

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia n.º 655/2026 de 29 de mayo de 2026
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 968/2024

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos de actividades económicas. Reducciones. Rendimientos con periodo de generación superior a dos años. Honorarios de abogado por su intervención en diversos procedimientos tributarios. El Tribunal confirma que la reducción del 30 % prevista en el art. 32.1 de la Ley del IRPF para rendimientos de actividades económicas generados en más de dos años solo resulta aplicable cuando el contribuyente acredita una actividad profesional efectiva y continuada durante dicho período. En el caso analizado, un abogado aplicó la reducción sobre unos honorarios percibidos tras la finalización de varios procedimientos tributarios, pero la Administración rechazó su aplicación al considerar que todas las actuaciones profesionales se realizaron en un único ejercicio y que el tiempo transcurrido hasta la resolución de los procedimientos no implicó una dedicación continuada, sino plazos administrativos. La Sala recuerda que corresponde al contribuyente probar que el rendimiento se generó durante más de dos años y que únicamente una vez acreditado ese requisito corresponde a la Administración demostrar la concurrencia de la excepción relativa a la habitualidad de este tipo de ingresos. Al no haberse acreditado una actividad profesional prolongada durante más de dos años, el Tribunal desestima el recurso y confirma la regularización practicada.

TRIBUNAL SUPREMO**SENTENCIA****Magistrados/as**

FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
RAFAEL TOLEDANO CANTERO
ISAAC MERINO JARA
MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE
MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA
MIGUEL DE LOS SANTOS GANDARILLAS MARTOS
MARIA DOLORES RIVERA FRADE

TRIBUNAL SUPREMO**Sala de lo Contencioso-Administrativo****Sección Segunda****Sentencia núm. 655/2026**

Fecha de sentencia: 29/05/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 968/2024

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 21/04/2026

Ponente: Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García

Procedencia: T.S.J.CANTABRIA SALA CON/AD

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 968/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Síguenos en...



TRIBUNAL SUPREMO**Sala de lo Contencioso-Administrativo****Sección Segunda****Sentencia núm. 655/2026**

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

D. Manuel Fernández-Lomana García

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

D.ª María Dolores Rivera Frade

En Madrid, a 29 de mayo de 2026.

Esta Sala ha visto el recurso de casación nº 968/2024 interpuesto contra la [sentencia nº 283, de 21 de septiembre de 2023, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria \(su PO 266/2022\)](#). Han sido partes: actuando como recurrente, D. Lucio bajo la representación procesal de su procuradora Dña. Gloria Leal Mora; y, como parte recurrida, la Abogacía del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-Se interpone recurso de casación contra la [sentencia nº 283, de 21 de septiembre de 2023, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria \(su PO 266/2022\)](#), cuyo fallo es del tenor literal siguiente: "*Desestimamos el recurso interpuesto por DON Lucio frente a la Resolución del TEARC [de 31/05/2022] que desestima la reclamación económico administrativa frente a la resolución de la Delegación Especial de Cantabria de la Agencia Tributaria en el procedimiento 39/01000/2021, siendo parte demandada EL TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIOANL DE CANTABRIA, con imposición de las costas procesales a la parte recurrente*".

SEGUNDO.-D. Lucio (en adelante, el recurrente) presentó escrito de preparación de recurso de casación contra dicha sentencia en el que, tras exponer el cumplimiento de los requisitos reglados - [art. 89.2.a\) LJCA](#)-, señaló las normas legales y jurisprudencia que considera infringida - [art 89.2.b LJCA](#)-; explicando que la infracción imputada ha sido relevante y determinante de la decisión adoptada - [art 89.2.d LJCA](#)-; y justificando que las normas cuya infracción denuncia forman parte del derecho estatal o de la Unión Europea - [art 89.2.e\) LJCA](#)-. Por último, fundamentó el interés casacional con cita del supuesto establecido en el [art. 88.3.b\) de la LJCA](#).

