



Roj: **STS 4440/2020** - ECLI: **ES:TS:2020:4440**

Id Cendoj: **28079130022020100671**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **15/09/2020**

Nº de Recurso: **3946/2018**

Nº de Resolución: **1163/2020**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **ANGEL AGUALLO AVILÉS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ AND 2878/2018,**  
**ATS 55/2019,**  
**AATS 2967/2019,**  
**STS 4440/2020**

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 1.163/2020**

Fecha de sentencia: 15/09/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3946/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 08/09/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Ángel Aguallo Avilés

Procedencia: T.S.J. ANDALUCÍA CON/AD SEC. 4

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 3946/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Ángel Aguallo Avilés

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 1163/2020**

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente



D. José Díaz Delgado  
D. Ángel Aguallo Avilés  
D. José Antonio Montero Fernández  
D. Francisco José Navarro Sanchís  
D. Jesús Cudero Blas  
D. Isaac Merino Jara  
D<sup>a</sup>. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 15 de septiembre de 2020.

Esta Sala ha visto constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados y la Excm. Sra. Magistrada indicados/a al margen, ha visto el recurso de casación núm. **3946/2018**, interpuesto por el procurador don Rafael Quiroga Ruiz, en nombre y representación de **Don Alejandro**, contra la sentencia de 2 de marzo de 2018, de la Sala de lo Contencioso- Administrativo (Sección Cuarta) del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, dictada en el procedimiento ordinario núm. 25/2017 (ES:TSJAND:2018:2878), relativa a liquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2008.

Ha comparecido como parte recurrida la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO**, representada y defendida por el abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Ángel Aguallo Avilés.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### PRIMERO.- Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. El presente recurso de casación tiene por objeto la sentencia pronunciada el 2 de marzo de 2018 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Cuarta) del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (ES:TSJAND:2018:2878), que desestimó el recurso núm. 25/2017, en el que se había impugnado la resolución de 28 de octubre de 2016, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional ["TEAR"] de Andalucía, desestimatoria a su vez de la reclamación (núm. 41/08019/2013) formulada contra el acuerdo desestimatorio de solicitud de rectificación de autoliquidación, relativo al Impuesto de la Renta de las Personas Físicas ["IRPF"], ejercicio 2008, en cuanto a la reducción prevista en el artículo 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"].

2. Los hechos relevantes para la decisión de este recurso son los siguientes:

- a) Don Alejandro, que ejercía la actividad de la abogacía, autoliquidó el IRPF del ejercicio 2008.
- b) Con posterioridad, dirigió a la Administración tributaria un escrito en el que indicaba que "cometí el error de no aplicar la importante reducción sobre el rendimiento neto contemplada al art. 32.1. de la Ley del IRPF (del 40%), al tratarse la inmensa mayoría de mis ingresos profesionales de ese ejercicio (510.328,73 euros en relación con un total de 533.868,49) de ingresos "con un periodo de generación superior a dos años" que, además, cumplen los estrictos requisitos legal y jurisprudencialmente exigidos para ser acreedores a la referida reducción". Por ello, solicitó la devolución de lo indebidamente ingresado.
- c) La Administración tributaria desestimó la solicitud al considerar que los honorarios percibidos no podían beneficiarse de la referida reducción. Frente a ello, el interesado planteó la correspondiente reclamación económico-administrativa.
- d) El Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía desestimó la reclamación, mediante resolución de 28 de octubre de 2016, por entender que no resulta de aplicación la reducción del 40%. Sostiene dicha resolución en su fundamento de derecho tercero:

"Dentro de las actividades económicas cuyo ejercicio da lugar de forma regular o habitual a la obtención de rendimientos con un periodo de generación superior a dos años, nos encontramos con la abogacía (actividad profesional del reclamante) puesto que es común en dicho ámbito que los procedimientos en los que interviene, fundamentalmente judiciales, se alarguen en el tiempo más allá de dos años. En consecuencia, habiendo desarrollado el interesado la actividad de la abogacía, en virtud de la aplicación del párrafo tercero del citado artículo 32.1, no sería de aplicación la reducción practicada. Queriendo también manifestar este Tribunal la improcedente aplicación al presente caso de la resolución alegada del TEAC de 31-01-2013 (reclamación n°



00/281/2011), puesto que se refiere a una normativa (Real Decreto Legislativo 3/2004) distinta a la vigente en el ejercicio 2012, normativa en la que no se recogía la excepción que la Ley 35/2006 incluye en el tercer párrafo artículo 32.1 cuya finalidad es, precisamente, resolver la controversia surgida respecto a la aplicación de reducciones en determinadas actividades económicas (entre las que se encuentra la abogacía), controversia que el legislador ha resuelto en el sentido de declarar que no procede practicar reducción alguna cuando habitual, regular y repetidamente se obtengan rendimientos generados en más de dos años".

