

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 22-10-2024

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2253/2024

SUMARIO:

IVA. Base imponible. Regla general. Conceptos no incluidos. Indemnizaciones. Costas judiciales. 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 el contribuyente, obligado al pago de las costas, quien tenga la condición de destinatario del servicio de defensa jurídica, puesto que dichos servicios profesionales no se le prestaron al mismo, sino a la parte ganadora. El abogado y el procurador de la parte ganadora deberán facturar sus servicios a la misma como destinataria de tales servicios, teniendo que repercutir el impuesto al tipo general del 21% y siendo la base imponible el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedentes del destinatario o de terceras personas. Dicha repercusión se efectuará mediante la expedición de factura al destinatario que es la parte ganadora y no la parte perdedora. Por su parte, la parte perdedora que resulte condenada al pago de las costas 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, que gravó las prestaciones de servicios de asistencia jurídica prestadas a la parte ganadora del procedimiento. Esta indemnización no constituye una operación sujeta al impuesto, por lo que no habrá una nueva repercusión ni se deberá expedir factura con la parte perdedora como destinataria.

IRPF. Ganancias y pérdidas patrimoniales. Supuestos incluidos. Indemnizaciones. La parte condenada no está satisfaciendo rendimientos profesionales a los abogados, procuradores y peritos de la parte vencedora sino una indemnización a la parte vencedora -pues se corresponde con el pago de los honorarios de abogado, procurador y perito en que esta ha incurrido-. La incidencia tributaria para la parte vencedora viene dada por su carácter restitutorio de los gastos de defensa, representación y peritación realizados, lo que supone la incorporación a su patrimonio de un crédito a su favor o de dinero constituyendo así una ganancia patrimonial.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante ha sido condenado en costas en un procedimiento judicial.

Cuestión planteada:

Validez de una factura proforma, correspondiente a los honorarios de abogado y procurador de la parte vencedora, a efectos de la deducción del IVA y de su deducibilidad en el IRPF.

Contestación:

Impuesto sobre el Valor Añadido

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.º 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.

Síguenos en...



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.

(...).”.

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.”.

En consecuencia, el abogado y el procurador de la parte contraria al consultante tienen la condición de empresarios o profesionales y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realicen en el territorio de aplicación del Impuesto.

Por otra parte, 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.

La reiterada doctrina de este Centro directivo acerca de la tributación de las costas judiciales queda resumida, entre otras, en su contestación vinculante de 15 de febrero de 2022, número V0288-22, que establece lo siguiente:

“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 habiendo operación sujeta a tributación, 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.”.

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 ganadora, 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 (como los son el abogado y el procurador a quienes se refiere el escrito de consulta), 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.

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.”.

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 el consultante, obligado al pago de las costas, quien tenga la condición de destinatario del servicio de defensa jurídica, puesto que dichos servicios profesionales no se le prestaron al mismo, sino a la parte ganadora.

En este sentido el artículo 88 de la Ley 37/1992 dispone que:

“Uno. Los sujetos pasivos deberán repercutir íntegramente el importe del impuesto sobre aquel para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo siempre que la repercusión se ajuste a lo dispuesto en esta Ley, cualesquiera que fueran las estipulaciones existentes entre ellos.

Síguenos en...



(...)

Dos. La repercusión del Impuesto deberá efectuarse mediante factura en las condiciones y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.

(...)

Tres. La repercusión del Impuesto deberá efectuarse al tiempo de expedir y entregar la factura correspondiente.

(...).”

De conformidad con lo anterior, el abogado y el procurador de la parte ganadora deberán facturar sus servicios a la misma como destinataria de tales servicios, teniendo que repercutir el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo general del 21 por ciento y siendo la base imponible el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedentes del destinatario o de terceras personas, tal y como establece el artículo 78 de la Ley 37/1992. Dicha repercusión se efectuará mediante la expedición de factura al destinatario de la misma, que es la parte ganadora y no el consultante.

Por otro lado, el artículo 17 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE de 1 de diciembre), impone la obligación de remisión de las facturas a los obligados a su expedición a los destinatarios de las operaciones que en ellos se documentan, no siendo el consultante el destinatario de las operaciones efectuadas por la letrada a la que se refiere el escrito de consulta.

Por su parte, la parte perdedora que resulte condenada al pago de las costas en el 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, que gravó las prestaciones de servicios de asistencia jurídica prestadas a la parte ganadora del procedimiento. Esta indemnización no constituye una operación sujeta al Impuesto, por lo que no habrá una nueva repercusión ni se deberá expedir factura con la parte perdedora como destinataria.

Por lo tanto, tal y como se ha manifestado en la referida contestación vinculante número V0288-22, el pago de la indemnización por costas judiciales por el consultante es una indemnización que no constituye una operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

En consecuencia con lo anterior, no se producirá el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido con el pago de la indemnización por costas judiciales, con independencia de que para el cálculo de la misma sí se tenga en cuenta la cuota del Impuesto que se hubiera devengado como consecuencia de la prestación de los servicios prestados por el abogado y el procurador a su cliente.

Por otro lado, debe señalarse que, de conformidad con los artículos 85, 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 18 de diciembre), así como los artículos 63 a 68 del Reglamento general de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE del 5 de septiembre), relativos a la información y asistencia tributaria y, en concreto, a las consultas tributarias escritas, este Centro Directivo es competente para la contestación a las consultas tributarias escritas respecto del “régimen y la clasificación o calificación tributaria” que en su caso corresponda a los obligados tributarios consultantes. Por lo que no será competente para la contestación de otras materias distintas de las anteriores, como las relativas a los requisitos que deben cumplirse para que el consultante satisfaga la indemnización incluida en la condena en costas dictada por el juez.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

En los supuestos de condena en costas este Centro directivo —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— viene manteniendo el criterio (consultas nº 0154-05, 0172-05, V0588-05, V1265-06, V0343-09, V0268-10, V0974-13 y V2909-14, entre otras) de considerar que al ser beneficiaria la parte vencedora, la parte condenada no está satisfaciendo rendimientos profesionales a los abogados, procuradores y peritos de la parte vencedora sino una indemnización a esta última —pues se corresponde con el pago de los honorarios de abogado, procurador y perito en que esta ha incurrido—. Desde esta perspectiva, la incidencia tributaria para la parte vencedora viene dada por su carácter restitutorio de los gastos de defensa, representación y peritación realizados, 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:

Síguenos en...



“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”.

Complementando lo anterior, procede indicar que, de forma correlativa para el contribuyente por este impuesto condenado al pago de las costas procesales, tal condena tiene también su incidencia tributaria en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como gasto (si se produce en el desarrollo de una actividad económica en estimación directa) o pérdida patrimonial.

Por lo que respecta a la justificación documental de este gasto o pérdida, el artículo 106.1 de la Ley General Tributaria dispone que “en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa”.

Por tanto, el consultante podrá acreditar el gasto o pérdida correspondiente a la condena al pago de las costas procesales por los medios de prueba admitidos en Derecho, siendo los órganos de gestión e inspección tributaria a quienes corresponderá —en el ejercicio de sus funciones y a efectos de la liquidación del impuesto— la valoración de las pruebas que se aporten como elementos suficientes para determinar su existencia.

Lo que comunico a usted con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley General Tributaria.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

