

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA**  
**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**  
**Consultas Vinculantes**

<b>NUM-CONSULTA</b>	<b>V0999-16</b>
<b>ORGANO</b>	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>FECHA-SALIDA</b>	14/03/2016
<b>NORMATIVA</b>	Ley 35/2006. Arts. 28 y 33 Ley 37/1992. Art. 78
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	El consultante interpuso una demanda contra una resolución disciplinaria del Ilustre Colegio de Abogados de Córdoba y frente al CADECA (Consejo Andaluz de Colegios de Abogados), demanda que es desestimada con imposición de costas al demandante.
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	Incidencia de esa condena en costas en la tributación por IVA e IRPF.
<b>CONTESTACION-COMPLETA</b>	<p>Impuesto sobre el Valor Añadido.</p> <p>El artículo 4, apartado uno, de Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del día 29), dispone que están sujetas a dicho Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional.</p> <p>De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 78, apartado tres, número 1º, de la Ley 37/1992 no forman parte de la base imponible del Impuesto las cantidades percibidas por razón de indemnizaciones, distintas de las contempladas en el apartado anterior de dicho precepto que, por su naturaleza y función, no constituyan contraprestación o compensación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto.</p> <p>El pago del importe de la condena en costas por la parte perdedora en un proceso implica la indemnización a la parte ganadora de los gastos en que incurrió, entre otros, por servicios de asistencia jurídica y que son objeto de cuantificación en vía judicial. Habida cuenta de esta naturaleza indemnizatoria, no procede repercusión alguna del tributo por la parte ganadora a la perdedora, ya que no hay operación sujeta al mismo que sustente dicha repercusión. Igualmente, no procede la expedición de factura a estos efectos, sin perjuicio de la expedición de cualquier otro documento con el que se justifique el cobro del importe correspondiente.</p> <p>Lo señalado anteriormente debe entenderse en todo caso sin perjuicio de la sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de los servicios que pudieran haberle sido prestados a la parte que ha de percibir las cantidades en concepto de costas judiciales por empresarios o profesionales que actúen en el ejercicio independiente de su actividad empresarial o profesional (por ejemplo, abogados y procuradores), con independencia del hecho de que sea precisamente el importe de tales servicios, en su caso, Impuesto sobre el Valor Añadido incluido, el que haya de tenerse en cuenta para determinar las costas judiciales que habrá de satisfacerle la otra parte en el proceso.</p>

En este sentido hay que tener en cuenta la sentencia del Tribunal Supremo de 30 de noviembre de 2005 (Nº de recurso 3027/1999), que en su Fundamento de Derecho primero, tercer párrafo, señala lo siguiente:

“Sentado lo anterior, en lo que atañe al argumento del impugnante éste debe ser desestimado, ya que el sujeto pasivo del IVA, el Letrado y Procurador en este caso, viene obligado a repercutir su importe sobre la persona para quien se realiza la operación gravada y aquella no es otra que la recurrida quien en virtud de la condena en costas no hace sino obtener el reintegro de lo abonado de quien resulta vencido en el proceso. No estamos ante un supuesto de repercusión del IVA en el Estado sino ante el reintegro al litigante que obtiene una sentencia favorable con condena en costas, por parte de quien resulta condenada en tal concepto, de los gastos por aquél realizados”.

Asimismo, según reiterada doctrina de este Centro directivo, se debe considerar destinatario de las operaciones aquél para quien el empresario o profesional realiza la entrega de bienes o prestación de servicios gravada por el Impuesto y que ocupa la posición de acreedor en la obligación (relación jurídica) en la que el referido empresario o profesional es deudor y de la que la citada entrega o servicio constituye la prestación.

Al respecto, cabe recordar que, según el concepto generalmente admitido por la doctrina, por obligación debe entenderse el vínculo jurídico que liga a dos (o más) personas, en virtud del cual una de ellas (deudor) queda sujeta a realizar una prestación (un cierto comportamiento) a favor de la otra (acreedor), correspondiendo a este último el poder (derecho de crédito) para pretender tal prestación.

De acuerdo con lo anteriormente expuesto, en el caso de que el origen del importe de la tasación en costas tenga por causa una actuación profesional de defensa jurídica, prestada a la persona que ha ganado el pleito, será la citada persona la destinataria de dichos servicios. En ningún caso será destinatario del servicio de defensa jurídica el obligado al pago de las costas, puesto que dichos servicios profesionales no se le prestaron al mismo, sino a la parte ganadora.

