

**BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE**

Referencia: NFJ058622

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA**

Sentencia 180/2015, de 13 de febrero de 2015

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1370/2011

**SUMARIO:**

**Notificaciones. Medios de notificación. Notificación electrónica. Notificación por fax.** El sujeto pasivo tuvo conocimiento, con la notificación de la resolución desestimatoria de la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la providencia de apremio, de que se había publicado en el BOE la notificación de la resolución del recurso de reposición contra la liquidación, con lo que la reclamación no se interpuso específicamente contra tal resolución y, en principio, pudiera considerarse acertado que la liquidación resultó firme. No obstante en la reclamación se vertieron argumentos contra la liquidación por lo que atendiendo al principio de tutela judicial efectiva, el TEAR debió considerar que la misma también se dirigía contra la liquidación, no cerrando la vía jurisdiccional contra la misma. Respecto a si el recurso de reposición fue extemporáneo, en el escrito de interposición aparece un sello de entrada en el Registro General de Documentos con fecha que implica la extemporaneidad y también aparece una indicación de remisión por un fax con fecha que supondría la presentación en plazo. Teniendo en cuenta los art. 38.4 e) Ley 30/1992 (LRJAP y PAC) y 6.1 Ley 11/2007 (Acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos), resultando que la Administración no cuestiona la efectiva recepción por este medio, la reposición ha de considerarse interpuesta en plazo.

**IVA. Hecho imponible. Entregas de bienes y prestaciones de servicios. Concepto. Prestaciones de servicios. Tasación de costas.** Por regla general el crédito del cliente contra la parte vencida por costas es independiente del crédito que el letrado pudiera tener contra su cliente, de forma que la percepción de las costas por el cliente no supone por sí la retribución de los servicios por el abogado. Pero en este caso concreto las costas sí constituyeron la retribución de la letrada y, por tanto, su aprobación el hecho imponible sujeto al IVA. Esto es así puesto que en la demanda del procedimiento verbal instado por la cliente contra su abogada por las desavenencias surgidas en torno a la procedencia de la devolución de un importe en concepto de provisión de fondos, la letrada renunció al exceso de honorarios respecto a las costas, deduciblemente porque con las costas se dio por satisfecha, añadiendo la cantidad percibida como provisión de fondos y que en virtud del acuerdo ya no tenía obligación de devolver.

**PRECEPTOS:**

Ley 11/2007 (Acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos), arts. 6.1.

Ley 58/2003 (LGT), art. 224.2.

RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), art. 25.1.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), art. 38.4.

**PONENTE:***Don José Luis Gómez Ruiz.*

Magistrados:

Don JOSE LUIS GOMEZ RUIZ

Don NURIA CLERIES NERIN

Don RAMON GOMIS MASQUE

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA**

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO ORDINARIO (LEY 1998) 1370/2011

Partes: Elvira C/ T.E.A.R.C.

SENTENCIA Nº 180

Ilmos. Sres.:

MAGISTRADOS

D.ª NÚRIA CLÈRIES NERÍN

D. RAMON GOMIS MASQUÉ

D. JOSÉ LUIS GÓMEZ RUIZ

En la ciudad de Barcelona, a trece de febrero de dos mil quince .

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo nº 1370/2011, interpuesto por Elvira , representado por el/la Procurador/a D. RAFAEL ROS FERNANDEZ, contra T.E.A.R.C. , representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. JOSÉ LUIS GÓMEZ RUIZ, quien expresa el parecer de la SALA.

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

##### **Primero.**

Por el Procurador D. RAFAEL ROS FERNANDEZ, actuando en nombre y representación de la parte actora, se interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución que se cita en el Fundamento de Derecho Primero.

##### **Segundo.**

Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto por la Ley de esta Jurisdicción, habiendo despachado las partes, llegado su momento y por su orden, los trámites conferidos de demanda y contestación, en cuyos escritos respectivos en virtud de los hechos y fundamentos de derecho que constan en ellos, suplicaron respectivamente la anulación de los actos objeto del recurso y la desestimación de éste, en los términos que aparecen en los mismos.

##### **Tercero.**

Continuando el proceso su curso por los trámites que aparecen en autos, se señaló día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada.

