

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC082245

DGT: 24-03-2022

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0626/2022

### SUMARIO:

**IRPF. Rendimientos de actividades económicas. Reducciones.** *Rendimientos con período de generación superior a dos años. Obtención de este tipo de rendimientos con regularidad.* Una abogada está llevando con carácter preferente procedimientos judiciales por cláusula suelo y se está planteando aplicar la reducción del 30% del art. 32.1 Ley 35/2006 (Ley IRPF). La posible existencia de un período de generación superior a dos años sí cabría considerar concurrente el requisito de existencia de ese espacio temporal que permite la aplicación de la reducción a los rendimientos netos cuando se imputen en un único período impositivo, siempre que no resulte operativa la excepción recogida en el párrafo tercero del art. 32.1 - rendimientos que procedan del ejercicio de una actividad económica que de forma regular o habitual obtenga este tipo de rendimientos-. Por ello, para que opere la reducción en este caso es necesario que se corresponda con un supuesto aislado (no regular ni habitual) de obtención por la contribuyente de rendimientos profesionales con un período de generación superior a dos años. Y se ha de tener en cuenta el criterio fijado por el Tribunal Supremo: «si lo habitual o lo regular es la percepción de ingresos cuyos periodos de generación superen el umbral temporal legalmente previsto, «en tal caso la reducción sería un privilegio irritante e injustificable, pues en nada se diferenciarían aquéllos de los obtenidos de forma regular». [Vid., STS, de 11 de noviembre de 2020, recurso nº 820/2018 (NFJ079681)].

### PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 32.1.

#### Descripción sucinta de los hechos:

La consultante, abogada dedicada principalmente a casos de abusos bancarios, está llevando con carácter preferente procedimientos judiciales por "cláusula suelo".

#### Cuestión planteada:

Al tener estos procedimientos una duración media de tres años y medio, pregunta si resulta aplicable la reducción del 30 por 100 del artículo 32.1 de la Ley 35/2006.

#### Contestación:

El artículo 32.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE del día 29) dispone que "los rendimientos netos (de actividades económicas) con un período de generación superior a dos años, así como aquellos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, se reducirán en un 30 por 100, cuando, en ambos casos, se imputen en un único período impositivo". A su vez, este mismo precepto en sus párrafos segundo y tercero añade lo siguiente:

"La cuantía del rendimiento neto a que se refiere este apartado sobre la que se aplicará la citada reducción no podrá superar el importe de 300.000 euros anuales.

No resultará de aplicación esta reducción a aquellos rendimientos que, aun cuando individualmente pudieran derivar de actuaciones desarrolladas a lo largo de un período que cumpliera los requisitos anteriormente indicados, procedan del ejercicio de una actividad económica que de forma regular o habitual obtenga este tipo de rendimientos".

En lo que se refiere simplemente al hecho de la posible existencia de un período de generación superior a dos años (respecto a los rendimientos profesionales correspondientes a la intervención de la consultante como abogada en procedimientos judiciales por "cláusula suelo" con una duración media de tres años y medio), sí cabría considerar concurrente el requisito de existencia de ese espacio temporal que permite la aplicación de la reducción

a los rendimientos netos cuando se imputen en un único período impositivo, siempre que no resulte operativa la excepción recogida en el párrafo tercero del artículo 32.1 de la Ley del Impuesto. En este punto, y en relación con esta excepción, el Tribunal Supremo (sentencia 429/2018, de 19 de marzo de 2018, sentencia 450/2018, de 20 de marzo de 2018 y sentencia 610/2018, de 16 de abril de 2018) ha fijado el siguiente criterio:

“1. Los ingresos obtenidos por un abogado, en el ejercicio de su profesión, por su actuación de defensa procesal en un litigio cuya duración se haya extendido más de dos años, cuando se perciban de una sola vez o en varias en el mismo ejercicio, se consideran generados en un periodo superior a dos años a los efectos de acogerse a la reducción de los rendimientos netos prevista al efecto en el artículo 32.1, párrafo primero, de la LIRPF.

2. A efectos de la excepción contenida en el párrafo tercero del mencionado precepto, la regularidad o habitualidad de los ingresos cuya concurrencia descarta aquella reducción ha de referirse al profesional de cuya situación fiscal se trate y a los ingresos obtenidos individualmente en su impuesto personal, no a la actividad de la abogacía o a características propias de ésta, global o abstractamente considerada.

3. La carga de la prueba de que concurre el presupuesto de hecho que habilita la citada excepción incumbe a la Administración, que deberá afrontar los efectos desfavorables de su falta de prueba. Tal carga comporta obviamente la de justificar y motivar las razones por las que considera que la reducción debe excluirse”.

Por tanto, siguiendo la doctrina del Tribunal Supremo, reiterada en sentencias posteriores a las expresamente citadas, para que opere la reducción en el caso analizado es necesario que se corresponda con un supuesto aislado (esto es, no regular ni habitual) de obtención por la consultante de rendimientos profesionales con un período de generación superior a dos años.

En relación con lo señalado en el párrafo anterior se transcribe a continuación lo señalado por el Tribunal Supremo en su sentencia 1499/2020 de 11 de noviembre, donde se excluye precisamente la aplicación de la reducción por obtenerse de forma regular o habitual rendimientos con periodo de generación superior a dos años:

«La aplicación de los criterios establecidos por la Sala al concreto caso examinado en el presente recurso, conduce a confirmar el pronunciamiento de la Sala de instancia que declara aplicable la excepción del último párrafo del art. 32.1 LIRPF, por considerar que, aun cuando se trata de ingresos generados por periodos superiores a dos años, resulta justificado que estos rendimientos se obtienen por el recurrente de forma regular o habitual, como se desprende de las siguientes consideraciones.

En principio, los rendimientos percibidos por el recurrente, en el ejercicio de su profesión de abogado, como retribución por sus servicios de defensa jurídica en procesos judiciales que se han prolongado más de dos años y se han percibido a su finalización, en un solo periodo fiscal, deben entenderse, a los efectos de su incardinación en el artículo 32.1, párrafo primero, de la ley del IRPF, como generados en un periodo superior a los dos años, por lo que, en principio, se reitera, concurre el presupuesto de hecho determinante de aquella reducción, salvo que resulte aplicable la excepción del párrafo tercero del referido precepto legal.

Ya se ha expuesto que para determinar si resulta aplicable la exclusión de los rendimientos que, aun referidos a periodos de generación superiores a los dos años, procedan del ejercicio de una actividad económica que de forma regular o habitual obtenga este tipo de rendimientos, ha de estarse a la índole de los ingresos propios de cada contribuyente, lo que comporta necesariamente atender a la índole concreta de su actividad y a la naturaleza de los rendimientos obtenidos en su ejercicio, todo ello con el fin de determinar si son regular o habitualmente obtenidos.

(...)

Si se atiende a la índole concreta de la actividad del recurrente y a la naturaleza de los rendimientos obtenidos en su ejercicio, como exige la doctrina de esta Sala, resulta que su actividad profesional se centra en reclamaciones judiciales por defectuosa asistencia sanitaria y esas reclamaciones, que constituyen el núcleo de su actividad, exigen en la mayoría de los casos una dedicación superior a dos años, por lo que los rendimientos, aun referidos a periodos de generación superiores a los dos años, proceden del ejercicio de una actividad económica que de forma regular o habitual obtiene este tipo de rendimientos.

(...)

De los datos expuestos se desprende, sin dificultad, que el recurrente, en el ejercicio de su actividad profesional de abogado, obtiene de forma regular o habitual rendimientos con periodo de generación superior a dos años, aplicando de forma habitual la reducción examinada sobre un número e importe de facturas muy elevado, que representa un porcentaje superior al 95% del total de los ingresos declarados por su actividad económica en tres de los ejercicios examinados, e inferior al 80% en uno de ellos.

(...)

Conforme a lo expuesto, podemos concluir que la Administración tributaria ha acreditado que en los ejercicios examinados el obligado tributario no tenía derecho a practicar la reducción del art. 32.1 LIRPF por concurrir la excepción prevista en el último párrafo de ese precepto, pues tal y como declara la sentencia impugnada "...nos hallamos ante rendimientos netos por rentas irregulares que, sin embargo, se obtienen de forma regular o

habitual en el ejercicio de la actividad profesional de abogado que desarrolla el recurrente, lo que impide acoger la pretensión actora de obtener la aplicación de la reducción interesada".

En efecto, tal y como ha expuesto esta Sala, si lo habitual o lo regular es la percepción de ingresos cuyos periodos de generación superen el umbral temporal legalmente previsto, "en tal caso la reducción sería un privilegio irritante e injustificable, pues en nada se diferenciarían aquéllos de los obtenidos de forma regular".».

Lo que comunico a usted con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del día 18).

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.