



Expedient: 1400/21

El Consell Tributari, reunit en sessió de 28 de febrer de 2022, coneixent del recurs presentat per UMA, SL, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a aquest efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

1. - En les dates referenciades a la capçalera, la Sra. MPMS, en representació d'UMA, SL interposa recursos contra les liquidacions de l'impost sobre activitats econòmiques que es detallen a continuació:

(...)

2.- En els seus recursos de 12-12- 2019 i 2-1-2020, la interessada al·lega que no procedeix l'alta a l'epígraf 842 de les tarifes de l'IAE (serveis financers i comptables) efectuada per la Inspecció Municipal d'Hisenda, ja que aquesta activitat no s'exerceix, sinó que únicament es duu a terme l'activitat per la qual ja està d'alta la interessada, prevista a l'epígraf 841 de les tarifes (serveis jurídics) i no hi ha proves contundents de l'exercici de l'activitat discutida de l'epígraf 842, per la qual cosa es considera que s'han d'anul·lar les liquidacions practicades. Finalment, i en el cas de considerar-se que la interessada exerceix l'activitat discutida (epígraf 842 de les tarifes) invoca que no és procedent imputar-hi cap superfície, o considerar que s'exerceix en una superfície residual, motius pels quals sol·licita la anul·lació de la resolució d'Inspecció i les liquidacions practicades.

En el recurs de 2-4-2020, la interessada addueix que la sanció imposada és improcedent perquè no exerceix l'activitat de serveis financers i comptables per la qual la Inspecció li ha donat d'alta i no ha existit culpa ni dol en la conducta de la interessada.

En el recurs presentat el 18-12-2020, la interessada fa extensius els motius d'oposició esmentats anteriorment, aquesta vegada, per a les liquidacions de 2020.

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:

- Mitjançant citació de 15-3-2019, la Inspecció Municipal d'Hisenda va iniciar les seves actuacions amb vista a la comprovació de la situació tributària de la societat interessada respecte de l'IAE i activitats desenvolupades al local situat a ... de Barcelona.

- Després de les comprovacions efectuades, es va constatar que la interessada exercia al local esmentat les activitats pròpies de l'epígraf 841 de les tarifes de l'IAE (serveis jurídics, referència municipal d'IAE ...K) i de l'epígraf 842 (serveis financers i comptables referència municipal de IAE ...L), efectuant-se en conseqüència a aquesta les corresponents propostes de regularització dels anys 2016 a 2018, notificant-se a la recurrent les respectives propostes de liquidació per cadascun dels dos esmentats epígrafs.

- A les bases de dades de l'Agència Tributària, no consta d'alta la interessada a Barcelona per l'activitat prevista a l'epígraf 841, trobant-se d'alta a Madrid i València, sense que es trobi donada d'alta per l'epígraf 842.-

La interessada va presentar al·legacions a les referides propostes de liquidació que van ser contestades de forma motivada per la Inspecció el 9-7-2019 i en no estar d'acord la interessada amb els raonaments de la Inspecció, es van signar Actes en disconformitat en data 23-7-2019, presentant-se nou escrit d'al·legacions el 12-8-2019 que van ser desestimades per resolució de la Direcció de la Inspecció en data 22-10-19, acordant confirmar les propostes de regularització, girar les liquidacions corresponents, incoar expedient sancionador per la presumpta comissió d'infracció tributària respecte de l'epígraf 842 i notificar-ho tot conjuntament a la recurrent.

- En compliment de la dita resolució es van notificar a la interessada en data 11-11-2019 les liquidacions dels anys 2016 a 2018 de cada epígraf.

Contra les esmentades resolucions i liquidacions, l'entitat interessada interposa recurs en data 12-12-2019. Cal detallar que l'escrit de recurs el presenta per dues vies diferents, la primera mitjançant registre telemàtic de l'Ajuntament, que se li assigna el número d'entrada



Consell Tributari

2019/9..., i l'altra via utilitzada va ser la presentació del recurs a l'oficina de correus el mateix dia, que va tenir entrada a aquest ajuntament sota núm. 2020/....

- El procediment sancionador, abans esmentat, va seguir la seva tramitació presentant la recurrent el 3-12-2019 escrit d'al·legacions a la incoació de l'expedient sancionador que van ser desestimades per resolució del Director de la Inspecció de data 10-2-2020, acordant imposar a la interessada una sanció de multa pecuniària d'import 3.103,72 euros.

La liquidació per sanció consta notificada amb data 9-3-2020.

Contra l'esmentada sanció, l'entitat interessada va presentar recurs d'alçada amb data 02.04.2020 (instància núm. 2020/...).

- A l'arxiu informatitzat sobre tributs d'aquesta Administració consta que les liquidacions de l'impost dels anys 2016 a 2020 de cada epígraf es troben pagades en període voluntari i la liquidació de sanció, suspesa en període voluntari.

4.- L'Institut Municipal d'Hisenda proposa la desestimació del recurs, confirmar les liquidacions dels anys 2016 al 2018 i 2020 així com la liquidació per sanció. Declarar la pèrdua sobrevinguda de l'objecte del recurs interposat contra els rebuts de padró corresponents als exercicis 2019, i declarar fermes i consentides les liquidacions tributàries de l'exercici 2019, en no haver interposat en temps i forma els corresponents recursos d'alçada.

FONAMENTS DE DRET

Primer.- Tots els recursos presentats s'han d'admetre a tràmit, ja que s'han interposat dins el termini establert a l'art. 14 del text refós de la Llei d'hisendes locals aprovat per RD Leg. 2/2004, del 5 de març i art. 46 de la Llei 1/2006 del 13 de març, que regula el règim especial del municipi de Barcelona. Pel que fa a les quotes impugnades de l'exercici 2019, cal entendre que el recurs plantejat contra la seva notificació per padró també s'estén a les liquidacions notificades al domicili de l'interessat, amb idèntics efectes que aquelles.

El recurs de reposició s'ha interposat contra la resolució de la Direcció de la Inspecció de data 22-10-19, cal indicar igualment que a l'empara del que disposa l'art. 18.4.b) del Reial decret 243/1995, de 17 de febrer, que regula la gestió i delegació de competències en matèria de gestió censal de l'impost sobre activitats econòmiques, el qual estableix que contra els actes dictats per delegació per una entitat local cabrà reclamació econòmic administrativa davant dels Tribunals Econòmic administratiu de l'Estat, amb la interposició prèvia del recurs de reposició, avui regulat per l'art. 14.2 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març.

Aquest recurs s'ha d'admetre a tràmit, ja que ha estat presentat en el termini d'un mes comptat des de l'endemà de la notificació de la resolució esmentada, segons prescriu el ja esmentat article 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, per la qual s'aprova el règim especial del municipi de Barcelona, i el ja esmentat art. 14.2 a la seva lletra c) TRLRHL.

Segon.- De conformitat amb el que disposa l'art. 57 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques, s'acumulen les instàncies presentades per guardar identitat substancial i íntima connexió.

Tercer.- Pel que fa al fons de les qüestions al·legades, cal indicar que el RD. 243/1995 de 17 de febrer pel qual es dicten normes per a la gestió de l'impost sobre activitats econòmiques determina en els seus arts. 5 i següents l'obligació de declarar la totalitat de les activitats exercides pel subjecte passiu. Aquesta obligació es concreta en el deure de presentar l'alta a la matrícula per cada activitat, obligació que ve corroborada a la regla segona de la Instrucció de l'IAE, aprovada per RD Legislatiu 1175/90 de 28 de setembre.

D'acord amb 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 els epígrafs 841 i 842 inclouen les activitats següents:

Agrupación 84. Servicios prestados a las empresas.

Grupo 841. Servicios jurídicos.

Consell Tributari

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.

Arribats a aquest punt, correspon determinar si les activitats realitzades per la mercantil interessada poden ser encaixades dins els epígrafs esmentats.

Per realitzar aquesta tasca s'ha de partir de la dicció literal dels fets tipificats als transcrits epígrafs. Efectivament, l'article 12.1 i 2 de la LGT estableix 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”.

Doncs bé la dada de la lletra de la llei permet afirmar que el primer d'aquests, 841, inclou la subjecció a aquest de qualsevol tipus d'activitat que signifiqui serveis jurídics, de serveis que requereixin la interpretació i aplicació de normes jurídiques d'acord amb la metodologia pròpia del dret, és a dir, mitjançant l'aplicació de la ciència i la tècnica jurídiques. Així sembla desprendre's de la definició del Diccionari de la Llengua Espanyola (d'ara endavant DLE) que en l'accepció corresponent del terme “jurídico” assenyala que es tracta d'alguna cosa “Que atañe al derecho, o se ajusta a él”. Cal, doncs, l'aplicació de regles de dret. Per tant, tots els serveis jurídics, entesos en els termes exposats, siguin de qualsevol tipus i matèria, estan compresos en aquest epígraf perquè tots s'inclouen en la denominació legal “*serveis jurídics*”. En conseqüència, s'exclouen en aquests supòsits altres epígrafs en què no es requereixi expressament l'aplicació de regles de dret, sense que a aquests efectes sigui rellevant la matèria sobre la qual recaigui l'activitat realitzada. És, doncs, la tipificació del terme jurídic el que atrau la subjecció a l'epígraf 841 de qualsevol activitat entesa en els termes assenyalats.

