

## Consulta Vinculante V1235-25, de 4 de julio de 2025 de la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Sujeción al impuesto. Los servicios objeto de análisis, consistentes en la defensa jurídica en un procedimiento de reclamación del pago de honorarios relativos a la actividad profesional ejercida por el interesado, no están sujetos al IVA puesto que no existe operación propiamente dicha objeto de imposición por dicho Impuesto. La prestación de sus servicios profesionales en aquellos casos en que no perciben honorarios por no prosperar la acción judicial ejecutada tienen por finalidad la promoción de su actividad profesional, por cuanto que contribuyen a la obtención y a la fidelización de nuevos clientes, lo que conlleva que los referidos servicios de abogacía prestados a título gratuito no determinan la realización del supuesto de autoconsumo de servicios del art. 12.3 LIVA. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Ganancias patrimoniales. Condena en costas judiciales. El litigante vencedor podrá deducir del importe que reciba en concepto de costas los gastos en que haya incurrido con motivo del pleito, importe deducible que podrá alcanzar como máximo el importe que reciba, sin superarlo, gastos que en el presente caso (al defenderse a si mismo) no se han producido.

### DESCRIPCIÓN

Indica el consultante que "es abogado del Ilustre Colegio de Abogados de Madrid, trabaja por cuenta ajena en un despacho de abogados y se ha defendido y representado a si mismo ante un Juzgado Central de lo Contencioso-administrativo, en un procedimiento judicial contra un Organismo público. La sentencia ha resultado favorable al abogado-demandante y el organismo ha sido condenado en costas".

### CUESTIÓN

*Tributación en el IVA y el IRPF.*

### CONTESTACIÓN

Impuesto sobre el Valor Añadido

Primero.- El consultante trabaja como abogado por cuenta ajena en un despacho de abogados y se ha defendido y representado a sí mismo en un procedimiento judicial ante un organismo público en el que el citado organismo ha sido condenado en costas.

El consultante va a pedir al juzgado que inicie el procedimiento de tasación de costas y se plantea si los citados servicios resultan sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido y resulta obligado a devengar e ingresar el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Segundo.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que "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 a favor de los propios socios, asociados, miembros

o partícipes de las entidades que las realicen."

El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que "se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.

b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto."

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

"a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

(...)."

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que "son actividades empresariales o profesionales las 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.

En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas."

Al respecto, conviene precisar que la frecuencia o habitualidad con la que una persona física presta servicios no tiene relevancia en lo que respecta a su consideración como empresario o profesional a los efectos del Impuesto, en la medida en que exista la concurrencia de la ordenación de unos medios de producción que impliquen la voluntad de intervenir en el mercado, aunque sea de forma ocasional.

Así se ha manifestado por este Centro directivo en, entre otras, la contestación vinculante de 21 de mayo de 2012, número V1102-12, en la que se señaló que no puede predicarse que una persona o entidad tiene la consideración, o no, de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y, por tanto, de sujeto pasivo de dicho Impuesto, de forma intermitente en el tiempo, en función del tipo de operaciones que realice, sean estas a título gratuito u oneroso.

De acuerdo con todo lo anterior, estaría sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido la operación a que se refiere el escrito de consulta, cuando la citada persona física tuviera la intención de intervenir en la producción de bienes y servicios, lo que determinará la realización de una actividad empresarial o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

No obstante, dicha persona física no tendría la consideración de empresario o profesional cuando realice dicha operación, de forma puntual y aislada y sin intención de continuidad, efectuada al margen de una actividad empresarial o profesional, como parece suceder en el supuesto consultado.

Tercero.- Esta Dirección General se pronunció en los siguientes términos, respecto a la obligación de un abogado que se colegió como ejerciente para la defensa de un asunto propio, en contestación

vinculante de 15 de septiembre de 2022, con número V1964-22, en relación con las obligaciones inherentes al Impuesto sobre Actividades Económicas:

"De lo hasta aquí expuesto se desprende que el consultante estará sujeto al Impuesto sobre Actividades Económicas en función de las actividades que efectivamente realice y cuando dichas actividades supongan 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.