TERCERO.-Por Auto de 19 de diciembre de 2023 se tuvo por preparado el recurso de casación y se emplazó a las partes ante el Tribunal Supremo. En su virtud, se han personado ante esta Sala: la recurrente mediante escrito presentado por su procuradora Dña. Gloria Leal Mora, el 20 de febrero de 2024; y la Abogacía del Estado, como parte recurrida, mediante escrito presentado el 12 de febrero de 2024.

CUARTO.- Esta Sala dictó Auto de admisión el 5 de febrero de 2025, en el que se acordó:

"2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Precisar si los rendimientos netos de actividades económicas con un período de generación superior a dos años, y los calificados reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, quedan exceptuados de la reducción contemplada en el [artículo 32.1, párrafo primero, 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, cuando proceden de una actividad que de forma habitual genera ese tipo de rendimientos.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación, [artículo 32.1, párrafo primero, 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. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex [artículo 90.4 de la LJCA](#)".

QUINTO.-El 29 de enero de 2025, el recurrente interpuso recurso de casación.

Síguenos en...



Solicita la parte la estimación del recurso por, en resumen, lo siguiente: *"analizando el caso de acuerdo con la correcta interpretación sobre las reglas de la reducción de la base imponible y su excepción, contenidas en el [artículo 32.1, párrafos primero y tercero, LIRPF](#), se alcanza la conclusión, al igual que en el supuesto analizado por la sentencia citada, de que: ""los rendimientos procedentes de las facturas litigiosas deben entenderse (i) que se han generado en un periodo superior a dos años y (ii) que no son regular o habitualmente así percibidos por el contribuyente en el ejercicio de su actividad de abogado toda vez que la Administración no ha probado en absoluto tales circunstancias excluyentes de la reducción.*

Lo anterior comporta como desenlace necesario la estimación del recurso contencioso-administrativo y la anulación de los actos administrativos de gestión y revisión impugnados en él, por su disconformidad con el ordenamiento jurídico, con reconocimiento del derecho a la reducción del 40 por 100 pretendida y a la devolución de los ingresos efectuados en tal concepto, incrementada con sus intereses pertinentes."

Razonamientos que resultan plenamente aplicables al presente caso atendiendo también a los argumentos esgrimidos por las administraciones actuantes y que aparecen recogidos en los Antecedentes de Hecho y la fundamentación del Fallo de la Resolución de 30 de mayo de 2.022 del TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CANTABRIA, -reproducidos en los Antecedentes PRIMERO y SEGUNDO del presente escrito- y que luego resultó confirmada en la instancia por el Tribunal Superior de Justicia de Cantabria por la sentencia que aquí se impugna".

SEXTO.-El 7 de mayo de 2025 la Abogacía del Estado presentó su escrito de oposición, interesando que la Sala, con desestimación del recurso interpuesto, fije como doctrina que, *"complementando o matizando la doctrina jurisprudencial existente sobre el alcance e interpretación del [artículo 32.1 de la LIRPF/2006](#), siente como doctrina que: -La falta de prueba por parte del letrado recurrente, a quien corresponde la carga de la prueba al efecto, de que su actuación profesional se prolongó durante más de dos años y que, por tanto, como reza el precepto, los rendimientos netos de su actividad económica se generaron en un periodo superior a dos años, impide la aplicación a los citados rendimientos de la reducción del 30 por ciento prevista en ese precepto, cuando el rendimiento se impute en un único periodo impositivo sin que pueda en modo alguno equipararse a esa generación el que la minuta correspondiente a esa actuación se emita años más tarde".*

SÉPTIMO.-Por providencia de 18 de marzo de 2026 se señaló para votación y fallo el día 21 de abril de 2026, siendo designado Ponente el Excmo. Sr. Manuel Fernandez-Lomana Garcia.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del recurso.

Se recurre en casación la sentencia descrita en el primer antecedente de hecho de la presente, debiendo la Sala *"Precisar si los rendimientos netos de actividades económicas con un periodo de generación superior a dos años, y los calificados reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, quedan exceptuados de la reducción contemplada en el [artículo 32.1, párrafo primero, 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, cuando proceden de una actividad que de forma habitual genera ese tipo de rendimientos"*.

SEGUNDO. - Hechos relevantes.

