



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

Expediente: 67/22

Expediente de gestión: 2021RCAL...

Número de registro: 2021/...

Número de registros acumulados: 2021/..., 2021/..., 2021/...

Recurrente: GGVSV SA

Tributo: Impuesto sobre actividades económicas/Infracción tributaria

Fecha de presentación del recurso: 29/6/2021

El Consell Tributari, reunido en sesión de 5 de octubre de 2022, conociendo del recurso presentado por GGVSV SA, y después de haber oído al director jurídico del *Institut Municipal d'Hisenda* (IMH) en sesión informativa celebrada con carácter previo, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- Es objeto del presente recurso los actos que se detallan a continuación:

Acto impugnado / Recibo	Detalle: Concepto	Identificador / Dirección Objeto	Importe €	Periodo/Fecha
Liquidación EE2021...	IMP. ACTIVID. ... ECONOMICAS		26.424,53	2017
Liquidación EE2021...	IMP. ACTIVID. ... ECONOMICAS		25.546,31	2018
Liquidación EE2021...	IMP. ACTIVID. ... ECONOMICAS		24.670,50	2019

Acto impugnado / Recibo	Detalle: Concepto	Identificador / Dirección Objeto	Importe €	Periodo/Fecha
Liquidación EE2021...	IMP. ACTIVID. ... ECONOMICAS		23.972,32	2020
Liquidación EE2021...	IMP. ACTIVID. ... ECONOMICAS		23.419,33	2021
Agrupación de deuda (actualmente recibo)	INFRACCION ... TRIBUTARIA		70.258,00	2021
ET2021...				
Liquidación IT2021...	INFRACCION ... TRIBUTARIA		70.258,00	2021

2.- La recurrente alega La sociedad interesada interpone diversos recursos de alzada contra las liquidaciones del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) de los ejercicios 2017 a 2021 y contra la sanción tributaria núm. IT2021.... Consta que la interesada ha interpuesto reclamación económico administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña (TEAR) contra la desestimación presunta del recurso de alzada interpuesto contra las liquidaciones de 2017 a 2020 y recurso Contencioso Administrativo contra la desestimación presunta del recurso de alzada interpuesto contra la sanción tributaria.

Respecto de las liquidaciones del IAE devengadas por la actividad desarrollada en el box del que dispone la interesada en la Bolsa de Barcelona, espacio cedido gratuitamente por la Bolsa por ser GGVSV SA (en adelante G) miembro de la misma, se alega que la actividad en dicho box debe ser realizada mediante recursos humanos aportados por la interesada y que ésta ya no dispone de empleados en el citado local, que ha abandonado toda actividad en el box. Alega que tampoco posee medios materiales en el box, pues son de propiedad de la Bolsa de Barcelona. Considera, por tanto, que no existe ninguna ordenación por cuenta propia de medios de producción y/o de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. No se produce ningún ejercicio de actividad empresarial sujeta al impuesto.

La recurrente insiste en que “*no tiene personal empleado en el llamado Box de la Bolsa de Barcelona, a lo sumo, dicho Box es utilizado por sus Agentes (no empleados) para realizar su actividad comercial, espacio del que GGVSV SA no es titular, sino que se le concede la concesión graciosamente de su utilización como miembro de la Bolsa de Barcelona, y que esta posible utilización es cedida gratuitamente a sus agentes.*”



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

La interesada alega que los Sres. MRI y EF no son empleados de G sino agentes financieros vinculados con la sociedad con un contrato mercantil de agentes financieros de acuerdo con la Ley del Mercado de Valores. Y que G cedió gratuitamente a dichos agentes financieros el box del que no es titular sino que, como ya se ha expuesto, dispone de él por concesión graciosa de la Bolsa de Barcelona.

También alega que el folleto del “Curso práctico en Bolsa y análisis internacional”, organizado por CEI Internacional Affairs escuela diplomática de Barcelona durante los años 2018, 2019 y 2020, en el que se publicita la “*posibilidad de realizar trading real en el Box de G de Bolsa de Barcelona*” se debe a un error en la publicación del folleto.

Respecto de la sanción tributaria se alega que la Administración Municipal ha atendido a criterios exclusivamente objetivos para la imposición de la sanción, sin tener en cuenta la actuación de la compareciente que evidencia la falta de dolo, culpa o simple negligencia.

Expone que G ha actuado amparada en una interpretación razonable de la norma fiscal aplicable y que existe una ausencia de culpabilidad ni siquiera por simple negligencia.

También interpone un recurso de alzada contra la providencia de apremio núm. ET2021... dictada para la efectiva recaudación de la sanción tributaria núm. IT2021.... Se alega que al haber sido recurrida la sanción en tiempo y forma está automáticamente suspendida, por lo que no corresponde exigir su pago en vía ejecutiva.

3.- De la documentación incorporada al expediente, los antecedentes del mismo y el Informe del IMH se desprende la siguiente relación de hechos:

- El Instituto Municipal de Hacienda notificó en fecha 17 de julio de 2020 a la interesada el inicio de actuaciones inspectoras de comprobación y de regularización de su situación tributaria en relación con el Impuesto sobre Actividades Económicas por la realización de actividades incluidas en el epígrafe 831.1 (Servicios de compra y venta y contratación de valores mobiliarios) de las Tarifas del IAE o en cualquier otro epígrafe.

El procedimiento finalizó con la notificación, el 1 de junio de 2021, de la resolución del Director de la Inspección de Hacienda Municipal y de las liquidaciones del impuesto sobre

actividades económicas devengado a consecuencia de las actividades de compraventa y contratación de valores mobiliarios (epígrafe 8311) realizadas en el local ubicado en ... y por los ejercicios 2017, 2018, 2019 y 2020.

- Año 2017, liquidación IAE núm. EE2021...
- Año 2018, liquidación IAE núm. EE2021...
- Año 2019, liquidación IAE núm. EE2021...
- Año 2020, liquidación IAE núm. EE2021...