En definitiva, la simple inscripción en el Colegio de Abogados correspondiente no determina la sujeción al Impuesto sobre Actividades Económicas de una persona física si no ejerce de forma efectiva la actividad profesional de abogado.

Por lo tanto, si el consultante no ejerce de forma efectiva la actividad profesional de abogado, sino que su actividad se limita a la defensa de sus propios asuntos, sin prestar servicios a terceras personas o entidades, en tal actividad no concurren las circunstancias referidas en el artículo 79.1 TRLRHL.

La finalidad de dicha actividad no es la de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, por lo que no se produce el hecho imponible del impuesto y no está obligado a contribuir por este ni a presentar declaración de alta en la matrícula del mismo."

Del mismo modo este Centro directivo en su consulta vinculante V1103-24, de 22 de mayo, respecto de una persona física con la titulación para ejercer como abogado, pero que no ejercía actividad empresarial o profesional alguna, y procedió a su propia defensa en un asunto propio indicó:

"Del escrito de la consulta se deduce que la persona consultante ejercerá como abogado solamente para defender sus propios intereses en un juicio puntual. Por tanto, no lo hará en el ejercicio de su profesión ni en el de actividad económica alguna.

Con base en lo anterior, el consultante no tendrá la consideración de empresario o profesional, por lo que la operación objeto de la presente consulta queda al margen del ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido. "

Del mismo modo, el consultante, que ejerce la actividad de abogacía como empleado por cuenta ajena y, por tanto, al margen de una actividad empresarial o profesional, y se ha defendido y representado a sí mismo en un procedimiento judicial, no adquirirá la condición de empresario o profesional por dicha defensa que no estará, por tanto, sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Cuarto.- Con independencia de lo anterior, incluso en el caso de que el consultante ejerciera su actividad de abogacía de forma independiente como empresario o profesional, cabría analizar la operación objeto de consulta atendiendo a la posible consideración de un autoconsumo de servicios.

El apartado uno del artículo 11 de la Ley 37/1992 define como prestación de servicios "toda operación sujeta al citado tributo que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes". En concreto, el número 1º del apartado dos del mismo artículo considera como prestación de servicios "el ejercicio independiente de una profesión, arte u oficio."

Conforme al artículo 12 de la Ley 37/1992, serán operaciones asimiladas a las prestaciones de servicios a título oneroso los autoconsumos de servicios. Según este precepto, se considerarán autoconsumos de servicios las siguientes operaciones realizadas sin contraprestación:

1º. Las transferencias de bienes y derechos, no comprendidas en el artículo 9, número 1º de esta Ley, del patrimonio empresarial o profesional al patrimonio personal del sujeto pasivo.

2º. La aplicación total o parcial al uso particular del sujeto pasivo o, en general, a fines ajenos a su actividad empresarial o profesional de los bienes integrantes de su patrimonio empresarial o

profesional.

3.º Las demás prestaciones de servicios efectuadas a título gratuito por el sujeto pasivo no mencionadas en los números anteriores de este artículo, siempre que se realicen para fines ajenos a los de la actividad empresarial o profesional."

Esta Dirección General se ha pronunciado en contestaciones anteriores, como la de fecha 19 de julio de 2007 y número V1799-07, acerca de los autoconsumos de servicios cuando un profesional de la abogacía lleva la defensa jurídica de sí mismo en relación con una reclamación de cobro de sus honorarios profesionales. En la misma, se determinó que la referida actividad "no tiene la consideración de autoconsumo de servicios a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, pues se trata de una operación interna relativa a la actividad profesional del ejercicio independiente de la abogacía efectuada por el consultante.

De acuerdo con lo expuesto, los servicios objeto de consulta, consistentes en la defensa jurídica en un procedimiento de reclamación del pago de honorarios relativos a la actividad profesional ejercida por el consultante, no están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido puesto que no existe operación propiamente dicha objeto de imposición por dicho Impuesto."

Además de lo comentado en el apartado anterior, y aunque no sea el objeto de la presente consulta, conviene recordar que esta Dirección General también se ha pronunciado sobre los servicios prestados por abogados en aquellos casos en que solamente perciben honorarios cuando el resultado es positivo ("cuota litis"), como en la contestación vinculante de 23 de junio de 2020 y número V2088-20.

En esos casos, la prestación de sus servicios profesionales en aquellos casos en que no perciben honorarios por no prosperar la acción judicial ejecutada tienen por finalidad la promoción de su actividad profesional, por cuanto que contribuyen a la obtención y a la fidelización de nuevos clientes, lo que conlleva que los referidos servicios de abogacía prestados a título gratuito no determinan la realización del supuesto de autoconsumo de servicios del artículo 12.3º de la Ley 37/1992.

#### Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Se plantea en el presente caso, la incidencia que tiene para el consultante —como abogado de la parte vencedora (él mismo) en un procedimiento judicial, en el que interviene al margen de su trabajo por cuenta ajena en un despacho de abogados— la percepción de los honorarios de abogado que incorpora la condena en costas a su favor, es decir: los incluidos en la indemnización que la parte condenada en costas tiene que satisfacer a la parte vencedora.

En cuanto a las costas, este Centro directivo viene manteniendo el criterio —consultas nº 0154-05, 0172-05, V0588-05, V1265-06, V0343-09, V0268-10, V0974-13, V2909-14 y V4846-16, entre otras, y tomando como base la configuración jurisprudencial de la condena en costas, establecida por el Tribunal Supremo, como generadora de un crédito a favor de la parte vencedora y que, por tanto, no pertenece a quien le representa o asiste— de considerar que al ser beneficiaria la parte vencedora, la parte condenada no está satisfaciendo rendimientos profesionales a los abogados y procuradores de la parte vencedora sino una indemnización a esta última —la cual se corresponde con el pago de los honorarios de abogado y procurador en que esta ha incurrido—, por lo que aquella parte (la condenada) no está obligada a practicar retención, a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sobre tales honorarios profesionales.

Conforme con el criterio expuesto, al tratarse de una indemnización a la parte vencedora, la incidencia tributaria para esta parte viene dada por su carácter restitutorio del gasto de defensa y representación realizado por la parte vencedora en un juicio, lo que supone la incorporación a su patrimonio de un crédito a su favor o de dinero (en cuanto se ejercite el derecho de crédito)

constituyendo así una ganancia patrimonial, conforme con lo dispuesto en el artículo 33.1 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, ganancia patrimonial que al no proceder de una transmisión entendía este Centro (consultas nº V2085-17, V1190-18, V0285-19 y V3228-19, entre otras) que su cuantificación venía dada por el propio importe indemnizatorio de la condena en costas, tal como resultaba de lo dispuesto en el artículo 34.1,b) de la Ley del Impuesto. En este punto, procede aclarar, al cuestionar el consultante la posible exención (al amparo del artículo 7 de la Ley del Impuesto), que la indemnización por costas no se encuentra amparada por ninguno de los supuestos de rentas exentas que recoge aquel artículo.

Ahora bien, en relación con lo señalado en el párrafo anterior, el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) en resolución de recurso de alzada para la unificación de criterio de 1 de junio de 2020, resolución nº 00/06582/2019/00/00), ha fijado el siguiente criterio:

"Conforme con lo dispuesto en el artículo 33.1 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, para la determinación de la ganancia patrimonial que puede suponer para el vencedor del pleito la condena a costas judiciales a la parte contraria, el litigante vencedor podrá deducir del importe que reciba en concepto de costas los gastos en que haya incurrido con motivo del pleito, importe deducible que podrá alcanzar como máximo el importe que reciba, sin superarlo; con lo que, si se le resarcen todos los gastos calificables de costas, en puridad no habrá tenido ganancia patrimonial alguna".

Este criterio establecido por el TEAC motivó que por esta Dirección General se replantease el que esta venía manteniendo, procediendo a su modificación en contestación de 13 de octubre de 2020 (consulta vinculante V3097-20) y pasar a considerar que para la determinación de la ganancia patrimonial que puede suponer para el vencedor del pleito la condena en costas judiciales a la parte contraria, el litigante vencedor podrá deducir del importe que reciba en concepto de costas los gastos en que haya incurrido con motivo del pleito, importe deducible que podrá alcanzar como máximo el importe que reciba, sin superarlo, gastos que en el presente caso (al defenderse a si mismo) no se han producido.

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 .