



Roj: **STSJ MU 420/2025 - ECLI:ES:TSJMU:2025:420**

Id Cendoj: **30030330022025100069**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Murcia**

Sección: **2**

Fecha: **04/03/2025**

Nº de Recurso: **111/2023**

Nº de Resolución: **85/2025**

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **JOSE MARIA PEREZ-CRESPO PAYA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

**T.S.J.MURCIA SALA 2 CON/AD**

**MURCIA**

**SENTENCIA: 00085/2025**

**UNIDAD PROCESAL DE APOYO DIRECTO**

Equipo/usuario: UP3

Modelo: N11600 SENTENCIA ART 67 Y SS LRJCA

PALACIO DE JUSTICIA, RONDA DE GARAY, 5 -DIR3:J00008051

**Correo electrónico:**

**N.I.G:**30030 33 3 2023 0000255

**Procedimiento:**PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000111 /2023

**Sobre:**HACIENDA ESTATAL

**De D./ña. Prudencio**

**ABOGADO**ANGEL AVILES HERNANDEZ

**PROCURADOR**D./D<sup>a</sup>. PURIFICACION VELASCO VIVANCOS

**Contra**D./D<sup>a</sup>. TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRAT

**ABOGADO**ABOGADO DEL ESTADO

**PROCURADOR**D./D<sup>a</sup>.

**RECURSO** núm. 111/2023

**SENTENCIA** núm. 85/2025

**LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MURCIA**

**SECCIÓN SEGUNDA**

Compuesta por los Ilmos. Sres.:

D. José-María Pérez-Crespo Payá

Presidente

D. José Miñarro García

D. Francisco Javier Kimatrai Salvador



Magistrados

Han pronunciado

## EN NOMBRE DEL REY

La siguiente

### SENTENCIA nº 85/25

En Murcia, a cuatro de marzo de dos mil veinticinco

En el RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO nº 111/23, tramitado por las normas de PROCEDIMIENTO ORDINARIO, en cuantía de 7.886,89 €, y referido a Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

**Parte demandante:**D. Prudencio , representado por la Procuradora Sra. Velasco Vivancos y defendido por el Letrado Sr. Avilés Hernández.

**Parte demandada:**La Administración del Estado, TEAR de Murcia, representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado.

**Acto administrativo impugnado:** La Resolución del Tribunal Económico-Administrativo de la Región de Murcia de 28 de julio de 2023, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa n.º NUM000 , interpuesta por D. Prudencio contra la liquidación provisional dictada por el concepto de impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ejercicio 2020.

**Pretensión deducida en la demanda:** Que se dicte sentencia por la que, estimando el presente recurso, contra los actos que se indican en el apartado primero de los Hechos de esta demanda; actos que quedan anulados y sin efecto por no ser conformes a Derecho, debiendo practicar la Administración demandada una nueva liquidación del IRPF del ejercicio 2020, admitiendo para el recurrente la reducción del artículo 32.1 y D.T. 25ª de la Ley del Impuesto, declarada en la casilla 225 por importe de 11.429,38 euros y devolviendo en su caso, las cantidades cobradas de más, en unión con sus intereses legales correspondientes, con expresa condena en costas a la Administración demandada.

Siendo Ponente el Magistrado **Ilmo. Sr. D. José María Pérez-Crespo Payá**, quien expresa el parecer de la Sala.

## I.- ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** En el presente recurso contencioso administrativo, una vez admitido a trámite, y recibido el expediente administrativo, la parte demandante formalizó su demanda, deduciendo la pretensión a que antes se ha hecho referencia.

**SEGUNDO.-** Dado traslado de aquella a la Administración demandada, el Abogado del Estado en su nombre se opuso al recurso e interesó su desestimación, con imposición de costas a la parte actora.

**TERCERO.-** Fijada la cuantía y recibido el recurso a prueba se practicó la declarada pertinente.

**CUARTO.-** Concluido el periodo probatorio y al no haber reclamado las partes en plazo trámite de conclusiones, se procedió a señalar para la votación y fallo el día veintiuno de febrero del dos mil veinticinco, quedando las actuaciones conclusas y pendientes de esta.

## II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** Dirige el actor el presente recurso contencioso-administrativo, como ha quedado expuesto, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo de la Región de Murcia de 28 de julio de 2023, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa n.º NUM000 , interpuesta por D. Prudencio contra la liquidación provisional dictada por el concepto de impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ejercicio 2020.

Alega la parte recurrente, de forma resumida, que es Abogado en ejercicio iniciando su actividad en 1995 y desde esa fecha viene presentando sus declaraciones de IRPF en régimen de estimación directa, incluyendo, entre sus ingresos obtenidos en el ejercicio de su profesión, algunos en su actuación en defensa procesal en litigios que se han extendido más de dos años y, por ello, se ha acogido a la reducción de los rendimientos netos prevista en el artículo 32.1 párrafo primero de la LIRPF.

Continúa diciendo que, en fecha 20 de diciembre, la Agencia Tributaria inició un expediente de comprobación limitada en relación con la declaración de IRPF correspondiente al año 2020 y se le pidió que justificara, entre otros particulares, que presentara toda la documentación relativa a la aplicación de la reducción del artículo



32.1 y D.T. 25ª de la Ley del Impuesto, declarada en la casilla 225 por importe de 11.429,38 euros, lo cual verificó en tiempo y forma.

Relata que sus alegaciones se desestimaron y se dictó liquidación provisional, eliminando de la misma determinados gastos que no se entienden relacionados directamente con su actividad y se le suprime la reducción del artículo 32.1 y D.T. 25ª de la Ley del Impuesto, resultando una cuota a pagar por importe de 7.886,89 €.

Contra la citada liquidación se interpuso reclamación económico-administrativa que se centró en la aplicación de aquella reducción, a pesar de lo cual el TEAR examinó igualmente el resto de los gastos que ya la Agencia Tributaria consideraba no deducibles, para rechazar finalmente esta, siendo la resolución del TEAR la que es objeto de este recurso.

Como motivo de impugnación esgrime la vulneración del artículo 32.1 de la Ley del Impuesto.

Invoca en aplicación de su posición la Sentencia del Tribunal Supremo de 19 de marzo de 2018, recaída en el recurso de casación 2070/2017, que ha sido reiterada en la de fecha 20 de enero de 2021 que se pronuncian en el sentido de establecer 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.

Y, en este caso, frente a la prueba documental que aportó referida a su situación fiscal y a los ingresos obtenidos individualmente, la Oficina Gestora no propuso la práctica de ninguna otra que la desvirtúe, limitándose el TEARM a decir en el último párrafo, que lo que aporta el contribuyente, evidencia que se debe aplicar la excepción (y no aplicar la reducción), porque "regular o habitualmente obtiene este tipo de rendimientos".

Afirma que, a diferencia de los supuestos de las igualas o con asuntos puntuales a clientes no frecuentes puede darse el caso que pasen dos años trabajando en varios asuntos judiciales, que no cobre nada en ese tiempo por los mismos, y en el tercer año, se cobren todos a la vez, imputando dichos ingresos a ese ejercicio en que se cobran, incrementando la base imponible y, con ello, el tipo marginal aplicable. Ese efecto, injusto, es el que precisamente viene a corregir la reducción de la ley del impuesto, dado que el contribuyente no puede prever dichos ingresos y, por tanto, tampoco puede periodificarlos.

**SEGUNDO.** - El Abogado del Estado, tras invocar los fundamentos de la resolución impugnada, señala que la cuestión controvertida en esta litis estriba en si el actor ha justificado o no la concurrencia de los requisitos para aplicar la reducción del artículo 32.1 y DT 25ª de la Ley del IRPF.

Señala que, en la Sentencia 429/2018, de 19 de marzo, del Tribunal Supremo, sobre la aplicación de la reducción por periodo de generación superior a dos años y en particular que interpretación debe darse al artículo 32 del IRPF indica que *"no resultará de aplicación esta 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 obtengan rendimientos de este tipo."*

Y, en este caso, los rendimientos obtenidos por el obligado tributario proceden del ejercicio de la actividad profesional, la cual se desempeña según las minutas de honorarios profesionales, que permitieron al obligado tributario cobrar los honorarios pactados.

Refiere que la Administración admite que los controvertidos rendimientos de la actividad económica se han generado en un periodo superior a dos años, pero considera que, al ejercer el contribuyente la profesión de abogado entra en juego el último inciso del artículo 32.1 de la Ley que excluye la reducción cuando las retribuciones procedan del ejercicio de una actividad económica que de forma regular o habitual obtenga este tipo de rendimientos.

Se trata, pues, de un número muy elevado de facturas expedidas en todos y cada uno de los ejercicios comprobados, sin que el recurrente haya aportado explicación alguna que permita singularizar o separar alguna o alguna de las facturas a fin de desvirtuar que los rendimientos se han obtenido de forma regular o habitual.

**TERCERO.** - Sobre la aplicación de la reducción contemplada en el artículo 32.1 de la Ley del Impuesto.

Con carácter general debemos recordar que, conforme al artículo 6 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, constituye el hecho imponible de este impuesto la obtención de renta por el contribuyente, componiendo esta, entre otras fuentes, los rendimientos de



las actividades económicas, disponiendo el artículo 27.1 que "se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios" y agrega que "en particular, tienen esta consideración los rendimientos de las actividades extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras, y el ejercicio de profesiones liberales, artísticas y deportivas".

En el apartado primero artículo 32 de la ley del impuesto se contemplan reducciones para los supuestos en que los periodos de generación fueran superior a los dos años o aquellos otros que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, que será de un 30%, cuando, en ambos casos, se imputen en único periodo impositivo.

No obstante, en el párrafo tercero de este apartado dispone que 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 relación con esta excepción el Tribunal Supremo desde la Sentencia 429/2018, de 19 de marzo recaída en el recurso 2070/2017 y reiterada en la de Sentencia 783/2019, de 6 de junio recurso 2067/2017, la 1499/2020, de 11 de noviembre, recurso 820/2018 o la 28/2021 de 20 Ene. 2021, Rec. 5372/2019 y la de 20 de diciembre de 2023, dictada en el recurso de casación 3799/2022 ha venido a establecer en la interpretación de estos preceptos, dando respuesta a la cuestión planteada consistente en "precisar cuándo los rendimientos netos de actividades económicas con un período de generación superior a dos años, así como 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, por proceder de una actividad que de forma regular o habitual genera ese tipo de rendimiento", lo siguiente:

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.

La aplicación de estos criterios al supuesto examinado nos debe llevar a plantearnos si en relación con aquellos rendimientos percibidos por el recurrente en el ejercicio de su profesión de abogado, como retribución por sus servicios de defensa en procesos judiciales que se admite por la Administración que se han generado en un periodo superior a dos años y, por tanto, tienen encaje en el artículo 32.1 párrafo primero de la Ley, por lo que concurre el presupuesto de hecho determinante de la reducción, entra o no en juego la excepción contenida en el párrafo tercero del precepto, siendo que la carga de la prueba que concurre esta le corresponde a la misma Administración.

Y, en tal sentido, es cierto que la parte recurrente en su demanda se limita a destacar que responden a facturas de clientes no frecuentes y puede darse el caso que pasen dos años trabajando en varios asuntos judiciales, pero no puede obviarse que la Administración no ha desplegado, en el seno del expediente de comprobación limitada, prueba alguna para poner de manifiesto que estos ingresos, en realidad, los obtiene de forma regular al limitarse a reclamar aquellas facturas que correspondían a esta y aplicar esta excepción sin una mayor justificación, a los efectos de descartar aquellos que tuvieran un carácter de regular.

Por todo ello, procede estimar el recurso.

**CUARTO.** - De conformidad con el artículo 139.1 de la Ley de la Jurisdicción, no procede la imposición de costas al versar sobre una cuestión de prueba.



En atención a todo lo expuesto **y por la autoridad que nos confiere la Constitución de la Nación Española,**

## FALLAMOS

**Estimarel** recurso contencioso administrativo interpuesto por D. Prudencio contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo de la Región de Murcia de 28 de julio de 2023, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa n.º NUM000, interpuesta por D. Prudencio contra la liquidación provisional dictada por el concepto de impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ejercicio 2020, la cual anulamos y, en consecuencia se practique una nueva liquidación del IRPF del ejercicio 2020, admitiendo para el recurrente la reducción del artículo 32.1 y D.T. 25ª de la Ley del Impuesto, declarada en la casilla 225 por importe de 11.429,38 euros y devolviendo en su caso, las cantidades cobradas de más, en unión con sus intereses legales correspondientes y sin costas.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, de conformidad con lo previsto en el artículo 86.1 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, siempre y cuando el asunto presente interés casacional según lo dispuesto en el artículo 88 de la citada ley. El mencionado recurso de casación se preparará ante esta Sala en el plazo de los 30 días siguientes a la notificación de esta sentencia y en la forma señalada en el artículo 89.2 de la LJCA.

En el caso previsto en el artículo 86.3 podrá interponerse recurso de casación ante la Sección correspondiente de esta Sala.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará certificación a los autos principales, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutelar o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.