**3.** Interpuesto contra la expresada resolución recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, fue desestimado en la sentencia contra la que se dirige este recurso de casación. La Sala de instancia razona del siguiente modo, sintéticamente expuesto (FJ 2º):

" **SEGUNDO.** - *La consideración de los honorarios percibidos por los profesionales de la Abogacía como rentas irregulares -entendiendo este término en el sentido amplio del que parten los textos legales, es decir reputando que no es regular una actividad extendida a lo largo de varios ejercicios- ha recibido un tratamiento prácticamente unánime por los Tribunales del orden contencioso-administrativo, que se han pronunciado en la misma línea que lo hace el TEARA en el caso que nos ocupa, es decir, partiendo de la calificación de la abogacía como una actividad cuyo ejercicio regular o habitual da lugar casi de modo natural a la obtención casi de rendimientos en períodos de generación prolongados durante más de dos años.*

*Cuestión esporádicamente sometida a revisión jurisdiccional, la Sala no encuentra razones para apartarse de la razón de decidir determinante de la desestimación por sentencia de 4 de marzo de 2005 (reo. 1345/2001 ROJ: STSJ AND 5767/2005) por lo que basta remitirse a sus razonamientos para desestimar el presente recurso: Para una mejor comprensión de la cuestión planteada es inexcusable partir de los datos con trascendencia tributaria puestos de manifiesto a los largo de las actuaciones Judiciales y administrativas, que nos informan de que el demandante ejerce la profesión de Abogado y en 1997 presentó declaración - liquidación por el Impuesto sobre la Renta reseñando como rendimientos irregulares derivados de la actividad profesional la cifra de 7.570.622 pesetas con un período de generación de dos, tres, y cuatro años. Los honorarios se entienden percibidos por el demandante con arreglo al régimen de atribución de rentas previsto en el artículo 10 de la que fue Ley reguladora del Impuesto (Ley 18/91, de 6 de junio ), al indicar que ejercía su actividad profesional bajo la forma de una comunidad de bienes.*

*A partir de las circunstancias relatadas, atribuyen a los honorarios percibidos por intervenir en los la condición de renta irregular, al entender que su ciclo de producción excedió del plazo anual que se toma como periodo Impositivo,*

*Para este tipo de rentas la Ley estatal vigente al tiempo de devengarse el tributo trató de instaurar un tratamiento diferenciado en la mecánica liquidatoria del Impuesto con la finalidad de corregir los efectos que la aplicación de una tarifa progresiva a tales rentas, y evitar que su tributación supusiese un trato desfavorable respecto a otros sujetos pasivos que teniendo igual capacidad económica obtenían la renta en varios ejercicios*

*En la Ley 18/91, reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, rentas irregulares, junto a los Incrementos y disminuciones de patrimonio puestos de manifiesto en la transmisión de elementos patrimoniales adquiridos con más de un año de antelación, eran también los llamados rendimientos irregulares, esto es: "b) Los rendimientos que se obtengan por el sujeto pasivo de forma notoriamente irregular en el tiempo, o sea, aquellos cuya obtención resulta infrecuente o notoriamente poco habitual, o que, siendo regular, su ciclo de producción sea superior a un año, categoría que debe reservarse para los supuestos en que el esfuerzo o la actividad generatriz de la renta se prolonga durante un período superior al año, por ser este plazo anual aquel sobre el que se construye el período impositivo .*

*Para el supuesto de que los rendimientos que se reputan irregulares hayan sido obtenidos en el ejercicio de profesiones liberales, esta Sala tiene por pensamiento el que, con excepciones, se ha venido imponiendo tanto en sentencias de otros Tribunales Superiores de Justicia, como en órganos administrativos con prestigio en la materia, como es el caso del Tribunal Económico-Administrativo Central, pensamiento que cabe entender cimentado en los postulados siguientes: a) El precepto citado lo que pretende es situar dentro de la categoría de irregulares a las rentas que se generen con regularidad, pero sólo en unos años y no en otros; sin embargo, no es aplicable para aquellos supuestos en los que pese a generarse las rentas a lo largo de varios años, el contribuyente las obtenga de manera regular, ejercicio tras ejercicio, pues si atendemos a la finalidad expresada de la norma, consistente en atemperar los efectos de la aplicación de la tarifa progresiva, no sería congruente calificar de irregulares a los rendimientos percibidos en estos casos, porque contemplada la evolución de los ingresos con la perspectiva de varios ejercicios, se aprecia una estabilidad en los mismos que no justifica aquella calificación, habida cuenta que implicaría un privilegio fiscal sobre otros contribuyentes de similares rendimientos anuales, pero producidos o generados dentro de cada ejercicio y no a lo largo de varios .c) tan injusto y depresivo para el principio de igualdad en el sostenimiento de los gastos públicos - artículo 31.1 CE -,*



resultaría afirmar que todo, o casi todo, ingreso derivado de una actividad profesional encaja en la categoría de los rendimientos irregulares, como negar en redondo la posibilidad de que tales actividades profesionales los puedan generar, del mismo modo que surgen en el marco, por ejemplo, de los rendimientos de trabajo personal por más regulares y estables que las retribuciones de un empleado por cuenta ajena suelen resultar. De este modo, la irregularidad que mencionamos sólo sería predicable de aquellos casos concretos en que existiesen dentro de la actividad ejercida globalmente considerada, ciclos bien definidos de aplicaciones y obtenciones de fondos que permitan concluir qué rendimientos obtenidos por el sujeto pasivo en un momento determinado, se han generado a lo largo de varios años...".c) se concibe el rendimiento irregular respecto de actividades profesionales en función de concurrir las siguientes características: 1) Exclusión de las rentas claramente regulares por ser generadas dentro del período Impositivo de un año, aunque el embolso efectivo se realice posteriormente (con todas las matizaciones de que del doble sistema de imputación devengo-cobro puedan incorporarse). 2) Es preciso que el resultado en renta se ingrese en un solo ejercicio. 3) Quedaría por ello excluido el supuesto en que, aun generada la renta en más de un ejercicio fiscal se hubiera fraccionado su ingreso durante los mismos....

