

Alerta informativa – junio 2023

# Doctrina del Tribunal Supremo en relación con el IAE de las actividades incididas por el COVID



**Juan Carpizo Bergareche**  
Socio de BTA y Tributación Local

**Teresa Checa Regueiro**  
Asociada de Procedimientos Tributarios

**Alberto Garcia Valera**  
Socio de Tax Policy

**José Antonio Fernández Delgado**  
Senior Manager del área de Tributación de Empresas

El Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19 (BOE de 14 de marzo) estableció un amplio conjunto de medidas aplicables durante la vigencia del estado de alarma que afectaron directamente a la vida de los ciudadanos, así como a la actividad empresarial, comercial y de servicios. Como consecuencia de ello, algunas industrias sufrieron una paralización de la actividad y el cierre de establecimientos.

El Tribunal Supremo ha declarado recientemente que resulta manifiesto que dicho Real Decreto, aunque circunscrito a un determinado periodo temporal, puede afectar al cálculo del **Impuesto sobre Actividades Económicas** de una multiplicidad de contribuyentes, trascendiendo incluso de los casos objeto de dichos pronunciamientos. Tal y como ha señalado el Alto Tribunal es preciso analizar caso por caso el tipo de actividad ejercido por los contribuyentes y de qué forma resultaron afectados por la suspensión de actividades que conllevó el estado de alarma, del mismo modo que debe considerarse si la paralización de la actividad fue total o, por el contrario, fue parcial. Por lo que, de todo ello, recomendamos realizar el referido análisis en conexión con los pronunciamientos del Tribunal, de cara a concluir si las mismas resultan de aplicación y en su caso, impulsar los procedimientos oportunos ante la Administración competente.

## Los supuestos de hecho de las Sentencias

---

En primer lugar, debe tenerse en cuenta que las tres Sentencias que han sido publicadas contienen tres supuestos de hecho diferentes, a saber:

- ▶ La Sentencia de 30 de mayo de 2023, recaída en el recurso de casación número 2961/2022, en la que, si bien el recurso de reposición inicial se presentó en el plazo de un mes desde la liquidación, el Ayuntamiento (en este caso de Santander) ya había establecido un crédito fiscal equivalente como consecuencia de la situación que se estaba viviendo por el COVID-19.
- ▶ La Sentencia de 30 de mayo de 2023, recaída en el recurso de casación número 1602/2022, en cuyo caso las liquidaciones giradas por el concepto de IAE no fueron impugnadas en su debido momento (en el plazo de un mes), sino que dieron lugar a una solicitud de devolución de ingresos indebidos no acorde con el art. 221 LGT, en relación con los arts. 216, 217 y 219 de la misma Ley. Sin embargo, en este caso la solicitud fue denegada, no inadmitida, en reposición.
- ▶ La Sentencia de 30 de mayo de 2023, recaída en el recurso de casación número 2323/2022, en la que el recurso de reposición inicial sí se presentó en plazo, pero fue desestimado por el Ayuntamiento y en la que este despacho ha ostentado la dirección letrada.

Estos tres supuestos de hecho diferentes dan lugar a tres pronunciamientos también diferentes porque, aunque hay un criterio claro sentado por el Tribunal Supremo que más adelante definiremos, lo que es indiscutible es que, nuevamente, nos encontramos ante un asunto eminentemente casuístico y habrá que estar a las circunstancias de cada caso, lo cual impide una aplicación “automática” de las Sentencias.

## Los Fallos de las Sentencias

---

Una vez puestos de manifiesto los supuestos de hecho de los que se partía, exponemos cuáles han sido los pronunciamientos de cada una de las Sentencias:

