



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

**Expedient:** 67/22

**Expedient de gestió:** 2021RCAL...

**Número de registre:** 2021/...

**Número de registres acumulats:** 2021/..., 2021/..., 2021/...

**Recurrent:** GGS SA

**Tribut:** Impost sobre activitats econòmiques/Infracció tributària

**Data de presentació del recurs:** 29/6/2021

El Consell Tributari, reunit en sessió de 5 d'octubre de 2022, coneixent del recurs presentat per GGS SA, i després d'haver sentit el director jurídic de l'*Institut Municipal d'Hisenda* (IMH) en sessió informativa celebrada amb caràcter previ, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a aquest efecte, adoptant el següent acord:

### **ANTECEDENTS DE FET**

1.- És objecte del present recurs els actes que es detallen a continuació:

<b>Acte impugnat / Rebut</b>	<b>Detall: Concepte</b>	<b>Identificador / Adreça Objecte</b>	<b>Importar €</b>	<b>Període/Data</b>
Liquidació EE2021...	IMP. ACTIVIT. ECONÒMIQU ES	...	26.424,53	2017
Liquidació	IMP. ACTIVIT.	...	25.546,31	2018

<b>Acte impugnat / Rebut</b>	<b>Detall: Concepte</b>	<b>Identificador / Adreça Objecte</b>	<b>Importar €</b>	<b>Període/Data</b>
EE2021...	ECONÒMIQU ES			
Liquidació EE2021...	IMP. ACTIVIT. ECONÒMIQU ES	...	24.670,50	2019
Liquidació EE2021...	IMP. ACTIVIT. ECONÒMIQU ES	...	23.972,32	2020
Liquidació EE2021...	IMP. ACTIVIT. ECONÒMIQU ES	...	23.419,33	2021
Agrupació de deute (actualment rebut) ET2021...	INFRACCIÓ TRIBUTÀRIA	...	70.258,00	2021
Liquidació IT2021...	INFRACCIÓ TRIBUTÀRIA	...	70.258,00	2021

**2.-**La recurrent al·lega La societat interessada interposa diversos recursos d'alçada contra les liquidacions de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE) dels exercicis 2017 a 2021 i contra la sanció tributària núm. IT2021.... Consta que la interessada ha interposat reclamació economicoadministrativa davant el Tribunal Econòmic Administratiu Regional de Catalunya (TEAR) contra la desestimació presumpta del recurs d'alçada interposat contra les liquidacions de 2017 a 2020 i recurs Contenciós Administratiu contra la desestimació presumpta del recurs d'alçada interposat contra la sanció tributària.

Respecte de les liquidacions de l'IAE meritades per l'activitat desenvolupada al box de què disposa la interessada a la Borsa de Barcelona, espai cedit gratuïtament per la Borsa per ser GGS SA (d'ara endavant G) membre de la mateixa. al·lega que l'activitat en aquest box ha de ser realitzada mitjançant recursos humans aportats per la interessada i que aquesta ja no disposa d'empleats a l'esmentat local, que ha abandonat tota activitat al box. Al·lega que tampoc té mitjans materials al box, ja que són de propietat de la Borsa de Barcelona.



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

Considera, per tant, que no hi ha cap ordenació per compte propi de mitjans de producció i/o de recursos humans amb la finalitat d'intervenir en la producció o distribució de béns o serveis. No es produeix cap exercici d'activitat empresarial subjecta a l'impost.

La recurrent insisteix que *“no té personal empleat a l'anomenat Box de la Borsa de Barcelona, com a màxim, aquest Box és utilitzat pels seus Agents (no empleats) per realitzar la seva activitat comercial, espai del qual GGS SA no és titular, sinó que se li concedeix la concessió gràciosa de la seva utilització com a membre de la Borsa de Barcelona, i que aquesta possible utilització és cedida gratuïtament als seus agents.”*

La interessada al·lega que els Srs. MRI i EF no són empleats de G sinó agents financers vinculats amb la societat amb un contracte mercantil d'agents financers d'acord amb la Llei del mercat de valors. I que G va cedir gratuïtament a aquests agents financers el box del qual no és titular sinó que, com ja s'ha exposat, en disposa per concessió gràciosa de la Borsa de Barcelona.

També al·lega que el fulletó del “Curs pràctic en Borsa i anàlisi internacional”, organitzat per CEI Internacional Affairs escola diplomàtica de Barcelona durant els anys 2018, 2019 i 2020, en què es publicita la *“possibilitat de realitzar trading real al Box de G de Borsa de Barcelona”* es deu a un error en la publicació del fullet.

Respecte de la sanció tributària s'al·lega que l'Administració municipal ha atès criteris exclusivament objectius per a la imposició de la sanció, sense tenir en compte l'actuació de la compareixent que evidencia la falta de dol, culpa o simple negligència.

Exposa que G ha actuat emparada en una interpretació raonable de la norma fiscal aplicable i que hi ha una absència de culpabilitat ni tan sols per simple negligència.

També interposa un recurs d'alçada contra la provisió de constrenyiment núm. ET2021... dictada per a l'efectiva recaptació de la sanció tributària núm. IT2021.... S'al·lega que en

haver estat recorreguda la sanció en temps i forma està automàticament suspesa, per la qual cosa no correspon exigir-ne el pagament en via executiva.

**3.-** De la documentació incorporada a l'expedient, els antecedents del mateix i l'Informe de l'IMH es desprèn la següent relació de fets:

- L'Institut Municipal d'Hisenda va notificar en data 17 de juliol de 2020 a la interessada l'inici d'actuacions inspectores de comprovació i de regularització de la seva situació tributària en relació amb l'impost sobre activitats econòmiques per la realització d'activitats incloses a l'epígraf 831.1 (Serveis de compra i venda i contractació de valors mobiliaris) de les Tarifes de l'IAE o a qualsevol altre epígraf.

El procediment va finalitzar amb la notificació, l'1 de juny de 2021, de la resolució del director de la Inspecció d'Hisenda Municipal i de les liquidacions de l'impost sobre activitats econòmiques meritat a conseqüència de les activitats de compravenda i contractació de valors mobiliaris (epígraf 8311) realitzades al local ubicat a ... i pels exercicis 2017, 2018, 2019 i 2020.

- Any 2017, liquidació IAE núm. EE2021...
- Any 2018, liquidació IAE núm. EE2021...
- Any 2019, liquidació IAE núm. EE2021...
- Any 2020, liquidació IAE núm. EE2021...

Com a conseqüència del procediment de regularització tributària es va iniciar un procediment sancionador que va finalitzar amb la notificació, el 12 de juliol de 2021, de la sanció tributària núm. IT2021... per import de 70.258,00 euros l'execució dels quals es troba suspesa.

-El 26 d'agost del 2021 l'Institut Municipal d'Hisenda va publicar al Butlletí Oficial de la Província de Barcelona el padró de contribuents de l'impost sobre activitats econòmiques corresponent a l'exercici 2021, on per a l'exercici 2021 la societat GGS SA figura d'alta a l'epígraf 8311 per les activitats de compra venda i contractació de valors mobiliaris realitzades al local ubicat a ... de Barcelona.



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

La liquidació de l'IAE amb número de rebut EE2021..., corresponent a l'any 2021, i meritada per les activitats realitzades al Box ubicat a la Borsa de Barcelona, ..., es va notificar el 19 d'octubre del 2021.

