

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ091565

### TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 22 de noviembre de 2023

Sala 2.<sup>a</sup>

R.G. 263/2021

#### SUMARIO:

**IAE. Beneficios fiscales. Simultaneidad en el ejercicio de actividades de fabricación.** La cuota tarifa está conformada por la cuota de actividad y, en determinados casos, por la cuota superficie. La cuota de actividad, deviene del mero ejercicio de la actividad de que se trate y se calcula en función de los elementos tributarios establecidos en cada grupo o epígrafe. Para cada epígrafe se establece una cantidad fija o una escala de tramos en función de una determinada magnitud o bien esta cuota se obtiene multiplicando el número de unidades de los elementos tributarios señalados en el epígrafe por la cantidad señalada para cada uno de ellos.

La cuota de superficie o valor del elemento tributario superficie, se obtiene en función de la superficie de los locales en los que se realicen las actividades gravadas, en los términos previstos en la Regla 14.<sup>a</sup> 1.F) del RDLeg. 1175/1990 (Tarifas e Instrucción IAE).

Así, la norma establece un régimen concreto diferenciado para el cálculo de la cuota correspondiente a la actividad y el importe de cuota correspondiente al elemento superficie.

Dicho esto, la cuestión que se plantea es determinar si cuando la Regla 7.<sup>a</sup> del RDLeg. 1175/1990 (Tarifas e Instrucción IAE) establece que, en determinados casos, cuando se ejerzan simultáneamente distintas actividades de fabricación, se satisfará la cuota más elevada de las que correspondan a dichas actividades, más el 50% de las restantes, a qué «cuota» se refiere.

A este respecto señala la contribuyente que de la realización de una interpretación conjunta de la normativa puede concluirse que la reducción del 50% prevista en la Regla 7.<sup>a</sup> se refiere a la cuota constituida tanto por la derivada de la aplicación del epígrafe como de la derivada de la aplicación del elemento tributario superficie. Es decir, debe aplicarse a la totalidad de la cuota de tarifa.

No comparte el Tribunal Central dicha afirmación, la cuota tarifa está conformada por la cuota de actividad y, en determinados casos por la cuota superficie, estableciéndose reglas especiales para la cuantificación de ambas cuotas, en el caso de la cuota de actividad la Regla 7.<sup>a</sup> y en el caso de la cuantificación del elemento tributario superficie la Regla 14.<sup>a</sup>1.F). A mayor abundamiento, debe hacerse notar, que el legislador cuando establece un beneficio en la cuantificación de la cuota de actividad y quiere que el mismo se aplique a la cuantificación del elemento superficie, expresamente recoge esa posibilidad.

En consecuencia, la Regla 7.<sup>a</sup> solo ha de aplicarse a la cuota de actividad, pero no a la cuantificación del elemento tributario superficie. **(Criterio 1 de 1)**

#### PRECEPTOS:

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

RDLeg. 1175/1990 (Tarifas e Instrucción IAE), Reglas 1.<sup>a</sup>, 7.<sup>a</sup>, 9.<sup>a</sup>, 10.<sup>a</sup>, 14.<sup>a</sup> y anexo II.

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

Ley 39/1988 (LHL), arts. 79, 86 y 92.

Ley 58/2003 (LGT), art. 239.

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

Se ha visto la presente reclamación contra la resolución de fecha 17 de noviembre de 2020 dictada por la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto relativo a la aplicación de la bonificación del 50% prevista en la Regla 7.<sup>a</sup> de la Instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas (en adelante, IAE), aprobada mediante Real Decreto Legislativo 1175/1990, sobre la totalidad de la cuota tarifa del epígrafe 313.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero.**

El día 16/01/2021 tuvo entrada en este Tribunal la presente reclamación, interpuesta en 14/12/2020 contra la resolución citada en el encabezamiento.

**Segundo.**

En fecha 24 de enero de 2020 la interesada presenta declaración de variación, modelo 840, para comunicar, con respecto al epígrafe 313, las variaciones producidas en el año 2019 en los elementos tributarios "potencia instalada" y "superficie de los locales" y para aplicar la Regla 7ª de la Instrucción del IAE.

