

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ077893

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 459/2020, de 18 de mayo de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 5332/2017

SUMARIO:

IRPF. Integración y compensación de rentas. Parte especial de la base imponible. Derechos de opción sobre bienes inmuebles. La concesión de una opción de compra sobre un inmueble, supone un ejercicio y limitación del «ius disponendi» de su titular, que representa una alteración en la composición del patrimonio del propietario del bien, situación susceptible de ser incluida en el concepto de alteración patrimonial de la previsión normativa del IRPF, por lo que la renta obtenida es una ganancia patrimonial que tributa de manera independiente a la que, en su caso, sea posterior alteración patrimonial devengada con ocasión de la venta. La renta obtenida a cambio de ofrecer el derecho de opción de compra constituye el hecho imponible aquí discutido, y, como tal, no existiendo coste de adquisición o mejora alguna que considerar a los efectos de la cuantificación de la correspondiente ganancia, por cuanto dicha alteración no deriva de una previa adquisición, constituyéndose el derecho de opción al tiempo de concederse aquel por el sujeto pasivo, debe integrarse en la parte general de la renta, al no poderse hablar de periodo de generación alguno, y no, como sostiene la recurrente, en la parte especial de la renta contemplada en el art.40 del TR Ley IRPF [Vid., STS, de 29 de junio de 2015, recurso n.º 141/2014 (NFJ059033)]. Ninguna referencia se contiene en la sentencia de instancia sobre esta jurisprudencia, no hay, pues, argumentos que intenten justificar su desacierto, simplemente se decanta la Sala sentenciadora por una de las tesis posibles como se ha visto, en atención a que convence más a los juzgadores que el precio de la opción se corresponde con el valor económico de la renuncia temporal de la facultad de disposición que acompaña al inmueble. El Tribunal considera que no existe coste de adquisición o mejora alguna que considerar a los efectos de la cuantificación de la correspondiente ganancia, la alteración patrimonial que se produce no deriva de una previa adquisición, sino de la propia constitución del derecho de opción cuando media prima, de suerte que de no mediar esta, elemento accesorio en la relación jurídica obligacional que nace, no se produce una alteración patrimonial con efectos fiscales en su consideración de pérdida patrimonial, sino que solo cabe identificar como ganancia patrimonial el precio que se percibe directamente vinculado a la propia conservación del inmueble, a su no disposición o transmisión en un tiempo determinado y a facilitar la futura formalización, en su caso, de la venta, lo que lleva a ratificar la doctrina jurisprudencial existente y considerar que la ganancia patrimonial derivada del derecho de opción nace *ex novo* en el momento de su otorgamiento, debiendo integrar la base imponible general del IRPF. [Vid., ATS, de 19 de enero de 2018, recurso n.º 5535/2017 (NFJ070313), que admite el recurso de casación contra la STSJ de la Comunidad Valenciana, de 13 de junio de 2017, recurso n.º 1226/2013 (NFJ070314) que se casa y anula].

PRECEPTOS:

RDLeg. 3/2004 (TR Ley IRPF), arts. 6, 31, 39 y 40.
Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 33, 48 y 49.

PONENTE:

Don José Antonio Montero Fernández.

Magistrados:

Don NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN
Don JOSE DIAZ DELGADO

Don ANGEL AGUALLO AVILÉS
 Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ
 Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
 Don JESUS CUDERO BLAS
 Don ISAAC MERINO JARA
 Don MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 459/2020

Fecha de sentencia: 18/05/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 5332/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 24/03/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

Procedencia: T.S.J.COM.VALENCIANA CON/AD SEC.3

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

Transcrito por: CAR

Nota:

R. CASACION núm.: 5332/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 459/2020

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguillo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara

D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 18 de mayo de 2020.

Esta Sala ha visto en su Sección Segunda, constituida por los Excmos. Sres. Magistrados indicados al margen, el recurso de casación n.º 5332 /2017, interpuesto la Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, contra la sentencia n.º 640, de 13 de Junio de 2017, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Tercera) del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana Madrid, pronunciada en el procedimiento ordinario n.º 1226/2013, contra las resoluciones de 26 de febrero de 2013 del Tribunal Económico- Administrativo Regional por el que se desestiman las reclamaciones NUM000 y acumulada NUM001 y NUM002 y acumulada NUM003, referente a las liquidaciones practicadas con relación al IRPF, ejercicio 2006.

Han comparecido en el recurso de casación como partes recurridas D^o. Cesareo y D^a. Marina, representados por la procuradora de los Tribunales D^a. Isabel Sánchez Ridao, bajo la dirección letrada de D^o. Emilio Navarro Bonora.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero. *Resolución recurrida en casación.*

En el procedimiento ordinario n.º 1226/2013, seguido en la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, con fecha 13 de junio de 2017 , se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: "FALLO.- 1.- Estimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por D^o. Cesareo y D^a. Marina contra los acuerdos de 26 de febrero de 2013 del Tribunal Económico-Administrativo Regional por el que se desestiman las reclamaciones NUM000 y acumulada NUM001 y NUM002 y acumulada NUM003, referente a las liquidaciones practicadas con relación al IRPF, ejercicio 2006, y los acuerdos sancionadores conectados. 2.- Anulamos las liquidaciones y los acuerdos sancionadores de los que traen causa. 2.- Anulamos las liquidaciones y lo acuerdos sancionadores de los que traen causa. 3.- Se imponen las costas a la administración demandada".

