



Roj: STSJ CV 6149/2023 - ECLI:ES:TSJCV:2023:6149

Id Cendoj: 46250330032023100991

Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso

Sede: Valencia

Sección: 3

Fecha: 21/11/2023

Nº de Recurso: 113/2023

Nº de Resolución: 999/2023

Procedimiento: Procedimiento ordinario

Ponente: BEGOÑA GARCIA MELENDEZ

Tipo de Resolución: Sentencia

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA
COMUNIDAD VALENCIANA
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO
SECCIÓN 3
PROCEDIMIENTO ORDINARIO [ORD] - 000113/2023
N.I.G.: 46250-33-3-2023-0000307
SENTENCIA N° 999/23

Illtmos. Sres:

Presidente

D. LUIS MANGLANO SADA

Magistrados

D^a MARIA JESUS OLIVEROS ROSELLÓ

D^a BEGOÑA GARCÍA MELÉNDEZ

En Valencia a veintiuno de noviembre de dos mil veintitrés.-

VISTO por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, el recurso contencioso-administrativo nº 113/2023, interpuesto por D. Erasmo representado por la Procuradora D^a ENCARNACIÓN GONZÁLEZ CANO y asistido por el letrado D. FRANCISCO SERANTES CALLON contra la Resolución del TEARCV de fecha 29-11-2022, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta NUM000 frente a la solicitud de rectificación de la autoliquidación del **IRPF** ejercicio 2016 y la correlativa devolución de ingresos indebidos, estando la Administración demandada representada y asistida por la ABOGACÍA DEL ESTADO.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-Interpuesto el Recurso y seguidos los trámites previstos en la Ley, se emplazó a la parte demandante al objeto de que formalizara su escrito de demanda, lo que verificó en tiempo y forma, solicitando se dicte Sentencia por la que, con estimación del recurso interpuesto declare la nulidad de la resolución recurrida con el consiguiente derecho a la integración en la base imponible del **IRPF** de las **pérdidas** procedentes, derivadas de las transmisiones lucrativas (**donaciones**) de activos financieros a sus hijos.

SEGUNDO.-Por la parte demandada se contestó a la oponiéndose a la misma, solicitando se dicte sentencia desestimando, en su integridad, lo solicitado en la demanda.



TERCERO.-Que no acordándose el recibimiento del pleito a prueba y tras el trámite de conclusiones quedaron los autos pendientes de deliberación y fallo.

CUARTO.-Se señaló para la votación y fallo del presente Recurso el día veintiuno de noviembre del año en curso.

QUINTO.-En la tramitación del presente Recurso se han observado las prescripciones legales.

Ha sido Ponente la Magistrada Doña Begoña García Meléndez quien expresa el parecer de la Sala.-

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.-El objeto del presente recurso lo constituye la Resolución del TEARCV de fecha 29-11-2022, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta NUM000 frente a la solicitud de rectificación de la autoliquidación del **IRPF** ejercicio 2016 y la correlativa devolución de ingresos indebidos.-

SEGUNDO: La parte actora sustenta su impugnación y con ello, la nulidad de la resolución impugnada en la nulidad, a su vez, de la resolución de la AEAT de Alzira, por aplicación errónea del art. 33.5 c) de la LIRPF y siendo, la cuestión a dilucidar, el tratamiento que ha de darse a las **pérdidas** patrimoniales ocasionadas por transmisiones a título lucrativo, **donaciones**, y si las mismas pueden integrarse en la base imponible del **IRPF**.

Refiere que la doctrina anterior era la de considerar que las transmisiones a título lucrativo no generan **pérdida** patrimonial a integrar en la base imponible del **IRPF**.

No obstante, dicho criterio es cambiado por el TEAR en resolución 46/12193/2016 de 30-9-2019 si bien el TEAC estimó la reclamación y anuló el acto administrativo.

Y ello supone que todos los TEAR han de seguir el criterio del TEAC, tal y como se refleja en la resolución impugnada en la que, al considerar que no pueden producirse **pérdidas** patrimoniales por las transmisiones a título lucrativo, suprime las **pérdidas** patrimoniales declaradas e incluye, en las base del ahorro, las ganancias patrimoniales que se habían producido con motivo de las **donaciones**.

Se remite a la sentencia de esta Sala 5207/2022 de 28 de septiembre, recurso 277/2022 en la que se estima un recurso similar al aquí enjuiciado.

Solicitando, sin más, la estimación del recurso interpuesto.

La Administración demandada se opone y solicita la confirmación de los actos recurridos, y ello por cuanto que la ley determina que no se computará la **pérdida** patrimonial, art. 33.5 c) de la LIRPF.

Como consecuencia de lo anterior la Administración desestima la solicitud de rectificación ya que la **pérdida** patrimonial, que se pretende compensar, deriva de la **donación** de activos financieros a sus tres hijos y sin que las **pérdidas** puestas de manifiesto por una transmisión lucrativa intervivos se computen a efectos del impuesto, tal y como se desprende del tenor literal del precepto.

Y todo ello con la finalidad de evitar que los contribuyentes incorporen a sus declaraciones **pérdidas** derivadas de actuaciones debidas a su exclusiva voluntad.

Y todo ello sin que dicho precepto suponga ninguna lesión del principio de capacidad económica desde el momento que las **pérdidas** que se excluyen del cómputo, a efectos del **IRPF**, tiene como causa la liberalidad del sujeto pasivo de cuya sola voluntad no puede depender la reducción de la deuda tributaria.

Se invoca asimismo Sentencia de esta Sala 8/2023 de 31 de enero recaída en recurso 658/2022 solicitando, sin más, la desestimación del recurso interpuesto.

TERCERO.- Pasando a estudiar la normativa aplicable tenemos que el *artículo 33 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), que en su apartado 1 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".

El *artículo 33.5.c) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*, aplicable al caso, prevé que "no se computarán como **pérdidas** patrimoniales las siguientes: ... c) Las debidas a transmisiones lucrativas por actos inter vivos o a liberalidades". Concluyendo la administración que el menor valor del patrimonio de la obligada tributaria que se evidenció cuando donó algunos inmuebles, no puede computarse como **pérdidas** patrimoniales, porque la ley expresamente lo prohíbe, pero sin embargo sí computa como ganancia patrimonial esa misma **donación** respecto a los otros cuatro inmuebles transmitidos.



Sobre esta cuestión, y tal y como refiere el recurrente, se ha pronunciado esta misma Sala y sección en Sentencia estimatoria de fecha 28-9-2022 recaída en recurso 277/2022 cuyos argumentos pasamos a reproducir:

"Entiende esta Sala que la interpretación sistemática y lógica del referido precepto debe llevarnos a concluir que la LIRPF excluye del concepto de **pérdida** patrimonial la mera alteración patrimonial, pues toda transmisión lucrativa lo es, siendo sin embargo **pérdida** patrimonial la alteración de valor que el patrimonio hubiera sufrido durante la permanencia de los bienes donados en el patrimonio del donante y que aflora cuando los mismos salen del patrimonio, de forma que cuando en unidad de acto se transmite unos bienes, a título oneroso o gratuito, a efectos del **IRPF** deberá calcularse la variación que ha sufrido el patrimonio del transmitente, tanto si se ha producido una ganancia como una **pérdida**.

Por otra parte desde un punto de vista de política legislativa tenemos que desde su primera aparición en el artículo 20 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, el artículo que ahora se interpreta (art. 33.5) donde se regulaba los conceptos de incrementos y disminuciones de patrimonio (actualmente se habla de ganancia o **pérdida** patrimonial) es y ha sido el aumento o disminución del valor del patrimonio del contribuyente que se pone de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquel, concepto que se ha depurado siempre mediante la exclusión de determinados supuestos.

El referido artículo 20 de la Ley 44/1978 establecía que "no son disminuciones patrimoniales *las debidas* ... a liberalidades del sujeto pasivo", refiriéndose dicho precepto a las **pérdidas** de patrimonio propiamente dicha, pero no a la **perdida** fiscal, es decir, se refiere a la **pérdida** económica del bien producida por su salida del patrimonio, pero no a la **pérdida** fiscal que se produce por la diferencia entre el coste de adquisición y el valor de **donación**.

Cuando el artículo 33.5 de la Ley del **IRPF** y sus predecesoras utilizan la palabra "debidas" al excluir determinados supuestos de **pérdidas** patrimoniales, tales como las debidas al consumo, las debidas a transmisiones lucrativas por actos inter vivos o a liberalidades y las debidas a **pérdidas** en el juego, se refiere a la **pérdida** patrimonial pero no a la **perdida** fiscal, y de llegar a una conclusión distinta nos llevaría a alejarnos de interpretación sistemática de los artículos 34, 35 y 36 de Ley del **IRPF**, en los que se establece la manera de calcular las ganancias o **pérdidas** patrimoniales en las transmisiones onerosas y lucrativas (no distinguiendo entre mortis causa o inter vivos).

Por último, consideramos que sería manifiestamente contrario a los principios de equidad y capacidad contributiva hacer tributar por las ganancias puestas de manifiesto en una transmisión lucrativa, pero, en cambio, no permitir las **pérdidas** que se puedan generar por este tipo de transmisiones. Todo ello debe llevarnos a estimar el recurso anulando la liquidación recurrida."

Trasladado lo anterior al presente recurso, siendo idénticas las cuestiones aquí planteadas aunque relativas al ejercicio 2016, y en aras a la unidad de doctrina procede estimar el recurso interpuesto.

CUARTO.- La estimación del recurso contencioso-administrativo determina, en aplicación del artículo 139.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, la imposición de las costas procesales a la demandada, en una cuantía máxima de 1.500 euros por los honorarios del letrado y 334'48 euros por los derechos del Procurador.

Vistos los preceptos citados y demás de general y concordante aplicación,

FALLAMOS

ESTIMAMOS el recurso contencioso administrativo interpuesto por D. Erasmo representado por la Procuradora D^a ENCARNACIÓN GONZÁLEZ CANO y asistido por el letrado D. FRANCISCO SERANTES CALLON contra la Resolución del TEARCV de fecha 29-11-2022, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta NUM000 frente a la solicitud de rectificación de la autoliquidación del **IRPF** ejercicio 2016 y la correlativa devolución de ingresos indebidos, estando la Administración demandada representada y asistida por la ABOGACÍA DEL ESTADO.

Anulamos la resolución recurrida por no ser conforme a derecho con las consecuencias legales del presente pronunciamiento.

Con expresa imposición de costas en los términos previstos por el FD4 de la presente resolución.

Contra esta sentencia cabe, en su caso, recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo, de conformidad con los artículos 86 y siguientes de la LJCA, según redacción dada por la disposición Adicional tercera. 1 de la LO 7/2015, de 21 de julio, por la que se modifica la LO 6/1985, del Poder Judicial.



Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.-Leída y publicada fue la anterior sentencia por la Ilma. Sra. Magistrada Ponente de la misma, en el día de la fecha, hallándose celebrado audiencia pública en la Sección Tercera de la Sala Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Valencia, de lo que doy fe.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