**Tercero.**

Con fecha ... de 2020, tiene lugar la publicación en el Boletín Oficial ... nº ... el Anuncio de exposición pública de la matrícula censal de contribuyentes del IAE correspondiente al ejercicio 2020.

**Cuarto.**

Disconforme con los datos contenidos en la matrícula, la interesada presenta recurso de reposición. En el mismo defiende que la aplicación de la bonificación del 50% contenida en la Regla 7ª de la Instrucción del Impuesto debe realizarse sobre la cuota resultante de todos los elementos tributarios (potencia instalada y superficie de los locales) y no solo sobre la potencia instalada.

**Quinto.**

La Administración desestima el recurso interpuesto mediante resolución de fecha 17 de noviembre de 2020. Fundamenta en lo dispuesto en la regla 10 y en la Nota común 1.ª a la sección primera del Real Decreto Legislativo 1175/1990 y en lo dispuesto en la consulta vinculante V1819-18 de la Dirección General de Tributos.

**Sexto.**

Contra lo anterior, la actora interpone, el 14 de diciembre de 2020, la presente reclamación económica-administrativa ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, la cual ha sido registrada con R.G.: 00/00263/2021.

En la misma vuelve a defender que la bonificación prevista en la Regla 7ª se debe aplicar a los dos componentes de la cuota del Impuesto a satisfacer, esto es, a la potencia instalada y a la superficie de los locales.

**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:

Si la resolución desestimatoria del recurso de reposición de fecha 17 de noviembre de 2020 se ajusta a Derecho.

**Tercero.**

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

La interesada se encuentra dada de alta en el epígrafe 313 tributando por cuota municipal y pretende que la aplicación de la Regla 7ª de las Tarifas del Impuesto se realice a la totalidad de la cuota que correspondería satisfacer.

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 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 este caso se plantea la forma de aplicación de la Regla 7ª de las Tarifas del Impuesto, supuesto que debe encuadrarse como parte de la gestión censal del IAE tal y como ha señalado el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en su resolución de 30 de noviembre de 2006 (número de recurso 336/2003) (el subrayado es de este Tribunal Central):

*""SEXTO: Teniendo en consideración la doctrina anteriormente expresada, no cabe sino concluir, que sin perjuicio de que la parte recurrente esté planteando el tema de la aplicación o no de la regla 7ª a propósito de la*

impugnación de la liquidación, dicha cuestión se residenciaría más bien en el ámbito de la gestión censal, habida cuenta que se refiere en definitiva a la actividad desarrollada por el sujeto pasivo, de la cual depende precisamente la aplicación de la regla 7ª, y por ello, introduciendo en el debate la parte recurrente desde el momento de haber interpuesto el recurso de reposición, una cuestión relativa a la gestión censal, la decisión del TEARC de abstenerse de conocer, en modo alguno puede entenderse ajustada a derecho "

En consecuencia, dado que el presente caso versa sobre la impugnación de un acto de gestión censal, la revisión del mismo corresponde a los Tribunales Económico-Administrativos del Estado.

#### Cuarto.

La Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, crea y regula, en sus artículos 79 a 92, el Impuesto sobre Actividades Económicas.

La cuota tributaria de dicho Impuesto se determina a partir de las tarifas del mismo, las cuales, junto con la instrucción para su aplicación, aparecen reguladas en las bases contenidas en el artículo 86 de la citada Ley 39/1988, de 28 de diciembre.

De acuerdo con el artículo 86 Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (el subrayado es de este Tribunal):

"1. Las tarifas del impuesto, en las que se fijarán las cuotas mínimas, así como la Instrucción para su aplicación, se aprobarán por Real Decreto Legislativo del Gobierno, que será dictado en virtud de la presente delegación legislativa al amparo de lo dispuesto en el artículo 82 de la Constitución. La fijación de las cuotas mínimas se ajustará a las bases siguientes:

*Primera.- Delimitación del contenido de las actividades gravadas de acuerdo con las características de los sectores económicos, tipificándolas, con carácter general, mediante elementos fijos que deberán concurrir en el momento del devengo del impuesto.*

*Segunda.- Los epígrafes y rúbricas que clasifiquen las actividades sujetas se ordenarán, en lo posible, con arreglo a la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.*