En pleitos análogos a éste, hemos atendido a la composición de los ingresos obtenidos por el Abogado como profesional liberal, distinguiendo los servicios prestados en calidad de dirección técnica de asuntos de cierta complejidad y prolongación en el tiempo, los devengados por asesoramientos contratados en virtud de un acuerdo de prestación permanente y duradera ("iguales") y periodificados en unidades de tiempo convenidas (por ejemplo, trimestres), y finalmente, los que se manifiestan como el resultado de consultas y emisión de pareceres técnicos desenvueltas casi en unidad de acto y agotadas en un solo ejercicio impositivo.

A partir de este análisis hemos sentado que nuestro punto de vista como Tribunal es de todo punto coherente con la impresión que comúnmente se tiene sobre los ingresos generados por los profesionales de la Abogacía, esto es, la de que una vez alcanzada cierta estabilidad y prestigio profesional - lo que explicaría el amplio listado de clientes - se devengan aisladamente pero de forma continua y regular, y que es su suma la que genera un flujo de ingresos que puede contemplarse de forma unitaria desde una perspectiva temporal.

Los rendimientos reputados irregulares no lo son si se contemplan en esa perspectiva de conjunto, comprensiva de la masa total de actuaciones profesionales, por lo demás, característica de las genuinas profesiones liberales.

En este caso, el volumen es imaginable por aproximación, a la vista del número de asuntos minutados (mil), y para la conclusión final poco importa cual es el porcentaje de los mismos correspondiente a uno u otro de los tres grandes capítulos de los que hemos hecho mención, puesto que la idea global de la actividad se mantiene intacta o dicho de otro modo, de los datos aportados en el expediente lo que surge es la representación de la existencia de una percepción estable de ingresos sucesivamente devengados y cobrados en un ciclo en continua renovación, lo cual no casa con la imagen que tendría que haberse ofrecido para obtener la estimación de la demanda, y que hubiese mostrado como a unos ingresos obtenidos genuinamente de forma regular, se yuxtaponían otros que fuesen resultado de una actividad auténticamente desconectada de la primera, y de naturaleza episódica o circunstancial, cuando lo cierto es que en este caso el común denominador de los rendimientos es su generación por una única actividad de asesoramiento jurídico que constituye el objeto específico de la profesión titulada a la que se consagra el actor.

En otras palabras, no se advierte que dentro de la actividad ejercida por el actor sea posible discriminar un ciclo singularmente definido de aplicación y obtención de fondos, si se considera su actividad globalmente y sin solución de continuidad, como un todo que empalma un ejercicio fiscal con otro."

## **SEGUNDO.- Preparación y admisión del recurso.**

1. Por medio de su representación procesal, el Sr. Alejandro preparó recurso de casación mediante escrito presentado el 7 de mayo de 2018.

2. La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso mediante auto de 17 de mayo de 2018, y la Sección Primera de la Sala Tercera del Tribunal Supremo lo admitió a trámite en otro de 8 de enero de 2019, rectificado por auto de 14 de marzo de 2019, en el que, considerando que concurre la circunstancia de interés casacional objetivo prevista en el artículo 88.3.a) LJCA, señala que la cuestión que presenta ese interés consiste en lo siguiente:

"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".

## **TERCERO.- Interposición del recurso de casación.**



1. La parte recurrente formalizó su recurso de casación mediante escrito de interposición fechado el 23 de abril de 2019.

2. Inicia su escrito indicando que la norma que se considera infringida es el artículo 32.1, párrafos primero y tercero, de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF, y que lo que debe discernirse es si procede aplicar al supuesto litigioso la reducción del 40% o si, por el contrario, le alcanza la excepción a la reducción del párrafo tercero de dicho artículo.

Seguidamente, señala que la interpretación que hace del artículo 32 LIRPF la sentencia impugnada vulnera preceptos constitucionales como los artículos "14 (igualdad ante la ley) o 31 (sistema tributario justo inspirado en principios de igualdad y progresividad)" (pág. 6), y contradice la doctrina sentada por esta Sala en las sentencias de 15 de julio de 2004 (RCUD núm. 1364/1999; ES: TS:2004.5235), de 1 de febrero de 2008 (RCUD núm. 183/2003; ES: TS:2008:406), la núm. 429/2018, de 19 de marzo (RCA núm. 2070/2017), la núm. 450/2018, de 20 de marzo (RCA núm. 2522/2017), y la núm. 610/2018, de 16 de abril (RCA núm. 255/2016).

La resolución judicial recurrida -se insiste- "interpreta el art. 32.1. LIRPF de manera radicalmente distinta y contradictoria a como lo hace el TS, al negar la posible reducción a ingresos provenientes de la actividad de la Abogacía" (pág. 8). La correcta interpretación de ese precepto "debe permitir la aplicabilidad de la reducción cuando los rendimientos se han generado en más de dos anualidades atendiendo a la concreta actividad profesional como Abogado del recurrente, no a una Abogacía abstracta; más aún cuando las enseñanzas reseñadas añaden que la reducción ante la "irregularidad" es la regla y no la excepción" (págs. 8-9).