- La societat interessada ha interposat els recursos següents:

- Instància núm. 2021-..., presentada el 29 de juny de 2021 en què interposa un recurs d'alçada contra les liquidacions de l'impost sobre activitats econòmiques meritat per l'activitat desenvolupada al local ubicat a la Borsa de Barcelona, ..., corresponent als exercicis 2017 al 2020 (tots dos inclosos).

Com a documentació annexa al recurs s'aporta la documentació següent:

- Contractes d'agent signats entre G i els Srs. MR i EF.
- Carta signada l'1 de setembre de 2016 per l'apoderat de GGS SA on s'exposa que:

*“GGV és membre de la Borsa de Valors de Barcelona i en la seva condició de tal té disponibilitat de l'ús d'un box al vestíbul de la Borsa de Valors de Barcelona situat a ....*

*(...)*

*Que GGV cedeix gratuïtament a Don MRI (...) que accepta l'ús del box assignat a GGV per part de la borsa de Valors de Barcelona, situat a ..., perquè pugui seguir atenent exclusivament als clients que componen la cartera i poder desenvolupar la seva activitat professional d'agent financer.”*

- Certificat emès per l'Escola diplomàtica de Barcelona

- Recurs núm. 2021-... presentat el 29 de juliol de 2021 contra la sanció tributària amb número de rebut IT2021....
- Recurs núm. 2021-... presentat el 15 de setembre de 2021 contra la provisió de constrenyiment núm. ET2021..., dictada per a l'efectiva recaptació de la sanció tributària núm. IT2021....
- Recurs d'alçada amb número de registre 2021-..., presentat el 15 de novembre de 2021, pel qual s'impugna la liquidació de l'impost sobre activitats econòmiques meritat per l'activitat desenvolupada al local ubicat a la Borsa de Barcelona, ..., corresponent a l'exercici 2021 i amb número de rebut EE2021....
- Reclamació Economicoadministrativa davant del Tribunal Econòmic Administratiu Regional de Catalunya, presentat el 19 de gener del 2022, contra la desestimació presumpta del recurs d'alçada interposat contra les liquidacions del 2017 al 2020.
- Recurs contenciós administratiu núm. 87/2022 del Jutjat contenciós administratiu núm. 11 de Barcelona, presentat el febrer del 2022, contra la desestimació presumpta del recurs d'alçada interposat contra la sanció tributària.

-L'Institut Municipal d'Hisenda ha efectuat consultes al cens de l'IAE gestionat per l'Agència Estatal d'Administració Tributària i ha constatat que per a l'exercici 2021 la societat GGS SA figura d'alta a l'epígraf 8311 per les activitats de compra venda i contractació de valors mobiliaris realitzades al local ubicat a ... de Barcelona.

**4.-** L'Institut Municipal d'Hisenda proposa declarar la pèrdua sobrevinguda de l'objecte del recurs núm. 021/... interposat contra la provisió de constrenyiment núm. ET2016... i desestimar la resta de recursos interposats.

### **FONAMENTS DE DRET**

**Primer.-** D'acord amb l'article 46.1 de la Llei 1/2006, del 13 de març, per la qual s'aprova el règim especial del municipi de Barcelona, en concordança amb l'article 14.2.c) del Reial



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

Decret Legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el Text Refós de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals, contra els actes de l'administració municipal d'aplicació dels tributs es podrà interposar el recurs d'alçada amb efectes de reposició.

Per això es considera que els recursos d'alçada s'han interposat en termini i correspon la seva admissió.

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

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

**Tercer.**- Pel que fa al fons de les qüestions al·legades per la societat recurrent i en particular la relativa a la inexistència del fet imposable de l'IAE per considerar que no realitza activitat econòmica, ja que el box de ... no és de la seva propietat i per no disposar de personal propi ni tenir cap relació amb els agents vinculats als quals ha cedit la utilització de l'esmentat box, i a fi de centrar les qüestions plantejades, es reproduïx a continuació el marc normatiu de l'impost sobre activitats econòmiques que és el que dóna cobertura legal a les liquidacions exigides a la societat recurrent i que en són motiu de la disconformitat.

Així, el Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, als articles 78 i següents regula l'impost sobre activitats econòmiques.

L'article 78 sobre la naturalesa i fet imposable disposa:

*“1. 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.”*

*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. (...)*

L'article 79 sobre el concepte d'activitat econòmica estableix:

*“1. Se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico, cuando suponga la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.”*

L'article 80 sobre la prova de l'exercici d'activitat econòmica gravada estableix:

*“El ejercicio de las actividades gravadas se probará por cualquier medio admisible en derecho y, en particular, por los contemplados en el artículo 3 del Código de Comercio.”*

Alhora, l'article 3 del Codi de Comerç estableix que:

*“existirá la presunción legal del ejercicio habitual del comercio desde que la persona que se proponga ejercerlo anunciare por circulares, periódicos, carteles, rótulos*





**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

*expuestos al público, o de otro modo cualquiera, un establecimiento que tenga por objeto alguna operación mercantil.”*

El període impositiu, regulat a l'art. 89 TRLRHL, coincideix amb l'any natural, excepte quan es tracti de declaracions d'alta, cas en què abastarà des de la data de començament de l'activitat fins al final de l'any natural.

El mateix article 89 TRLRHL al seu apartat 2n determina que:

*“el impuesto se devenga el primer día del período impositivo y las cuotas serán irreducibles, salvo cuando, en los casos de declaración de alta, el día de comienzo de la actividad no coincida con el año natural, en cuyo supuesto las cuotas se calcularán proporcionalmente al número de trimestres naturales que restan para finalizar el año, incluido el del comienzo del ejercicio de la actividad.”*

A continuació s'analitzarà que, d'acord amb els preceptes anteriors, la societat GGS SA desenvolupa les activitats de l'epígraf 381.1 al local (box) situat a ... i que, per tant, realitza el fet imposable de l'impost.

**Quart.-** Pel que fa al no exercici d'activitat econòmica i inexistència del fet imposable de l'IAE, la recurrent al·lega pel que fa al títol d'ocupació del local (box) que és un espai cedit gratuïtament per la Borsa de Barcelona per ser GGS SA membre de la mateixa.

El Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, pel qual s'aproven les tarifes i la instrucció de l'impost sobre activitats econòmiques, en la seva regla 6<sup>a</sup> preveu que als efectes de l'impost sobre activitats econòmiques, es consideren locals les edificacions, construccions i instal·lacions, així com les superfícies, cobertes o sense cobrir, obertes o no al públic, que s'utilitzin per a qualsevol activitat empresarial o professional. Res no es diu del títol segons el qual es disposa del local (propietat, arrendament, cessió d'ús...), únicament s'exigeix que sigui utilitzat per a la realització d'activitats empresarials o professionals.

A la web de la Borsa de Barcelona figura com un dels serveis que es presten als seus membres, entre els quals hi ha GGS SA, el de parquet electrònic amb la descripció següent:

***“Parquet Electrónico***

*Es la instalación más emblemática de la Bolsa de Barcelona y en la misma los Miembros, en la función de la disponibilidad, pueden utilizar un “box” de contratación equipado con la más moderna tecnología que les facilita, desde potentes works-stations, el acceso a todos los Mercados globales españoles y a una gran diversidad de Servicios de front y back-office. El mencionado “box” también está dotado de avanzados sistemas de telefonía, con pantallas de marcación táctil y mecanismos de grabación incorporados. Los Miembros pueden utilizar, asimismo, los restantes servicios disponibles en el Parquet Electrónico (Sala de Actos, Salas de Reuniones, Cafetería, etc.).”*

En el cas que ara ens ocupa G pel fet de ser membre de la Borsa de Barcelona, i tal com ha quedat acreditat al procediment inspector, disposa d'un box de 134 m<sup>2</sup> equipat amb la més moderna tecnologia que pot ser utilitzat per a la realització d'activitats compra i venda i contractació de valors mobiliaris. La interessada, per tant, té a la seva disposició els recursos materials que pot ordenar pel seu compte per a l'exercici de les seves activitats, tal com la societat ha reconegut que ha efectuat fins al juliol de 2016.