*Tercera.- Determinación de aquellas actividades o modalidades de las mismas a las que por su escaso rendimiento económico se les señale cuota cero.*

*Cuarta.- Las cuotas resultantes de la aplicación de las Tarifas no podrán exceder del 15 por 100 del beneficio medio presunto de la actividad gravada, y en su fijación se tendrá en cuenta, además de lo previsto en la base Primera anterior, la superficie de los locales en los que se realicen las actividades gravadas.*

*Quinta.- Asimismo, las Tarifas del impuesto podrán fijar cuotas provinciales o nacionales, señalando las condiciones en que las actividades podrán tributar por dichas cuotas y fijando su importe, teniendo en cuenta su respectivo ámbito espacial.*

(...)"

Las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas se regulan en el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre.

Las tarifas del Impuesto se estructuran en 3 Secciones: Sección 1ª, Sección 2ª y Sección 3ª, que se corresponden con las actividades empresariales, profesionales y artísticas respectivamente.

En el anexo II del Real Decreto Legislativo 1175/1990, se recoge la Instrucción para la aplicación de la tarifa y en relación con el contenido de las Tarifas, señala su Regla 1ª (el subrayado es de este Tribunal):

#### Regla 1.ª Contenido de las Tarifas

Las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas comprenden:

a) La descripción y contenido de las distintas actividades económicas, clasificadas en actividades empresariales, profesionales y artísticas.

b) Las cuotas correspondientes a cada actividad, determinadas mediante la aplicación de los correspondientes elementos tributarios regulados en las Tarifas y en la presente Instrucción.

Señala la sentencia del Tribunal Constitucional 210/2012 de 14 de noviembre de 2012 que (el subrayado es de este Tribunal Central):

*"La determinación de la deuda tributaria en el IAE es genérica en función de cada tipo de actividad, de manera que con este tributo se grava «el ejercicio de actividades potencialmente generadoras de ingresos*

*económicos para quienes las realizan, ingresos que se miden en función del beneficio medio presunto» (STC 168/2004, de 6 de octubre, FJ 8). Es decir, la realización del hecho imponible no se cuantifica con arreglo al beneficio efectivamente obtenido, sino en función de la renta que potencialmente se le presupone a cada tipo de actividad económica. En coherencia con la finalidad del tributo, la cuota del IAE está formada por la aplicación de las correspondientes tarifas, que se establecen atendiendo a diferentes elementos objetivos, relativos al tipo de actividad económica entre otros factores, y que, por expresa remisión legal (art. 85 de la Ley reguladora de las haciendas locales), se regulan en el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del impuesto sobre actividades económicas.(...)*

Además, para determinadas actividades las cuotas consignadas para cada epígrafe o grupo de actividades se completarán con la cantidad que resulte de aplicar el elemento tributario constituido por la superficie de los locales en los que se realicen las actividades, en los términos previstos en la regla 14.<sup>ª</sup>1.F), de la Instrucción.

A modo de ejemplo, en relación con las actividades empresariales: "Ganaderas, mineras, industriales, comerciales y de servicios" recogidas en la Sección primera, se establece una Nota Común primera que señala (el subrayado es de este Tribunal):

*"Nota común 1.<sup>a</sup> a la sección primera:*

*De conformidad con lo dispuesto en la base Cuarta del artículo 86.1 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, las cuotas consignadas en esta sección se completarán con la cantidad que resulte de aplicar el elemento tributario constituido por la superficie de los locales en los que se realicen las actividades empresariales, en los términos previstos en la regla 14.<sup>ª</sup>1.F), de la Instrucción.*

Asimismo, de acuerdo con la Regla 9.<sup>a</sup> de la instrucción, las cuotas contenidas en las Tarifas se clasifican en: a) Cuotas mínimas municipales, b) Cuotas provinciales, y c) Cuotas nacionales.