En consecuencia, quien resulte condenado al pago de las costas en un procedimiento judicial deberá hacer frente al pago del importe que se determine por el juez en el procedimiento de tasación de costas incluido, en su caso, el importe del Impuesto sobre el Valor Añadido, al tipo que corresponda, que gravó las prestaciones de servicios de asistencia jurídica prestados a la parte ganadora del procedimiento. En este mismo sentido, la condenada en costas, al no ser la destinataria de tales servicios profesionales, no tiene derecho a recuperar las cuotas devengadas por la prestación de los mismos ni a obtener factura a su nombre.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Al formularse la consulta sin especificar si la demanda contra una resolución disciplinaria se concreta en la defensa de un derecho en relación con una actividad económica que pudiera venir desarrollando el consultante, o se interpone desde el ámbito meramente particular, se procede a abordar ambos supuestos en la presente contestación.

A la determinación del rendimiento neto de actividades económicas se refiere el artículo 28.1 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), estableciendo una remisión genérica a “las normas del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las reglas especiales contenidas en este artículo, en el artículo 30 de esta Ley para la estimación directa, y en el artículo 31 de esta Ley para la estimación objetiva”.

La remisión anterior nos lleva al artículo 10 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del

Impuesto sobre Sociedades (BOE de 28 de noviembre), que en su apartado 3 dispone que "en el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas".

A su vez, el artículo 15. e) de la citada Ley del Impuesto sobre Sociedades determina que no tendrán la consideración de gastos deducibles los donativos y liberalidades. A los que añade en su segundo párrafo que no se entenderán comprendidos en esta letra los gastos por relaciones públicas con clientes o proveedores ni los que con arreglos a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos.

De acuerdo con lo anterior, la deducibilidad de los gastos está condicionada por el principio de su correlación con los ingresos, de tal suerte que aquellos respecto a los que se acredite que se han ocasionado en el ejercicio de la actividad serán deducibles, en los términos previstos en los preceptos legales antes señalados, mientras que cuando no exista esa vinculación o no se probase suficientemente no podrán considerarse como fiscalmente deducibles.

Conforme con lo expuesto, si la demanda contra una resolución disciplinaria se concreta en la defensa de un derecho en relación con una actividad económica que se viniera desarrollando por el consultante, en atención al principio de correlación señalado, los gastos objeto de consulta procedería considerarlos conceptualmente como deducibles, pues cabría afirmar que vienen exigidos por el desarrollo de la actividad.

Ahora bien, de no existir esa correlación —por no haberse ocasionado los gastos en el ejercicio de una actividad económica—, tal circunstancia no excluiría la incidencia del pago de estas costas por otra vía. Para ello se hace preciso acudir a la determinación legal del concepto de ganancias y pérdidas patrimoniales que se recoge en el artículo 33.1 de la Ley 35/2006, donde se establece que "son ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por esta Ley se califiquen como rendimientos".

A continuación, los apartados siguientes de este mismo artículo 33 se dedican a matizar el alcance de esta configuración, apartados de los que procede referir aquí el número 5, donde se establece lo siguiente:

"No se computarán como pérdidas patrimoniales las siguientes:

- a) Las no justificadas.
- b) Las debidas al consumo.
- c) Las debidas a transmisiones lucrativas por actos ínter vivos o a liberalidades.
- d) Las debidas a pérdidas en el juego obtenidas en el período impositivo que excedan de las ganancias obtenidas en el juego en el mismo período.

En ningún caso se computarán las pérdidas derivadas de la participación en los juegos a que se refiere la disposición adicional trigésima tercera de esta Ley.

e) (...)"

Evidentemente, y dentro del ámbito meramente particular del consultante, el pago a la otra parte de las costas procesales comporta una alteración en la composición de su patrimonio para el obligado al pago, produciéndose una variación en su valor, variación o pérdida que dado el carácter ajeno a la voluntad del consultante que tiene el pago de estas costas nos lleva

a excluir su posible consideración como un supuesto de aplicación de renta al consumo del contribuyente, es decir, no se trata de una pérdida debida al consumo, por lo que, al no tratarse de este caso ni de ningún otro de los que el mencionado artículo 33.5 de la Ley del Impuesto excepciona de su cómputo como pérdida patrimonial, procede concluir que el pago de las mencionadas costas comportaría para el consultante una pérdida patrimonial.

Lo que comunico a Vd. 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.