtuviera ingresos por dicha actividad en ese periodo.

Quinto.

Indica la recurrente que si no se adecúa la tributación por el IAE a las circunstancias excepcionales vividas por el COVID se estarían vulnerando los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad.

En relación con el principio de capacidad económica, el Tribunal Constitucional en su sentencia número 193/2004, de 4 de noviembre, dispuso:

"Ciertamente, hemos señalado que el principio de capacidad económica, como el resto de los que se contienen en el art. 31.1 CE, constituye un "criterio inspirador del sistema tributario" (STC 19/1987, de 17 de febrero, FJ 3), un principio ordenador de dicho sistema (STC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 6). Pero también hemos dicho que el tributo -cualquier tributo- "grava un presupuesto de hecho o -hecho imponible- (art. 28 LGT) revelador de capacidad económica (art. 31.1 CE) fijado en la Ley" (STC 276/2000, de 16 de noviembre, FJ 4), por lo que "el hecho imponible tiene que constituir una manifestación de riqueza" (por todas, SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13, y 276/2000, de 16 de noviembre, FJ 4), de modo que la "prestación tributaria no puede hacerse depender de situaciones que no son expresivas de capacidad económica" (STC 194/2000, de 19 de julio, FJ 4). Y aunque hemos señalado que "basta que dicha capacidad económica exista, como riqueza o renta real o potencial en la generalidad de los supuestos contemplados por el legislador" para que el principio constitucional de capacidad económica quede a salvo (SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13, y 14/1998, de 22 de enero, FJ 11 b), entre otras), también hemos precisado que no cabe soslayar que "la libertad de configuración del legislador deberá, en todo caso, respetar los límites que derivan de dicho principio constitucional, que quebraría en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea no ya potencial sino inexistente o ficticia" (SSTC 221/1992, de 11 de diciembre, FJ 4, y 194/2000, de 19 de julio, FJ 9, por ejemplo)."

No siendo competentes los Tribunales Económico Administrativos estatales para conocer de las vulneraciones que afectan a principios constitucionales, no puede perderse de vista que también constituyen principios básicos de nuestro sistema tributario, recogidos en el artículo 3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria:

"1. La ordenación del sistema tributario se basa en la capacidad económica de las personas obligadas a satisfacer los tributos y en los principios de justicia, generalidad, igualdad, progresividad, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad."

Estos principios quedarían quebrados si no se aplica una reducción proporcional de la cuota del IAE en los casos de paralización de la actividad como consecuencia de la pandemia, a pesar de que no exista una reducción específica para estos supuestos en la legislación reguladora del Impuesto.

Sexto.

Del estudio de los supuestos recogidos en la legislación del IAE relativos a la adecuación del tributo a situaciones de inactividad/paralización/suspensión se considera que el que pudiera tener un mejor encaje en la necesaria adecuación de la tributación a estas circunstancias excepcionales, es la reducción proporcional de cuota contemplada en la Regla 14.4.

Recoge el citado apartado cuarto de la Regla 14, la posibilidad de establecer rebajas proporcionales en la cuota, en los siguientes términos:

"4. Paralización de industrias.

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.

No será de aplicación la reducción antes fijada a la industria cuya cuota esté regulada según el tiempo de funcionamiento."

Es cierto que el precepto habla de "industria", no obstante, dada la excepcionalidad e imprevisibilidad de lo acontecido es necesario superar la ortodoxia normativa y considerar que no existe impedimento para aplicarlo a todo tipo de actividades afectadas por la suspensión impuesta por el Real Decreto.

En cuanto a la necesidad de comunicar previamente a la Administración indicar que en estos casos, no puede exigirse a la parte actora la formalidad de comunicar la paralización de la actividad, toda vez que esta había sido impuesta por el Estado que es quien, a la postre, está exigiendo el tributo. Además, debe tenerse en cuenta que las empresas no fueron capaces de calibrar el impacto de las medidas adoptadas con el estado de alarma ni el extenso periodo durante el cuál se prolongarían.

En línea con lo anterior, se ha pronunciado el orden contencioso-administrativo (enjuiciando supuestos relativos a cuotas municipales) reconociendo que el supuesto de paralización consecuencia del Real Decreto del COVID puede ser considerado como un caso de paralización de actividad de la Regla 14.4.

A modo de ejemplo puede citarse la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura número .../2021 de ... de ... de 2021, que resuelve un recurso planteado por ... y en la que entiende que puede resultar de aplicación la Regla 14.4 para ajustar la cuota a pagar en estos casos.

"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.