##### **Cuarto.**

En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

#### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

##### **Primero.**

Se recurre la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña, de 29 de abril de 2011, desestimatoria de la reclamación NUM000 presentada contra la providencia de apremio emitida por la Dependencia de Recaudación, Delegación de Lleida, el 1 de septiembre de 2010 y notificada el 15 de septiembre siguiente, para el cobro de la liquidación del IVA, ejercicio 2005, practicada por acuerdo de la Dependencia de Gestión Tributaria de LLeida, de 2 de junio de 2010, contra el que se interpuso recurso de reposición, desestimado por extemporaneidad por acuerdo de 21 de julio de 2010, notificado por emplazamiento edictal publicado en el

BOE de 8 de octubre de 2010, previos dos intentos de notificación personal practicadas los días 6 y 9 de agosto de 2010 con resultado de ausente.

Por el TEAR se expresa que la reclamación fue interpuesta el 15 de octubre de 2010, alegándose la improcedencia de la liquidación y que el procedimiento recaudatorio debía quedar en suspenso hasta la notificación del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación. Argumenta que no consta en el expediente, ni alega el reclamante, que contra la resolución del recurso de reposición se interpusiera reclamación económico-administrativa, por lo que dicho acto quedó firme no siendo procedente su intento de revisión con ocasión de la notificación de la providencia de apremio, la cual, añade fue correctamente emitida por cuanto la interposición del recurso de reposición no surtió efectos suspensivos el no haberse aportado las garantías previstas en el art. 224-2 de la LGT, como previene el art. 25.1 del Reglamento de Revisión, RD 520/2005.

El suplico de la demanda presenta como pretensión la anulación de la resolución impugnada, que se declare contraria a Derecho la actuación de la Administración, el restablecimiento del derecho de la recurrente y la condena en costas. En el cuerpo del escrito se expresa que la demanda se dirige contra la providencia de apremio y contra la liquidación del Impuesto, presentado argumentos contra ambos actos.

### **Segundo.**

En la página 8 de la demanda se expresa que la recurrente tuvo conocimiento el 17 de junio de 2011, con la notificación de la resolución desestimatoria de la reclamación económico-administrativa, de que se había publicado en el BOE la notificación de la resolución del recurso de reposición, con lo que es obvio que la reclamación no se interpuso específicamente contra tal resolución, es decir es este punto pudiera considerarse acertada la apreciación del TEAR en cuanto afirma que por falta de reclamación la liquidación resultó firme.

No obstante el propio TEAR afirma, como ya se ha dicho, que en la reclamación se vertieron argumentos contra la liquidación por lo que atendiendo al principio de tutela judicial efectiva debió considerar que la reclamación también se dirigía contra la liquidación, no cerrando la vía jurisdiccional contra la misma, y sin perjuicio de que pudiera o no entrar en el fondo de la cuestión atendiendo al resto de las circunstancias concurrentes.

Entre éstas interesa destacar la interposición de la reclamación en plazo, resultando que en este caso sí se observó a la vista de las fechas antes mencionadas de publicación del emplazamiento edictal y de interposición de la reclamación.

Y en segundo término interesa destacar, y en este extremo incide el Abogado del Estado, si el recurso de reposición fue interpuesto en plazo, pues de otra forma, aún con reclamación económico-administrativa, la liquidación habría devenido firme.

Al respecto nos encontramos con que en el escrito de interposición del recurso que se haya en el expediente aparece un sello de entrada en el Registro General de Documentos -DA LLeida con fecha 20/07/2010, que implica la extemporaneidad en cuanto la liquidación fue notificada el 17/6/10; y también aparece una indicación de remisión por FAX "17/4/10 18,46", que supondría la presentación en plazo.

El Abogado del Estado argumenta que la presentación por Fax no se recoge expresamente en las normas concretas que regulan el procedimiento administrativo, y en concreto el art. 38.4 del a Ley 30/1992. Sin embargo el apartado e) de tal precepto y número previene la presentación "en cualquier otro que establezcan las disposiciones vigentes", debido estarse al art. 6.1 de la Ley 11/2007, de 22 de junio, que preve la relación entre los ciudadanos y las Administraciones Públicas por medios electrónicos, a los efectos de presentación de escrito y concretamente de oposición a resoluciones y actos administrativos, resultando que en este caso por la Administración no se manifiesta nada en relación a la indicación de remisión por fax que consta en el escrito incorporado al expediente, es decir no cuestiona en efectiva recepción por este medio, por lo que la reposición ha de considerarse interpuesta en plazo.

