



Roj: **STSJ CV 5207/2022 - ECLI:ES:TSJCV:2022:5207**

Id Cendoj: **46250330032022100844**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Valencia**

Sección: **3**

Fecha: **28/09/2022**

Nº de Recurso: **277/2022**

Nº de Resolución: **970/2022**

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **JOSE IGNACIO CHIRIVELLA GARRIDO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **TEAR Comunidad de Valencia, 22-12-2021,  
STSJ CV 5207/2022**

T.S.J.C.V.

Sala Contencioso Administrativo

Sección Tercera

R. 277/22

**SENTENCIA N° 970/2022**

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD**

**VALENCIANA**

**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

**Sección Tercera**

Il'tmos. Srs.:

**Presidente:**

D. LUIS MANGLANO SADA

**Magistrados:**

D. RAFAEL PÉREZ NIETO

D. JOSE IGNACIO CHIRIVELLA GARRIDO

En la Ciudad de Valencia, a 28 de septiembre de 2022

VISTO por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, el recurso contencioso-administrativo nº 277/22, interpuesto por D Federico representado por la Procuradora Sra Domingo Hernanz contra la resolución del TEAR de fecha 22-12-2021 estimatoria parcial de la reclamación interpuesta contra la liquidación IRPF 2013 y sanción, anulando esta última y confirmando la liquidación tributaria, actuando en representación de la demandada el Abogado del Estado.

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-** Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos por la Ley, se emplazó a la parte recurrente para que formalizara la demanda, lo que realizó mediante escrito en que solicitó se dictase sentencia declarando no ajustada a derecho la resolución recurrida.



**SEGUNDO.-** La representación de la parte demandada contestó a la demanda, mediante escrito en el que solicitó se dictara sentencia por la que se confirmara la resolución recurrida.

**TERCERO.-** No habiéndose recibido el proceso a prueba, se emplazó a las partes para que practicaran el trámite de conclusiones y, realizado, quedaron los autos pendientes para votación y fallo.

**CUARTO.-** Se señaló la votación y fallo para el día 28-9-2022, deliberándose por videoconferencia.

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

**VISTOS:** Los preceptos legales citados por las partes, concordantes y de general aplicación.

Siendo Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. D. José Ignacio Chirivella Garrido.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** Es objeto del presente recurso contencioso administrativo la resolución del TEAR de fecha 22-12-2021 estimatoria parcial de la reclamación interpuesta contra la liquidación IRPF 2013 y sanción, anulando esta última y confirmando la liquidación tributaria, constituyendo el debate jurídico la consideración de pérdida patrimonial la diferencia de valor de adquisición y transmisión de varios inmuebles donados por el recurrente y su esposa a sus hijos, computando la administración la ganancia patrimonial generada por la donación de cuatro inmuebles mientras que niega la consideración de pérdida patrimonial respecto a esa misma donación pero referida a los otros cuatro inmuebles.

La liquidación viene motivada por la donación por parte del recurrente y de su esposa de ocho inmuebles a sus hijos, habiendo declarado el actor una ganancia patrimonial por la donación de los cuatro primeros inmuebles, declarando pérdidas derivada de la donación de los cuatro últimos inmuebles, considerando la administración que conforme determina el artículo 33,5 LIRPF no se pudo computar dichas pérdidas. El TEAR confirmó la liquidación aplicando la doctrina sentada por resolución del TEAC de fecha 31-5-2021.

En la liquidación tributaria no se admite la pérdida patrimonial derivada de la referida donación fundamentándolo en La Dirección General de Tributos en la contestación a la consulta vinculante V1083/2014, de 14 de abril, aclara cualquier duda interpretativa de este precepto:

...

Al tratarse de una donación, hay que acudir al apartado 5 del artículo 33 de la LIRPF que, en su letra c), establece que *no se computarán como pérdidas patrimoniales las debidas a transmisiones lucrativas por actos inter vivos o a liberalidades*.

Por tanto, la pérdida patrimonial que pudiera generarse por la donación de una de las viviendas no podrá computarse como tal pérdida, por lo que no cabe compensación alguna con la ganancia patrimonial que pudiera generarse por la donación de la otra vivienda.

Refiere la parte *recurrente* en su demanda se remite a la fundamentación de una resolución del TEAR de la Comunidad Valenciana (reclamación NUM000) de fecha 30-9-2019 donde entre otros argumentos concluye que cuando se habla de "las debidas a transmisiones patrimoniales por actos inter vivos o liberalidades" se refiere a pérdidas patrimoniales por salida del bien del patrimonio del donante pero puede generar tanto ganancia como pérdida la diferencia entre el valor de adquisición y valor de transmisión, donde sí puede hablar una pérdida fiscal que sí debe computarse a efectos del caculo de la cuota tributaria. El actor concluye que cuando en unidad de acto se transmiten varios elementos patrimoniales en un periodo impositivo, habrá que atender a la variación que ha sufrido el valor del patrimonio del contribuyente, tanto si ha existido ganancias como pérdidas.

El Abogado del Estado solicita la desestimación del recurso siguiendo la línea argumental de la AEAT y del TEAR.

**SEGUNDO.-** 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.

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 la pérdida de patrimonio propiamente dicha, pero no a la pérdida 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 pérdida 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.

**TERCERO.**-De conformidad con el artículo 139 de la Ley procede condenar a la administración al pago de las costas procesales en la cuantía máxima de 1500€ por honorarios de letrado y 334,48€ por derechos del procurador.

## FALLAMOS

ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por D Federico representado por la Procuradora Sra Domingo Hernanz contra la resolución del TEAR de fecha 22-12-2021 estimatoria parcial de la reclamación interpuesta contra la liquidación IRPF 2013 y sanción, debiendo anularse la liquidación recurrida, condenando a la administración al pago de las costas procesales en la cuantía máxima de 1500€ por honorarios de letrado y 334,48€ por derechos del procurador.

A su tiempo, y con certificación literal de la presente sentencia, devuélvase el expediente administrativo al órgano de su procedencia.

Esta sentencia no es firme y contra ella cabe, conforme a lo establecido en los arts. 86 y siguientes de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo o, en su caso, ante esta Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana.

Dicho recurso deberá prepararse ante esta Sección en el plazo de 30 días a contar desde el siguiente a su notificación, debiendo tenerse en cuenta, respecto del escrito de preparación de los recursos que se planteen ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo, los criterios orientadores previstos en el Apartado III del Acuerdo de 20 de abril de 2016, dictado por la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo [B.O.E. No 162, de 6 de julio de 2016].



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

**PUBLICACIÓN:** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente designado para la resolución del presente recurso, estando celebrando audiencia pública esta Sala, de lo que certifico como Secretario de la misma. Valencia, en la fecha arriba indicada.

Conforme a la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de datos de carácter personal, y demás legislación vigente en la materia, los datos contenidos en la presente resolución/comunicación/comparecencia son confidenciales, quedando prohibida su transmisión o comunicación pública por cualquier medio o procedimiento, y debiendo ser tratados exclusivamente para los fines propios de la Administración de Justicia.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