Como consecuencia del procedimiento de regularización tributaria se inició un procedimiento sancionador que finalizó con la notificación, el 12 de julio de 2021, de la sanción tributaria núm. IT2021... por importe de 70.258,00 euros cuya ejecución se encuentra suspendida.

- El 26 de agosto de 2021 el Instituto Municipal de Hacienda publicó en el Butlletí Oficial de la Província de Barcelona el padrón de contribuyentes del impuesto sobre actividades económicas correspondiente al ejercicio 2021, donde para el ejercicio 2021 la sociedad GGVSV SA figura de alta en el epígrafe 8311 por las actividades de compra venta y contratación de valores mobiliarios realizadas en el local ubicado en ... Barcelona.

La liquidación del IAE con número de recibo EE2021..., correspondiente al año 2021, y devengada por las actividades realizadas en el Box ubicado en la Bolsa de Barcelona, ..., se notificó el 19 de octubre de 2021.

- La sociedad interesada ha interpuesto los siguientes recursos:

- Instancia núm. 2021-..., presentada el 29 de junio de 2021 en la que interpone un recurso de alzada contra las liquidaciones del impuesto sobre actividades económicas devengado por la actividad desarrollada en el local ubicado en la Bolsa de Barcelona, ..., correspondiente a los ejercicios 2017 al 2020 (ambos incluidos).

Como documentación anexa al recurso se aporta la siguiente documentación:

- Contratos de agente firmados entre G y los Sres. MR y EF.



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

- Carta firmada el 1 de septiembre de 2016 por el apoderado de GGVSV SA en la que se expone que:

“GGV es miembro de la Bolsa de Valores de Barcelona y en su condición de tal tiene disponibilidad del uso de un box en el hall de la Bolsa de Valores de Barcelona sito en

(...)

Que GGV cede gratuitamente a Don MRI (...) que acepta el uso del box asignado a GGV por parte de la bolsa de Valores de Barcelona, sito en ..., para que pueda seguir atendiendo exclusivamente a los clientes que componen su cartera y poder desarrollar su actividad profesional de agente financiero.”

- Certificado emitido por la Escuela diplomática de Barcelona
- Recurso núm. 2021-... presentado el 29 de julio de 2021 contra la sanción tributaria con número de recibo IT2021....
- Recurso núm. 2021-9351317 presentado el 15 de septiembre de 2021 contra la providencia de apremio núm. ET2021..., dictada para la efectiva recaudación de la sanción tributaria núm. IT2021....
- Recurso de alzada con número de registro 2021-9459169, presentado el 15 de noviembre de 2021, por el que se impugna la liquidación del impuesto sobre actividades económicas devengado por la actividad desarrollada en el local ubicado en la Bolsa de Barcelona, ..., correspondiente al ejercicio 2021 y con número de recibo EE2021...
- Reclamación Económico Administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña, presentado el 19 de enero de 2022, contra la desestimación presunta del recurso de alzada interpuesto contra las liquidaciones de 2017 a 2020.

- Recurso Contencioso administrativo núm. 87/2022 del Juzgado contencioso administrativo núm. 11 de Barcelona, presentado en febrero de 2022, contra la desestimación presunta del recurso de alzada interpuesto contra la sanción tributaria.
- El Instituto Municipal de Hacienda ha efectuado consultas al censo del IAE gestionado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria y ha constatado que para el ejercicio 2021 la sociedad GGVSV SA figura de alta en el epígrafe 8311 por las actividades de compra venta y contratación de valores mobiliarios realizadas en el local ubicado en el ... de Barcelona.
- 4.-** El Institut Municipal d'Hisenda propone declarar la pérdida sobrevenida del objeto del recurso núm. 021/... interpuesto contra la providencia de apremio núm. ET2016... y desestimar el resto de recursos interpuestos.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- De acuerdo con el artículo 46.1 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se aprueba el régimen especial del municipio de Barcelona, en concordancia con el artículo 14.2.c) 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, contra los actos de la administración municipal de aplicación de los tributos se podrá interponer el recurso de alzada con efectos de reposición.

Por ello se considera que los recursos de alzada se han interpuesto en plazo y corresponde su admisión.

Segundo.- De acuerdo con el artículo 57 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas el órgano administrativo que inicie o tramite un procedimiento, cualquiera que haya sido la forma de su iniciación, podrá disponer, de oficio o a instancia de parte, su acumulación a otros con los que guarde identidad sustancial o íntima conexión, siempre que sea el mismo órgano quien deba tramitar y resolver el procedimiento.

Dada la íntima conexión existente entre los recursos interpuestos se ha procedido a la acumulación de los mismos a efectos de su resolución.



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

Tercero.- Por lo que se refiere al fondo de las cuestiones alegadas por la sociedad recurrente y en particular la relativa a la inexistencia del hecho imponible del IAE por considerar que no realiza actividad económica, ya que el box de ... no es de su propiedad y por no disponer de personal propio ni tener ninguna relación con los agentes vinculados a los que ha cedido la utilización del mencionado box, y con el fin de centrar las cuestiones planteadas se reproduce a continuación el marco normativo del impuesto sobre actividades económicas que es el que da cobertura legal a las liquidaciones exigidas a la sociedad recurrente y que son motivo de su disconformidad.

Así el 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, en los artículos 78 y siguientes regula el Impuesto sobre Actividades Económicas.

El artículo 78 sobre la naturaleza y hecho imponible dispone:

“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. (...)”

El artículo 79 sobre el concepto de actividad económica establece:

“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.”

El artículo 80 sobre la prueba del ejercicio de actividad económica gravada establece:

“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.”