### **Tercero.**

- Por todo ello procede entrar en el fondo de la cuestión, que es la sujeción al IVA del importe correspondiente a una tasación de costas presentada por la recurrente en ejercicio de su actuación como abogada.

El acuerdo de liquidación argumenta que si bien las costas tienen carácter indemnizatorio, se determinan por el importe de los trabajos realizados por los letrados, que la interesada cobró el trabajo realizado con independencia de que la parte condenada en costas hubiera de restituir a la vencedero en juicio su importe, y que la interesada repercutió el IVA como se evidencia en la factura emitida el 2 de enero de 2008

La recurrente alega que por su naturaleza la tasación de costas no significa una retribución al letrado, que el IVA de sus honorarios ya fue liquidado en los ejercicios 2003, 2004 y 2005, como ya se alegó en los numerosos escritos presentados ante la Administración y resulta de la factura expedida el 2 de enero de 2008 que correspondía a la cantidad complementaria de sus honorarios pendiente de abono. Añade que, de entenderse la

práctica de la tasación de costas como originadora del hecho imponible del IVA, la liquidación practicada por la Administración ha sido indebidamente periodificada.

A juicio de esta Sala la cuestión a resolver no es tanto la naturaleza jurídica de las costas sino si en este caso concreto las costas aprobadas e ingresadas por los vencidos en juicio constituyeron la efectiva retribución de los servicios prestados por la ahora recurrente en ejercicio de su actuación profesional como abogada en aquel proceso en concreto.

Ciertamente el importe de las costas depositadas en el Juzgado se ha de hacer efectiva en la parte que venció en el juicio como indemnización de los gastos que el proceso le ha reportado, incluidos los honorarios del letrado, de lo que puede deducirse que el escrito del letrado fijando sus honorarios que ha de acompañar al procedimiento de tasación de costas no sustenta el hecho imponible del IVA en cuanto que en sí no implica que el importe constituya la contraprestación a sus servicios,. El letrado ha de facturar a su cliente los honorarios con repercusión del IVA, y ello es independiente de que el cliente haya ganado o no en costas, o, dicho de otra manera el crédito del cliente contra la parte vencida por costas es independiente del crédito que el letrado pudiera tener contra su cliente, de forma que la percepción de las costas por el cliente no supone por sí la retribución de los servicios por el abogado, es decir no es la contraprestación a tales servicios.

No obstante, en este caso resulta que en la demanda del procedimiento verbal 1017/2007, del Juzgado de Primera Instancia 2 de Lleida, instado por la cliente de la recurrente contra ésta por las desavenencias surgidas en torno a la procedencia de la deducción de 900?, abonados como provisión de fondos, se argumentó que procedía tal devolución porque se pactó que con el importe de las costas la letrada quedaba retribuida de todos sus honorarios y gastos, y tal procedimiento concluyó con un acuerdo por el que la letrada renunciaba al importe de 2.288,07€, que en la demanda de este recurso se manifiesta que correspondía a "la factura correspondiente al importe complementario y pendiente de abono, resultante de la liquidación de honorarios devengados con ocasión del mismo expediente judicial, emitida en febrero de 2008", y a cambio la cliente renunciaba a la devolución de aquellos 900 € entregados como provisión de fondos, de lo que se infiere que efectivamente, las costas constituyeron la retribución de la letrada y por tanto su aprobación el hecho imponible sujeto al IVA. La letrada renunció al exceso de honorarios respecto a las costas, -que había esgrimido como reconvención-, deduciblemente porque con las costas se dió por satisfecha, atendiendo así al argumento de la demanda, y al importe de ello añadió los 900€ percibidos como provisión de fondos y que en virtud del acuerdo ya no tenía obligación de devolver.

Abunda en la deducción expresada el hecho de que en el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación la interesada se extiende en considerar la licitud del hecho de que "...profesionales que han aceptado el pago del principal y los intereses a nombre del cliente, al llegar al momento de recoger el mandamiento por las costas solicitan que se expida a su nombre."