Además, se resalta que el recurrente es abogado en ejercicio desde 1985, que jamás "ha declarado ingresos a los que aplicar la reducción del art. 32.1. LIRPF", siendo los 510.328,73 euros controvertidos de "unos ingresos absolutamente atípicos, anómalos, excepcionales, generados desde el año 1996 -a lo largo de 13 anualidades-" (pág. 9).

Finalmente, en el mismo punto se manifiesta que, como señala el auto de admisión, el debate jurídico suscitado en este recurso de casación "plantea igual cuestión a la resuelta en Sentencia de 16.4.18 (y 19. y 20.3.18), habiendo entre ambos supuestos una sustancial identidad, de manera que nuestra pretensión casacional coincide con la allí resuelta, sin peculiaridades relevantes" (pág. 10).

3. Para concluir, se solicita de esta Sala que case y anule la sentencia impugnada, "con la estimación del recurso y demanda contencioso administrativos, y la anulación de los actos administrativos en ellos impugnados, por su disconformidad con el Ordenamiento Jurídico; con reconocimiento del derecho a la reducción del 40% sobre el ingreso (honorarios profesionales) de € 510.328,73.- del ejercicio 2008 del abogado D. Alejandro ; debiendo procederse al inmediato recálculo de la liquidación del IRPF 2008 procedente, aplicando la dicha reducción del 40%, y a la subsiguiente inmediata devolución al sr. Alejandro del exceso ingresado, junto con los intereses pertinentes desde la reclamación al efecto presentada en vía administrativa, a 19 de Junio de 2013" (pág. 10). Entiende que todo ello "sin imposición de costas de la instancia, ya que al momento de dictarse la Sentencia cuya casación se pide (2.3.18.) podía considerarse que había dudas de Derecho (139.1. LJCA), pero sí con imposición de costas del presente Recurso de Casación caso de que se opongan de contrario al mismo, lo que cre[e] que -visto el claro estado actual de la cuestión, con Cinco STS que sientan igual doctrina- implicaría posible temeridad o mala fe" (pág. 11).

#### **CUARTO.- Oposición al recurso de casación por la Administración.**

1. El abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta de la Administración General del Estado, se opuso al recurso en escrito de 29 de mayo de 2019.

2. Argumenta el abogado del Estado que "[s]i aplicamos los criterios establecidos por el Tribunal Supremo al supuesto examinado en el presente recurso queda plenamente justificado, a [su] juicio, el pronunciamiento de la Sala de instancia que declara aplicable la excepción del último párrafo del art. 32.1 LIRPF" (pág. 5).

Considera que con los datos de hecho que refleja la sentencia impugnada "no es posible atribuir a los honorarios percibidos el carácter de rendimientos irregulares a efectos de practicar la reducción porque se ha prescindido totalmente del contexto en que se perciben, sin detalle alguno sobre la facturación del recurrente en ejercicios anteriores o posteriores que permita llegar a una conclusión sobre la forma habitual en la que percibe esos rendimientos.- Hubiera sido necesario -prosigue- el examen de un periodo más amplio para verificar si normal y habitualmente los rendimientos se perciben por el interesado en la misma forma, convirtiendo en habitual ese modo de percibirlos, lo que impediría la aplicación de la reducción pretendida" (pág. 6).

3. Entiende "que la sentencia recurrida es ajustada a derecho y procede su confirmación, con desestimación del recurso de casación" (pág. 6). Y en relación con la cuestión doctrinal planteada en el auto de admisión,



recuerda "que la Sala ha establecido doctrina en las recientes sentencias de 19 y 20 de marzo de 2018, de las que resulta que la cuestión debatida se resuelve en consideración a cada caso concreto, correspondiendo la carga de la prueba de la excepción a la Administración tributaria, si bien, esa doctrina, en el presente caso, conduce a [su] juicio a la confirmación de la liquidación practicada" (págs. 6-7).

4. Finaliza suplicando a la Sala que dicte sentencia por la que desestime el recurso, confirmando la sentencia recurrida.

#### **QUINTO.-Deliberación, votación y fallo.**

Mediante providencia de 11 de junio de 2019, de conformidad de lo previsto en el artículo 92.6 LJCA, la Sala acordó que no ha lugar a la celebración de vista pública, al considerarla innecesaria atendiendo a la índole del asunto.

Por providencia de 17 de junio de 2020, la Sala designó como ponente al Excmo. Sr. don Ángel Aguillo Avilés, señalándose para la deliberación, votación y fallo de este recurso el día 8 de septiembre de 2020, en el que efectivamente se deliberó, votó y falló el asunto por los medios tecnológicos disponibles por esta Sección como consecuencia de las disfunciones generadas por el COVID-19, con el resultado que ahora se expresa.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **PRIMERO.- Objeto del presente recurso de casación.**

El objeto de este recurso de casación consiste en determinar si la sentencia pronunciada por la Sala de este orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Justicia (en su Sección 4ª) de Andalucía, es o no conforme a Derecho en lo que atañe a la interpretación que efectúa del artículo 32.1 de la LIRPF.