Otro ejemplo, se encuentra en la sentencia del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 3 de Alicante .../2021, de ... de ... de 2021, que resuelve el recurso planteado por ... cuyas actividades figuran dadas de alta en los siguientes epígrafes del IAE (969.2; 673.1; 819.6 y 982.5).

Así, dos son los supuestos contemplados en la normativa del tributo con los que se aprecia una clara identidad de razón, esto es, en previsto en el artículo 89.2 de la LRHL en los casos de baja en la actividad ("los sujetos pasivos podrán solicitar la devolución de la parte de la cuota correspondiente a los trimestres naturales en los que no se hubiera ejercido la actividad") y el contemplado en la Regla 14 de la Instrucción del IAE, bajo la rúbrica " Paralización de industrias"; y a ellos se refirió también la STC 193/2004, de 4 de noviembre (EDJ 2004/156808):

"Ahora bien, precisamente porque las cuotas se exigen por la riqueza presumida a una actividad económica durante un año natural, la propia normativa reguladora del tributo prevé, en algunos casos, su reducción en aquellas situaciones en las que concurren circunstancias que impiden el desarrollo de la actividad gravada durante la totalidad del año natural. Así sucede, por ejemplo, con los supuestos de «paralización de industrias», en los que, de conformidad con el apartado 4 de la regla 14 del Real Decreto Legislativo 1175/1990 (EDL 1990/14653), los sujetos pasivos «podrán obtener la rebaja de la parte proporcional de la cuota, según el tiempo que la industria hubiera dejado de funcionar». Y así ocurre también, como señala el órgano judicial en el Auto de planteamiento, en los supuestos de declaraciones de alta, en los que, según lo dispuesto en el art. 90.1 LHL (EDL 2004/2992), «las cuotas se calcularán proporcionalmente al número de trimestres naturales que resten para finalizar el año, incluido el de comienzo del ejercicio de la actividad».

Esta previsión de cuantificar el tributo en función de la intensidad en la realización del hecho imponible o, dicho de otro modo, del tiempo efectivo de ejercicio de la actividad económica que pone de manifiesto la riqueza potencial sometida a tributación, no se contempla, sin embargo, hasta la Ley 22/1993 (EDL 1993/19412), para los supuestos de bajas por cese en el ejercicio de las actividades económicas".

Pues bien, el supuesto que ahora analizados -actividad paralizada por imposición de la Autoridad como consecuencia de una causa de orden catastrófico como ha sido esta pandemia mundial absolutamente extraordinaria- **tiene en común con aquellos** que, en todos ellos, **no se lleva a cabo la actividad gravada**, bien por el cese de la misma o por la concurrencia de circunstancias externas que la hacen imposible temporalmente, como es la paralización por orden de la autoridad judicial o por una catástrofe (incendio, inundación, hundimiento) u otras circunstancias ajenas al obligado tributario (falta absoluta de caudal de aguas empleado como fuerza motriz, o graves averías en el equipo industrial).

Siendo en ambos casos la no realización de actividad alguna, es decir, el cese en la actividad, lo que determina el encuadre de la situación en los supuestos excepcionales previstos en la Regla 14.4.

Séptimo.

De todo lo anterior se deriva que es preciso analizar caso por caso el tipo de actividad ejercida por las reclamantes y de qué forma resultó afectada por la suspensión de actividades que conllevó el estado de alarma.

En consecuencia, debe considerarse si la paralización de la actividad fue total o por el contrario, fue parcial, pudiendo desarrollarse a través de otros canales como puede ser el online o telefónico. Pudiendo existir otros casos de cierre parcial de locales consecuencia del desarrollo simultáneo de actividades esenciales y no esenciales.

Exclusivamente en los casos en los que se demuestre que existió inactividad total se podrá reconocer el derecho a obtener la reducción proporcional de la cuota por el periodo afectado por el Real Decreto.

El período de tiempo a considerar para realizar el cálculo de la cuota proporcional es únicamente el afectado por el cese en la actividad, sin poder considerarse para este cálculo períodos en que la actividad pudo realizarse de forma parcial, como serían los supuestos de reducción de aforos en locales consecuencia de las medidas adoptadas tras el fin de la suspensión de actividades.

Octavo.

En virtud de lo expuesto, el órgano gestor debe pronunciarse sobre si se produjo efectivamente el cese total de la actividad de la reclamante y en caso de que así fuere se debería proceder a la reducción de la cuota, reducción que debería efectuarse de acuerdo con lo establecido en la propia Regla 14.4 que señala "*tiempo que la industria hubiera dejado de funcionar*", es decir, teniendo en consideración exclusivamente los días de paralización total de actividades, y siempre que quede demostrado que existió paralización total.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

ESTIMAR EN PARTE la reclamación en los términos señalados en la presente resolución.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda.