



Expediente: 1400/21

El Consell Tributari, reunido en sesión de 28 de febrero de 2022, conociendo del recurso presentado por UMA, SL, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- En las fechas referenciadas en el encabezado, la Sra. MPMS, en representación de UMA, SL interpone recursos contra las liquidaciones del impuesto sobre actividades económicas que se detallan a continuación:

(...)

2.- En sus recursos de 12-12-2019 y 2-1-2020, la interesada alega que no procede el alta en el epígrafe 842 de las tarifas del IAE (Servicios financieros y contables) efectuada por la Inspección Municipal de Hacienda, ya que tal actividad no se ejerce, sino que únicamente se lleva a cabo la actividad por la que ya se encuentra de alta la interesada, prevista en el epígrafe 841 de las tarifas (Servicios jurídicos) y no existen pruebas contundentes del ejercicio de la actividad discutida del epígrafe 842, por lo que considera deben anularse las liquidaciones practicadas. Finalmente, y en el caso de considerarse que la interesada ejerce la actividad discutida (epígrafe 842 de las tarifas) invoca que no procede imputar a la misma, superficie alguna, o considerar que se ejerce en una superficie residual, motivos por los que solicita la anulación de la resolución de Inspección y las liquidaciones practicadas.

En su recurso de 2-4-2020, la interesada aduce que la sanción impuesta es improcedente porque no ejerce la actividad de servicios financieros y contables por la que la Inspección le ha dado de alta y no ha existido culpa ni dolo en la conducta de la interesada.

En su recurso presentado el 18-12-2020, la interesada hace extensivos los motivos de oposición citados anteriormente, esta vez, para las liquidaciones de 2020.

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

- Mediante citación de 15-3-2019, la Inspección Municipal de Hacienda inició sus actuaciones en orden a la comprobación de la situación tributaria de la sociedad interesada respecto del IAE y actividades desarrolladas en el local situado en ... de Barcelona.

- Tras las comprobaciones efectuadas, se constató que la interesada ejercía en dicho local, las actividades propias del epígrafe 841 de las tarifas del IAE (Servicios Jurídicos, referencia municipal de IAE ...K) y del epígrafe 842 (Servicios financieros y contables referencia municipal de IAE ...L), efectuándose en consecuencia a la misma las correspondientes propuestas de regularización de los años 2016 a 2018, notificándose a la recurrente las respectivas propuestas de liquidación por cada uno de los dos citados epígrafes.

- En las bases de datos de la Agencia tributaria, no consta de alta la interesada en Barcelona por la actividad prevista en el epígrafe 841, encontrándose de alta por la misma en Madrid y Valencia, sin que se encontrara dada de alta por el epígrafe 842.

- La interesada presentó alegaciones a las referidas propuestas de liquidación que fueron contestadas de forma motivada por la Inspección el 9-7-2019 y al no estar de acuerdo la interesada con los razonamientos de la Inspección, se firmaron Actas en disconformidad en fecha 23-7-2019, presentándose nuevo escrito de alegaciones el 12-8-2019 que fueron desestimadas por resolución de la Dirección de la Inspección en fecha 22-10-19, acordándose confirmar las propuestas de regularización, girar las liquidaciones correspondientes, incoar expediente sancionador por la presunta comisión de infracción tributaria respecto del epígrafe 842 y notificar todo ello conjuntamente a la recurrente.

- En cumplimiento de dicha resolución se notificaron a la interesada en fecha 11-11-2019 las liquidaciones de los años 2016 a 2018 de cada epígrafe.

Contra las citadas resolución y liquidaciones, la entidad interesada interpone recurso en fecha 12-12-2019. Cabe detallar que el escrito de recurso lo presenta por dos vías diferentes, la primera mediante registro telemático del Ayuntamiento, que se le asigna el número de entrada 2019/9..., y la otra vía utilizada fue la presentación del recurso en oficina de correos el mismo día, que tuvo entrada en este ayuntamiento bajo núm. 2020/....