#### **SEGUNDO.- Remisión a la sentencia de esta Sala y Sección de 19 de marzo de 2018, dictada en el recurso de casación núm. 2070/2017 , y otras posteriores.**

La cuestión casacional objetiva que plantea el auto de admisión del presente recurso ya ha sido resuelta por las sentencias de esta Sala y Sección de 19 de marzo de 2018, dictada en el recurso de casación núm. 2070/2017, de 20 de marzo de 2018, dictada en el recurso de casación núm. 2522/2017, y de 16 de abril de 2018, dictada en el recurso de casación núm. 255/2016, asuntos que tienen también como recurrente al Sr. Alejandro .

De manera que los razonamientos que se exponen a continuación son, por elementales en exigencias de los principios de unidad de doctrina y seguridad jurídica, reproducción de los incluidos en aquellas sentencias, en las que se abordan idénticas cuestiones fácticas y jurídicas a las que aquí se plantean.

Razona así la sentencia de 19 de marzo de 2018:

" *SEGUNDO.- Sobre la doble incongruencia de la sentencia denunciada por el recurrente.*

*El recurrente denuncia la supuesta incongruencia, tanto extra petita como omisiva, en que habría incurrido la sentencia, porque aborda el asunto litigioso negando que estemos en presencia de rendimientos irregulares. Afirma al respecto que el artículo 32 LIRPF habla de dos categorías diferentes, determinantes ambas de la reducción del 40 por 100 (hoy en día, del 30 por 100): 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, siendo así que la sentencia sólo examinó la inexistencia de rendimientos irregulares -ajenos a los que deben debatirse-, lo que determina, siempre en opinión de la parte recurrente, que se haya omitido la debida respuesta sobre la cuestión efectivamente suscitada.*

*La denuncia de incongruencia no debe prosperar. Al margen de la dificultad de incardinar este vicio in procedendo de la sentencia, como acto procesal, en la dinámica de la nueva regulación del recurso de casación -no se puede desconocer que la cuestión ahora examinada no ha sido incluida en el auto de admisión como necesitada de esclarecimiento o concreción, antes bien la cuestión que debe precisarse atiende exclusivamente a la interpretación de las normas sustantivas aplicadas, esto es, al artículo 32.1 LIRPF -, la pretendida incongruencia no tiene otro origen que un equívoco puramente terminológico o de nomenclatura, con arreglo al cual se denominan en la sentencia a quo, indistintamente, como irregulares, a unos y otros rendimientos definidos en el párrafo primero del citado artículo, esto es, a los propiamente irregulares y a los generados en periodo superior a dos años.*

*Es claro y evidente que la sentencia ha dado una respuesta motivada y específica a la cuestión efectivamente planteada, pues la referencia a los rendimientos irregulares debe entenderse rectamente referida a los aquí concernidos, como lo demuestra, de forma irrefutable, que se haya examinado la excepción o salvedad contenida en el párrafo tercero del artículo 32.1 y su concurrencia en el asunto litigioso, pues ésta, dados sus términos*



literales, sólo excepciona una de las modalidades acreedoras de la reducción, precisamente aquélla a que se acoge el Sr. Alejandro. Además, la sentencia de 1 de febrero de 2008 (recurso de casación para la unificación de doctrina nº 183/2003 (ES:TS:2008:406), que invoca el recurrente en favor de su tesis, utiliza también la misma denominación de irregulares para referirse a los ingresos generados en un lapso temporal superior a los dos años.

Cabe concluir el examen del vicio in procedendo que se recrimina a la sentencia afirmando, para descartar su presencia, que ningún impacto habría ocasionado al recurrente en el ejercicio efectivo de su derecho de defensa -por lo demás, tampoco ha sido invocada la concurrencia de indefensión- pues ambas partes de esta casación han formulado sus pretensiones con total conocimiento de los elementos fácticos y jurídicos relevantes del litigio de instancia y han debatido con plenitud acerca de sus respectivas posturas procesales, lo que ha quedado evidente para esta Sala en el acto de la vista.

TERCERO.- La interpretación procedente acerca de los conceptos jurídicos indeterminados que introduce el artículo 32.1 LIRPF.

El artículo 32.1 de la Ley del impuesto, en la versión aplicable al ejercicio fiscal examinado, dispone lo siguiente:

"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 40 por ciento.

El cómputo del período de generación, en el caso de que estos rendimientos se cobren de forma fraccionada, deberá tener en cuenta el número de años de fraccionamiento, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

No resultará de aplicación esta reducción a aquellos rendimientos que, aún 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".

Prescindiendo de los términos del párrafo segundo, que no hacen al caso, es preciso dilucidar si los ingresos obtenidos por el recurrente por los servicios jurídicos documentados en la factura nº NUM000, relativos al proceso de quiebra nº 175/1990 seguido ante el Juzgado nº 2 de Lugo, a que alude la sentencia impugnada, se integran dentro de una de las dos hipótesis definidas en el apartado primero del precepto, es decir, si se trata de rendimientos netos con un período de generación superior a dos años.

