

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ093563

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 3 de julio de 2024

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 6715/2023

SUMARIO:

IRPF. Ganancias y pérdidas patrimoniales. Supuestos incluidos *Efectos derivados de la resolución contractual.* La cuestión litigiosa consiste en discernir qué efectos tiene en el IRPF la resolución, al amparo de la facultad implícita reconocida en el art. 1124 CC, de un contrato (aquí, permuta de suelo por obra futura) del que inicialmente derivaba una alteración patrimonial eventualmente gravable como ganancia patrimonial conforme el art. 33 Ley IRPF. La sentencia recurrida considera que dicha resolución no implica que, a efectos del IRPF, deba considerarse no producida la alteración patrimonial. No nos encontramos ante el ejercicio de una condición resolutoria expresa pero el hecho de que el contrato se resuelva y las partes deban devolver las prestaciones previamente recibidas no implica que inicialmente no se transmitiese el dominio ni se adquiriese el derecho de crédito. La alteración patrimonial gravada se produjo y no puede pretenderse -como hace el actor- que a causa de la resolución tal alteración nunca existió. Es más, el hecho de que cada parte tenga que restituir a la otra las recíprocas prestaciones es indicativo de que hubo una previa alteración patrimonial. Y como consecuencia de la resolución del contrato tiene lugar una segunda alteración patrimonial, en los términos expuestos y con la trascendencia fiscal que señalan las resoluciones impugnadas. La parte recurrente considera, por el contrario, que los efectos *ex tunc* de la resolución contractual, predicables incluso de la resolución efectuada al amparo de la facultad reconocida en el art. 1124 CC, deben llevar a considerar que, a efectos de IRPF, no se produjo alteración patrimonial ni, por ende, ganancia por la que haya de tributar, pues la jurisprudencia de la Sala de lo Civil del Tribunal Supremo ha considerado, reiteradamente, que la resolución contractual produce sus efectos, no desde el momento de la extinción de la relación obligatoria, sino desde su celebración, es decir, con efectos *ex tunc*, lo que supone volver al estado jurídico preexistente como si el negocio no se hubiera concluido. La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar qué efectos jurídicos ocasiona la resolución, conforme al art. 1124 CC, de un contrato (aquí una permuta de suelo por obra futura) del que inicialmente se derivaba una alteración patrimonial eventualmente gravable como ganancia patrimonial conforme el art.33 Ley IRPF. En particular, el Tribunal deberá discernir si, en estos casos, la resolución conlleva la inexistencia sobrevenida de alteración patrimonial -sin perjuicio de la que pudiera existir por el resarcimiento de daños y abono de intereses- o si, por el contrario, hay dos alteraciones patrimoniales fiscalmente relevantes, la surgida con el contrato inicial y otra como consecuencia de su resolución [Vid., STSJ de la Región de Murcia de 8 de mayo de 2023, recurso n.º 588/2020 (NFJ093564) contra la que se plantea el recurso de casación].

PRECEPTOS:

Código Civil, arts. 1113, 1124 y 1255.

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 33.

RDLeg 1/1993 (TR Ley ITP y AJD), art. 57.

PONENTE:

Don Francisco José Navarro Sanchís

Magistrados:

Don PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA

Don EDUARDO CALVO ROJAS

Don MARIA DEL PILAR TESO GAMELLA

Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS

Don ANGEL RAMON AROZAMENA LASO

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 03/07/2024

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6715/2023

Materia: RENTA Y RENTA NO RESIDENTES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrada de la Administración de Justicia: Sección 103

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: CHN

Nota:

R. CASACION núm.: 6715/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrada de la Administración de Justicia: Sección 103

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. Eduardo Calvo Rojas

D.^a María del Pilar Teso Gamella

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Ángel Ramón Arozamena Laso

En Madrid, a 3 de julio de 2024.

HECHOS

Primero. *Proceso de instancia y resolución judicial recurrida.*

La representación procesal de doña Filomena interpuso recurso contencioso-administrativo frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Murcia, dictada el 1 de junio de 2020, que estimó en

parte las reclamaciones relativas a la liquidación provisional del IRPF, ejercicio 2014 y acuerdo de imposición de sanción derivada.

El recurso, seguido con el n.º 588/2020, fue desestimado en sentencia dictada el 8 de mayo de 2023 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Murcia en la que, por lo que hace a este recurso, se concluye que la resolución del contrato controvertido, al amparo del artículo 1124 del Código Civil, con restitución de las prestaciones previamente recibidas, no implica la inexistencia, a efectos del IRPF, de la alteración patrimonial generadora de ganancia patrimonial gravable como consecuencia del citado contrato.

Contra la citada sentencia, la Sra. Filomena preparó el actual recurso de casación.

Segundo. *Preparación del recurso de casación.*

1. La parte recurrente, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringido el artículo 33.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF) en relación con los artículos 1113, 1124 y 1255 del Código Civil (CC), así como la jurisprudencia de la Sala de lo Civil del Tribunal Supremo en interpretación de éstos.

2. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

3. Subraya que la normativa que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal.

4. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se da la circunstancia contemplada en la letra c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (LJCA), así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a), de la citada Ley.

5. Por todo lo expuesto reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que esclarezca la siguiente cuestión:

"Determinar, interpretando los artículos 33.1 de la LIRPF, en su conexión con los artículos 1.113, 1.124, 1.255 del Código Civil, y la jurisprudencia civil y contencioso - administrativa (ITP) del Tribunal Supremo, los efectos que la resolución contractual que se ha producido por el incumplimiento contractual de alguna de las partes, tiene en el ámbito fiscal de las alteraciones patrimoniales del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, distinguiendo, si los hubiere, los efectos que la resolución contractual ha producido por haberse cumplido una condición resolutoria expresa o la condición implícita del artículo 1.124 del Código Civil, o por otro motivos como el mutuo acuerdo de las partes".

Tercero. *Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo*

La Sala sentenciadora tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 25 de septiembre de 2023, habiendo comparecido el procurador don Francisco de Asís Aledo Monzó, en representación de doña Filomena, como parte recurrente, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 15 días señalado en el artículo 89.5 LJCA. De igual modo lo ha hecho, como parte recurrida, la Administración General del Estado, representada por el abogado del Estado.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero. *Requisitos formales del escrito de preparación.*

El escrito de preparación se presentó en plazo (artículo 89.1), contra sentencia susceptible de casación (artículo 86, apartados 1 y 2) y por quien está legitimado, al ser demandante en la instancia (artículo 89.1), habiéndose justificado tales extremos y los demás exigidos en el artículo 89.2 LJCA.

Por otro lado, se han identificado debidamente las normas cuya infracción se imputa a la resolución de instancia, cumpliéndose con la carga procesal de justificar la necesidad de su debida observancia en el proceso de instancia, así como su relevancia en el sentido del fallo.

Segundo. Cuestión litigiosa y marco jurídico.

La cuestión litigiosa del recurso consiste en discernir qué efectos tiene en el IRPF la resolución, al amparo de la facultad implícita reconocida en el artículo 1124 del Código civil, de un contrato (aquí, permuta de suelo por obra futura) del que inicialmente derivaba una alteración patrimonial eventualmente gravable como ganancia patrimonial conforme el artículo 33 LIRPF.

La sentencia aquí recurrida considera que dicha resolución no implica que, a efectos del IRPF, deba considerarse no producida la alteración patrimonial y, en este sentido, señala (FJ 4º):

"[...] conviene advertir que no nos encontramos ante el ejercicio de una condición resolutoria expresa [...] Ahora bien, el hecho de que el contrato se resuelva y las partes deban devolver las prestaciones previamente recibidas no implica que inicialmente no se transmitiese el dominio ni se adquiriese el derecho de crédito. La alteración patrimonial gravada se produjo y no puede pretenderse -como hace el actor- que a causa de la resolución tal alteración nunca existió. Es más, el hecho de que cada parte tenga que restituir a la otra las recíprocas prestaciones es indicativo de que hubo una previa alteración patrimonial. Y como consecuencia de la resolución del contrato tiene lugar una segunda alteración patrimonial, en los términos expuestos y con la trascendencia fiscal que señalan las resoluciones impugnadas [...]"

La parte recurrente discrepa del anterior criterio jurídico y considera, por el contrario, que los efectos ex tunc de la resolución contractual, predicables incluso de la resolución efectuada al amparo de la facultad reconocida en el artículo 1124 CC, deben llevar a considerar que, a efectos de IRPF, no se produjo alteración patrimonial ni, por ende, ganancia por la que haya de tributar.

Tercero. Verificación de la concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso.