A su vez, el artículo 3 del Código de Comercio establece que:

“existirá la presunción legal del ejercicio habitual del comercio desde que la persona que se proponga ejercerlo anuncie por circulares, periódicos, carteles, rótulos expuestos al público, o de otro modo cualquiera, un establecimiento que tenga por objeto alguna operación mercantil.”

El período impositivo, regulado en el art. 89 TRLRHL, coincide con el año natural, excepto cuando se trate de declaraciones de alta, en cuyo caso abarcará desde la fecha de comienzo de la actividad hasta el final del año natural.

El mismo artículo 89 TRLRHL en su apartado 2º 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 continuación se analizará que, de acuerdo con los preceptos anteriores, la sociedad GGVSV SA desarrolla las actividades del epígrafe 381.1 en el local (box) situado en ... y que, por tanto, realiza el hecho imponible del impuesto.

Cuarto.- Por lo que se refiere al no ejercicio de actividad económica e inexistencia del hecho imponible del IAE, la recurrente alega en cuanto al título de ocupación del local (box) que se trata de un espacio cedido gratuitamente por la Bolsa de Barcelona por ser GGVSV SA miembro de la misma.

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, en su regla 6ª prevé que a los efectos del Impuesto sobre Actividades Económicas, se consideran locales las



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

edificaciones, construcciones e instalaciones, así como las superficies, cubiertas o sin cubrir, abiertas o no al público, que se utilicen para cualesquiera actividades empresariales o profesionales. Nada se dice del título en base al cual se dispone del local (propiedad, arrendamiento, cesión de uso...), únicamente se exige que sea utilizado para la realización de actividades empresariales o profesionales.

En la web de la Bolsa de Barcelona figura como uno de los servicios que se prestan a sus miembros, entre los que se encuentra GGVSV SA, el de parquet electrónico con la siguiente descripción:

“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 caso que ahora nos ocupa G por el hecho de ser miembro de la Bolsa de Barcelona, y tal como ha quedado acreditado en el procedimiento inspector, dispone de un box de 134 m² equipado con la más moderna tecnología que puede ser utilizado para la realización de actividades compra y venta y contratación de valores mobiliarios. La interesada, por tanto, tiene a su disposición los recursos materiales que puede ordenar por su cuenta para el ejercicio de sus actividades, tal como la sociedad ha reconocido que ha efectuado hasta julio de 2016.

Así mismo, en el mencionado box, G dispone de un rótulo con su nombre, con el que se publicita. Por ello, de acuerdo con el art. 3 del Código de Comercio, existirá la presunción legal del ejercicio habitual de su actividad.

Quinto.- Respecto a la alegación sobre no disponer de personal propio para desarrollar la actividad en el box de ... la interesada, pese a reconocer que ha ejercido sus actividades en el box cedido por la Bolsa, informa que ya no dispone de empleados propios en el box, que ha

abandonado toda actividad en él, y que, por otra parte, los medios tecnológicos y otros servicios no son suyos sino de la Bolsa de Barcelona . Alega que por ello no existe ninguna ordenación por cuenta propia de medios de producción, que pertenecen a la Bolsa, y/o de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

Sin embargo, la recurrente ha aportado al expediente la carta de fecha 1 de septiembre de 2016 firmada por el apoderado de GGVSV SA en la que se expone que la sociedad tiene la disponibilidad del uso de un box en el hall de la Bolsa de Valores de Barcelona ubicada en ... y que la cede gratuitamente al Sr. MRI para que pueda atender exclusivamente a los clientes que componen su cartera.

GGVSV SA respecto de los Sres. MRI y EF, que figuran en el procedimiento inspector, afirma que no son empleados de G, no tienen ninguna relación laboral, sino que son agentes vinculados con la sociedad por un contrato mercantil de agentes financieros de acuerdo con lo que dispone la Ley del Mercado de Valores, no comportando por ello la ordenación de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

La interesada indica que cedió gratuitamente a dichos agentes financieros el uso del box para que pudiesen llevar a cabo el ejercicio de sus actividades profesionales y comerciales.

Como argumento para alegar la no realización de actividad sujeta al Impuesto, la sociedad interesada cita la resolución de la consulta vinculante de la Dirección General de Tributos núm. V1745-08, que indica trata un supuesto idéntico. La consulta se refiere a una entidad de crédito perteneciente a un grupo, dedicada fundamentalmente a la actividad de microcréditos. Está dada de alta en el grupo 811 de la sección primera de las Tarifas del impuesto. Ha suscrito un contrato de agencia y de prestación de servicios de gestión integral con la entidad cabecera del grupo, por el cual esta última actuará como agente de la consultante, promoviendo y formalizando por su cuenta operaciones de préstamos y créditos, asimismo gestionará y administrará las operaciones formalizadas.

La entidad consultante sólo dispone, a título de arrendatario, de unas oficinas en las que sitúa su domicilio social y donde se ubica el personal de dirección. No dispone de oficinas bancarias propias, dada la actuación de la otra entidad como agente suyo.

La entidad que actúa como agente aporta sus propios recursos humanos y materiales para la prestación de los servicios contratados.



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

La resolución de la consulta concluye 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 14º.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.”

Pero se debe precisar que el contrato de agencia que se examina en la consulta es un contrato por el que el agente de la consultante, promueve y formaliza por su cuenta operaciones de préstamos y créditos, asimismo gestiona y administra las operaciones formalizadas. La entidad que actúa como agente aporta sus propios recursos humanos y materiales para la prestación de los servicios contratados.

La regulación de los agentes de entidades de crédito está establecida en el Real Decreto 84/2015, de 13 de febrero, por el que se desarrolla la Ley 10/2014, de 26 de junio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito, donde específicamente se dispone que las entidades de crédito otorgaran poderes a los agentes para actuar en nombre y

por cuenta de la entidad mandante en las operaciones típicas de una entidad de crédito, en este sentido el artículo 21.1 establece:

“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.”