- ▶ El Tribunal Supremo en la Sentencia de 30 de mayo de 2023, recaída en el recurso de casación número 2961/2022, ha fallado no dar la razón a la empresa que impugnó en un primer momento las liquidaciones de IAE, y ello porque entiende que la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 2 de Santander que estimó su recurso contencioso-administrativo, fue errónea, por lo que debe casarla y anularla, al fundar la nulidad de la liquidación en la aplicación indebida del art. 85.4 TRLHL, que nada tiene que ver con el debate suscitado ante el Tribunal Supremo y, además, el contribuyente se ha beneficiado de una reducción en la cuota del 25 por 100, por aplicación de la ordenanza municipal aprobada por el propio Ayuntamiento de Santander, siendo así que la paralización total de la actividad no alcanzó más allá de un trimestre del año natural 2020, por razón de la suspensión ordenada en el Real Decreto 463/2020, de suerte que cabe entender compensado o satisfecho el derecho de aquél, a falta de prueba de lo contrario, que no se ha producido.
- ▶ Por su parte el Tribunal Supremo en la Sentencia de 30 de mayo de 2023, recaída en el recurso de casación número 1602/2022, da la razón a la empresa hotelera. En este caso, la empresa había recurrido las liquidaciones de 2020, con base en la aplicación

de la regla de paralización de industria., que más adelante veremos, pero lo hace únicamente porque era claro y patente que, fueran o no firmes las liquidaciones (que en este caso recordemos que lo eran), el órgano gestor que recibió las solicitudes de devolución de ingresos indebidos resolvió éstas, de modo directo y claro, en cuanto al fondo, denegando lo pedido, esto es, por afirmar que no ha habido inexistencia del hecho imponible ni hay en la ordenanza previsión de exención o bonificación por el cese forzoso en el ejercicio de la actividad, de tal forma que existe un acto propio municipal que no puede ser desconocido en la vía revisora sin atentar a las exigencias de la buena fe y al principio de buena administración y por ello, aquí lo determinante es que el Ayuntamiento resolvió las solicitudes de devolución por razón de fondo, lo que determinó su desestimación y no su inadmisión.

- ▶ La Sentencia de 30 de mayo de 2023, recaída en el recurso de casación número 2323/2022, en la que el Tribunal Supremo acuerda que debe reducirse la cuota del impuesto ingresada en proporción al tiempo de paralización de la actividad, por aplicación de la Regla 14.4 del Real Decreto Legislativo 1175/1990 sobre paralización de industria.

## Jurisprudencia que se establece

---

Centrándonos ya en la jurisprudencia que se establece en las dos últimas sentencias analizadas, es importante destacar que el Tribunal Supremo busca con su pronunciamiento la equidad de la carga fiscal ante una situación excepcional, irresistible y justificada por la prevalencia de otros valores constitucionales más necesitados o urgidos de protección, como es la salud pública y, por ello amplía el objeto de análisis del auto de admisión previo (algo poco común), introduciendo el régimen de “paralización de industrias”, regulado por la Regla 14 apartado 4º del del anexo II del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, cuestión que ya fue tratada por el Tribunal Económico-Administrativo Central en su Resolución de 18 de mayo de 2022 (recurso de alzada nº 00-03084-2022) y que es citada y traída a colación en la Sentencia del Tribunal Supremo, a la que dedica cuatro páginas completas. En concreto, la referida Regla 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”*, debiendo advertir que la propia norma señala que *“no será de aplicación la reducción antes fijada a la industria cuya cuota esté regulada según el tiempo de funcionamiento”*.

Así, entiende que, ante 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. mencionada y evita centrar el debate en la no realización del hecho imponible del IAE, que hasta el momento había sido el caballo de batalla, ya que considera que se trata de un hecho imponible que se extiende a todo el año natural (salvo declaraciones de altas y bajas), con devengo a 1 de enero.

Además, en cuanto a la necesidad de comunicar previamente a la Administración esta “paralización”, tal y como pretendía la Administración, y probarla, considera que no es

exigible al nacer de un acto de autoridad prohibitivo, conocido por el Ayuntamiento. Y en lo que al concepto de “industria” se refiere, entiende el Tribunal Supremo que no existe impedimento para aplicarlo a todo tipo de actividades afectadas por la suspensión impuesta por el Real Decreto.

Asimismo, es relevante desatacar que el Tribunal hace hincapié en que la sociedad recurrida en ambos supuestos no llevó a cabo ninguna actividad, ni siquiera los servicios de entrega a domicilio. Por lo que estamos ante una situación de impedimento absoluto, por mandato de la autoridad.