Així mateix, a l'esmentat box, G disposa d'un rètol amb el seu nom, amb què es publicita. Per això, d'acord amb l'art. 3 del Codi de comerç, hi ha la presumpció legal de l'exercici habitual de la seva activitat.

**Cinquè.**-Respecte a l'al·legació sobre no disposar de personal propi per desenvolupar l'activitat al box de ... la interessada, malgrat reconèixer que ha exercit les seves activitats al box cedit per la Borsa, informa que ja no disposa d'empleats propis al box, que hi ha abandonat tota activitat, i que, per altra banda, els mitjans tecnològics i altres serveis no són seus sinó de la Borsa de Barcelona. Al·lega que per això no hi ha cap ordenació per compte propi de mitjans de producció, que pertanyen a la Borsa, i/o de recursos humans amb la finalitat d'intervenir en la producció o distribució de béns o serveis.



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

Tot i això, la recurrent ha aportat a l'expedient la carta de data 1 de setembre de 2016 signada per l'apoderat de GGS SA en què s'exposa que la societat té la disponibilitat de l'ús d'un box al hall de la Borsa de Valors de Barcelona ubicada a ... i que la cedeix gratuïtament al Sr. MRI perquè pugui atendre exclusivament els clients que componen la seva cartera.

GGs SA respecte dels Srs. MRI i EF, que figuren en el procediment inspector, afirma que no són empleats de G, no tenen cap relació laboral, sinó que són agents vinculats amb la societat per un contracte mercantil d'agents financers d'acord amb el que disposa la Llei del mercat de valors, i no comporta l'ordenació de recursos humans amb la finalitat d'intervenir en la producció o distribució de béns o serveis.

La interessada indica que va cedir gratuïtament als agents financers esmentats l'ús del box perquè poguessin dur a terme l'exercici de les seves activitats professionals i comercials.

Com a argument per al·legar la no realització d'activitat subjecta a l'impost, la societat interessada cita la resolució de la consulta vinculant de la Direcció General de Tributs núm. V1745-08, que tracta un supòsit idèntic. La consulta fa referència a una entitat de crèdit pertanyent a un grup, dedicada fonamentalment a l'activitat de microcrèdits. Està donada d'alta al grup 811 de la secció primera de les tarifes de l'impost. Ha subscrit un contracte d'agència i de prestació de serveis de gestió integral amb l'entitat capçalera del grup, pel qual aquesta darrera actuarà com a agent de la consultant, promovent i formalitzant pel seu compte operacions de préstecs i crèdits, així mateix gestionarà i administrarà les operacions formalitzades.

L'entitat consultant només disposa, a títol d'arrendatari, d'unes oficines on situa el domicili social i on s'ubica el personal de direcció. No disposa d'oficines bancàries pròpies, atesa l'actuació de l'altra entitat com a agent seu.

L'entitat que actua com a agent aporta els recursos humans i materials propis per a la prestació dels serveis contractats.

La resolució de la consulta conclou que:

*“Esta actividad financiera se desarrolla en su sede social, sin que deba computarse a los efectos tanto del cálculo de la cuota derivada de las Tarifas como del elemento tributario superficie, los locales donde ejerce su actividad la otra entidad financiera que actúa como agente de la consultante. Esta última afirmación no puede ser destruida por el simple hecho de que en los locales de la entidad que actúa como agente se realicen operaciones por cuenta de la entidad consultante en virtud del contrato de agencia, exista publicidad o folletos de la consultante, siempre que ésta no realice efectivamente actividad económica alguna en dichos locales. Piénsese, a modo de ejemplo, en la multitud de empresas concesionarias de automóviles en las que resulta una práctica generalizada la exhibición de rótulos alusivos del fabricante de los vehículos, y no por ello debe tributar éste por la venta de automóviles en el establecimiento de aquéllas, ni imputarse su superficie, sino las empresas concesionarias.*

*Por tanto, si la entidad consultante no dispone por ningún título jurídico (propiedad, arrendamiento, etc.) de locales en los que realice efectivamente su actividad, salvo el edificio en el que tiene su sede social, sólo deberá tributar por éste último, tanto a los efectos del cálculo de la cuota correspondiente al grupo 811 como al elemento tributario superficie, en los términos previstos en la regla 14ª.1.F) antes citada, sin que deba computar los locales en los que ejerce su actividad la entidad financiera que actúa como agente suyo y en los que la entidad consultante no desarrolla efectivamente su actividad.”*

Però cal precisar que el contracte d'agència que s'examina a la consulta és un contracte per el que l'agent de la consultant, promou i formalitza pel seu compte operacions de préstecs i crèdits, també gestiona i administra les operacions formalitzades. L'entitat que actua com a agent aporta els recursos humans i materials propis per a la prestació dels serveis contractats.

La regulació dels agents d'entitats de crèdit està establerta al Reial decret 84/2015, de 13 de febrer, pel qual es desenvolupa la Llei 10/2014, de 26 de juny, d'ordenació, supervisió i solvència d'entitats de crèdit, on específicament es disposa que les entitats de crèdit



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

atorguessin poders als agents per actuar en nom i per compte de l'entitat manant en les operacions típiques d'una entitat de crèdit, en aquest sentit l'article 21.1 estableix:

*“1. A los efectos de este artículo se consideran agentes de entidades de crédito las personas físicas o jurídicas a las que una entidad de crédito haya otorgado poderes para actuar habitualmente frente a la clientela, en nombre y por cuenta de la entidad mandante, en la negociación o formalización de operaciones típicas de la actividad de una entidad de crédito.”*

Doncs bé, el supòsit analitzat a la consulta és totalment diferent del dels agents vinculats regulats al Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei del Mercat de Valors.

La situació jurídica dels agents vinculats a les societats d'inversió borsària no té res a veure amb la dels agents amb contracte d'agència i de prestació de serveis de gestió integral dels serveis bancaris, en què promouen i formalitzen pel seu compte operacions, per exemple, de préstec i crèdits, gestionant i administrant les operacions formalitzades.

El Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei del Mercat de Valors, a l'article 146 defineix els agents en el sentit de:

*“1. Las empresas de servicios y actividades de inversión, excepto las empresas de asesoramiento financiero, podrán designar agentes vinculados para la promoción y comercialización de los servicios y actividades de inversión y servicios auxiliares que estén autorizadas a prestar. Igualmente, podrán designarlos para captar negocio y realizar habitualmente frente a los posibles clientes, en nombre de la empresa de servicios y actividades de inversión, los servicios y actividades de inversión previstos en el artículo 140.1.a) y e) así como la prestación de servicios y actividades de inversión de asesoramiento en materia de inversión del artículo 140.1.g) sobre los instrumentos financieros y los servicios y actividades de inversión que la empresa ofrece.”*

2. Los agentes actuarán en todo momento por cuenta y bajo responsabilidad plena e incondicional de las empresas de servicios y actividades de inversión que los hubieran contratado.”