Pues bien, el supuesto analizado en la consulta es totalmente diferente al de los agentes vinculados regulados en el Real Decreto Legislativo 4/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Mercado de Valores.

La situación jurídica de los agentes vinculados a las sociedades de inversión bursátil, nada tiene que ver con la de los agentes con contrato de agencia y de prestación de servicios de gestión integral de los servicios bancarios, en que promueven y formalizan por su cuenta operaciones, por ejemplo, de préstamo y créditos, gestionando y administrando las operaciones formalizadas.

El Real Decreto Legislativo 4/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Mercado de Valores, en su artículo 146 define a los agentes en el sentido 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.”

Por otra parte, el artículo 25 ter del Real Decreto 217/2008, de 15 de febrero, sobre el régimen jurídico de las empresas de servicios de inversión y de las demás entidades que prestan



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

servicios de inversión, establece los siguientes requisitos de los agentes de empresas de servicios de inversión:

“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.”*

La recurrente ha aportado al expediente los contratos de agente, y sus sucesivas modificaciones, firmados entre la mercantil interesada y los mencionados agentes, cumpliendo los requisitos de la normativa anterior, que como se verá a continuación las actividades que desarrollan las realizan en nombre de GGVSV SA y sólo sobre los instrumentos financieros, servicios y actividades de inversión que la empresa ofrece y no por su cuenta y riesgo.

En dichos contratos se regula la exclusividad de las actividades de los agentes para la promoción, comercialización y realización, en nombre y por cuenta de G, de los servicios de inversión. Se indica que todas las operaciones que realicen los agentes se entenderán realizadas entre la sociedad y los clientes o potenciales clientes produciendo sus efectos jurídicos directamente entre G y las personas con quien esta contrate.

A continuación se indica que los agentes deberán sujetar su actuación a las normas de conducta previstas en el Reglamento interno de conducta de G y actuar conforme a sus procedimientos operativos, de control interno y contables.

Más adelante se dice que para el desarrollo de sus actividades los agentes utilizarán exclusivamente la publicidad, impresos y formularios facilitados por G comprometiéndose a colocarla en los locales donde desarrolla su actividad en la forma que se les señale. Serán propiedad de la sociedad todos los materiales y documentos de publicidad que incorporen su nombre, logo u otros signos distintivos o identificativos.

Por último, la cláusula 8.2 de la actualización de los contratos iniciales de 2013 firmados el 23 de enero de 2018 entre GGVSV SA y el Sr. MRI y el 10 de julio de 2018 con EFS estipula que *“si el agente lo considera necesario para el desarrollo de su actividad podrá solicitar de GGB la utilización con carácter permanente de espacios, despachos y cualesquiera otros medios materiales en las oficinas de GGB, utilización que podrá ser autorizada a los exclusivos fines de desarrollar las actividades referidas en este contrato.”*

Con anterioridad, el 1 de septiembre de 2016, D. LDZ, como apoderado de G consta que firma una carta de cesión gratuita del uso del box de la Bolsa, ubicado en ... a favor de uno de sus agentes financieros vinculados para que pueda seguir atendiendo exclusivamente a los clientes que componen su cartera, que como se ha visto sólo pueden ser clientes de G.

En conclusión, los agentes vinculados a la sociedad de valores nada tienen que ver con las condiciones y características de los agentes de las entidades de crédito, por lo que la resolución de la consulta vinculante de la Dirección General de Tributos núm. V1745-08, resulta inaplicable al presente supuesto.

En este punto, cabe destacar que la Bolsa de Barcelona sólo cede los locales (box) del parqué electrónico a sus miembros, en este caso a GGVSV SA, y si ha permitido que los agentes vinculados utilicen el box destinado a G es debido a que actúan en su nombre y representación, es decir que la Bolsa considera que quien realiza la actividad es G, con independencia del tipo de relación que una a los agentes con la sociedad.



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

Es preciso tener en cuenta que en los contratos firmados entre la recurrente y los agentes se desprende claramente que estos únicamente pueden comercializar productos financieros de la interesada y que actúan siguiendo las normas de conducta previstas en el Reglamento interno de conducta, conforme a los procedimientos operativos, de control interno y contables de G, debiendo utilizar los impresos y documentación que ésta les facilite así como ubicar la publicidad que G les proporcione, no se les ha otorgado poderes para realizar por su cuenta las actividades típicas de la sociedad de valores.

Del contenido de la mencionada documentación y de la normativa detallada anteriormente se desprende que G en el local (box) de ... está ordenando por cuenta propia elementos materiales de producción y recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de sus bienes o servicios, produciéndose así el hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas regulado en los artículos 78 y 79 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. Disposiciones que no exigen que los recursos materiales o humanos sean recursos propios, situación sólo exigible en la actividad de arrendamientos inmobiliarios, siendo el elemento determinante para determinar que se desarrolla de una actividad sujeta al IAE, el que se realice una ordenación por cuenta propia de medios de producción y/o recursos humanos, como efectivamente ha quedado acreditado en el procedimiento inspector.

Sexto.- La interesada, en su recurso 2021-... presentado el 15 de noviembre de 2021 impugna la liquidación del impuesto sobre actividades económicas devengado por la actividad desarrollada en el box ubicado en la Bolsa de Barcelona, ..., correspondiente al ejercicio 2021 y con número de recibo EE2021..., reitera las alegaciones del recurso de alzada presentado el 29 de junio de 2021 y alega, como una circunstancia no planteada en los anteriores recursos, que tal y como se desprende del certificado emitido por el Presidente Ejecutivo de la Sociedad Rectora de la Bolsa de Valores de Barcelona, la interesada no realiza ninguna actividad en el box desde el 14 de marzo de 2020 por cierre de las dependencias motivadas por el COVID 19 y desde el 19 de octubre de 2020 por eliminación del parquet según el acuerdo adoptado por el Consejo de Administración.