Per contra, l'epígraf 842 no inclou cap referència a l'àmbit jurídic relacionant-se amb serveis per a la realització dels quals no es requereix l'activitat estricta d'interpretació i aplicació de normes d'aquesta naturalesa i sense perjudici del coneixement previ que sigui convenient tenir sobre aquest. No es tracta de serveis jurídics sinó de serveis relatius a matèries que tot i ser objecte de regulació jurídica els seus mètodes de plantejament i resolució no requereixen una tasca estrictament jurídica en els termes assenyalats. La pròpia dicció de l'epígraf ho posa de manifest ja que en cap cas no es refereix a aquest quan especifica l'àmbit objectiu de la seva aplicació.

Quart.- Doncs bé, realitzada aquesta delimitació, es tracta de concretar si en el supòsit que constitueix l'objecte d'aquest recurs el recurrent realitza les activitats corresponents al epígraf 842. Per dur a terme aquesta tasca s'ha de partir de les proves existents en l'expedient sense oblidar el principi general sobre aquestes últimes reflectit a l'article 105 de la LGT en què es consagra que correspon a qui al·lega un dret la prova del mateix. Les proves existents a l'expedient es tradueixen, d'una banda, en una pàgina web on la recurrent fa publicitat respecte dels serveis que presta i, d'altra banda, bàsicament als Estatuts que en regeixen l'objecte i el funcionament reflectits a l'escriptura de transformació, que dóna lloc a la seva constitució, incorporada així mateix a l'expedient.

Respecte de la primera, es pot afirmar que a l'esmentada pàgina web es dóna publicitat a les diferents matèries sobre els quals recau una activitat qualificada per la interessada de jurídica. A aquests efectes, els enumera en relació amb els diferents àmbits del dret fiscal, mercantil, internacional, etcètera – i inclou en cadascun d'ells les matèries concretes sobre les quals recauen els serveis esmentats. Declara a més les persones que en són responsables que sempre reuneixen la condició d'advocat, és a dir, de subjecte que segons el RD 135/2021, de 2 de març, pel qual s'aprova l'Estatut General de l'Advocacia Espanyola, article 1, només pot realitzar, com a tal, la funció d'assessorament jurídic. A aquesta declaració li és plenament aplicable el que preveu l'article 3 del Codi de comerç que disposa:

“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 la seva literalitat es desprèn que aquest precepte estableix el moment temporal en què s'entén iniciat l'exercici de l'activitat publicitada, amb la repercussió corresponent respecte de la realització del fet imposable de l'impost, tot i que no la presumpció de la realització material efectiva d'aquesta. Realitzada l'activitat en els termes requerits a la llei reguladora de l'impost, es pot presumir que aquesta última s'inicia quan es fa pública a través de qualsevol mitjà amb aquesta finalitat però no que la sola existència d'aquest últim en signifiqui la realització material. Aquesta consideració es ratifica amb el que preveu l'article 12 c) del RD 243/1995, de 17 de febrer, pel qual es dicten normes per a la gestió de l'impost sobre activitats econòmiques i se'n regula la delegació en matèria de gestió censal. impost que estableix:

“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.

...”.

Però la sola existència d'un dels mitjans publicitaris recollits en els preceptes esmentats anteriorment no significa que es faci una concreta activitat econòmica, sinó que cal que aquesta última s'exerceixi efectivament.

En el cas concret, no hi ha cap dubte del contingut de la declaració de la recurrent que a més es ratifica, segons obra a l'expedient, amb el document d'alta a l'epígraf 841. Més dubtes es plantegen respecte de la possibilitat que aquesta mateixa declaració es refereixi a altres activitats de prestació de serveis no jurídics però sobre les mateixes matèries que poguessin ser subsumides a l'epígraf 842.