El recurso cuenta con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia puesto que, como afirma la parte recurrente, sobre la interpretación del artículo 33 LIRPF, en relación con el artículo 1124 CC, desde la perspectiva ofrecida por este litigio, no existe jurisprudencia de este Tribunal Supremo (art. 88.3.a) LJCA), apreciando esta Sección de admisión que la duda jurídica se encuentra suficientemente fundada a los efectos de su admisión.

En efecto, la Sección Segunda de esta Sala ha tenido ocasión de pronunciarse sobre los efectos derivados de la resolución contractual en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales (vid. STS de 30 de junio de 2022 [rec. 6692/2020]), cuyo régimen jurídico contempla, ciertamente, la devolución del impuesto en casos de resolución contractual, aunque distinguiendo los supuestos de resolución por incumplimiento (art. 57.4 TRLITPAJD) de los casos en los que consta una condición resolutoria expresa en el contrato.

El interrogante jurídico en este caso, sin embargo, discurre en el ámbito del IRPF y en interpretación de su normativa reguladora. Y en este diferente contexto normativo, la recurrente argumenta que la jurisprudencia de la Sala de lo Civil de este Tribunal Supremo ha considerado, reiteradamente, que la resolución contractual produce sus efectos, no desde el momento de la extinción de la relación obligatoria, sino desde su celebración, es decir, con efectos ex tunc, lo que supone volver al estado jurídico preexistente como si el negocio no se hubiera concluido (vid. STS, Sala I, de 25 de noviembre de 2016 (rec. 5/2014), FJ 3º). Por ello, aduce que la resolución debe comportar la inexistencia sobrevenida de la alteración patrimonial inicialmente aflorada con el contrato resuelto y, por consiguiente, su no gravamen en el impuesto.

La sentencia, por su lado, entiende que lo anterior no tiene los efectos fiscales pretendidos por la actora, sino que su acaecimiento supondrá, por el contrario, dos alteraciones patrimoniales fiscalmente relevantes: la inicialmente producida con el contrato y una segunda derivada de la resolución.

En definitiva, estimamos justificada la conveniencia de un análisis de este Tribunal Supremo que despeje el interrogante jurídico suscitado.

Cuarto. Admisión del recurso de casación. Normas objeto de interpretación.

1. Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1, en relación con el artículo 90.4 LJCA, esta Sección de Admisión aprecia que este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

1. Determinar qué efectos jurídicos ocasiona la resolución, conforme al artículo 1124 CC, de un contrato (aquí una permuta de suelo por obra futura) del que inicialmente se derivaba una alteración patrimonial eventualmente gravable como ganancia patrimonial conforme el artículo 33 LIRPF.

2. En particular, discernir si, en estos casos, la resolución conlleva la inexistencia sobrevenida de alteración patrimonial -sin perjuicio de la que pudiera existir por el resarcimiento de daños y abono de intereses- o si, por el contrario, hay dos alteraciones patrimoniales fiscalmente relevantes, la surgida con el contrato inicial y otra como consecuencia de su resolución.

2. La norma que, en principio, será objeto de interpretación es el artículo 33 de la LIRPF, en relación con el artículo 1124 del Código Civil, sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

Quinto. *Publicación en la página web del Tribunal Supremo.*

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 de la LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

Sexto. *Comunicación y remisión*

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación n.º 6715/2023, preparado por el procurador don Francisco de Asís Aledo Monzó en representación de doña Filomena, contra la sentencia dictada el 8 de mayo de 2023 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Murcia que desestimó el recurso n.º 588/2020.

2º) Declarar que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

1. Determinar qué efectos jurídicos ocasiona la resolución, conforme al artículo 1124 CC, de un contrato (aquí una permuta de suelo por obra futura) del que inicialmente se derivaba una alteración patrimonial eventualmente gravable como ganancia patrimonial conforme el artículo 33 LIRPF.

2. En particular, discernir si, en estos casos, la resolución conlleva la inexistencia sobrevenida de alteración patrimonial -sin perjuicio de la que pudiera existir por el resarcimiento de daños y abono de intereses- o si, por el contrario, hay dos alteraciones patrimoniales fiscalmente relevantes, la surgida con el contrato inicial y otra como consecuencia de su resolución.

3º) Identificar como norma jurídica que, en principio, habrá de ser objeto de interpretación el artículo 33 de la LIRPF, en relación con el artículo 1124 del Código Civil, sin perjuicio de que la sentencia pueda extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

4º) Ordenar la publicación de este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Remitir las actuaciones para su tramitación y decisión a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.