Se transcribe literalmente el certificado emitido, en fecha 9 de noviembre de 2021, por el Presidente Ejecutivo de la Sociedad rectora de la Bolsa de Valores de Barcelona, S.A.U, que dice:

“Que desde el pasado día 16 de marzo de 2020 los miembros de la Bolsa de Barcelona, entre los que se encuentra GGVSV SA, no realizan ninguna actividad bursátil en los <boxes> de las instalaciones del parquet electrónico situado en la planta baja del edificio de ..., 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.”

La aprobación del Estado de Alarma con el RD 463/2020, de 14 de marzo, supuso la adopción de medidas extraordinarias para hacer frente a la situación de emergencia de salud pública ocasionada por el Covid-19, entre ellas medidas de contención en distintos ámbitos económicos y sociales, que incluían la paralización de numerosas actividades económicas obligando a parte del sector económico empresarial a detener su actividad.

No fue este el caso de la actividad bursátil que continuó realizándose durante todo el periodo del Estado de Alarma, no sólo en el Estado Español sino también a nivel mundial.

El Gobierno solicitó hasta en seis ocasiones la prórroga del Estado de Alarma, la última de las cuales contemplada en el Real Decreto 555/2020, de 5 de junio, la fijó hasta las 00:00 horas del día 21 de junio de 2020.

Por lo tanto, a partir del 21 de junio de 2020, concluido el estado de alarma, no había impedimento para que se abrieran las dependencias de la Bolsa, que se cerraron preventivamente, no porque normativamente se hubiera ordenado su cierre.

Lo que interesa examinar ahora, a efectos del presente recurso, es si se ha producido o no algún tipo de modulación del hecho imponible que obligue a reducir la carga tributaria que debía soportar G.



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

Al respecto el Consell Tributari en el expediente 822/21, considera que:

“Quinto.- El artículo 89 del mismo texto legal, dispone:

“ (...) el período impositivo coincide con el año natural, excepto cuando se trate de declaraciones de alta, en cuyo caso abarcará desde la fecha de comienzo de la actividad hasta el final del año natural, y añade el apartado 2 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. // Asimismo, y en el caso de baja por cese en el ejercicio de la actividad, las cuotas serán prorratable por trimestres naturales, excluido aquél en el que se produzca dicho cese. A tal fin los sujetos pasivos podrán solicitar la devolución de la parte de la cuota correspondiente a los trimestres naturales en los que no se hubiera ejercido la actividad.”

Así, la normativa del impuesto dispone que las cuotas son irreducibles excepto en los casos de inicio de actividad o cese, sin que haya previsto la suspensión o paralización temporal del ejercicio de la actividad gravada. No obstante, a pesar de que las cuotas se exigen por la riqueza presumida a una actividad económica durante un año natural, la propia normativa reguladora del tributo prevé, en algunos casos, su reducción en aquellas situaciones en las que concurren circunstancias que impiden el desarrollo de la actividad gravada durante la totalidad del año natural, lo que supone cuantificar el tributo en función de la intensidad en la realización del hecho imponible o, dicho de otro modo, modular la carga tributaria en función del tiempo efectivo de ejercicio de la actividad económica que pone de manifiesto la riqueza potencial sometida a tributación.

Es ejemplo de esta modulación lo previsto en la Regla 14^a.4 de la Instrucción, en relación a la paralización de industrias, en tanto prevé 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. No será de aplicación la reducción antes fijada a la industria cuya cuota esté regulada según el tiempo de funcionamiento.”

Esta previsión contenida en el apartado 4 de la Regla 14.^a conlleva una minoración de gravamen para el caso que se produzcan circunstancias excepcionales que impidan el normal funcionamiento de la actividad industrial, de manera que se ajusta la carga tributaria al tiempo en que se ha podido desarrollar la actividad. No obstante, dicho régimen específico está previsto, igual que en los sectores declarados en crisis a que se refiere el apartado 3 de la citada Regla, para las industrias cuya actividad se halle clasificada en las Divisiones 1 a 4, por lo que las actividades que lleva a cabo la sociedad recurrente, bajo los epígrafes 969.3, 969.4, 674.5, 849.9 y 969.7, subsumibles en las Divisiones 6, 8 o 9, no encuentran su encaje dentro de la clasificación de las actividades industriales, por lo que no le sería aplicable dicha reducción. Resultando, además, que no puede el Ayuntamiento adoptar una medida que por estar anclada a la matrícula del impuesto es competencia de la Administración del Estado.

Acorde con esta postura y en contra de la aplicación de lo dispuesto en el apartado 4 de la Regla 14.^a de la Instrucción del IAE, corresponde citar la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Aragón de 22 de julio de 2021, procedimiento 5002083-2020, donde se 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”.

Y lo mismo cabe afirmar del régimen de tributación por cuota cero a que se refiere la Regla 15.^a de la Instrucción del impuesto, a cuyo número 2 alude la recurrente, por cuanto es la Administración del Estado la que podrá declarar dicha tributación por cuota cero para aquellas actividades o modalidades de las mismas que, por su escaso rendimiento económico, no deban satisfacer cantidad alguna por el impuesto, sin que lo haya establecido para ninguna de las actividades económicas que realiza la recurrente.

Por lo anterior, cabe deducir que en vía de recurso contra el acto de liquidación del impuesto, como se está en el presente caso, solo procede examinar los posibles vicios de las



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

liquidaciones que el Ayuntamiento en el ejercicio de su función gestora del impuesto haya podido cometer, habida cuenta que en lo relativo a la gestión censal esta administración municipal no tiene competencias.

Sexto.- Hasta aquí hemos desarrollado los conceptos generales y más significativos del IAE. Lo que interesa examinar ahora, a efectos del presente recurso, es si se ha producido o no algún tipo de modulación del hecho imponible que obligue a reducir la carga tributaria que debe soportar el contribuyente.