D'altra banda, l'article 25 ter del Reial decret 217/2008, de 15 de febrer, sobre el règim jurídic de les empreses de serveis d'inversió i de les altres entitats que presten serveis d'inversió, estableix els requisits següents dels agents de empreses de serveis d'inversió:

*“1. De conformidad con lo previsto en el artículo 146 del texto refundido de la Ley del Mercado de Valores, los agentes deberán cumplir los siguientes requisitos:*

*a) Actuar en exclusiva para una sola empresa de servicios de inversión, o para varias del mismo grupo.*

*b) No ostentar representación alguna de los inversores ni desarrollar actividades que puedan entrar en conflicto con el buen desempeño de sus funciones.*

*c) Los requisitos de honorabilidad, conocimiento, competencias y experiencia del artículo 184 bis.1.*

*d) No percibir de los clientes honorarios, comisiones o cualquier otro tipo de remuneración.*

*e) No podrán subdelegar sus actuaciones.*

*2. Las empresas de servicios de inversión deberán, como requisito previo al nombramiento de agentes:*

*a) Disponer de los medios necesarios para controlar de forma efectiva la actuación de sus agentes y hacer cumplir las normas y procedimientos internos de las entidades que les resulten aplicables.*

*b) Asegurarse de que los agentes cumplen lo dispuesto en el apartado 1.c), que no desarrollan actividades que puedan afectar negativamente a la prestación de los servicios encomendados y que informan a los clientes o posibles clientes del nombre de la empresa de servicios de inversión a la que representan y de que actúan en su nombre y por su cuenta cuando se pongan en contacto o antes de negociar con cualquier cliente o posible cliente.*

*c) Otorgarles poder bastante para actuar en nombre y por cuenta suya en la prestación de servicios que se les encomienden.”*



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

La recurrent ha aportat a l'expedient els contractes d'agent, i les seves successives modificacions, signats entre la mercantil interessada i els esmentats agents, complint els requisits de la normativa anterior, que com es veurà a continuació les activitats que desenvolupen les realitzen en nom de GGS SA i només sobre els instruments financers, serveis i activitats d'inversió que l'empresa ofereix i no pel seu compte i risc.

En aquests contractes es regula l'exclusivitat de les activitats dels agents per a la promoció, la comercialització i la realització, en nom i per compte de G, dels serveis d'inversió. S'indica que totes les operacions que realitzin els agents s'entenen realitzades entre la societat i els clients o clients potencials produint els seus efectes jurídics directament entre G i les persones amb qui aquesta contracti.

A continuació s'indica que els agents hauran de subjectar la seva actuació a les normes de conducta previstes al Reglament intern de conducta de G i actuar d'acord amb els seus procediments operatius, de control intern i comptables.

Més endavant es diu que per al desenvolupament de les seves activitats els agents utilitzaran exclusivament la publicitat, impresos i formularis facilitats per G comproment-se a col·locar-la als locals on desenvolupa la seva activitat en la forma que se'ls assenyali. Són propietat de la societat tots els materials i documents de publicitat que incorporin el seu nom, logotip o altres signes distintius o identificatius.

Finalment, la clàusula 8.2 de l'actualització dels contractes inicials del 2013 signats el 23 de gener del 2018 entre GGS SA i el Sr. MRI i el 10 de juliol del 2018 amb EFS estipula que *“si l'agent ho considera necessari per al desenvolupament de la seva activitat podrà sol·licitar de GGB la utilització amb caràcter permanent d'espais, despatxos i qualssevol altres mitjans materials a les oficines de GGB, utilització que podrà ser autoritzada als fins exclusius desenvolupar les activitats referides en aquest contracte.”*

Amb anterioritat, l'1 de setembre de 2016, el Sr. LDZ, com a apoderat de G consta que signa una carta de cessió gratuïta de l'ús del box de la Borsa, ubicat a ... a favor d'un dels seus

agents financers vinculats perquè pugui seguir atenent exclusivament els clients que componen la seva cartera, que com s'ha vist només poden ser clients de G.

En conclusió, els agents vinculats a la societat de valors no tenen res a veure amb les condicions i característiques dels agents de les entitats de crèdit, per la qual cosa la resolució de la consulta vinculant de la Direcció General de Tributs núm. V1745-08, resulta inaplicable al present supòsit.

En aquest punt, cal destacar que la Borsa de Barcelona només cedeix els locals (box) del parquet electrònic als seus membres, en aquest cas a GGS SA, i si ha permès que els agents vinculats utilitzin el box destinat a G és perquè actuen en el seu nom i representació, és a dir que la Borsa considera que qui realitza l'activitat és G, amb independència del tipus de relació que uneixi els agents amb la societat.

Cal tenir en compte que en els contractes signats entre la recurrent i els agents es desprèn clarament que aquests únicament poden comercialitzar productes financers de la interessada i que actuen seguint les normes de conducta previstes al Reglament intern de conducta, d'acord amb els procediments operatius, de control intern i comptables de G, havent d'utilitzar els impresos i la documentació que aquesta els faciliti així com ubicar la publicitat que G els proporioni, no se'ls ha atorgat poders per realitzar pel seu compte les activitats típiques de la societat de valors.

Del contingut de la documentació esmentada i de la normativa detallada anteriorment es desprèn que G al local (box) de ... està ordenant per compte propi elements materials de producció i recursos humans amb la finalitat d'intervenir en la producció o distribució dels seus béns o serveis, produint-se així el fet imposable de l'impost sobre activitats econòmiques regulat als articles 78 i 79 del text refós de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals. Disposicions que no exigeixen que els recursos materials o humans siguin recursos propis, situació només exigible en l'activitat d'arrendaments immobiliaris, sent l'element determinant per determinar que es desenvolupa d'una activitat subjecta a l'IAE, el que es faci una ordenació per compte propi de mitjans de producció i/o recursos humans, com efectivament ha quedat acreditat al procediment inspector.





**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

**Sisè.-** La interessada, en el seu recurs 2021-... presentat el 15 de novembre de 2021, impugna la liquidació de l'impost sobre activitats econòmiques meritat per l'activitat desenvolupada al box ubicat a la Borsa de Barcelona, ..., corresponent a l'exercici 2021 i amb número de rebut EE2021..., reitera les al·legacions del recurs d'alçada presentat el 29 de juny de 2021 i al·lega, com una circumstància no plantejada en els recursos anteriors, que tal com es desprèn del certificat emès pel President Executiu de la Societat Rectora de la Borsa de Valors de Barcelona, la interessada no realitza cap activitat al box des del 14 de març de 2020 per tancament de les dependències motivades pel COVID 19 i des del 19 d'octubre de 2020 per eliminació del parquet segons acord adoptat pel Consell d'Administració.

Es transcriu literalment el certificat emès, en data 9 de novembre de 2021, pel president Executiu de la Societat rectora de la Borsa de Valors de Barcelona, S.A.U, que diu:

*“Que desde el pasado día 16 de marzo de 2020 los miembros de la Bolsa de Barcelona, entre los que se encuentra GGS SA, no realizan ninguna actividad bursátil en los <boxes> de las instalaciones del parquet electrónico situado en la planta baja del edificio de Paseo de Gracia, 19, por los motivos que a continuación se describen:*

*Por el cierre de las dependencias desde que por Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo se declara el estado de alarma por la gestión de la situación sanitaria, y poder así responder ante situaciones de especial riesgo por transmisión no controlada de infecciones causadas por la COVID-19.*

*Por el acuerdo adoptado por el Consejo de Administración de Bolsa de Barcelona, el día 19 de octubre de 2020, para llevar a cabo el proyecto de actualización, renovación y transformación del espacio que ocupa el parquet electrónico en la planta baja del edificio, con la finalidad de integrar el negocio tradicional de Bolsa con las nuevas actividades tecnológicas y poder ofrecer así nuevas funciones y servicios al mercado y mayor visibilidad a los inversores.”*

L'aprovació de l'Estat d'Alarma amb el RD 463/2020, del 14 de març, va suposar l'adopció de mesures extraordinàries per fer front a la situació d'emergència de salut pública ocasionada pel Covid-19, entre elles mesures de contenció en diferents àmbits econòmics i socials, que incloïen la paralització de nombroses activitats econòmiques obligant part del sector econòmic empresarial a aturar la seva activitat.