La regulación de la cuota mínima municipal se contempla en la Regla 10.<sup>a</sup> en los siguientes términos (el subrayado es de este Tribunal Central):

*"1. Son cuotas mínimas municipales, las que con tal denominación aparecen específicamente señaladas en las Tarifas, sumando, en su caso, el elemento superficie de los locales en los que se realicen las actividades gravadas, así como cualesquiera otras que no tengan la calificación expresa, en las referidas Tarifas, de cuotas provinciales o nacionales.*

*Igual consideración de cuotas mínimas municipales tendrán aquéllas que, por aplicación de lo dispuesto en la Regla 14.<sup>ª</sup>1.F), su importe está integrado, exclusivamente, por el valor del elemento tributario de superficie."*

De acuerdo con lo anteriormente expuesto, la cuota tarifa está conformada por la cuota de actividad y, en determinados casos, por la cuota superficie:

La cuota de actividad, deviene del mero ejercicio de la actividad de que se trate y se calcula en función de los elementos tributarios establecidos en cada grupo o epígrafe. Para cada epígrafe se establece una cantidad fija o una escala de tramos en función de una determinada magnitud o bien esta cuota se obtiene multiplicando el número de unidades de los elementos tributarios señalados en el epígrafe por la cantidad señalada para cada uno de ellos.

La cuota de superficie o valor del elemento tributario superficie, se obtiene en función de la superficie de los locales en los que se realicen las actividades gravadas, en los términos previstos en la regla 14.<sup>a</sup> 1.F), de la Instrucción.

## **Quinto.**

Asimismo, se establecen reglas de cuantificación específicas para ambas cuotas.

El capítulo segundo del Anexo II de la Instrucción se dedica al "Régimen de las actividades" y en el mismo se regula un tratamiento especial para las cuotas de actividad cuando existe simultaneidad en el ejercicio de actividades de fabricación. A este respecto, la Regla 7.<sup>a</sup> establece lo siguiente:

*"Regla 7.<sup>a</sup> Simultaneidad en el ejercicio de actividades de fabricación*

*Cuando se ejerzan simultáneamente por un mismo sujeto pasivo distintas actividades de fabricación gravadas, incluidas en el mismo proceso de fabricación que el producto principal, bien por tratarse de la preparación u obtención de primeras materias o bien de productos intermedios, se satisfará la cuota más elevada de las que correspondan a dichas actividades, más el 50% de las restantes, siempre que los referidos productos intermedios*



no sean objeto de venta. Si los productos intermedios fuesen objeto de venta, el sujeto pasivo satisfará el importe íntegro de todas las cuotas.

A efectos de lo previsto en el párrafo anterior, se consideran productos intermedios, aquellos que pudiendo ser vendidos tal como se obtienen, por posibilidad del mercado, vienen a ser utilizados, sin embargo, totalmente como primera materia para una transformación ulterior en el mismo proceso.

Lo dispuesto en el párrafo primero de esta Regla no es aplicable:

- a) Cuando se trate de producciones no incluidas en un mismo proceso de fabricación.
- b) Cuando se fabriquen productos diversos clasificados en el mismo epígrafe.
- c) Cuando los productos, aunque se integren en un mismo proceso, se fabriquen en locales distintos, pertenezcan o no al mismo sujeto pasivo."

Mientras que para la cuantificación del elemento tributario superficie habría que acudir a la Regla 14.1.F) del capítulo III del citado Anexo rubricado como "Régimen de las Cuotas" (el énfasis es de este Tribunal Central):

## "Regla 14.ª Elementos tributarios

(...)

### F) Superficie de los locales.

a) A efectos de la aplicación del elemento superficie a que se refiere la nota común de la Sección 1.ª y la segunda nota común de la Sección 2.ª de las Tarifas, se entiende por locales en los que se ejercen las actividades gravadas los definidos como tales en la Regla 6.ª de la presente Instrucción.

b) A tal fin, se tomará como superficie de los locales la total comprendida dentro del polígono de los mismos, expresada en metros cuadrados y, en su caso, por la suma de la de todas sus plantas.

(...)

d) Para **cuantificar el elemento superficie**, se aplicarán los siguientes cuadros:

1.º Cuadro I: Este cuadro se aplicará para calcular el valor de la superficie de los locales en los que se ejerzan las actividades clasificadas en las Divisiones 1 a 6 y 9 de la Sección 1.ª de las Tarifas, y en la Sección 2.ª de las mismas.

(...)