- El procedimiento sancionador, antes citado, siguió su tramitación presentando la recurrente el 3-12-2019 escrito de alegaciones a la incoación del expediente sancionador que fueron desestimadas por resolución del Director de la Inspección de fecha 10-2-2020,

acordando imponer a la interesada una sanción de multa pecuniaria de importe 3.103,72 euros.

La liquidación por sanción consta notificada en fecha 9-3-2020.

Contra la citada sanción, la entidad interesada presentó recurso de alzada en fecha 02.04.2020 (instancia núm. 2020/...).

- En el archivo informatizado sobre tributos de esta Administración consta que las liquidaciones del impuesto de los años 2016 a 2020 de cada epígrafe, se encuentran pagadas en periodo voluntario y la liquidación de sanción, suspendida en periodo voluntario.

4.- El Institut Municipal d'Hisenda propone la desestimación del recurso, confirmar las liquidaciones de los años 2016 a 2018 y 2020 así como la liquidación por sanción. Declarar la pérdida sobrevenida del objeto del recurso interpuesto contra los recibos de padrón correspondientes a los ejercicios 2019, y declarar firmes y consentidas las liquidaciones tributarias del ejercicio 2019, al no haberse interpuesto en tiempo y forma los correspondientes recursos de alzada.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- Todos los recursos presentados deben admitirse a trámite, puesto que se han interpuesto dentro del plazo establecido en el art. 14 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales aprobado por RDLg. 2/2004, de 5 de marzo y art. 46 de la Ley 1/2006 de 13 de marzo, que regula el Régimen especial del municipio de Barcelona. Respecto a las cuotas impugnadas del ejercicio 2019 debe entenderse que el recurso planteado contra su notificación por padrón se extiende asimismo a las liquidaciones notificadas en el domicilio del interesado, con idénticos efectos que aquellas.

El recurso de reposición se ha interpuesto contra la resolución de la Dirección de la Inspección de fecha 22-10-19, cabe indicar igualmente que al amparo de lo dispuesto en el art. 18.4.b) del Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, que regula la gestión y delegación de competencias en materia de gestión censal del Impuesto sobre Actividades Económicas, el cual establece que contra los actos dictados por delegación por una entidad local cabrá reclamación económico-administrativa ante los Tribunales Económico-Administrativos del Estado, previa interposición del recurso de reposición, hoy regulado por el art. 14.2 del

Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

Dicho recurso debe admitirse a trámite, puesto que ha sido presentado en el plazo de un mes contado desde el día siguiente a la notificación de la resolución citada, según prescribe el ya citado artículo 46.1 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se aprueba el régimen especial del municipio de Barcelona, y el ya citado art. 14.2 en su letra c) TRLRHL.

Segundo.- De conformidad con lo dispuesto en el art. 57 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, se acumulan las instancias presentadas por guardar identidad sustancial e íntima conexión.

Tercero.- En cuanto al fondo de las cuestiones alegadas, cabe indicar que el RD. 243/1995 de 17 de febrero por el que se dictan normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas determina en sus arts. 5 y siguientes la obligación de declarar la totalidad de las actividades ejercidas por el sujeto pasivo. Esta obligación se concreta en el deber de presentar el alta en la matrícula por cada actividad, obligación que viene corroborada en la regla segunda de la Instrucción del IAE, aprobada por RD Legislativo 1175/90 de 28 de septiembre.

De acuerdo con 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 los epígrafes 841 y 842 incluyen las siguientes actividades:

Agrupación 84. Servicios prestados a las empresas.

Grupo 841. Servicios jurídicos.

Grupo 842. Servicios financieros y contables. Cuota de: 86.009 pesetas. (516,92 euros) Nota: Este grupo comprende la prestación de los servicios, en principio a las empresas y organismos de contabilidad, teneduría de libros, censura de cuentas, auditoría, materia fiscal, económica y financiera y de otros servicios independientes de asesoría fiscal y contable.

