

FISCALIDAD DE LOS HONORARIOS DE ABOGADOS Y PROCURADORES

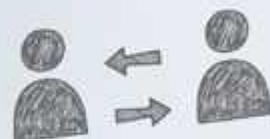
PASO A PASO

Todas las claves impositivas de los honorarios, costas procesales
y provisiones de fondos

Coordinador de la obra
CARLOS DAVID DELGADO SANCHO
Inspector de Hacienda del Estado
Abogado

1.ª EDICIÓN 2022

Incluye casos prácticos y formularios



FISCALIDAD DE LOS HONORARIOS DE ABOGADOS Y PROCURADORES

Todas las claves impositivas de los honorarios,
costas procesales y provisiones de fondos

1.ª EDICIÓN 2022

**Obra realizada por el Departamento de
Documentación de Iberley**

Coordinador
Carlos David Delgado Sancho

COLEX 2022

Copyright © 2022

Queda prohibida, salvo excepción prevista en la ley, cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública y transformación de esta obra sin contar con autorización de los titulares de propiedad intelectual. La infracción de los derechos mencionados puede ser constitutiva de delito contra la propiedad intelectual (arts. 270 y sigs. del Código Penal). El Centro Español de Derechos Reprográficos (www.cedro.org) garantiza el respeto de los citados derechos.

Editorial Colex S.L. vela por la exactitud de los textos legales publicados. No obstante, advierte que la única normativa oficial se encuentra publicada en el BOE o Boletín Oficial correspondiente, siendo esta la única legalmente válida, y declinando cualquier responsabilidad por daños que puedan causarse debido a inexactitudes e incorrecciones en los mismos.

Editorial Colex S.L. habilitará a través de la web www.colex.es un servicio online para acceder a las eventuales correcciones de erratas de cualquier libro perteneciente a nuestra editorial, así como a las actualizaciones de los textos legislativos mientras que la edición adquirida esté a la venta y no exista una posterior.

© Editorial Colex, S.L.
Calle Costa Rica, número 5, 3.º B (local comercial)
A Coruña, 15004, A Coruña (Galicia)
info@colex.es
www.colex.es

I.S.B.N.: 978-84-1359-500-9
Depósito legal: C 603-2022

SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN	9
2. LA OBLIGACIÓN DE ABOGADOS Y PROCURADORES DE REPERCUTIR EL IVA A SUS CLIENTES	11
2.1. No sujeción al IVA de la compensación percibida por los servicios de turno de oficio	16
2.2. Análisis del artículo 36 de la Ley de asistencia jurídica gratuita	21
3. LA OBLIGACIÓN DEL CLIENTE DE PRACTICAR RETENCIONES A CUENTA EN EL IRPF	27
3.1. Contribuyentes obligados a retener: profesionales y empresarios	28
3.2. Contribuyentes no obligados a retener	33
4. LA CONDENA EN COSTAS EN UN PROCESO JUDICIAL	35
4.1. La condena y tasación de costas en el orden civil	37
4.2. La condena y tasación de costas en el orden penal	43
4.3. La imposición de costas en el orden social	51
4.4. La condena y tasación de costas procesales en el orden contencioso-administrativo	57
5. EL LETRADO MINUTANTE, ¿DEBE REPERCUTIR IVA?	67
6. LA REGULACIÓN DE LA OBLIGACIÓN DE INCLUIR EL IVA EN LAS COSTAS: ARTÍCULO 243.2 DE LA LEC	71
7. EL POSIBLE ENRIQUECIMIENTO INDEBIDO DE LA PARTE VENCEDORA	75
8. LA ASISTENCIA JURÍDICA GRATUITA Y LA CONDENA EN COSTAS: SUJECIÓN Y NO EXENCIÓN EN EL IVA	81
9. EL ABOGADO POR CUENTA AJENA: REPERCUSIÓN DEL IVA Y RETENCIONES EN LA CONDENA EN COSTAS	85

10. LA PROVISIÓN DE FONDOS EN EL PROCESO JUDICIAL	89
10.1. La provisión de fondos a favor del abogado y del procurador	89
10.2. La distracción de la provisión de fondos del abogado y procurador	95
10.2.1. Responsabilidad penal por distracción de la provisión de fondos recibidos del cliente	95
10.2.2. Responsabilidad civil por distracción de la provisión de fondos recibidos del cliente	102
10.2.3. Responsabilidad disciplinaria por distracción de la provisión de fondos recibidos del cliente	114
10.3. La provisión de fondos a favor del perito.	121

ANEXO I. CASOS PRÁCTICOS

Dietas consideradas como suplidos. IVA e IRPF.	127
Actividad profesional como abogado de forma autónoma: diversas cuestiones relativas al IRPF	129
Mutualidad de abogados y declaración de la renta.	137
Importe no cobrado por parte de abogado y posibilidad de recuperación fiscal en el IRPF.	139
Modalidad contractual en los servicios prestados por un abogado	141
Tratamiento de una provisión de fondos en el IRPF e IVA	143

ANEXO II. FORMULARIOS

Modelo hoja de encargo profesional abogado-cliente.	149
Escrito de devolución de las retribuciones percibidas por cobro de honorarios del cliente en la asistencia jurídica gratuita	153
Escrito de solicitud a la Comisión de Asistencia Jurídica Gratuita la declaración de mejor fortuna para el pago de costas	155
Solicitud de tasación de costas en el orden civil	157
Solicitud de tasación de costas en el orden penal	159
Minuta de honorarios del abogado	161
Minuta de procurador	163
Querrela por delito de apropiación indebida contra abogado o procurador	165
Demanda de responsabilidad civil profesional frente a procurador y abogado.	169
Escrito de denuncia ante el colegio profesional por infracción disciplinaria de un abogado o procurador	175

1. INTRODUCCIÓN

Los procedimientos judiciales son costosos para cualquiera de las partes, incluso puede que el resultado de un procedimiento sea beneficioso para nuestros intereses, en términos de justicia, pero no en términos económicos.

Así, los costes en estos procedimientos son de dos tipos:

- **Costes directos del proceso.** Aquí incluimos los costes dinerarios del mismo que se reflejan en los honorarios de abogados, procuradores y peritos.
- **Costes indirectos del proceso.** Estos costes hacen referencia al tiempo y dinero empleado en la asistencia al proceso —personación, desplazamientos, etcétera—, así como los costes personales que supone —tensión y estrés por el desarrollo del proceso—.

En la presente guía pretendemos centrarnos en los costes directos asociados al proceso y, en particular, en su vertiente impositiva indirecta, es decir, en el sometimiento de los honorarios de abogados, procuradores y peritos al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Además del análisis de la sujeción y exención de dichos honorarios en el impuesto, vamos a analizar la condena en costas. Las costas son una cuantía, determinada en sede judicial, que la parte perdedora del proceso puede ser obligada a abonar cuando se aprecien determinadas circunstancias que así lo determinen.

Es importante realizar un análisis de la condena en costas porque su finalidad es la de resarcir a la parte vencedora de los costes del proceso. Debemos recordar la nueva regulación del artículo 243.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, que fue modificado por la Ley 42/2015, de 5 de octubre, quedando redactado como sigue:

«2. No se incluirán en la tasación los derechos correspondientes a escritos y actuaciones que sean inútiles, superfluas o no autorizadas por la ley, ni las partidas de las minutas que no se expresen detalladamente o que se refieran a honorarios que no se hayan devengado en el pleito.

Tampoco serán incluidos en la tasación de costas los derechos de los procuradores devengados por la realización de los actos procesales de comunicación, cooperación y auxilio a la Administración de Justicia, así como de las demás actuaciones meramente facultativas que hubieran podido ser practicadas, en otro caso, por las Oficinas judiciales.

El Letrado de la Administración de Justicia reducirá el importe de los honorarios de los abogados y demás profesionales que no estén sujetos a tarifa o arancel, cuando los reclamados excedan del límite a que se refiere el apartado 3 del artículo 394 y no se hubiese declarado la temeridad del litigante condenado en costas.

En las tasaciones de costas, los honorarios de abogado y derechos de procurador incluirán el Impuesto sobre el Valor Añadido de conformidad con lo dispuesto en la ley que lo regula. No se computará el importe de dicho impuesto a los efectos del apartado 3 del artículo 394».

Por último, realizaremos un análisis de la obligación, vías y tributación para la constitución de provisiones de fondos en los procesos judiciales; analizando, de manera específica, las responsabilidades en las que pueden incurrir los abogados y procuradores por la distracción de dichos fondos.

2. LA OBLIGACIÓN DE ABOGADOS Y PROCURADORES DE REPERCUTIR EL IVA A SUS CLIENTES

Los abogados y procuradores como sujetos pasivos del IVA

El artículo 1 de la LIVA define el impuesto del siguiente modo:

«El Impuesto sobre el Valor Añadido es un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo y grava, en la forma y condiciones previstas en esta Ley, las siguientes operaciones:

- a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios o profesionales.
- b) Las adquisiciones intracomunitarias de bienes.
- c) Las importaciones de bienes».

Y el artículo 4.Uno de la LIVA, al definir el hecho imponible del impuesto, añade lo siguiente:

«Estarán sujetas al impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen».

Así las cosas, el IVA es un tributo que grava las prestaciones de servicios realizadas por empresarios y profesionales, como serían, a simple vista, las efectuadas por los abogados y procuradores. No en vano, el artículo 5 de la LIVA considera como empresario o profesional, a efectos del IVA, a las personas o entidades que realicen actividades empresariales o profesionales que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios; siempre que no realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito.

RESOLUCIÓN RELEVANTE

Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea n.º C-424/19, de 16 de julio de 2020, ECLI:EU:C:2020:581

Asunto: consideración de los abogados como sujetos pasivos del IVA

«17. Así pues, y dado que la profesión de abogado constituye una profesión liberal, del artículo 9, apartado 1, de la Directiva 2006/112 se desprende que una persona que ejerce esa profesión realiza una actividad económica y debe ser considerada «sujeto pasivo» en el sentido de esa disposición.

18. Por otra parte, cabe recordar que la Directiva 2006/112 asigna al IVA un ámbito de aplicación muy amplio al referirse en el artículo 2, relativo a las operaciones imponibles, además de a las importaciones de bienes, a las adquisiciones intracomunitarias de bienes, a las entregas de bienes y a las prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal (sentencias de 19 de julio de 2012, Rēdlihs, C-263/11, EU:C:2012:497, apartado 24, y de 3 de septiembre de 2015, Asparuhovo Lake Investment Company, C-463/14, EU:C:2015:542, apartado 33).

19. Además, en el apartado 49 de la sentencia de 17 de junio de 2010, Comisión/Francia (C-492/08, EU:C:2010:348), el Tribunal de Justicia declaró que un Estado miembro no puede aplicar un tipo reducido de IVA a los servicios prestados por abogados por los que estos perciben una compensación total o parcial del Estado en el marco de la asistencia jurídica gratuita. Pues bien, esa conclusión presupone necesariamente que se ha considerado que esos servicios están sujetos al IVA y que dichos abogados, calificados en esa sentencia de «entidades privadas con ánimo de lucro», actúan como sujetos pasivos».

En esa medida, los servicios prestados por abogados y procuradores tienen la consideración de prestación de servicios sujeta al IVA (artículo 11.Uno de la LIVA) y, por tanto, estos profesionales deben repercutir con carácter general la cuota del impuesto a sus clientes en la factura. Y deberán hacerlo con respecto a todos los servicios que presten en el marco de su actividad profesional, en concepto de minuta, honorarios o cualquier otro; y tanto en caso de actuaciones judiciales como extrajudiciales. Únicamente existirían excepciones en el marco de la asistencia jurídica gratuita, que luego se abordarán.

El tipo impositivo a aplicar será el general del 21 por ciento (artículo 90 de la LIVA), habida cuenta de que los servicios prestados por estos profesionales no se integran en ninguno de los sectores a los que conforme al artículo 91 de la LIVA se les aplican alguno de los tipos reducidos del impuesto.

RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS

Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V0386-21, de 25 de febrero de 2021

Asunto: si las partes no han acordado expresamente que el precio de la operación incluye IVA, debe entenderse que la cuota del impuesto no está incluida en el precio.

En esta resolución, la Dirección General analiza un supuesto en el que un abogado prestó servicios profesionales a un cliente en el marco de un procedimiento judicial, acordándose en la hoja de encargo firmada que los honorarios serían del

25 % de todas las cantidades que el cliente percibiese como consecuencia del juicio (incluidos los intereses). Sin embargo, no se consignó ninguna mención expresa con respecto al IVA, por lo que se planteaba la duda de si la cuota del impuesto estaba o no incluida en el precio pactado.

A la hora de resolver la cuestión, el centro directivo recuerda, en primer lugar, que la base imponible del IVA está constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones a él sujetas y cuando las cuotas del impuesto que las gravan no se hubiesen repercutido expresamente en la factura, se entenderá que la contraprestación no las incluyó, salvo cuando la repercusión expresa no fuese obligatoria (artículo 78.Uno y Cuatro de la LIVA).

En particular, y por lo que se refiere a la obligación de repercusión, el artículo 88.Uno de la LIVA señala:

«Los sujetos pasivos deberán repercutir íntegramente el importe del impuesto sobre aquel para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo siempre que la repercusión se ajuste a lo dispuesto en esta Ley, cualesquiera que fueran las estipulaciones existentes entre ellos.