El importe total del valor del elemento superficie será el resultante de sumar, en su caso, los valores parciales correspondientes a cada tramo de superficie del local, calculándose dichos valores parciales mediante la multiplicación del número de metros cuadrados a computar en cada tramo por el número de pesetas asignadas a los mismos en función de la población de derecho del Municipio en el que esté situado el local.

e) El importe total del valor del elemento superficie, resultante de la aplicación de los cuadros contenidos en la letra d) anterior, se ponderará mediante la aplicación del coeficiente corrector que corresponda según el siguiente cuadro, en función del tipo de actividad que ejerza el sujeto pasivo y el importe de la cuota que resulte para éste de la aplicación de las Tarifas antes de considerar el elemento superficie:

(...)

f) Cuando en un mismo local se ejerza más de una actividad, por el mismo sujeto pasivo o por sujetos pasivos distintos, se imputará a cada una de ellas la superficie utilizada directamente, más la parte proporcional que corresponda del resto del local ocupada en común. Cuando lo anterior no fuere posible, se imputará a cada actividad el número de metros cuadrados que resulte de dividir la superficie total del local entre el número de dichas actividades.

(...)

j) El elemento tributario regulado en esta letra F), no se aplicará en la determinación de aquellas cuotas para cuyo cálculo las tarifas del impuesto hayan tenido en cuenta expresamente, como elemento tributario, la superficie de los locales, computada en metros cuadrados, en los que se ejercen las actividades correspondientes."

Como se observa, la norma establece un régimen concreto diferenciado para el cálculo de la cuota correspondiente a la actividad y el importe de cuota correspondiente al elemento superficie.

**Sexto.**

De acuerdo con lo dispuesto en el modelo 840 presentado el 24 de enero de 2020, la actividad principal que la interesada desarrolla en su establecimiento sito en el municipio de ... se encuadra en el epígrafe 329.9. Señala dicho epígrafe que:

*"Epígrafe 329.9 Construcción de otras máquinas y equipo mecánico n.c.o.p.*

*Cuota de:*

*Por cada obrero: 1.035 pesetas. (6,220475 euros)*

*Por cada Kw: 787 pesetas. (4,729965 euros)*

*Nota: Este epígrafe comprende la construcción de máquinas y equipo mecánico no especificados en otros epígrafes, tales como construcción de aparatos eólicos; aparatos frigoríficos no domésticos; maquinaria para acondicionamiento de aire, refrigeración y ventilación; aparatos para pesar (excepto balanzas de precisión); centrifugadoras y equipo filtrante industrial (excepto para industria alimenticia y de bebidas); hornos industriales no eléctricos; maquinaria de acondicionamiento y embalaje (excepto para industrias alimenticia y de bebidas); equipo para la atomización de líquidos o polvos; aparatos automáticos de venta y distribución; máquinas tragaperras; equipo de lavado y engrase para estaciones de servicio de automóviles; material para la lucha contra incendios; construcción de armamento de guerra; maquinaria para relojería, maquinaria para la prestación de servicios de hostelería, así como la fabricación de equipo, piezas y accesorios para esta maquinaria.*

*Nota común a la agrupación 32. Los sujetos pasivos matriculados en esta Agrupación podrán, sin pago de cuota adicional alguna, instalar la maquinaria y equipo mecánico que fabriquen, siempre que dicha instalación deba realizarla el propio fabricante."*

Por su parte, la actividad intermedia de esta principal y sobre la que solicita la aplicación de la Regla 7ª es la contenida en el epígrafe 313:

*"Grupo 313. Tratamiento y recubrimiento de los metales.*

*Cuota de:*

*Por cada obrero: 394 pesetas. (2,367988 euros)*

*Por cada Kw: 259 pesetas. (1,556621 euros)*

*Nota: Este grupo comprende el recubrimiento o revestimiento de los metales, su tratamiento térmico, así como la decoración y protección decorativa de los mismos. Abarca el recubrimiento por electrolisis, oxidación anódica, fosfatación, revestimiento por inmersión, con pinturas metálicas, esmaltado, laqueado, pulimento, etc.*

*A efectos meramente informativos, el Sujeto Pasivo declarará las actividades concretas que ejerce según la clasificación contenida en los siguientes epígrafes:*

*Epígrafe 313.1 Tratamiento de los metales (temple, revenido, etc.).*

*Epígrafe 313.2 Recubrimientos metálicos.*

*Epígrafe 313.9 Tratamientos de protección de los metales n.c.o.p."*

Por tanto, de los datos que obran en el expediente, las actividades que realiza la reclamante, son actividades empresariales incluidas en la Sección primera de la tarifa.