Una vez abordada tal cuestión, debe despejarse una segunda incógnita, fundamental para verificar si hay o no razones para aplicar la salvedad o excepción establecida en el apartado tercero: si ha de estarse, para concretar los conceptos jurídicos indeterminados de la habitualidad y de la regularidad, a la profesión de abogado globalmente considerada o a lo que sea habitual o regular para el contribuyente cuya declaración haya sido objeto de comprobación fiscal.

Centrado, en un progresivo proceso de concreción, el anterior punto, cabe además precisar a quien corresponde la carga de probar la concurrencia de la salvedad o excepción prevista en el reiterado apartado tercero, fundada en la habitualidad o irregularidad de los ingresos o, expresado de un modo más claro, qué parte ha de soportar las consecuencias adversas de que los hechos determinantes de la excepción a la reducción no hayan quedado perfectamente establecidos.

1) Por lo que se refiere a la primera de las cuestiones, se hace necesaria una primera precisión. Es cierto que la resolución del TEAR de Madrid y la sentencia de instancia parecen sustentar sus respectivas resoluciones desestimatorias en la concurrencia de la excepción del párrafo tercero, fundada en la naturaleza habitual o regular en la percepción de los ingresos, pero en ambas se efectúan algunas afirmaciones que, con variaciones argumentales, parecen desmentir tal tesis principal, poniendo en tela de juicio la propia naturaleza de los ingresos derivados de la actuación forense del Sr. Alejandro en un proceso concursal como generados en un periodo superior a dos años, a los efectos de la reducción del 40 por 100. En particular, la sentencia de instancia afirma que:

"...tales rendimientos no han sido obtenidos de forma notoriamente irregular bien porque las minutas controvertidas constituyen un ingreso habitual del interesado, ligado directamente a su actividad profesional, o bien que no tienen un período de generación superior a dos años porque los honorarios percibidos por el recurrente responden a la realización de actuaciones aisladas en distintos años, cada una de ellas con autonomía propia, lo que determina que se entiendan devengadas de manera independiente, es decir, actuación por actuación, de manera que por cada una de ellas se produce la exigibilidad del impuesto, siendo conclusión obligada declarar que los rendimientos obtenidos por el demandante son regulares, no pudiendo alterarse ese



carácter regular por el hecho de que el interesado pactase el cobro de sus honorarios a la finalización de su actividad y sólo si ganaba los pleitos, ya que no puede quedar a la voluntad de los particulares la determinación del carácter tributario de los ingresos" (el subrayado es de esta sentencia).

Pues bien, la primera conclusión que debemos establecer es 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 inculcación en el artículo 32.1, párrafo primero, de la ley del IRPF, como generados en un periodo superior a los dos años. Con ello no hacemos sino seguir la doctrina establecida en nuestra sentencia de 1 de febrero de 2008 (recurso de casación para la unificación de doctrina nº 183/2003), que se remite a su vez a otra anterior de 15 de julio de 2004, pronunciada en el recurso de casación para la unificación de doctrina nº 1364/1999, referida ésta a un arquitecto.

Es cierto que la regulación ha cambiado sustancialmente a partir de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, pero sólo en la parte en que se introdujo la exclusión de la reducción, pero la tipificación de los casos a los que se reconocía la reducción del 40 por 100 permanecía igual a la establecida en su precedente inmediatamente anterior, el artículo 30 del texto refundido de la Ley del IRPF, aprobado por Real Decreto legislativo 3/2004, de 5 de marzo, y también semejante a versiones anteriores, como el artículo 27 de la Ley 44/1978, precepto examinado en la sentencia precedente de esta Sala, referida al ejercicio 1986.

No hay razones, pues, para cambiar nuestra doctrina cuando el presupuesto de hecho de la reducción no ha experimentado variación en la legislación que hemos de tener en cuenta para resolver este asunto, sin perjuicio de que hayamos luego de decidir sobre el alcance y términos de la causa legal excluyente de la reducción.

2) La segunda de las cuestiones interpretativas que el artículo 32.1, tercer párrafo, LIRPF nos suscita y cuyo análisis resulta preciso para desentrañar su verdadero sentido y finalidad, a fin de resolver en consecuencia el recurso de casación que nos ocupa, es la de si para determinar la exclusión de los rendimientos que, aun referidos a periodos de generación superiores a los dos años, procedan del ejercicio de una actividad económica que de forma regular o habitual obtenga este tipo de rendimientos, ha de considerarse la profesión, actividad o sector a que pertenezca el sujeto pasivo o, por el contrario, debe estarse a la índole de los ingresos propios de cada contribuyente.

Es cierto que la redacción del precepto es confusa, incluso gramaticalmente, pues parece sugerir que los ingresos los obtiene la actividad y no la persona natural que los genera y percibe, pero al margen de tal indicación anecdótica, hemos de atenernos a los rendimientos del propio contribuyente regularizado, no a los reales o supuestos referidos de forma abstracta a toda una profesión liberal: en primer lugar, porque 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; en segundo lugar y en íntima conexión con lo anterior, porque no existe una unívoca, homogénea y genuina profesión de abogado que se materialice en determinadas actividades y rendimientos consecuentes con exclusión de otras. En tal sentido, nos resulta aventurada la afirmación sostenida por el TEAR de Madrid de que "...para determinar si estamos ante un supuesto al que se le aplica la excepción de la reducción, debe atenderse a la actividad que desarrolla el interesado, y al respecto es evidente que el ejercicio de la actividad de la abogacía, tal y como indica la Administración, da lugar a la existencia de rendimientos derivados de la asistencia jurídica en procedimientos judiciales que se alargan en el tiempo. Criterio que este Tribunal comparte...".