1.-La oficina de Gestión Tributaria de la Administración de Laredo de la AEAT notificó al obligado tributario, el 27 de agosto de 2020, la apertura de un procedimiento de comprobación limitada respecto a la autoliquidación del IRPF que presentó, por el ejercicio del 2017, con un resultado a su favor de 2.438,57 euros. Para ello, se le solicitó que aportara los libros Registro y *"justificación del importe declarado como reducción del [artículo 32.1 LIRPF](#)".* El obligado tributario es abogado.

2.-Como resultado del anterior procedimiento de revisión, el 16 de noviembre de 2020 se dicta acuerdo de *"NOTIFICACIÓN DEL TRÁMITE DE ALEGACIONES Y PROPUESTA DE LIQUIDACIÓN PROVISIONAL"*. La propuesta aminora la cantidad a devolver, señalada en el punto anterior, en 405,50 euros, razonando la Administración para ello lo siguiente: *"se considera que no procede la aplicación de la reducción prevista en el [artículo 32.1 de la Ley 35/2006](#). Por otra parte, señalar que dicha reducción se debe aplicar sobre el rendimiento neto, no sobre el ingreso obtenido, como ha hecho el obligado tributario. Respecto a los gastos recogidos, señalar, aunque no tenga incidencia en el resultado declarado, que los gastos de transporte aportados no se puede comprobar la afectación de los mismos a la actividad desarrollada. Las reducciones practicadas por rendimientos netos de la actividad económica con periodo de generación superior a dos años así como los calificados como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, son incorrectas, según lo dispuesto en el [artículo 32.1](#) y [disposición transitoria 25 de la Ley del Impuesto](#) y [25 del Reglamento del Impuesto](#)".*

3.-El obligado tributario efectuó alegaciones frente a dicha liquidación provisional, la cual fue confirmada por la Administración el 10 de febrero de 2021 mediante resolución que aumentaba la anterior liquidación en 39,88 euros como intereses de demora. El resultado total de la liquidación propuesta fue, en consecuencia, de 445,38 euros.

Síguenos en...



En dicha resolución se razonaba:

"...las gestiones realizadas por el obligado tributario serían (teniendo en cuenta que en ningún caso parece haber participado en la presentación de la declaración relativa al Impuesto de sucesiones en el año 2011, momento en el que todavía no ejercía su profesión).

-El 26 de junio de 2013 se dictan propuestas de liquidación, notificadas el 5 de julio [al cliente del abogado].

-El 24 de julio de 2013 se presentan alegaciones a las mismas.

-El 16 de octubre de 2013 se presentan recursos de reposición contra las liquidaciones provisionales dictadas el 13 de septiembre de 2013.

-El 20 de diciembre de 2013 se presentan reclamaciones económico administrativa contra la desestimación de los recursos de reposición.

Debemos resaltar que nos encontramos ante un procedimiento administrativo, no judicial. Es decir, no existen actuaciones intermedias ni un juicio en el que se haga necesaria la presencia del obligado tributario. Por otro lado sí es cierto que las actuaciones realizadas se refieren a distintos clientes, presentándose distintos recursos y reclamaciones, pero todos ellos se presentan simultáneamente, no en distintos momentos del tiempo, por lo que este hecho no resulta relevante.

Tal y como señalábamos en la propuesta de liquidación el término "generado en más de dos años" lleva aparejado la realización de actuaciones de forma continuada en el tiempo, percibiéndose los rendimientos de dichas actuaciones en un único ejercicio. No es lo que sucede en el presente caso, no ha existido un esfuerzo y dedicación en la resolución del procedimiento a lo largo de varios ejercicios, simplemente se ha presentado una reclamación y se ha esperado a la resolución del procedimiento. Todos los trámites realizados han tenido una duración inferior al año, la simple demora en el devengo no supone la irregularidad del rendimiento.

Respecto a las gestiones de cobro realizadas, ninguna manifestación puede hacerse, al desconocer en que han consistido, más allá de la obligación de la Administración de ejecución de la Resolución sin que resulte necesaria actuación por parte del recurrente".