Como resumen puede señalarse que este impuesto tiene carácter objetivo, por lo que debe tributar el mero ejercicio de la actividad, y este mero ejercicio nada tiene que ver con los posibles rendimientos que tenga o no dicha actividad, siendo suficiente que potencialmente pudieran producirse ingresos económicos.

El recurrente invoca que la declaración del estado de alarma por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, le impidió el ejercicio de la actividad desde marzo de 2020. Cabe señalar en este punto que el Tribunal Constitucional, en la sentencia del pasado día 14 de julio de 2021 (STC 148/2021) ha declarado inconstitucional el citado Real Decreto y normas complementarias, pero dicha declaración no afecta al presente supuesto, ya que las medidas contenidas en el citado texto normativo fueron ejecutadas, sin perjuicio de que posteriormente se declarara su inconstitucionalidad.

De lo expuesto en los apartados anteriores resulta que el hecho imponible del IAE es el “mero ejercicio” de una actividad. Según el Diccionario de la Lengua Española, “mero” significa “simple, que no tiene mezcla de otra cosa”, o bien que es “puramente aquello que se dice, sin ninguna característica especial o singular”. Esta palabra es correctamente utilizada al referirse al hecho imponible del IAE, como el mero ejercicio de una actividad, porque lo independiza de ganancias, pérdidas o resultados en general y de cualquier otra consideración.

Ahora bien, el problema interpretativo nace cuando se prohíbe llevar a cabo una actividad, en el sentido de determinar si, prohibida una actividad, queda en su “mero ejercicio” o bien éste desaparece. También hemos visto que se asocia al concepto de mero ejercicio, no a que produzca beneficios económicos, sino a que potencialmente pueda producirlos. El problema

entonces sería determinar si prohibida una actividad, puede ésta potencialmente producir beneficios económicos o del tipo que sea.

La Sentencia nº 273/2021 del Juzgado Contencioso-Administrativo nº 3 de Alicante/Alacant, en un asunto análogo al que aquí se 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.”

Y lo mismo se desprende de lo afirmado en la Sentencia nº 9/2022, de 11 de enero, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 3 de Valencia, en cuyo Fundamento Jurídico cuarto se 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 presente resolución, y de la configuración normativa y jurisprudencial que se ha efectuado



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

del hecho imponible del IAE y de las notas que se predican 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.”

Por una parte, hay una situación sobrevenida que ha supuesto la imposibilidad de desarrollar la actividad, durante el estado de alarma, y no consta que se hayan realizado actuaciones complementarias de comprobación, se debe concluir que no se ha podido dar la situación fáctica que ampara la tributación y, en consecuencia, debe estimarse el recurso en lo que se refiere al periodo de tiempo en que no se pudo desarrollar la actividad bursátil en el box. Ello deriva claramente de la naturaleza del IAE, pues si este grava el “mero ejercicio” de la actividad debe existir, al menos, la posibilidad de desarrollarla, circunstancia que no concurre cuando hay una normativa de cobertura que impide este desarrollo, en este caso el RD 463/2020, de 14 de marzo, que supuso la adopción de medidas extraordinarias para hacer frente a la situación de emergencia de salud pública ocasionada por el Covid-19 y que hace que no llegue a materializarse el supuesto de hecho que origina el nacimiento de la obligación tributaria.

Pero por otra parte y por lo que afecta al ejercicio 2021, por lo que se refiere a la actualización, renovación y transformación del espacio que ocupa el parquet electrónico en la planta baja del edificio, acordada el 19 de octubre de 2020, según se indica en el certificado del Presidente Ejecutivo de la Bolsa de Barcelona, de 9 de noviembre de 2021, no hay constancia, ni acreditación, de la fecha de inicio de las obras ni de su finalización, por lo que no se puede admitir la alegación de que en el ejercicio 2021 no se ha desarrollado la actividad económica del epígrafe 831.1 (Servicios de compra y venta y contratación de valores mobiliarios) en el box.

Según la información contenida en el censo del IAE, gestionado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), consultado por el Instituto Municipal de Hacienda, la mercantil interesada figura de alta por las actividades englobadas en el epígrafe 831.1, en el local ubicado en ..., como consecuencia del procedimiento de regularización tributaria llevada a cabo por la Inspección de Hacienda Municipal.

G en ningún momento justifica haber presentado ante la AEAT ninguna declaración censal de baja de la actividad (modelo 840) ni haber realizado ninguna gestión para la actualización de los datos contenidos en la matrícula del impuesto gestionada por la Administración tributaria

estatal, con ocasión de las obras actualización, renovación y transformación del espacio que ocupa el parquet electrónico en la planta baja del edificio, que afirma haber realizado.

Séptimo.- Respecto del recurso núm. 2021-... presentado el 29 de julio de 2021 contra la sanción tributaria con número de recibo IT2021... la sociedad interesada alega que la Administración Municipal ha atendido a criterios exclusivamente objetivos para la imposición de la sanción, sin tener en cuenta la actuación de la compareciente que evidencia la falta de dolo, culpa o simple negligencia.

En este punto es preciso recordar la normativa reguladora del impuesto sobre actividades económicas detallado anteriormente. Así en el artículo 90 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, se regula la gestión tributaria del IAE que se realizará a partir de la matrícula del impuesto. Los sujetos pasivos estarán obligados a presentar las correspondientes declaraciones censales de alta manifestando todos los elementos necesarios para su inclusión en la matrícula. También estarán obligados a comunicar las variaciones de orden físico, económico o jurídico que se produzcan en el ejercicio de las actividades gravadas y que tengan trascendencia a efectos de este impuesto.

La interesada expone que G ha actuado amparada en una interpretación razonable de la norma fiscal aplicable y que existe una ausencia de culpabilidad ni siquiera por simple negligencia.