Aquest no va ser el cas de l'activitat borsària que es va continuar realitzant durant tot el període de l'Estat d'Alarma, no només a l'Estat Espanyol sinó també a nivell mundial.

El Govern va sol·licitar fins a sis ocasions la pròrroga de l'Estat d'Alarma, l'última de les quals contemplada al Reial Decret 555/2020, de 5 de juny, la va fixar fins a les 00.00 hores del dia 21 de juny de 2020.

Per tant, a partir del 21 de juny del 2020, conclòs l'estat d'alarma, no hi havia impediment perquè s'obrissin les dependències de la borsa, que es van tancar preventivament, no perquè normativament se n'hagués ordenat el tancament.

El que interessa ara examinar, a efectes del present recurs, és si s'ha produït o no algun tipus de modulació del fet imposable que obligui a reduir la càrrega tributària que havia de suportar G.

Sobre aquest tema el Consell Tributari a l'expedient 822/21, considera que:

*“Cinquè.- L'article 89 del mateix text legal, disposa:*

*“ (.../...) el període impositiu coincideix amb l'any natural, excepte quan es tracti de declaracions d'alta, i en aquest cas abastarà des de la data de començament de l'activitat fins al final de l'any natural, i afegeix l'apartat 2 que l'impost s'esdevingui el primer dia del període impositiu i les quotes seran irreductibles, excepte quan, en els casos de declaració d'alta, el dia de començament de l'activitat no coincideixi amb l'any natural, en el supòsit del qual les quotes es calcularan proporcionalment al nombre de trimestres naturals que resten per a finalitzar l'any, inclòs el del començament de l'exercici de l'activitat. // Així mateix, i en el cas de baixa per cessament en l'exercici de l'activitat, les quotes seran prorratejables per*



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

*trimestres naturals, exclòs aquell en el qual es produeixi aquest cessament. A tal fi els subjectes passius podran sol·licitar la devolució de la part de la quota corresponent als trimestres naturals en els quals no s'hagués exercit l'activitat.”*

*Així, la normativa de l'impost disposa que les quotes són irreductibles excepte en els casos d'inici d'activitat o cessament, sense que hagi previst la suspensió o paralització temporal de l'exercici de l'activitat gravada. No obstant això, tot i que les quotes s'exigeixen per la riquesa presumida a una activitat econòmica durant un any natural, la pròpia normativa reguladora del tribut preveu, en alguns casos, la seva reducció en aquelles situacions en les quals concorren circumstàncies que impedeixen el desenvolupament de l'activitat gravada durant la totalitat de l'any natural, la qual cosa suposa quantificar el tribut en funció de la intensitat en la realització del fet imposable o, dit d'una altra manera, modular la càrrega tributària en funció del temps efectiu d'exercici de l'activitat econòmica que posa de manifest la riquesa potencial sotmesa a tributació.*

*És exemple d'aquesta modulació el que es preveu a la Regla 14<sup>a</sup>.4 de la Instrucció, en relació a la paralització d'indústries, que preveu que:*

*“quan en les indústries ocorri algun dels casos d'**interdicció judicial, incendi, inundació, enfonsament, falta absoluta de cabal d'aigües emprat com a força motriu o greus avaries en l'equip industrial**, els interessats donaran part a l'Administració Gestora de l'impost, i en el cas de comprovar-se plenament la interdicció per més de trenta dies, o el sinistre o paralització de la indústria, podran obtenir la rebaixa de la part proporcional de la quota, segons el temps que la indústria hagués deixat de funcionar. No serà aplicable la reducció abans fixada a la indústria la quota de la qual estigui regulada segons el temps de funcionament.”*

*Aquesta previsió continguda en l'apartat 4 de la Regla 14<sup>a</sup> comporta una minoració de gravamen per al cas que es produeixin circumstàncies excepcionals que impedeixin el normal funcionament de l'activitat industrial, de manera que s'ajusta la càrrega tributària al temps en què s'ha pogut desenvolupar l'activitat. No obstant això, aquest règim específic està previst, igual que en els sectors declarats en crisi a què es refereix l'apartat 3 de la citada*

*Regla, per a les indústries l'activitat de les quals es trobi classificada en les Divisions 1 a 4, per la qual cosa les activitats que duu a terme la societat recurrent, sota els epígrafs 969.3, 969.4, 674.5, 849.9 i 969.7, subsumibles en les Divisions 6, 8 o 9, no troben el seu encaix dins de la classificació de les activitats industrials, per la qual cosa no li seria aplicable aquesta reducció. Resultant, a més, que no pot l'Ajuntament adoptar una mesura que per estar ancorada a la matrícula de l'impost és competència de l'Administració de l'Estat.*

*D'acord amb aquesta postura i en contra de l'aplicació del que es disposa en l'apartat 4 de la Regla 14a de la Instrucció de l'IAE, correspon citar la resolució del Tribunal Económicoadministratiu Regional d'Aragó de 22 de juliol de 2021, procediment 5002083-2020, on s'afirma:*

*"No procede aplicar ninguna reducción como consecuencia de la paralización de la actividad causada por la pandemia de COVID –19, ya que no se ajusta a los supuestos de paralización de actividad de la Regla 14.4 del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas".*

*I el mateix cal afirmar del règim de tributació per quota zero a què es refereix la Regla 15ª de la Instrucció de l'impost, al número 2 del qual al·ludeix la recurrent, ja que és l'Administració de l'Estat la que podrà declarar aquesta tributació per quota zero per a aquelles activitats o modalitats de les mateixes que, pel seu escàs rendiment econòmic, no hagin de satisfer cap quantitat per l'impost, sense que l'hagi establert per a cap de les activitats econòmiques que realitza la recurrent.*

*Per l'anterior, cal deduir que en via de recurs contra l'acte de liquidació de l'impost, com s'està en el present cas, només procedeix examinar els possibles vicis de les liquidacions que l'Ajuntament en l'exercici de la seva funció gestora de l'impost hagi pogut cometre, tenint en compte que pel que fa a la gestió censal aquesta administració municipal no té competències.*

*Sisè.- Fins aquí hem desenvolupat els conceptes generals i més significatius de l'IAE. El que interessa examinar ara, a l'efecte del present recurs, és si s'ha produït o no algun tipus de*



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

*modulació del fet imposable que obligui a reduir la càrrega tributària que ha de suportar el contribuent.*

*Com a resum pot assenyalar-se que aquest impost té caràcter objectiu, per la qual cosa ha de tributar el mer exercici de l'activitat, i aquest mer exercici res té a veure amb els possibles rendiments que tingui o no aquesta activitat, sent suficient que potencialment poguessin produir-se ingressos econòmics.*