Con todo, es claro que el criterio que establece el Tribunal Supremo pasa por entender que la paralización de actividad y el cierre de establecimientos ordenada por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, en particular su artículo 10, apartados 1º y 4º, no determina, dadas sus fechas y el previo acaecimiento del devengo, la inexistencia, o no producción, del hecho imponible durante el periodo de inactividad y que 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, sin que sea preciso probarlo.

## **Implicaciones prácticas de la nueva doctrina jurisprudencial**

---

### **¿Cómo debe actuar el contribuyente?**

Tal y como ha señalado el Tribunal Supremo es preciso analizar caso por caso el tipo de actividad ejercido por los contribuyentes y de qué forma resultaron afectados por la suspensión de actividades que conllevó el estado de alarma.

Asimismo, 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.

Por lo tanto, recomendamos realizar el referido análisis en conexión con los pronunciamientos expuestos, de cara a concluir si las mismas resultan de aplicación y en su caso, impulsar los procedimientos oportunos ante la Administración competente.

### **Cómo puede ayudar EY**

---

EY pone a su disposición un equipo multidisciplinar de profesionales expertos en la materia que podrán asistirle en el análisis de sus circunstancias concretas y la posible aplicación de esta jurisprudencia debiendo revisarse las situaciones firmes y no firmes, la normativa de cada municipio sobre el cierre de actividad, etc.

Respecto de las situaciones antes indicadas no susceptibles de ser revisadas con fundamento en la sentencia se hace necesario adoptar una estrategia procedimental específica para tratar de recuperar el impuesto pagado.

¡[Suscríbete](#) a las newsletters de EY para mantenerte actualizado!



---

Para cualquier información adicional, contacte con:

**Ernst & Young Abogados, S.L.P.**

Juan Carpizo Bergareche

[juan.carpizobergareche@es.ey.com](mailto:juan.carpizobergareche@es.ey.com)

Alberto García Valera

[alberto.garcia.valera@es.ey.com](mailto:alberto.garcia.valera@es.ey.com)

Teresa Checa Regueiro

[mariateresa.checaregueiro@es.ey.com](mailto:mariateresa.checaregueiro@es.ey.com)

José Antonio Fernández Delgado

[joseantonio.fernandezdelgado@es.ey.com](mailto:joseantonio.fernandezdelgado@es.ey.com)

**Acerca de EY**

EY es líder mundial en servicios de auditoría, fiscalidad, asesoramiento en transacciones y consultoría. Los análisis y los servicios de calidad que ofrecemos ayudan a crear confianza en los mercados de capitales y las economías de todo el mundo. Desarrollamos líderes destacados que trabajan en equipo para cumplir los compromisos adquiridos con nuestros grupos de interés. Con ello, desempeñamos un papel esencial en la creación de un mundo laboral mejor para nuestros empleados, nuestros clientes y la sociedad.

EY hace referencia a la organización internacional y podría referirse a una o varias de las empresas de Ernst & Young Global Limited y cada una de ellas es una persona jurídica independiente. Ernst & Young Global Limited es una sociedad británica de responsabilidad limitada por garantía (*company limited by guarantee*) y no presta servicios a clientes. Para ampliar la información sobre nuestra organización, entre en [ey.com](http://ey.com).

© 2023 Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Todos los derechos reservados.

ED None

La información recogida en esta publicación es de carácter resumido y solo debe utilizarse a modo orientativo. En ningún caso sustituye a un análisis en detalle ni puede utilizarse como juicio profesional. Para cualquier asunto específico, se debe contactar con el asesor responsable.

[ey.com/es](http://ey.com/es)

Twitter: [@EY\\_Spain](https://twitter.com/EY_Spain)

LinkedIn: [EY](https://www.linkedin.com/company/ey)

Facebook: [EY Spain Careers](https://www.facebook.com/EY_Spain_Careers)

Google+: [EY España](https://www.google.com/search?q=EY+Espa%C3%B1a)

Flickr: [EY Spain](https://www.flickr.com/photos/ey-spain/)