Por otra parte, si bien en la demanda se afirma que la liquidación practicada por la Administración supuso una doble tributación de un mismo servicio profesional, por cuanto el IVA se devengó y liquidó en los anteriores ejercicios 2003 y 2004 y en el mismo ejercicio 2005 al quedar desierto el recurso de apelación presentado contra la sentencia que impuso las costas, lo cierto es que ninguna prueba de ello se ha presentado, fuera de la remisión a las propias alegaciones contra un acuerdo de imposición de sanción, y en las alegaciones en el recurso de reposición contra la liquidación, y a la factura del 2008, la cual no es indicativa de lo que se pretende en cuanto que ya se afirma que fue complementaria de lo debido, es decir de los honorarios en lo que excedían del importe de las costas. Cuestión distinta es que se autoliquidara el importe de la provisión de fondos recibida, lo cual no influye sobre la cuestión porque, como se ha dicho, del acuerdo alcanzado se desprende que fue cobrado sobre las costas.

Por tanto el motivo de impugnación expuesto no puede prosperar.

#### **Cuarto.**

Examinado el acuerdo de liquidación resulta que se refiere al "ejercicio 2005" sin hacer referencia a periodos mensuales o trimestrales. Al respecto esta Sala hace suyo el criterio expresado por el TSJ de Madrid, Sección 5ª en su Sentencia, entre otras, de 13 de septiembre de 2011, núm 666/2011, recurso 163/2009 , cuyo Fundamento Segundo expresaba:

"...habiendo declarado esta Sección sobre tal cuestión en diversas sentencias que el art. 71.3 del Real Decreto 1624/1992 , que aprobó el Reglamento del IVA, dispone que el periodo de liquidación coincidirá con el trimestre natural o con el mes natural, según los casos, no siendo anual dicho periodo en ningún caso, de modo que la liquidación del impuesto por periodos anuales implica una aplicación incorrecta de la normativa que regula el tributo, pues aunque la liquidación puede referirse a varios ejercicios, debe individualizarse el resultado de cada uno de los periodos objeto de comprobación . Coincide así la Sala con el criterio por el Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) en la resolución de fecha 29 de junio de 2010. Por tanto, las liquidaciones por IVA son mensuales o trimestrales, y no anuales, de acuerdo con la normativa del IVA, sin perjuicio de la existencia de

un resumen anual que comprende la suma de todas las anteriores, que por ello se limita a ratificar las liquidaciones mensuales o trimestrales. En este sentido se pronuncia el Tribunal Supremo al afirmar que deben distinguirse de forma separada las cantidades que corresponden a cada ejercicio en concreto, cuando se recogen en una misma actuación inspectora que concluye en un único acuerdo de liquidación".

Debiendo añadirse que es también de aplicación al caso las STS de 29 de septiembre de 2014, recurso de casación para unificación de doctrina 1.014/2013 , a cuyo tenor:

" La doctrina que reproducimos en los anteriores fundamentos es la que se contiene en la sentencia impugnada, pues considera que la anulación de una liquidación tributaria por razones de fondo no impide a la Administración liquidar de nuevo si el derecho a fijar la deuda tributaria no ha prescrito y siempre que no incurra en reformatio in peius"

Por ello la liquidación ha de ser anulada, lo que comporta la anulación de la providencia de apremio objeto de este recurso, de conformidad con el art. 167-3-d) de la LGT .

#### **Quinto.**

No hay méritos para la imposición en costas.

#### **FALLO**

Se estima el recurso contencioso administrativo número 1370/2011 interpuesto por D<sup>a</sup> Elvira contra el acto objeto de esta litis, que se anula, así como la providencia de apremio de la que trae causa y el acuerdo por el que se practicó a la recurrente la liquidación del IVA del 2005 en cuanto que liquidó por un periodo anual, sin perjuicio de practicar nueva liquidación de conformidad con lo expuesto en el Fundamento Cuarto de esta sentencia. Sin costas

Notifíquese esta sentencia a las partes, y luego que gane firmeza líbrese certificación de la misma y remítase juntamente con el respectivo expediente administrativo al órgano demandado, quien deberá llevar aquella a puro y debido efecto, sirviéndose acusar el oportuno recibo.

Así por ésta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio literal a los autos principales, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

E/.

**PUBLICACIÓN.-** Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente que en la misma se expresa, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha. Doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.