Por lo que se refiere a la responsabilidad el Consell Tributari en su expediente 1374/21 dictamina que:

“El artículo 179.2.d) de la Ley General Tributaria (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”.

El art. 179 de la LGT citado formaliza el principio de responsabilidad en materia tributaria y expresa que no cabe sanción sin asociarla a responsabilidad. El apartado segundo letra “d” de dicho artículo tipifica el supuesto de exclusión de responsabilidad del contribuyente amparada en la interpretación razonable de una norma. El TC ya desde la Sentencia 79/1990, de 26 de abril, declaró la necesaria presencia de la culpabilidad como un requisito del tipo infractor correspondiente a cualquier infracción administrativa aunque no



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

concurriera dolo específico imputable al sujeto infractor siendo pues suficiente la simple negligencia en su actuación, es decir, no haber puesto la debida diligencia en el cumplimiento de los deberes tributarios.

En el mismo sentido se ha pronunciado el TS de forma reiterada. Así en la Sentencia de 8-5-2000, Rec.5195/2000, se pone de manifiesto 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 impone 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”, reiterando en la Sentencia de 4 de marzo 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”. Por su parte, la sentencia del Alto Tribunal de 19-12-2011, Rec. 2876/2010, especifica, respecto del artículo 179.2 de la LGT que establece la interpretación razonable de la norma como causa de exención de la culpabilidad, que “(...) dicho precepto no agota todas las hipótesis posibles de ausencia de culpabilidad (...)” añadiendo que “No cabe fundar la existencia de una infracción en la mera referencia al resultado de la regularización practicada por la Administración tributaria (...)”. Concluyendo que la aplicación del principio de presunción de inocencia “(...) 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”. Es decir, de un lado se excluye la culpabilidad del obligado cuando este último acredita un juicio razonado basado en la interpretación de la norma y, de otro, exige que la Administración sancionadora pruebe un idéntico juicio razonable sobre la existencia de culpabilidad del sancionado excluyendo de este juicio como prueba exclusiva la regularización tributaria.”

Pues bien, de la documentación incorporada al expediente al que tiene acceso este Consell Tributari se deriva que, en este caso concreto, como consecuencia de un procedimiento de inspección, se regularizó la situación del recurrente respecto del IAE dictando los actos de liquidación correspondientes a los períodos impositivos no prescritos por la realización de la actividad prevista en el epígrafe 831.1 - Servicios de compra y venta y contratación de valores mobiliarios - de acuerdo con el RDLeg. 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la Instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas. Además se

inicia un procedimiento sancionador por la comisión de la infracción prevista en el artículo 192 de la LGT que establece una infracción tributaria por incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta declaraciones o documentos necesarios para practicar liquidaciones. En efecto, el número 1, párrafo primero, del citado precepto legal dispone 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.”

La Administración considera que G cometió la infracción tipificada en el precepto transcrita pues no presentó la declaración tributaria exigida por las normas reguladoras del Impuesto, con la agravante de que la interesada es una persona jurídica y, en este sentido, la Sala del Contencioso Administrativo de Madrid, en sentencia de 11 de enero de 1996, ya afirmó que dada “(...) la condición empresarial de la actora que hace presumir el conocimiento de estas cuando no presentan especiales problemas interpretativos, la Sala entiende que existe elemento culpable suficiente.”

En efecto el artículo 90.2 del TRLRHL establece que:

“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. (...)”.

Por su parte el artículo 78.1 del mismo texto legal dispone que:

“El Impuesto sobre Actividades Económicas es un tributo directo, de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto”.

Se deriva de la literalidad de esta norma que lo fundamental para que se entienda realizado el hecho imponible, y en consecuencia nacida la obligación tributaria, es el ejercicio de una actividad económica al margen de las condiciones en que se lleve a cabo y de los resultados de la misma. Solo en esos supuestos cabrá hablar de sujetos pasivos pues es esta última una



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

situación que se asocia, de acuerdo con el artículo 36 de la LGT, al realizador del hecho imponible o, en su caso, al sustituto legalmente establecido. En este caso concreto, el sujeto pasivo es el contribuyente-realizador del hecho imponible el que debe realizar o cumplir con todas las obligaciones y deberes que se derivan de esa condición tal y como disponen los artículos 83 y 90.2 del TRLRHL.

Puede pues afirmarse que el sujeto titular del hecho imponible ha de presentar, en el caso sobre el que debe pronunciarse el Consell Tributari, la declaración prevista en el artículo 90.2 del TRLRHL desarrollado en el artículo 5 del RD 243/1995, de 17 de febrero, en cuyos números 1 y 2, se dispone 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 recurrente no cumplió con estos deberes formales por entender que no ejercía las actividades tipificadas en el epígrafe 831.1 de las tarifas del Impuesto, en el local situado en ..., al afirmar que no se daban los requisitos para considerar que se ejercía una actividad económica sujeta al IAE, en los términos que establece el artículo 79.1 del TRLRHL sobre el concepto de actividad económica:

“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 alegaba que los medios materiales no eran de su titularidad sino de la Bolsa de Barcelona y que había cedido el local a sus agentes, con los que no mantenía ninguna relación laboral, por lo que no disponía de los recursos humanos exigidos por el precepto y no realizaba, por tanto, el hecho imponible.

Pues bien, los argumentos de la interesada han sido rebatidos y desvirtuados por los argumentos contenidos en los fundamentos de derecho cuarto y quinto a los que nos remitimos por economía procesal, concluyendo que, efectivamente, la interesada ha venido desarrollando la actividad económica del epígrafe 831.1 en el local de ...

Se deriva de la literalidad del precepto del artículo 78.1 del TRLRHL que lo fundamental para que se entienda realizado el hecho imponible, y en consecuencia nacida la obligación tributaria, es el ejercicio de una actividad económica al margen de las condiciones en que se lleve a cabo y de los resultados de la misma.