4.-El obligado tributario recurrió la anterior en reposición. Su recurso fue desestimado mediante resolución de 23 de marzo de 2021. La Administración insistió en sus argumentos: *"La reducción practicada resulta improcedente al no haberse justificado que el rendimiento sobre el que se aplica se haya obtenido en más de dos años"*, de conformidad con el [art. 32.1 LIRPF](#).

Se razona: *"...no ha quedado acreditado en modo alguno que nos encontremos ante un rendimiento que se haya generado en más de dos años, siendo el obligado tributario quien debería demostrar este aspecto por aplicación del [art. 105 de la Ley 58/2003](#),.....En el escrito presentado de interposición del recurso de reposición se señala que la carga de la prueba corresponde a la Administración, lo cual es rigurosamente falso.....siendo el obligado tributario quien quiere ejercitar su derecho a practicar la reducción prevista en la norma, por tanto, es a él a quien corresponde demostrar el cumplimiento de los requisitos para su disfrute, en concreto dicho periodo de generación".*

5.-Presentada reclamación económico-administrativa, el TEAR de Cantabria, mediante resolución de 31 de mayo de 2022, la desestimó argumentando, en resumen, lo siguiente: *"a juicio de este órgano revisor, no se cumplen los requisitos para considerar que los rendimientos en cuestión se hayan generado en más de dos años, dado que se trata de la intervención en unos procedimientos -en el caso que nos ocupa, administrativos-, en los que el interesado presentó diversos escritos, alegaciones, recursos de reposición y reclamaciones económico-administrativas, teniendo dichos procedimientos administrativos una duración inferior incluso a 1 año dado que se iniciaron con la notificación de las propuestas el 26/06/2013 y finalizaron el 20/12/2013 con la interposición de las reclamaciones, sin acreditarse ninguna intervención ulterior. Si bien, la resolución de las reclamaciones se produjo el 31/03/2016, durante todo ese tiempo no hubo intervención por parte del interesado. Como dice la oficina gestora, ""no ha existido un esfuerzo y dedicación en la resolución del procedimiento a lo largo de varios ejercicios, simplemente se ha presentado una reclamación y se ha esperado a la resolución del procedimiento"". En consecuencia, no cumpliéndose la premisa inicial, no resulta de aplicación la doctrina señalada al caso analizado, y por ende no es aplicable la reducción prevista en el [artículo 32.1 de la LIRPF](#), dado que no nos encontramos ante rendimientos generados en más de dos años".*

7.-El administrado presentó, frente a la anterior, recurso contencioso-administrativo que fue desestimado por la sentencia que se señala en el primer antecedente de hecho de la presente. El tribunal, en ella, da por buenos los argumentos de la Administración y considera correcta su actuación, confirmando, en consecuencia, la resolución recurrida.

En la sentencia se razona:

Síguenos en...



"El objeto del pleito es determinar en qué periodo temporal se produjeron las actuaciones, para ver si tienen encaje en el precepto antes transcrito.

Las actuaciones en concreto están comprendidas en un procedimiento tributario que se incoa en el año 2013 y se resuelve en el 2016. Pero, aplicando la literalidad el [artículo 32.1 de la LIRPF](#), hay que ver qué rendimientos netos tuvo el interesado por sus actuaciones en ese procedimiento. Es decir, la aplicación del precepto y la procedencia de la reducción de un 30% se basa no en la duración del procedimiento administrativo en el que se participa, sino en los rendimientos netos que se generan al contribuyente durante más de dos años.

A la vista de la documentación unida al expediente administrativo y a la demanda y contestación a la misma, el demandante, en junio de 2013 presenta escrito de alegaciones en el procedimiento, en julio presenta escrito de recurso de reposición y en diciembre, del mismo año, presenta el escrito de la reclamación económica administrativa.

No hay prueba en contrario (siendo según el [artículo 217 de la LEC](#), carga probatoria del actor) que demuestre más actuaciones del recurrente en este mismo procedimiento en otro año posterior. Por lo que, aunque la resolución de las reclamaciones se realizase tres años después, esto no ha generado una actuación que suponga un rendimiento al demandante.

Entendemos que la administración ha cumplido con la carga que le impone el párrafo 3 del artículo 32 cuando dice: 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".

TERCERO.- El criterio de la Sala.

1.-El [art. 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 (LIRPF), establece:

"Reducciones

1. Los rendimientos netos con un período de generación superior a dos años, así como aquéllos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, se reducirán en un 30 por ciento, cuando, en ambos casos, se imputen en un único período impositivo.

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".

Como resume la [STS de 19 de marzo de 2018 \(rec. 2070/2017\)](#), "el motivo que justifica la reducción fiscal reconocida, desde la Ley del IRPF de 1978, reside en la necesidad, tanto de justicia tributaria como de capacidad económica, de mitigar los efectos de la progresividad sobre rentas que tributan íntegramente en un solo ejercicio pero que han sido obtenidas en contraprestación de trabajos o servicios realizados en periodos de tiempo mayores, al menos dos años conforme a la ley vigente".

En el caso enjuiciado, el debate se centra exclusivamente en la interpretación de este artículo.

2.-Frente a quienes venían negando la calificación como irregular de las rentas de profesionales generadas en un plazo superior a un año, se ha ido imponiendo una línea jurisprudencial que ha venido sosteniendo lo contrario y que puede resumirse en los siguientes puntos:

2.1.-La [STS 15 de julio de 2004 \(rec. 1364/1999\)](#), donde analizándose el caso de un arquitecto técnico que percibió honorarios en 1992, derivados de una obra desarrollada entre 1989 y 1992, se razonó que "sí el esfuerzo para generar la renta se prolonga, como en este caso ha acontecido, durante un periodo superior al ejercicio fiscal, y el resultado en renta se ingresa en un solo ejercicio, lo lógico es que se apliquen tipos medios y se corrija el exceso de progresividad". Es decir, se consideraron rendimientos irregulares.

Línea confirmada por la [STS de 1 de febrero de 2008 \(rec. 183/2003\)](#), que también calificó como rendimientos irregulares, los percibidos por un abogado como retribución por diversas actuaciones realizadas en procedimientos concursales, en concreto, se razonó "no existen diferencias apreciables entre los honorarios de Arquitectos, como consecuencia de direcciones de otras realizadas durante varios años que se perciben en un pago único a su finalización, y los honorarios devengados por un Abogado por la realización de diversas actuaciones en procedimientos concursales, que se cobran también a la terminación de los mismos, que es el supuesto fáctico del que parte la Inspección, al no cuestionar que los servicios

Síguenos en...



prestados eran en expedientes de esta clase, en tramitación, durante varios años, con cobro único al final, aunque discrepó por considerar que la irregularidad ha de ponerse en relación con la actividad que se ejerce y no sobre cada rendimiento en particular que se obtiene".

La [STS de 19 de marzo de 2018 \(rec. 2070/2017\)](#), insistió en el mantenimiento de esta doctrina al razonar que *"los rendimientos percibidos por un abogado, en el ejercicio de su profesión, 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"*.

Conviene reparar en que, en los supuestos enjuiciados, no se discutía que los profesionales, en particular los abogados, habían desplegado una actividad y dedicación con continuidad por más de dos años, estando vinculada la retribución a la duración de los contratos o de los procedimientos, es decir, existían datos objetivos de los que se podía razonablemente inferir la continuidad, pues la calificación de la renta como regular o irregular no puede depender de la sola voluntad del contribuyente.

2.2.-No obstante, mereciendo la retribución la calificación de irregular, lo cierto es que el art. 32.1 in fine dispone que no se aplicará la reducción *"a aquellos rendimientos que, aun cuando individualmente pudieran derivar de actuaciones desarrolladas a lo largo de un periodo que cumpliera los requisitos anteriormente indicados, procedan del ejercicio de una actividad económica que de forma regular o habitual obtenga este tipo de rendimientos"*.

Es decir, pese a merecer la renta la calificación de irregular con arreglo al [párrafo primero del art. 32.1 LIRPF](#), al haberse generado por una actividad profesional desplegada en más de dos años, no se calificará aquella como tal cuando procedan del ejercicio de una actividad económica que de forma regular o habitual obtenga este tipo de rendimientos, estableciendo la norma una excepción a la regla general.