Llegados a este punto, corresponde determinar si las actividades realizadas por la mercantil interesada pueden ser encajadas dentro de los citados epígrafes.

Para realizar esta labor debe partirse de la dicción literal de los hechos tipificados en los transcritos epígrafes. Efectivamente, el artículo 12.1 y 2 de la LGT establece que:

“1.Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil.

2.En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda”.

Pues bien el dato de la letra de la ley permite afirmar que el primero de ellos, 841, incluye la sujeción al mismo de cualquier tipo de actividad que signifique servicios jurídicos, de servicios que requieran la interpretación y aplicación de normas jurídicas de acuerdo con la metodología propia del derecho, es decir, mediante la aplicación de la ciencia y la técnica jurídicas. Así parece desprenderse de la definición del Diccionario de la Lengua Española (en adelante DLE) que en la acepción correspondiente del término “jurídico” señala que se trata de algo “Que atañe al derecho, o se ajusta a él”. Se requiere, pues, la aplicación de reglas de derecho. Por lo tanto, todos los servicios jurídicos, entendidos en los términos expuestos, sean de cualquier tipo y materia, están comprendidos en este epígrafe porque todos ellos se incluyen en la denominación legal “*servicios jurídicos*”. En consecuencia, se excluyen en estos supuestos otros epígrafes en los que no se requiera expresamente la aplicación de reglas de derecho, sin que a estos efectos sea relevante la materia sobre la que recaiga la actividad realizada. Es pues la tipificación del término jurídico el que atrae la sujeción al epígrafe 841 de cualquier actividad entendida en los términos señalados.

Por el contrario el epígrafe 842 no incluye referencia alguna al ámbito jurídico relacionándose con servicios para cuya realización no se requiere la actividad estricta de interpretación y aplicación de normas de esta naturaleza y sin perjuicio del conocimiento previo que sobre el mismo sea conveniente tener. No se trata de servicios jurídicos sino de servicios relativos a materias que aun siendo objeto de regulación jurídica sus métodos de planteamiento y resolución no requieren una labor estrictamente jurídica en los términos señalados. La propia dicción del epígrafe lo pone de manifiesto pues en ningún caso se refiere a este cuando especifica el ámbito objetivo de su aplicación.

Cuarto.- Pues bien, realizada esta delimitación, se trata de concretar si en el supuesto que constituye el objeto de este recurso el recurrente realiza las actividades correspondientes al epígrafe 842. Para llevar a cabo esta labor debe partirse de las pruebas existentes en el expediente sin olvidar el principio general sobre estas últimas reflejado en el artículo 105 de la LGT en el que se consagra que corresponde al que alega un derecho la prueba del

mismo. Las pruebas existentes en el expediente se traducen, de un lado, en una página web en la que la recurrente hace publicidad respecto de los servicios que presta y, de otro, básicamente en los Estatutos que rigen su objeto y funcionamiento reflejados en la escritura de transformación, que da lugar a la constitución de la misma, incorporada asimismo al expediente

Respecto de la primera, puede afirmarse que en la citada página web se da publicidad a las distintas materias sobre las que recae una actividad calificada por la interesada de jurídica. A estos efectos, los enumera en relación con los distintos ámbitos del derecho -D. Fiscal, D. Mercantil, D. Internacional, etcétera – e incluye en cada uno de ellos las materias concretas sobre las que recaen los citados servicios. Declara además las personas que son responsables de las mismas que siempre reúnen la condición de abogado, es decir, de sujeto que según el RD 135/2021, de 2 de marzo, por el que se prueba el Estatuto General de la Abogacía Española, artículo 1, solo puede realizar, en cuanto tal, la función de asesoramiento jurídico. A esta declaración le es plenamente aplicable lo previsto en el artículo 3 del Código de Comercio que dispone:

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

De su literalidad se desprende que este precepto establece el momento temporal en que se entiende iniciado el ejercicio de la actividad publicitada, con la repercusión correspondiente respecto de la realización del hecho imponible del impuesto, aunque no la presunción de la efectiva realización material de la misma. Realizada la actividad en los términos requeridos en la ley reguladora del impuesto, puede presumirse que esta última se inicia cuando se hace pública a través de cualquier medio con esa finalidad pero no que la sola existencia de este último signifique su realización material. Esta consideración se ratifica con lo previsto en el artículo 12 c) del RD 243/1995, de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas y se regula la delegación en materia de gestión censal de dicho impuesto que establece:

“Artículo 12. Prueba del ejercicio de la actividad.

El ejercicio de las actividades gravadas por el impuesto se probará por cualquier medio admisible en derecho y, en particular, por:

...



*c) Anuncios, circulares, muestras, rótulos, o cualquier otro procedimiento publicitario que ponga de manifiesto el ejercicio de una actividad económica.
...”.*

Pero la sola existencia de uno de los medios publicitarios recogidos en los preceptos citados anteriormente no significa que se realice una concreta actividad económica, sino que se requiere que esta última se ejerza efectivamente.

En el caso concreto, no cabe la menor duda del contenido de la declaración de la recurrente que además se ratifica, según obra en el expediente, con el documento de alta en el epígrafe 841. Mayores dudas se plantean respecto de la posibilidad de que esta misma declaración se refiera a otras actividades de prestación de servicios no jurídicos pero sobre las mismas materias que pudieran ser subsumidas en el epígrafe 842.

En efecto, nada impide que se realicen distintas actividades económicas que, a efectos del impuesto, estén clasificadas en epígrafes diferentes. Ahora bien esta posibilidad solo cabe si efectivamente se realizan las mismas en los términos establecidos en la normativa del impuesto. La mercantil recurrente declara a través de la página web citada los servicios que presta calificándolos de jurídicos. No hay una declaración expresa sobre otra actividad económica que siendo de naturaleza diferente recaiga sobre las mismas materias. Es pues la labor de interpretación la que puede concluir sobre su realización y, en su caso, subsunción en un epígrafe particular. A estos efectos cabe afirmar que la división de ámbitos y materias realizada en su publicidad por el interesado no pone de manifiesto la realización de una actividad distinta de la jurídica pues el simple enunciado de determinados términos, que coinciden con las materias sobre las que recaen los servicios prestados, signifique que se ponga de manifiesto su existencia. Así, por ejemplo, que en la página web se declare que respecto del derecho bancario se realiza un asesoramiento en operaciones singulares, o se declare que se presta asesoramiento sobre financiación de proyectos, de adquisición de activos, etcétera, no convierte al citado asesoramiento en uno de naturaleza distinta del declarado por el sujeto como jurídico. Pues el término asesoramiento, según el DLE, significa “Acción y efecto de asesorar o asesorarse” y este último se concreta en “Dar consejo o dictamen. 2. prnl. Tomar consejo del letrado asesor, o consultar su dictamen. 3. Por ext., tomar consejo una persona de otra, o ilustrarse con su parecer”. Es decir asesorar tanto puede incluir el estrictamente jurídico como el económico, financiero u otro, de manera que puede concluirse que con esta sola prueba no cabe constatar la efectiva realización de una prestación de servicios distinta de la declarada, subsumible en el epígrafe 842 del impuesto.

A los anteriores efectos, como ya se ha señalado, se incluye en el expediente la segunda de las pruebas que consta de la escritura de transformación de la sociedad colectiva “...” S.C en una sociedad de responsabilidad limitada, ... , actual recurrente; de los Estatutos de esta última sociedad y, por último, del certificado emitido por el secretario general de la primera en el que se da fe de los acuerdos de transformación adoptados por el órgano correspondiente. En efecto, en este último, de 3 de diciembre de 2007, se decide, en el acuerdo octavo, la transformación de la colectiva citada en SRL, ahora recurrente, declarando su sujeción a la Ley 2/2007, de 15 de marzo, de Sociedades Profesionales. En esta última se dispone en el artículo 1.1 que:

“Artículo 1. Definición de las sociedades profesionales.