En efecte, res impedeix que es realitzin diferents activitats econòmiques que, a efectes de l'impost, estiguin classificades en epígrafs diferents. Ara bé, aquesta possibilitat només és possible si efectivament es realitzen les mateixes en els termes establerts a la normativa de l'impost. La mercantil recurrent declara a través de la pàgina web esmentada els serveis que presta qualificant-los de jurídics. No hi ha una declaració expressa sobre una altra activitat econòmica que sent de naturalesa diferent recaigui sobre les mateixes matèries. És, doncs, la tasca d'interpretació la que pot concloure sobre la seva realització i, si escau, subsumció en un epígraf particular. A aquests efectes, cal afirmar que la divisió d'àmbits i matèries realitzada en la seva publicitat per l'interessat no posa de manifest la realització d'una activitat diferent de la jurídica, ja que el simple enunciat de determinats termes, que coincideixen amb les matèries sobre les quals recauen els serveis prestats, signifiqui que es posi de manifest la seva existència. Així, per exemple, que a la pàgina web es declari que respecte del dret bancari es realitza un assessorament en operacions singulars, o es declari que es presta assessorament sobre finançament de projectes, d'adquisició d'actius, etcètera, no converteix l'assessorament esmentat en un de naturalesa diferent del declarat pel subjecte com a jurídic. Doncs el terme “asesoramiento”, segons el DLE, significa “Acción y efecto de asesorar o asesorarse” i aquest darrer es concreta a “1. tr. Dar consejo o dictamen. 2. prnl. Tomar consejo del letrado asesor, o consultar su dictamen. 3. omar consejo de otra, o ilustrarse con su parecer.”. És a dir, assessorar tant pot incloure l'estrictament jurídic com l'econòmic, financer o un altre, de manera que es pot concloure que amb aquesta sola prova no es pot constatar l'efectiva realització d'una prestació de serveis diferent de la declarada, subsumible a l'epígraf 842 de l'impost.

Als efectes anteriors, com ja s'ha assenyalat, s'inclou a l'expedient la segona de les proves que consta de l'escriptura de transformació de la societat col·lectiva “...” SC en una societat de responsabilitat limitada, ... , actual recurrent, dels Estatuts d'aquesta última societat i, finalment, del certificat emès pel secretari general de la primera en què es dona fe dels acords de transformació adoptats per l'òrgan corresponent. En efecte, en aquest últim, de 3 de desembre de 2007, es decideix, a l'acord vuitè, la transformació de la col·lectiva esmentada en SRL, ara recurrent, declarant la seva subjecció a la Llei 2/2007, de 15 de març, de societats professionals. En aquesta última es disposa a l'article 1.1 que:

“Artículo 1. Definición de las sociedades profesionales.

Consell Tributari

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”.

D'acord amb aquesta normativa la recurrent es constitueix en societat professional amb l'objecte de l'exercici en comú d'una activitat professional que es concreta a l'article tres dels seus Estatuts socials en els quals sota el títol de “Objecte social” es disposa 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”.*

Es dedueix d'aquesta norma estatutària que es presten els serveis directament relacionats amb el dret a més d'altres amb els quals pot tenir connexió. Doncs bé, en allò que constitueix l'objecte d'aquest recurs, cal afirmar que el primer, exercici de l'advocacia, està regulat al RD 135/2021, de 2 de març, pel qual aprova l'Estatut General de l'Advocacia Espanyola, esmentat, a l'article 1.2 del qual s'estableix 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...”.

És a dir, mitjançant l'exercici d'una activitat de prestació de serveis que implica necessàriament la utilització de la interpretació jurídica d'acord amb la tècnica i la metodologia pròpies del dret en els mateixos termes que els que es deriven del concepte “*serveis jurídics*” utilitzat en el epígraf 841 transcrit.

L'activitat de l'advocacia que el mateix ordenament jurídic qualifica i defineix d'acord amb allò assenyalat com una activitat de prestació de serveis jurídics s'ha d'ubicar, des de la perspectiva de l'aplicació de l'IAE, en el tipus previst a l'epígraf 841 i, en aquest cas concret, de la publicitat reflectida a la pàgina web no es pot deduir la realització d'una activitat econòmica diferent de la tipificada en aquest darrer epígraf, és a dir, en què no es prestin aquests últims serveis, que pogués subsumir-se a l'epígraf 842 que, al marge de la possible coincidència material dels serveis prestats, no implica la funció jurídica. Només en cas de provar-se l'existència de realització d'un servei aliè totalment a l'activitat pròpiament jurídica seria possible l'aplicació així mateix de l'epígraf 842 de la literalitat del qual es dedueix la inexistència de relació amb l'àmbit jurídic.

De manera que, d'acord amb les proves obrants a l'expedient, cal concloure que no queda provat a l'expedient que la recurrent realitzi una activitat diferent de l'expressament declarada, serveis jurídics. En conseqüència, cal estimar les al·legacions de la recurrent.

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

ES PROPOSA

ESTIMAR parcialment el recurs; ANULAR les liquidacions realitzades per aplicació de l'epígraf 842; TORNAR, si escau, les quantitats ingressades.

ANULAR la resolució sancionadora.