Interpretando el alcance de esta excepción, la [STS de 19 de marzo de 2018 \(rec. 2070/2017\)](#) establece que su aplicación exige examinar los rendimientos del contribuyente regularizado, sin que sea posible presumir de *"forma abstracta"* que, por el hecho de que en el ejercicio de una determinada profesión liberal sea usual o habitual la percepción de rendimientos irregulares, esto implique que automáticamente pueda aplicarse la excepción a la regla general. Como se razona en la STS *"el beneficiario de la reducción o quien por aplicación del precepto puede ser excluido de ella no es la colectividad de los abogados, sino cada uno de ellos individualmente tenido en cuenta, pues ha de estarse a las características de su concreto ejercicio profesional, a la específica actividad en que se concreta y las notas distintivas de los rendimientos que obtiene y que pueden revestir muy diversas formas y modalidades"*.

Y, además, en el caso de los abogados, *"no existe una unívoca, homogénea y genuina profesión de abogado que se materialice en determinadas actividades y rendimientos consecuentes con exclusión de otras"*.

No cabe realizar una aplicación abstracta o generalizada, con abstracción de las circunstancias de cada caso, pues debe *"atenderse a la singular situación personal del contribuyente sometido a regularización, a la índole concreta de su actividad (defensa en juicio, asesoramiento, consulta, arbitraje, asistencia a órganos de administración mercantil, etc.) y a la naturaleza de los rendimientos obtenidos en su ejercicio, con respecto a los cuales se pueda precisar cuáles son los regular o habitualmente obtenidos"*.

La excepción exige, por lo tanto, un análisis de las circunstancias de cada caso, sin que aquella pueda materializarse mediante la aplicación abstracta de lo que resulte habitual en una determinada profesión.

2.3.-Como la regla establecida en el [art. 32.1 LIRPF](#) es una excepción, la carga de acreditar los hechos que justifiquen su aplicación corresponde a la Administración.

Ahora bien, y probablemente aquí se encuentra el error de la parte recurrente, en la aplicación del [art. 32.1 de la LIRPF](#) hay que distinguir entre la carga de la prueba de los hechos que permitan la aplicación de la reducción, es decir, la prueba tendente a la acreditación de los hechos descritos en el párrafo primero de ese artículo *-rendimientos netos con un periodo de generación superior a dos años-*, y la carga de probar la excepción una vez acreditados aquellos rendimientos que *"procedan del ejercicio de una actividad económica que de forma regular o habitual obtenga este tipo de rendimientos"*, correspondiendo la primera al obligado tributario y la segunda a la Administración.

Como se afirma claramente en la [STS de 19 de marzo de 2018 \(rec. 2070/2017\)](#), *"el contribuyente debe probar -como ha hecho- que los rendimientos derivados de la factura aludida acreditan su generación generados durante el tiempo que se ha prolongado el litigio a que vienen referidos, mientras que es carga de la Administración la de demostrar, una vez establecido lo anterior, que pese a ello concurren razones para excluir el derecho a la reducción, fundadas en la habitualidad o regularidad de los ingresos de esa clase"*.

Síguenos en...

2.4.-Por lo demás, concluye la [STS de 19 de marzo de 2018 \(rec. 2070/2017\)](#), y debemos ratificar su doctrina, que *"debe evitarse el riesgo de emplear un concepto restringido en la apreciación de la regla y otro expansivo cuando se trata de integrar los casos en la excepción a dicha regla. En otras palabras, la excepción no debe predominar sobre la regla, haciéndola inviable o dificultando su aplicación."*

El motivo que justifica la reducción fiscal reconocida, desde la ley del IRPF de 1978, reside en la necesidad, tanto de justicia tributaria como de capacidad económica, de mitigar los efectos de la progresividad sobre rentas que tributan íntegramente en un solo ejercicio pero que han sido obtenidas en contraprestación de trabajos o servicios realizados en periodos de tiempo mayores, al menos de dos años conforme a la ley vigente. Por su parte, la razón de ser de la excepción debe ser comprendida en presencia de esa misma finalidad, de modo que si lo habitual o lo regular es la percepción de tales 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.