*El recurrent invoca que la declaració de l'estat d'alarma pel Reial decret 463/2020, de 14 de març, li va impedir l'exercici de l'activitat des de març de 2020. Cal assenyalar en aquest punt que el Tribunal Constitucional, en la sentència del passat dia 14 de juliol de 2021 (STC 148/2021) ha declarat inconstitucional el citat Reial decret i normes complementàries, però aquesta declaració no afecta al present suposat, ja que les mesures contingudes en el citat text normatiu van ser executades, sense perjudici que posteriorment es declarés la seva inconstitucionalitat.*

*De l'exposat en els apartats anteriors resulta que el fet imposable de l'IAE és el “mer exercici” d'una activitat. Segons el Diccionari de la Llengua Espanyola, “mero” significa “simple, que no tiene mezcla de otra cosa”, o bé que és “puramente aquello que se dice, sin ninguna característica especial o singular”. Aquesta paraula és correctament utilitzada en referir-se al fet imposable de l'IAE, com el mer exercici d'una activitat, perquè l'independitza de guanys, pèrdues o resultats en general i de qualsevol altra consideració.*

*Ara bé, el problema interpretatiu neix quan es prohibeix dur a terme una activitat, en el sentit de determinar si, prohibida una activitat, queda en el seu “mer exercici” o bé aquest desapareix. També hem vist que s'associa al concepte de mer exercici, no al fet que produeixi beneficis econòmics, sinó al fet que potencialment pugui produir-los. El problema llavors seria determinar si prohibida una activitat, pot aquesta potencialment produir beneficis econòmics o del tipus que sigui.*

*La Sentència núm. 273/2021 del Jutjat Contenciós-Administratiu núm. 3 d'Alacant/Alacant, en un assumpte anàleg al que aquí s'examina, indica:*

*“Si como hemos señalado antes, el hecho imponible del IAE es el ejercicio de una actividad, si no hay actividad no puede haber hecho imponible y lo contrario implicaría gravar una capacidad económica inexistente, una renta ficticia. Esa conclusión parece todavía más evidente cuando resulta que la falta o disminución de la actividad viene impuesta por el poder público. Resultaría un contrasentido insoportable que el Estado español exigiera el tributo establecido para gravar el normal ejercicio de una actividad que quienes lo gobiernan han decidido prohibir o limitar en su ejercicio ordinario.”*

*I el mateix es desprèn de l'afirmat en la Sentència núm. 9/2022, d'11 de gener, del Jutjat contenciós administratiu núm. 3 de València, en el Fonament Jurídic quart del qual s'afirma:*

*“Indudablemente que en el periodo expresado, no se ha producido el ejercicio de la actividad, por virtud de disposiciones adoptada[s] durante el mismo, o se ha producido con graves limitaciones.*

*Se trata de un supuesto de ausencia de hecho imponible, sin que resulte exigible a la parte actora la formalidad de comunicar una baja en la actividad, que le había sido impuesta por el mismo estado (en sentido amplio) que ahora reclama el tributo de la pretendida actividad, y por tanto resulta producida ex lege, sin que se trate, como pretende el Ayuntamiento, de una bonificación, sino de devolución debida, de ingresos derivados de hecho imponible no producido, ante la reducción forzosa del periodo y objeto del impuesto.*

*Y dicho lo anterior, en cambio, no puede admitirse en modo alguno la falta de presupuesto fáctico justificativo de la imposición durante aquellos periodos de tiempo en que la actividad no estuvo prohibida y pudo llevarse a cabo, con independencia de si efectivamente se realizó o no, y ello aunque su desempeño estuviera sometido a limitaciones impuestas normativamente, ni tampoco durante el tiempo en que la actividad no se reanudó por decisión del sujeto pasivo en atención a las circunstancias económicas, sociales, o de cualquier otra índole que hubieran podido existir y que el contribuyente haya tomado en consideración. Lo anterior resulta de la propia naturaleza del tributo, tratada al inicio de la*



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

*presente resolución, y de la configuración normativa y jurisprudencial que se ha efectuado del hecho imponible del IAE y de las notas que se predicán de su realización, por cuanto levantada la obligación de cierre el ejercicio de la actividad es posible y la realización del hecho imponible vuelve a producir plenos efectos con total normalidad.”*

D'una banda, hi ha una situació sobrevinguda que ha suposat la impossibilitat de desenvolupar l'activitat, durant l'estat d'alarma, i no consta que s'hagin realitzat actuacions complementàries de comprovació; cal concloure que no s'ha pogut donar la situació fàctica que empara la tributació i, en conseqüència, cal estimar el recurs pel que fa al període de temps en què no es va poder desenvolupar l'activitat borsària al box. Això deriva clarament de la naturalesa de l'IAE, ja que si aquest grava el “mer exercici” de l'activitat ha d'existir, almenys, la possibilitat de desenvolupar-la, circumstància que no concorre quan hi ha una normativa de cobertura que impedeix aquest desenvolupament, en aquest cas el RD 463/2020, de 14 de març, que va suposar l'adopció de mesures extraordinàries per fer front a la situació d'emergència de salut pública ocasionada pel Covid-19 i que fa que no s'arribi a materialitzar el supòsit de fet que origina el naixement de l'obligació tributària.

Però d'altra banda i pel que fa a l'exercici 2021, pel que fa a l'actualització, la renovació i la transformació de l'espai que ocupa el parquet electrònic a la planta baixa de l'edifici, acordada el 19 d'octubre del 2020, segons s'indica al certificat del President Executiu de la Borsa de Barcelona, de 9 de novembre de 2021, no hi ha constància, ni acreditació, de la data d'inici de les obres ni de la seva finalització, per la qual cosa no es pot admetre l'al·legació que l'exercici 2021 no s'ha desenvolupat l'activitat econòmica de l'epígraf 831.1 (Serveis de compra i venda i contractació de valors mobiliaris)al box.

Segons la informació continguda al cens de l'IAE, gestionat per l'Agència Estatal d'Administració Tributària (AEAT), consultat per l'Institut Municipal d'Hisenda, la mercantil interessada figura d'alta per les activitats englobades a l'epígraf 831.1, al local ubicat a ..., com a conseqüència del procediment de regularització tributària duta a terme per la Inspecció d'Hisenda Municipal.

G en cap moment justifica haver presentat davant l'AEAT cap declaració censal de baixa de l'activitat (model 840) ni haver realitzat cap gestió per a l'actualització de les dades contingudes a la matrícula de l'impost gestionada per l'Administració tributària estatal, en ocasió de les obres actualització, renovació i transformació de l'espai que ocupa el parquet electrònic a la planta baixa de l'edifici, que afirma haver realitzat.

**Setè.-** Pel que fa al recurs núm. 2021-... presentat el 29 de juliol de 2021 contra la sanció tributària amb número de rebut IT2021... la societat interessada al·lega que l'Administració Municipal ha atès criteris exclusivament objectius per a la imposició de la sanció, sense tenir en compte l'actuació de la compareixent que evidencia la manca de dol, culpa o simple negligència.

En aquest punt, cal recordar la normativa reguladora de l'impost sobre activitats econòmiques detallat anteriorment. Així, a l'article 90 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, es regula la gestió tributària de l'IAE que es realitzarà a partir de la matrícula de l'impost. Els subjectes passius estaran obligats a presentar les corresponents declaracions censals d'alta manifestant tots els elements necessaris per a la seva inclusió a la matrícula. També estaran obligats a comunicar les variacions d'ordre físic, econòmic o jurídic que es produeixin en l'exercici de les activitats gravades i que tinguin transcendència a efectes d'aquest impost.