En definitiva que no es elemento determinante para el ejercicio de la actividad la titularidad de los medios de producción, que pueden ser objeto de arrendamiento, cesión, usufructo o cualquier otra figura y que los recursos humanos utilizados sean empleados propios de la entidad, requisito este último que sólo es exigido en la actividad de arrendamientos inmobiliarios, G ha desarrollado la actividad económica del epígrafe 831.1 en el local de ..., utilizando los medios materiales puestos a su disposición y mediante los agentes vinculados que han actuado en su nombre y representación, no con poderes otorgados, ni por cuenta propia, tal como establece la normativa del Mercado de Valores y figura en los contratos de los agentes suscritos por la sociedad interesada, que no puede alegar su desconocimiento, ni que pueda haber una interpretación razonable de la norma sobre quien realiza la actividad, que no puede ser otra persona que la propia sociedad.

Estos hechos ponen de manifiesto que la recurrente no ha actuado con la debida diligencia en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias pues en ningún momento ha declarado el alta por las actividades realizadas en el local de referencia.

Cabe recordar que el artículo 183 de la Ley General Tributaria define las infracciones tributarias como aquellas acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esta u otra Ley. La normativa fiscal sanciona las infracciones tributarias cometidas por negligencia simple, la cual no requiere la concurrencia de un ánimo defraudatorio o de una intención de defraudar, sino simplemente una actuación contraria al deber objetivo de respeto y de cuidado del bien jurídico protegido por la norma. Existe negligencia cuando se produce un descuido contrario a las obligaciones tributarias, provocando un resultado dañoso a la Hacienda municipal.

La Sentencia del Tribunal Supremo núm. 1963/2016, de 28 de abril de 2016 dictada en el recurso 894/2015 (id. Cendoj: 28079130022016100171) interpreta 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

“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 mismo sentido se expresan las sentencias del Tribunal Supremo de 8 de mayo de 2000, de 4 de mayo de 2004 o la de 19 de diciembre de 2011

El Consell Tributari de Barcelona en su dictamen emitido el 23 de noviembre de 2016 dentro del expediente 235/16 interpreta que:

“Quinto.- Los anteriores argumentos carecen, sin embargo, de base legal. Debiéndose aclarar, en primer lugar, que las infracciones tributarias no exigen un dolo específico, sino que son sancionables a título de mera negligencia, según establece el artículo 183. 1 de la LGT. En segundo lugar, que la infracción tributaria imputada a la recurrente, y que consta en la resolución impugnada, es la tipificada en el artículo 191.2 de la LGT, que excluye, expresamente, la ocultación; por lo que la alegación de falta de ocultación resulta aquí irrelevante. Y, en tercer lugar, que la reducción del 30% de la sanción, que prevé el artículo 188. 1, b) de la LGT, y a la que se refiere la propuesta de imposición de sanción que obra en el expediente, no procede en los casos de inexistencia de alegaciones, como, erróneamente, mantiene la recurrente sino sólo y exclusivamente, en los supuestos de conformidad con la regularización propuesta; conformidad que no concurre en el presente caso.

(...)

Séptimo.- Por último se ha de indicar que, si bien el Tribunal Supremo ha establecido que la claridad de la norma y la no concurrencia de la causa de exclusión de la culpabilidad consistente en la interpretación razonable de la norma, no excusan a la Administración de su

deber de motivar la culpabilidad del infractor siquiera a título de mera negligencia (entre otras, STS de 31 de marzo de 2011 recurso de casación no 290/2008; STS de 2 de noviembre de 2012 RJ/10343 y STS de 28 de enero de 2013), la misma jurisprudencia indica que la culpabilidad, como no podía ser menos, depende en gran medida de la prueba fáctica (STS de 31 de marzo de 2011), y 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 justificados ni amparados en la norma aplicada" (SSTS de 28 de enero de 2013 (RJ 2013/2606).

De todo ello se concluye que los hechos puestos de manifiesto en el expediente de regularización de la situación tributaria de GGVSV SA son constitutivos de infracción tributaria de acuerdo con el artículo 192 de la Ley General Tributaria, ya que la interesada incumplió la obligación de presentar las declaraciones de alta por las actividades comerciales, englobadas en el epígrafe 8311 de las Tarifas del IAE, y realizadas en el local ubicado en la Bolsa de Barcelona,

Octavo. Respecto del recurso de alzada núm. 2021-..., presentado el 15 de septiembre de 2021, contra la providencia de apremio núm. ET2021..., en el que se alega que, al haber sido recurrida la sanción en tiempo y forma, esta está automáticamente suspendida, por lo que no corresponde exigir su pago en vía ejecutiva, cabe decir que ha sido suspendida la ejecución de la sanción tributaria núm. IT2021....

En consecuencia, teniendo en cuenta que la petición formulada ya ha sido resuelta, y que de acuerdo con el artículo 100.1 de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre General Tributaria, pondrán fin a los procedimientos tributarios la imposibilidad material de continuarlos por causas sobrevenidas, procede archivar el recurso de referencia.

Por lo cual, y en disconformidad parcial con la propuesta del *Institut Municipal d'Hisenda*,

SE PROPONE

DECLARAR la pérdida sobrevenida del objeto del recurso núm. 2021/... interpuesto contra la providencia de apremio de referencia núm. ET2021....

ESTIMAR parcialmente los recursos interpuestos y, en consecuencia, declarar la improcedencia de la tributación por el Impuesto sobre actividades económicas y de la sanción impuesta del periodo de tiempo en que estuvo vigente el Estado de Alarma, esto es, desde el 14/03/2020 (entrada en vigor del Real Decreto 463/2020 y de la Resolució SLT/737/2020, 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

13 de marzo) al 21/06/2020 (fin del estado de alarma) con devolución, en su caso, de las cantidades ingresadas por dicho período, y **DESESTIMAR** las demás alegaciones.