En las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas al impuesto cuyos destinatarios fuesen entes públicos se entenderá siempre que los sujetos pasivos del impuesto, al formular sus propuestas económicas, aunque sean verbales, han incluido dentro de las mismas el Impuesto sobre el Valor Añadido que, no obstante, deberá ser repercutido como partida independiente, cuando así proceda, en los documentos que se presenten para el cobro, sin que el importe global contratado experimente incremento como consecuencia de la consignación del tributo repercutido».

En esa medida, cuando se trate de operaciones gravadas que tengan por destinatarios a entes públicos en los términos que apunta el artículo 88.Uno de la LIVA, en la propuesta de contraprestación se entiende incluido el IVA. Sin embargo, en los demás casos, y sin perjuicio de la mención que el artículo 78 de la ley hace a la repercusión en factura, habrá que atender a las cláusulas de los contratos suscritos entre las partes.

Ahora bien, para los casos en que las partes no han previsto nada al respecto, la Dirección General señala:

«En este sentido, debe hacerse referencia a la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 7 de noviembre de 2013, asuntos acumulados C-249/12 y C-250/12 y, en aplicación de la misma, a la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 20 de julio de 2017, relativas a la determinación del importe total de la operación gravada por el Impuesto sobre el Valor Añadido cuando las partes no han dispuesto nada en la celebración del contrato sobre si en la contraprestación fijada en el mismo debe entenderse que incluye también el Impuesto sobre el Valor Añadido que se devenga con la referida operación.

De la lectura conjunta de ambos pronunciamientos, partiéndose del principio básico de que el Impuesto sobre el Valor Añadido es un impuesto sobre el consumo que debe soportar el consumidor final siendo el sujeto pasivo un mero intermediario entre la Administración Tributaria y dicho consumidor a efectos de la recaudación del mencionado tributo, se llega a la conclusión de que, en los casos en que las partes no hayan acordado expresamente que el precio pactado por una operación gravada por el Impuesto sobre el Valor Añadido incluya la cuota devengada por el mismo, con carácter general debe entenderse que dicha cuota no se encuentra incluida en el mencionado precio cuando el sujeto pasivo pueda repercutir conforme a derecho la cuota impositiva al destinatario de la operación».

Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V2538-21, de 20 de octubre de 2021

Asunto: sujeción al IVA servicios prestados gratuitamente por una abogada a una compañera de profesión.

Esta resolución se plantea la sujeción al IVA de los servicios prestados por una persona física profesional de la abogacía que va a asumir la defensa de una compañera de profesión en un procedimiento laboral sin cobrarle honorarios.

A este respecto, apunta el Centro Directivo lo siguiente:

«(...) el artículo 7 de la Ley 37/1992, que trata sobre operaciones no sujetas al Impuesto, establece en su número 7.º lo siguiente:

“No estarán sujetas al Impuesto:

(...)

7.º Las operaciones previstas en el artículo 9, número 1.º y en el artículo 12, números 1.º y 2.º de esta Ley, siempre que no se hubiese atribuido al sujeto pasivo el derecho a efectuar la deducción total o parcial del Impuesto sobre el Valor Añadido efectivamente soportado con ocasión de la adquisición o importación de los bienes o de sus elementos componentes que sean objeto de dichas operaciones.

Tampoco estarán sujetas al impuesto las operaciones a que se refiere el artículo 12, número 3.º de esta Ley cuando el sujeto pasivo se limite a prestar el mismo servicio recibido de terceros y no se le hubiera atribuido el derecho a deducir total o parcialmente el Impuesto sobre el Valor Añadido efectivamente soportado en la recepción de dicho servicio.”.

En consecuencia, el referido servicio de abogacía prestado a título gratuito determinará la realización del supuesto de autoconsumo a que se refiere el artículo 12. 3.º de la Ley del Impuesto».

Considerándose, por tanto, la prestación de servicios realizada por la abogada como un autoconsumo sujeto al IVA, la base imponible se determinará conforme al artículo 79. Cuatro de la LIVA y consistirá en el coste de prestación de los servicios, incluyéndose en su caso la amortización de los bienes cedidos. En particular, la prestación gratuita, en este caso, deberá valorarse por su valor normal en el mercado para su inclusión con los demás rendimientos de la actividad profesional de abogacía que desarrolla la interesada.

¿La sujeción al IVA de estos servicios profesionales afecta a los derechos de los justiciables?

Originariamente, cuando se implantó el IVA en España en los años 80, los honorarios devengados por los abogados en servicios jurídicos de asistencia en juicio quedaron exentos del IVA. Sin embargo, con posterioridad se introdujo un IVA reducido para dichas prestaciones de servicios y se igualó su gravamen con el del asesoramiento extrajudicial, hasta la aplicación uniforme del actual tipo general del 21 por ciento a todos los servicios prestados por estos profesionales (a excepción de la asistencia jurídica gratuita).