La interessada exposa que G ha actuat emparada en una interpretació raonable de la norma fiscal aplicable i que hi ha una absència de culpabilitat ni tan sols per simple negligència.

Pel que fa a la responsabilitat el Consell Tributari al seu expedient 1374/21 dictamina que:

*“L'article 179.2.d) de la Llei General Tributària (LGT), determina que:*

*“las acciones u omisiones tipificadas en las leyes no darán lugar a responsabilidad por infracción tributaria en los siguientes supuestos: ... d) Cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Entre otros supuestos, se entenderá que se ha puesto la diligencia necesaria cuando el obligado haya actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma”.*





**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

*L'art. 179 de la LGT citat formalitza el principi de responsabilitat en matèria tributària i expressa que no existeix sanció sense associar-la a responsabilitat. L'apartat segon lletra "d" d'aquest article tipifica el supòsit d'exclusió de responsabilitat del contribuent emparada en la interpretació raonable d'una norma. El TC ja des de la Sentència 79/1990, de 26 d'abril, va declarar la necessària presència de la culpabilitat com un requisit del tipus infractor corresponent a qualsevol infracció administrativa encara que no concorregués dol específic imputable al subjecte infractor sent doncs suficient la simple negligència en la seva actuació, és a dir, no haver posat la deguda diligència en el compliment dels deures tributaris.*

*En el mateix sentit s'ha pronunciat el TS de manera reiterada. Així en la Sentència de 8-5-2000, Rec.5195/2000, es posa de manifest que "Téngase presente, e importa recordarlo, que con arreglo a la interpretación del principio de culpabilidad en el campo del derecho tributario (...) la responsabilidad del sujeto al que se impute la infracción funciona incluso en casos de mera negligencia y solo queda exonerada cuando su conducta pueda ampararse en una interpretación razonable de las normas fiscales aplicables", reiterant en la Sentència de 4 de març de 2004, Rec. 11282/1998, que "(...) en este sentido el artículo 77.1 de la LGT prevé que las infracciones tributarias son sancionables incluso a título de simple negligencia; con esta redacción el legislador ha optado por la fórmula más débil de imputabilidad, pues basta la imprudencia simple para ser jurídicamente responsable de una infracción tributaria". Per part seva, la sentència de l'Alt Tribunal de 19-12-2011, Rec. 2876/2010, especifica, respecte de l'article 179.2 de la LGT que estableix la interpretació raonable de la norma com a causa d'exempció de la culpabilitat, que "(...) dicho precepto no agota todas las hipótesis posibles de ausencia de culpabilidad (...)" afegint que "No cabe fundar la existencia de una infracción en la mera referencia al resultado de la regularización practicada por la Administración tributaria (...)". Concloent que l'aplicació del principi de presumpció d'innocència "(...) garantiza el derecho a no sufrir sanción que no tenga fundamento en una previa actividad probatoria sobre la cual el órgano competente pueda fundar un juicio razonable de culpabilidad". És a dir, d'un costat s'exclou la culpabilitat de l'obligat quan aquest últim acredita un judici raonat basat en la interpretació de la norma i, d'un altre, exigeix que l'Administració sancionadora provi un idèntic judici raonable sobre*

*l'existència de culpabilitat del sancionat excloent d'aquest judici com a prova exclusiva la regularització tributària.”*

Doncs bé, de la documentació incorporada a l'expedient a què té accés aquest Consell Tributari se'n deriva que, en aquest cas concret, com a conseqüència d'un procediment d'inspecció, es va regularitzar la situació del recurrent respecte de l'IAE dictant els actes de liquidació corresponents als períodes impositius no prescrits per la realització de l'activitat prevista a l'epígraf 831.1 -Serveis de compra i venda i contractació de valors mobiliaris - d'acord amb el RDLeg. 1175/1990, de 28 de setembre, pel qual s'aproven les tarifes i la instrucció de l'impost sobre activitats econòmiques. A més, s'inicia un procediment sancionador per la comissió de la infracció prevista a l'article 192 de la LGT que estableix una infracció tributària per incomplir l'obligació de presentar de manera completa i correcta declaracions o documents necessaris per practicar liquidacions. En efecte, el número 1, paràgraf primer, de l'esmentat precepte legal disposa que:

*“Constituye infracción tributaria incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta las declaraciones o documentos necesarios, incluidos los relacionados con las obligaciones aduaneras, para que la Administración tributaria pueda practicar la adecuada liquidación de aquellos tributos que no se exigen por el procedimiento de autoliquidación, salvo que se regularice con arreglo al artículo 27 de esta ley.”*

L'Administració considera que G va cometre la infracció tipificada en el precepte transcrit ja que no va presentar la declaració tributària exigida per les normes reguladores de l'impost, amb l'agreujant que la interessada és una persona jurídica i, en aquest sentit, la Sala del Contenciós Administratiu de Madrid, en sentència d'11 de gener de 1996, ja va afirmar que atesa “(...) la condició empresarial de l'actora que fa presumir-ne el coneixement quan no presenten problemes interpretatius especials, la Sala entén que hi ha element culpable suficient.”

En efecte, l'article 90.2 del TRLRHL estableix que:



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

*“Los sujetos pasivos estarán obligados a presentar las correspondientes declaraciones censales de alta manifestando todos los elementos necesarios para su inclusión en la matrícula en los términos del artículo 90.1 de esta ley y dentro del plazo que reglamentariamente se establezca. (...)”.*

Per la seva banda, l'article 78.1 del mateix text legal disposa 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”.*

Es deriva de la literalitat d'aquesta norma que allò fonamental perquè s'entengui realitzat el fet imposable, i en conseqüència nascuda l'obligació tributària, és l'exercici d'una activitat econòmica al marge de les condicions en què es dugui a terme i dels resultats de la mateixa. Només en aquests supòsits es podrà parlar de subjectes passius ja que aquesta última és una situació que s'associa, d'acord amb l'article 36 de la LGT, al realitzador del fet imposable o, si escau, al substitut legalment establert. En aquest cas concret, el subjecte passiu és el contribuent-realitzador del fet imposable el que ha de fer o complir totes les obligacions i deures que es deriven d'aquesta condició tal com disposen els articles 83 i 90.2 del TRLRHL.

Es pot afirmar, doncs, que el subjecte titular del fet imposable ha de presentar, en el cas sobre el qual s'ha de pronunciar el Consell Tributari, la declaració prevista a l'article 90.2 del TRLRHL desenvolupat a l'article 5 del RD 243/1995, de 17 de febrer, en els números 1 i 2 dels quals, es disposa que:

*“1. Los sujetos pasivos que no estén exentos del impuesto están obligados a presentar declaración de alta en su matrícula.*

*(...)*

*2. Las declaraciones a las que se hace referencia en el apartado anterior se formularán separadamente para cada actividad... ”.*

La recurrent no va complir aquests deures formals per entendre que no exercia les activitats tipificades a l'epígraf 831.1 de les tarifes de l'impost, al local situat al passeig de Gràcia núm. 19, en afirmar que no es donaven els requisits per considerar que s'exercia una activitat econòmica subjecta a l'IAE, en els termes que estableix l'article 79.1 del TRLRHL sobre el concepte d'activitat econòmica:

*“1. Se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico, cuando suponga la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.”*

G al·legava que els mitjans materials no eren de la seva titularitat sinó de la Borsa de Barcelona i que havia cedit el local als seus agents, amb els quals no mantenia cap relació laboral, i per això no disposava dels recursos humans exigits pel precepte i no feia, per tant, el fet imposable.