En suma, en la aplicación de la excepción a la reducción, la Administración y los Tribunales de justicia habrán de ser especialmente cautos, a fin de evitar que, por una interpretación exacerbada de tales notas de habitualidad o regularidad, queden privados los contribuyentes de un derecho que la ley les reconoce, aun en casos en que no se dé un predominio de los ingresos que participasen de tales características temporales".

3.-En resumen, procede ratificar nuestra doctrina y afirmar que:

-Para aplicar la reducción establecida en el [art. 32.1 de la LIRPF](#) es preciso que el obligado tributario acredite que ha percibido un rendimiento neto con un periodo de generación superior a dos años.

-Acreditado lo anterior, será la Administración quien deba probar que el rendimiento obtenido tiene su origen en el *"ejercicio de una actividad económica que de forma regular o habitual obtenga este tipo de rendimientos"*.

Esta doctrina la hemos reiterado, entre otras, en nuestras [STS de 16 abril de 2018 \(rec. 255/2016\)](#), [11 de noviembre de 2020 \(rec. 820/2018\)](#) y [20 de enero de 2021 \(rec. 5372/2019\)](#).

CUARTO.- Doctrina que se establece.

Contestando a la cuestión planteada por el Auto de admisión y con remisión a la doctrina establecida en la [STS de 19 de marzo de 2018 \(rec. 2070/2017\)](#), cabe precisar:

1.-Los ingresos obtenidos por un abogado en el ejercicio de su profesión, pueden acogerse a la reducción de los rendimientos netos prevista en el [art. 32.1, párrafo primero del art. 32.1 LIRPF](#), siempre que este justifique o aporte pruebas de las que pueda inferirse de un modo razonable que los mismos han tenido una generación superior a los dos años.

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 esta, 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.

QUINTO.- Aplicación de la doctrina al caso de autos.

La aplicación de la precedente doctrina al caso de autos debe llevar a la confirmación de la sentencia recurrida.

En efecto, en el caso de autos, la Administración no está aplicando la excepción, sino que lo que está sosteniendo es que la renta no se ha generado en un plazo superior a los dos años.

La STSJ de Cantabria explica que todas las actuaciones que han generado el rendimiento se realizaron en el ejercicio 2013, al margen de que se esperase a conocer el resultado del litigio para librar la factura. No hay prueba alguna de que se realizase alguna otra actividad y no estamos ante un caso en el que se haya mantenido una postulación procesal vinculada al proceso por más de dos años.

Ciertamente, el último párrafo de la sentencia recurrida puede inducir a error, pues parece indicar que se ha probado la excepción, pero no es así. En realidad, como dice el TEAR, la razón por la que la Administración rechaza la reducción es porque *"es al contribuyente a quien corresponde acreditar que el ingreso se ha generado en más de dos años"*. Requisito que cabe razonable suponer que concurre cuando el Abogado interviene en *"litigios que duren más de dos años"*; pero no en un caso como el de autos en el que *"no ha existido un esfuerzo y dedicación en la resolución del procedimiento a lo largo de varios ejercicios, simplemente se ha presentado una reclamación y se ha esperado a la resolución del procedimiento"*.

Síguenos en...

En el fondo, lo que está haciendo el recurrente es presumir de "*forma abstracta*" que las rentas obtenidas por los abogados son siempre irregulares y cumplen con las condiciones del [art. 32.1 párrafo primero LIRPE](#), siendo esta forma de proceder la que descartamos en nuestra [STS de 19 de marzo de 2018 \(rec. 2070/2017\)](#).

SEXTO. - Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el [artículo 93.4 LJCA](#), al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia estese a lo acordado en la sentencia impugnada.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

- 1.-Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico cuarto de esta sentencia.
- 2.-No haber lugar al recurso de casación contra la [sentencia dictada el 21 de septiembre de 2023 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Cantabria \(rec. 266/2022\)](#).
- 3.-Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos dispuestos en el último fundamento.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