Tal interpretación refleja una concepción restrictiva de la profesión de abogado, centrada en la actividad procesal o de asistencia jurídica en litigios y da por supuesta, sin ningún razonamiento ni prueba, una verdad axiomática que no cabe compartir, pues sugiere la configuración de tales actividades o prestaciones como las únicas o, al menos, las más características o genuinas de la profesión, excluyendo otras posibles. Por ello es imprescindible que, para aplicar la excepción del párrafo tercero del tan reiterado artículo 32.1 LIRPF, deba 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 interpretación de tal excepción, por tanto, ha de hacerse por referencia a los ingresos obtenidos por el sujeto pasivo, único en quien se manifiestan las notas de regularidad o habitualidad, no atendiendo a lo que, real o supuestamente, sean las características del sector o profesión de que se trate.





3) La siguiente de las cuestiones consiste en establecer, para la configuración de la causa legal de la reducción y la operatividad de su excepción o exclusión, sobre cuál de las partes en la relación jurídico-tributaria pesa la carga de acreditar ésta última, una vez verificado que concurre, como aquí sucede, el presupuesto de hecho determinante de la reducción -que los rendimientos han sido generados a lo largo de un periodo superior a dos años- que se pretende enervar por la Administración tributaria.

Obviamente, tal carga incumbe a la Administración, quien por ende habrá de afrontar las consecuencias desfavorables derivadas de su falta de prueba. En el seno del procedimiento administrativo, por aplicación del artículo 105.1 de la LGT, conforme al cual "...En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo". Tal precepto es también confuso e impreciso en su formulación -pues la Administración no hace valer su derecho cuando ejercita sus potestades, sino que tiene que acreditar que concurre el presupuesto de hecho que justifica legalmente su concreto ejercicio-, pero no disciplina una regla exclusivamente destinada a los obligados tributarios, sino que distribuye la carga de la prueba entre ambas partes de la relación tributaria, lo que trasladado al caso presente significa que 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.

En el seno del proceso judicial sucede lo mismo, a tenor de lo dispuesto en el artículo 217 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, de aplicación supletoria en nuestra jurisdicción, cuyo apartado 3 prescribe que "...incumbe al demandado...la carga de probar los hechos que, conforme a las normas que les sean aplicables, impidan, extingan o enerven la eficacia jurídica de los hechos a que se refiere el apartado anterior...", esto es, los hechos en que se funde la pretensión de la demanda.

Con las anteriores premisas, hemos de concluir que, en el presente asunto, la Administración no ha probado, ni en el seno del procedimiento de gestión emprendido, ni en la vía económico-administrativa, ni en su calidad de demandada en el litigio de instancia, que los rendimientos procedentes en 2009 del cobro de honorarios por la quiebra a que se ha hecho referencia fueran regulares o habituales en el Sr. Alejandro, siendo así que la sentencia de instancia considera que está justificada en el caso debatido la procedencia de la exclusión de la reducción.

Aunque hay varias razones que convergen en la conclusión de que la sentencia combatida yerra en su apreciación, la principal de ellas es que asume el criterio de la Administración sobre la naturaleza habitual o regular de los rendimientos irregulares (en el sentido amplio descrito) obtenidos en 2009, por la sola razón de que en otros ejercicios relativamente próximos en el tiempo, 2007 y 2011, también se han obtenido ingresos derivados de la defensa en juicio, lo que los convertiría, por su repetición, en regulares y, por tanto, afectados por la excepción al derecho a reducirlos en la base imponible. Con ello participa plenamente en el error de apreciación procedente de la liquidación provisional y de su revisión ante el TEAR que, al margen de que refieren las nociones de habitualidad y regularidad a la abogacía abstractamente concebida, no al caso particular, añaden que tales notas también están presentes si se refieren en concreto al Sr. Alejandro, por razón de la concurrencia de otras facturas de la misma naturaleza en los ejercicios referidos.

4) Una de las dudas que provoca la lectura del precepto en cuestión, referente a la excepción a la regla de la reducción del 40 por 100 (luego limitada, por ley posterior, al 30 por 100) es si para precisar cuándo el ritmo de ingresos generados en procesos que han durado más de dos años determina que se puedan considerar regulares o habituales ha de limitarse la verificación al ejercicio concreto al que vengan referidos los rendimientos o puede tomarse en consideración el examen de un periodo más amplio.