Doncs bé, els arguments de la interessada han estat rebatuts i desvirtuats pels arguments continguts als fonaments de dret quart i cinquè a què ens remetem per economia processal, conclouent que, efectivament, la interessada ha desenvolupat l'activitat econòmica de l'epígraf 831.1 al local de ...

Es deriva de la literalitat del precepte de l'article 78.1 del TRLRHL que allò fonamental perquè s'entengui realitzat el fet imposable, i en conseqüència nascuda l'obligació tributària, és l'exercici d'una activitat econòmica al marge de les condicions en què es dugui a terme i dels resultats de la mateixa.

En definitiva, que no és element determinant per a l'exercici de l'activitat la titularitat dels mitjans de producció, que poden ser objecte d'arrendament, cessió, usdefruit o qualsevol altra figura i que els recursos humans utilitzats siguin empleats propis de l'entitat, requisit aquest darrer que només és exigít a l'activitat d'arrendaments immobiliaris, G ha desenvolupat l'activitat econòmica de l'epígraf 831.1 al local de ..., utilitzant els mitjans materials posats a



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

la seva disposició i mitjançant els agents vinculats que han actuat en nom i representació, no amb poders atorgats, ni per compte propi, tal com estableix la normativa del Mercat de Valors i figura als contractes dels agents subscrits per la societat interessada, que no pot al·legar-ne el desconeixement, ni que hi pugui haver una interpretació raonable de la norma sobre qui realitza l'activitat, que no pot ser una altra persona que la mateixa societat.

Aquests fets posen de manifest que la recurrent no ha actuat amb la diligència deguda en el compliment de les seves obligacions tributàries ja que en cap moment ha declarat l'alta per les activitats realitzades al local de referència.

Cal recordar que l'article 183 de la Llei General Tributària defineix les infraccions tributàries com aquelles accions o omissions doloses o culposes amb qualsevol grau de negligència que estiguin tipificades i sancionades com a tals en aquesta Llei o en una altra. La normativa fiscal sanciona les infraccions tributàries comeses per negligència simple, la qual no requereix la concurrència d'un ànim defraudatori o d'una intenció de defraudar, sinó simplement una actuació contrària al deure objectiu de respecte i cura del bé jurídic protegit per la norma. Hi ha negligència quan es produeix una distracció contrària a les obligacions tributàries, provocant un resultat danyós a la Hisenda municipal.

La Sentència del Tribunal Suprem núm. 1963/2016, de 28 d'abril de 2016 dictada en el recurs 894/2015 (id. Cendoj: 28079130022016100171) interpreta que:

*“Profundizando en este concepto de negligencia, su esencia radica en el descuido, en la actuación contraria al deber objetivo de respeto y cuidado del bien jurídico protegido por la norma.*

*La negligencia no exige como elemento determinante para su apreciación un claro ánimo de defraudar, sino un cierto desprecio o menoscabo de la norma, una lasitud en la apreciación de los deberes impuestos por la misma. Es, en definitiva, el resultado del incumplimiento del deber general de cuidado en el cumplimiento de las obligaciones tributarias a lo que se atiende, lo que a su vez exige indudablemente una valoración de*

*la conducta respecto de la que se pudiera considerar como razonable atendiendo a las circunstancias concretas del caso.”*

En el mateix sentit s'expressen les sentències del Tribunal Suprem de 8 de maig de 2000, de 4 de maig de 2004 o la de 19 de desembre de 2011.

El Consell Tributari de Barcelona en el dictamen emès el 23 de novembre de 2016 dins l'expedient 235/16 interpreta que:

*“Cinquè.- Els anteriors arguments manquen, no obstant això, de base legal. S'ha d'aclarir, en primer lloc, que les infraccions tributàries no exigeixen un dol específic, sinó que són sancionables a títol de mera negligència, segons estableix l'article 183. 1 de la LGT. En segon lloc, que la infracció tributària imputada a la recurrent, i que consta en la resolució impugnada, és la tipificada en l'article 191.2 de la LGT, que exclou, expressament, l'ocultació; per la qual cosa l'al·legació de falta d'ocultació resulta aquí irrellevant. I, en tercer lloc, que la reducció del 30% de la sanció, que preveu l'article 188. 1, b) de la LGT, i a la qual es refereix la proposta d'imposició de sanció que obra en l'expedient, no procedeix en els casos d'inexistència d'al·legacions, com, erròniament, manté la recurrent sinó només i exclusivament, en els supòsits de conformitat amb la regularització proposada; conformitat que no concorre en el present cas.*

(...)

*Setè.- Finalment s'ha d'indicar que, si bé el Tribunal Suprem ha establert que la claredat de la norma i la no concurrència de la causa d'exclusió de la culpabilitat consistent en la interpretació raonable de la norma, no excusen a l'Administració del seu deure de motivar la culpabilitat de l'infractor si més no a títol de mera negligència (entre altres, STS de 31 de març de 2011 recurs de cassació no 290/2008; STS de 2 de novembre de 2012 RJ/10343 i STS de 28 de gener de 2013), la mateixa jurisprudència indica que la culpabilitat, com no podia ser menys, depèn en gran manera de la prova fàctica (STS de 31 de març de 2011), i que "incumbe a la propia Administración que sanciona descartar y comprobar, con la debida motivación, que los criterios hermenéuticos a los que llegó el sujeto pasivo no estaban*



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

*justificados ni amparados en la norma aplicada" (SSTS de 28 de gener de 2013 (RJ 2013/2606).*

De tot això es conclou que els fets posats de manifest a l'expedient de regularització de la situació tributària de GGS SA són constitutius d'infracció tributària d'acord amb l'article 192 de la Llei General Tributària, ja que la interessada va incomplir la obligació de presentar les declaracions d'alta per les activitats comercials, englobades a l'epígraf 8311 de les Tarifes de l'IAE, i realitzades al local ubicat a la Borsa de Barcelona, ...

**Octavo.-** Pel que fa al recurs d'alçada núm. 2021-..., presentat el 15 de setembre de 2021, contra la provisió de constrenyiment núm. ET2021..., en què s'al·lega que, en haver estat recorreguda la sanció en temps i forma, aquesta està automàticament suspesa, per la qual cosa no correspon exigir-ne el pagament en via executiva, val a dir que ha estat suspesa l'execució de la sanció tributària núm. IT2021...

En conseqüència, tenint en compte que la petició formulada ja ha estat resolta, i que d'acord amb l'article 100.1 de la Llei 58/2003 de 17 de desembre General Tributària, posaran fi als procediments tributaris la impossibilitat material de continuar-los per causes sobrevingudes, escau arxivar el recurs de referència.

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

### **ES PROPOSA**

DECLARAR la pèrdua sobrevinguda de l'objecte del recurs núm. 2021/... interposat contra la providència de constrenyiment de referència núm. ET2021....

ESTIMAR parcialment els recursos interposats i, en conseqüència, declarar la improcedència de la tributació per l'impost sobre activitats econòmiques i de la sanció imposada del període de temps en què va estar vigent l'Estat d'Alarma, és a dir, des del 14/03/2020 (entrada en vigor

del Reial Decret 463/2020 i de la Resolució SLT/737/2020, de 13 de març) al 21/06/2020 (fi de l'estat d'alarma) amb devolució, si escau, de les quantitats ingressades per aquest període, i DESESTIMAR les altres al·legacions.