Ahora bien, con la información disponible no se puede valorar si efectivamente se cumplen los requisitos exigidos para la aplicación de la citada Regla 7ª, referidos a que se trate de una fabricación en el mismo proceso productivo, en local único, que se trate de actividades que se clasifiquen en rúbricas independientes unas de otras y que los productos intermedios se integren en su totalidad en la fabricación del producto final.

No obstante lo anterior, al ser una circunstancia no controvertida por las partes, se estima que concurren las circunstancias para la aplicación de la Regla 7ª tomando la actividad incluida en el Grupo 313" *Tratamiento y recubrimiento de los metales*" como actividad incluida en la fabricación de primeras materias o bien de productos intermedios para la fabricación del producto principal.

**Séptimo.**

Sentado lo anterior, la cuestión que se plantea es determinar si cuando la Regla 7ª establece que, en determinados casos, cuando se ejerzan simultáneamente distintas actividades de fabricación, se satisfará la cuota más elevada de las que correspondan a dichas actividades, más el 50 por 100 de las restantes, a qué "cuota" se refiere.

A este respecto señala la reclamante que de la realización de una interpretación conjunta de la normativa puede concluirse que la reducción del 50% prevista en la Regla 7ª se refiere a la cuota constituida tanto por la derivada de la aplicación del epígrafe como de la derivada de la aplicación del elemento tributario superficie. Es decir, debe aplicarse a la totalidad de la cuota de tarifa.

No comparte este Tribunal Central dicha afirmación, como se ha señalado en los fundamentos jurídicos cuarto y quinto, la cuota tarifa está conformada por la cuota de actividad y, en determinados casos por la cuota superficie, estableciéndose reglas especiales para la cuantificación de ambas cuotas, en el caso de la cuota de actividad la Regla 7ª y en el caso de la cuantificación del elemento tributario superficie la Regla 14.1.F).

A mayor abundamiento, debe hacerse notar, que el legislador cuando establece un beneficio en la cuantificación de la cuota de actividad y quiere que el mismo se aplique a la cuantificación del elemento superficie, expresamente recoge esa posibilidad. Ejemplo de ello es lo previsto en la Regla 14.1.F)b (el subrayado es de este Tribunal Central):

*"2.º El 40 por ciento de la superficie utilizada para actividades de temporada mediante la ocupación de la vía pública con puestos y similares.*

*En aquellas actividades para las que las Tarifas prevean una reducción en la cuota correspondiente a su epígrafe o grupo mediante la aplicación de un porcentaje sobre la misma, por permanecer abierto el establecimiento durante un periodo inferior al año, dicho porcentaje será de aplicación también a la superficie de los locales."*

Otro ejemplo, también contenido en la Regla 14, de cómo el legislador indica a qué cuota se aplicará el beneficio en la cuantificación sería el siguiente (el subrayado es de este Tribunal Central):

*"i) Cuando se tribute por cuota mínima municipal, en Municipios en los que no estuviere establecido el Impuesto Municipal sobre la Radicación a 31 de diciembre de 1991, la parte de la cuota correspondiente al elemento tributario superficie de los locales se reducirá aplicando los siguientes porcentajes:*

- a) Durante 1992, el 80 % de reducción.*
- b) Durante 1993, el 60 % de reducción.*
- c) Durante 1994, el 40 % de reducción.*
- d) Durante 1995, el 20 % de reducción."*

Coincide, por tanto, este Tribunal Central con el criterio expuesto en la consulta vinculante V1819-18 de 21 de junio de 2018 de la Dirección General de Tributos.

En consecuencia, la Regla 7ª solo ha de aplicarse a la cuota de actividad pero no a la cuantificación del elemento tributario superficie, procediendo la desestimación de las pretensiones de la interesada.

Por lo expuesto  
Este Tribunal Económico-Administrativo

**ACUERDA**

DESESTIMAR la presente reclamación, confirmando el acto impugnado.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.