1.Las sociedades que tengan por objeto social el ejercicio en común de una actividad profesional deberán constituirse como sociedades profesionales en los términos de la presente Ley.

A los efectos de esta Ley, es actividad profesional aquella para cuyo desempeño se requiere titulación universitaria oficial, o titulación profesional para cuyo ejercicio sea necesario acreditar una titulación universitaria oficial e inscripción en el correspondiente colegio profesional”.

De acuerdo con esta normativa la recurrente se constituye en sociedad profesional con el objeto del ejercicio en común de una actividad profesional que se concreta en el artículo tres de sus Estatutos sociales en los que bajo el título de “Objeto social” se dispone que *“La sociedad tiene por objeto la prestación de los servicios propios de la abogacía, incluida la actuación ante tribunales y árbitros por medio de sus socios y abogados. Estarán igualmente comprendidos dentro del objeto social el desarrollo de actividades de investigación científica en el ámbito del derecho, la formación de profesionales de la abogacía mediante cursos, conferencias, o cualesquiera otros medios que se estimen convenientes, la organización de seminarios y jornadas de investigación jurídica, así como la promoción de publicaciones u otros materiales y el diseño y desarrollo de programas de ordenador, bases de datos y otras herramientas informáticas relacionadas con el Derecho y el ejercicio de la Abogacía”.*

Se deduce de esta norma estatutaria que se prestan los servicios directamente relacionados con el derecho además de otros con los que puede tener conexión. Pues bien, en lo que constituye el objeto de este recurso, cabe afirmar que el primero de ellos, ejercicio de la abogacía, está regulado en el RD 135/2021, de 2 de marzo, por el que aprueba el Estatuto General de la Abogacía Española, citado, en cuyo artículo 1.2 se establece que:



“La profesión de la abogacía se ejerce en régimen de libre y leal competencia. Su contenido consiste en la actividad de asesoramiento, consejo y defensa de derechos e intereses públicos y privados, mediante la aplicación de la ciencia y la técnica jurídicas...”

Es decir, mediante el ejercicio de una actividad de prestación de servicios que implica necesariamente la utilización de la interpretación jurídica de acuerdo con la técnica y la metodología propias del derecho en iguales términos que los que se derivan del concepto “*Servicios jurídicos*” utilizado en el epígrafe 841 transcrito.

La actividad de la abogacía que el propio ordenamiento jurídico califica y define de acuerdo con lo señalado como una actividad de prestación de servicios jurídicos debe ubicarse, desde la perspectiva de la aplicación del IAE, en el tipo previsto en el epígrafe 841 y, en este caso concreto, de la publicidad reflejada en la página web no puede deducirse la realización de una actividad económica distinta de la tipificada en este último epígrafe, es decir, en la que no se presten estos últimos servicios, que pudiera subsumirse en el epígrafe 842 que, al margen de la posible coincidencia material de los servicios prestados, no implica la función jurídica. Solo en el supuesto de probarse la existencia de realización de un servicio ajeno totalmente a la actividad propiamente jurídica sería posible la aplicación asimismo del epígrafe 842 de cuya literalidad se deduce la inexistencia de relación con el ámbito jurídico.

De manera que, de acuerdo con las pruebas obrantes en el expediente, cabe concluir que no queda probado en el expediente que la recurrente realice una actividad distinta de la expresamente declarada, servicios jurídicos. En consecuencia deben estimarse las alegaciones de la recurrente.

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

SE PROPONE

ESTIMAR parcialmente el recurso; ANULAR las liquidaciones realizadas por aplicación del epígrafe 842; DEVOLVER, en su caso, las cantidades ingresadas.

ANULAR la resolución sancionadora.