En esa medida, y dado que **la Constitución garantiza a todos los justiciables el derecho a la tutela judicial efectiva y a un proceso justo** (artículo 24 de la CE), existe cierta polémica en torno a la **posible afectación de estos derechos fundamentales** con la aplicación de este tipo impositivo. No en vano, la asistencia jurídica gratuita tiene un ámbito de aplicación muy restringido y

deja fuera a una buena parte de la población que, sin cumplir los parámetros económicos que exige ese régimen, puede tener dificultades para acceder a los servicios jurídicos que en su caso necesite. Además, tampoco puede olvidarse que el establecimiento de un tipo general de IVA para estos servicios, sin ninguna distinción entre aquellos destinatarios que pueden desgravárselo y aquellos particulares que no, puede generar cierta indefensión para estos últimos.

Se trata de una cuestión abordada por el **Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su sentencia n.º C-543/14, de 28 de julio, ECLI:EU:C:2016:605**, en la que este tribunal entendió que el sometimiento al IVA de los servicios prestados por los abogados a los justiciables que no dispongan de asistencia jurídica gratuita, no afectaría al derecho a la tutela judicial efectiva ni al principio de igualdad de armas que garantiza el artículo 47 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea.

En particular, y con respecto al derecho a la tutela judicial efectiva, la sentencia apunta lo siguiente:

«28. (...) quienes no tienen derecho a la asistencia jurídica gratuita, únicos justiciables objeto de la primera cuestión prejudicial, letra a), disponen supuestamente, en virtud de las disposiciones pertinentes del Derecho nacional, de recursos suficientes para acceder a la justicia mediante representación letrada. Pues bien, en relación con esos justiciables, el derecho a la tutela judicial efectiva consagrado en el artículo 47 de la Carta no garantiza, en principio, el derecho a que los servicios prestados por los abogados estén exentos del IVA.

29. La primera cuestión prejudicial, letra a), que tiene por objeto la validez de los artículos 1, apartado 2, y 2, apartado 1, letra c), de la Directiva 2006/112 a la luz del artículo 47 de la Carta, ha de apreciarse en función de las características propias de esas disposiciones y no puede depender de las circunstancias particulares de cada caso.

30. Además, aun cuando el acceso a la justicia y la efectividad de la protección judicial dependen de una multitud de factores de toda índole, los gastos procesales, entre los que figura el IVA que grava los servicios prestados por los abogados, también pueden incidir en la decisión del justiciable de defender sus derechos judicialmente mediante representación letrada.

31. Sin embargo, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, elaborada en varios ámbitos distintos del Derecho del IVA, se desprende que la tributación de tales gastos sólo puede cuestionarse a la luz del derecho a la tutela judicial efectiva garantizado en el artículo 47 de la Carta si dichos gastos constituyen un obstáculo insuperable (véanse, por analogía, la sentencia de 22 de diciembre de 2010, DEB, C-279/09, EU:C:2010:811, apartado 61, y el auto de 13 de junio de 2012, GREP, C-156/12, no publicado, EU:C:2012:342, apartado 46) o si prácticamente imposibilitan o dificultan excesivamente el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión (véase, por analogía, la sentencia de 6 de octubre de 2015, Orizzonte Salute, C-61/14, EU:C:2015:655, apartados 48, 49 y 58)».

Igualmente, el TJUE consideró que tampoco existía afectación del principio de igualdad de armas:

«39. Los demandantes en el litigio principal también cuestionan la validez de los artículos 1, apartado 2, y 2, apartado 1, letra c), de la Directiva

FISCALIDAD DE LOS HONORARIOS DE ABOGADOS Y PROCURADORES



PASO A PASO

En la presente guía nos adentraremos en el análisis de la fiscalidad de los costes derivados de un procedimiento judicial.

Estos costes son de muy diverso tipo, tanto en tiempo como en dinero, pero nos centraremos en los costes directos derivados de estos procesos como son los honorarios de abogados y procuradores, las provisiones de fondos que se da a estos, la diferencia de estos con el concepto de suplidos, la posible condena en costas a la parte perdedora y, por último, las consecuencias y responsabilidad que pueden derivarse de la distracción de estas partidas por parte de abogados y procuradores.

Para dotar a esta guía de un eminente contenido práctico, a lo largo de su desarrollo, se la dota de resolución de preguntas de interés, análisis de resoluciones tanto administrativas como judiciales y, por último, se acompaña de formularios y casos prácticos relacionados directamente con la materia.



www.colex.es



PVP 16,00 €

ISBN: 978-84-1359-500-9



9 788413 595009