La Sala considera que tal interrogante, pese a su indudable interés general para la interpretación de la norma -entre otras razones porque de su respuesta derivaría la posibilidad de que en unos ejercicios hubiera lugar a la reducción y en otros no, en vez de negarla con carácter general para todos ellos-, no está precisado de esclarecimiento en este particular asunto, justamente porque a la misma conclusión se llega a través de los dos métodos. Si nos atenemos sólo a los rendimientos percibidos en 2009, se trata de un único ingreso, reflejado en una sola factura de 46 que emitió en todo el año (2%), que comporta el 22% de los ingresos de la actividad como abogado. Si se amplía el espectro tomando en cuenta un lapso temporal más amplio, lo que no resulta admisible es seleccionar arbitrariamente un periodo de tiempo que, predeterminadamente, vaya a arrojar el resultado apetecido o buscado, tal como ha realizado el TEAR de Madrid con el beneplácito de la Sala sentenciadora, pues no sólo se eligen rendimientos de tres periodos alternos, prescindiendo de los intermedios, sino que uno de ellos, el de 2011, es posterior al ejercicio examinado y, por ello, completamente superfluo e inservible para analizar la naturaleza y características de los rendimientos que se percibieron en 2009.

Quiere ello decir que no es necesario para la decisión de este recurso de casación determinar la cuestión relativa al periodo que puede ser observado para vislumbrar en él las notas de la regularidad o habitualidad en la



percepción de rendimientos irregulares que, por ello, los transforme fiscalmente en regulares, con privación del efecto favorable de la reducción. Y no lo es porque, en todo caso, cualquiera que fuera la perspectiva temporal que sirviera de canon de comprobación, los derivados de la singular factura litigiosa a que hemos hecho referencia, única percibida en el ejercicio 2009, serían en todo caso merecedores de la reducción, tanto si se examinan dentro del conjunto de rendimientos obtenidos ese año como si se considera un periodo más amplio; y tanto el tenido en cuenta por el TEAR como si se acoge el periodo propuesto por el recurrente en este recurso de casación, mantenido además, de modo expreso, en el acto de la vista.

5) Somos conscientes de que la exégesis del artículo 32.1, tercer párrafo de la Ley del IRPF no se agota en las cuestiones que hemos seleccionado, precisamente las necesarias para decidir nuestra casación. Las nociones de regularidad o habitualidad que incorpora el precepto, verdaderos conceptos jurídicos indeterminados, son de suyo vagas y genéricas, por lo que admiten aún mayor margen de precisión judicial, que no es del caso analizar porque el recurso de casación no lo reclama en este asunto.

Sí que procede, en cambio, establecer una última precisión, dado su alcance más general, cual es que, en la estructura normativa del precepto, la regla es la reducción de los rendimientos y la excepción es su eliminación por razón de habitualidad o regularidad. Como tal excepción ha de ser tratada, lo que significa 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.

CUARTO.- Contenido interpretativo de esta sentencia.

Con arreglo a lo que establece el artículo 93.1 LJCA, procede, en función de todo lo razonado precedentemente, responder a la cuestión suscitada en el auto de admisión, consistente 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".

La fórmula empleada en la expresada cuestión, en realidad, reproduce el texto legal, pero en su enunciación está implícita, a nuestro juicio, la necesidad de interpretar la propia norma citada, lo que conlleva, en primer término, una tarea de precisión o identificación de cuestiones polémicas que el precepto en su conjunto suscita, en tanto sea necesario para la resolución de esta casación; y, en segundo lugar, otra derivada de ella, que es la de acometer la interpretación de tales cuestiones.

Obviamente, las consideraciones expresadas en el fundamento jurídico anterior nos llevan a concluir lo siguiente, en interpretación de las normas expresadas:

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".*

#### **TERCERO.- Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.**

La anterior interpretación sobre las reglas de la reducción de la base imponible y su excepción, contenidas en el artículo 32.1, párrafos primero y tercero, en la versión del precepto aplicable al periodo 2008, conduce a la declaración de haber lugar al recurso de casación interpuesto por el Sr. Alejandro, por ser contraria a Derecho la sentencia impugnada en la exégesis de esos mismos preceptos.

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.

#### **CUARTO.- Pronunciamiento sobre costas.**

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, no procede declaración expresa de condena a las costas de la casación, ni tampoco respecto de las de instancia, dado que es regla general de esta Sala, por lo común, presuponer que hay razones para su dispensa, conforme a la excepción del apartado 1 del artículo 139 LJCA, en el hecho de que la parte que resulta perdedora del litigio como efecto del recurso de casación hubiera resultado victoriosa en principio, a tenor del fallo de la sentencia casada.

### **FALLO**

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

**1º)** Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico segundo de esta sentencia, por remisión al fundamento jurídico cuarto de la sentencia de 19 de marzo de 2018, dictada en el recurso de casación núm. 2070/2017.

**2º)** Que ha lugar al recurso de casación interpuesto por el procurador don Rafael Quiroga Ruiz, en nombre y representación de **Don Alejandro**, contra la sentencia de 2 de marzo de 2018, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Cuarta) del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, dictada en el recurso núm. 25/2017, sentencia que se casa y anula.

**3º)** Estimar el recurso contencioso-administrativo núm. 25/2017 y, en su virtud, declarar la nulidad de los actos administrativos impugnados en él, por ser disconformes con el ordenamiento jurídico, con todos los efectos legales inherentes a tal declaración de nulidad, referidos en el fundamento tercero.

**4º)** No formular pronunciamiento expreso sobre las costas causadas en este recurso de casación ni tampoco sobre las devengadas en la instancia.

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

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara D<sup>a</sup>. Esperanza Córdoba Castroverde

**PUBLICACIÓN.-** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Ángel Aguallo Avilés, estando la Sala celebrando audiencia pública, lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.