Segundo. *Preparación del recurso de casación.*

Notificada dicha sentencia a las partes, por el Sr. Abogado del Estado, en la representación que ostenta de la Administración General del Estado, se presentó escrito con fecha 6 de septiembre de 2017, ante la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, preparando recurso de casación, y la Sala, por auto de 20 de septiembre de 2017, tuvo por preparado el recurso de casación, con emplazamiento de las partes ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, habiendo comparecido, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA, como parte recurrente, La

Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, y como partes recurridas D^o. Cesareo y D^a. Marina, representados por la procuradora de los Tribunales D^a. Isabel Sánchez Ridao, bajo la dirección letrada de D^o. Emilio Navarro Bonora.

Tercero. Admisión del recurso.

Recibidas las actuaciones en este Tribunal, la Sección Primera de esta Sala acordó, por auto de 19 de enero de 2018, la admisión del recurso de casación, en el que aprecia que concurren en este recurso de casación las circunstancias de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia previstas en los apartados 3.a) y 2.c) del artículo 88 de la Ley 29/1998, de 13 de Julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, precisando que:

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

Determinar si, la ganancia patrimonial generada como consecuencia de la concesión de un derecho de opción de compra sobre determinado bien inmueble tiene o no un periodo de generación y, en atención a ello, se debe integrar en la base imponible general (en todo caso) o especial del IRPF (si el periodo de generación es superior al año), atendiendo a si el derecho de opción nace ex novo en el momento de su otorgamiento o si nace en el momento en el que el concedente adquirió la propiedad del elemento patrimonial de la que deriva la opción.

3º) Identificar como norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación los artículos 31.1, 39 y 40 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo".

Cuarto. Interposición del recurso de casación y oposición.

Recibidas las actuaciones en esta Sección Segunda, el Sr. Abogado del Estado, en la representación que ostenta de la Administración General del Estado, por medio de escrito presentado el 12 de marzo de 2018, interpuso recurso de casación, en el que expuso que las normas infringidas por la sentencia impugnada son: Los artículos 31.1, 39 y 40 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo (en adelante TRLIRPF), aplicables por razón del tiempo al caso suscitado (IRPF ejercicio 2006) y que pasamos a reproducir, como hicimos al preparar el recurso.

La recurrente sostiene que la sentencia de instancia mantiene un criterio sobre la renta puesta de manifiesto con ocasión de una opción de compra en el sentido de que debe integrarse como ganancia patrimonial en la parte especial de la base imponible del IRPF, haciendo una errónea calificación de la naturaleza jurídica de esta institución jurídica, mientras que la AEAT y la jurisprudencia del TS, como vamos a ver, sostienen que debe integrarse en la parte general de la base imponible. Así, la tesis de la sentencia recurrida es que el precio de la opción de compra es la cuantía en que se habría cifrado el valor económico de aquella renuncia a determinados derechos o facultades, los cuales pertenecían a su titular desde la fecha de la adquisición del bien, razón por la que, al transmitirlos varios años después, deben integrarse en la parte especial de la base imponible. Por el contrario, la tesis correcta, avalada por la jurisprudencia del Tribunal Supremo es entender que la renta obtenida a cambio de ofrecer esa opción de compra es una ganancia patrimonial que tributa de manera independiente y que no deriva de una previa adquisición, por lo que debe integrarse en la parte general de la renta.

Tras las anteriores alegaciones, la parte recurrente solicitó a la Sala que " dicte sentencia que, con estimación del mismo, case la sentencia recurrida, dictándose nuevo fallo que, interpretando adecuadamente los artículos 31.1, 39 y 40 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo y, por extensión, los artículos 33.1, 48 y 49 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF, declare que la ganancia patrimonial generada como consecuencia de un derecho de opción de compra sobre determinado bien inmueble no tiene periodo de generación alguno y en atención a ello debe integrarse en la parte general de la base imponible del IRPF, desestimando el recurso contencioso administrativo interpuesto en la instancia".

Por su parte, la procuradora D^a. Isabel Sánchez Ridao, en nombre y representación de D^o. Cesareo y D^a. Marina, por escrito presentado con fecha 21 de mayo de 2018, formulo oposición al recurso de casación manifestado que, la sentencia recurrida no infringe los artículos 31.1, 39 y 40 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo (TRLIRPF), aplicables por razón del tiempo al caso suscitado (IRPF ejercicio 2006), realizando una correcta aplicación de los mismos. Así, no se infringe el citado art. 31.1 porque, la sentencia de instancia, considera que la concesión de una opción de compra sobre un inmueble, supone un ejercicio y limitación del "ius disponendi" de su titular, que representa una alteración en la composición del patrimonio del propietario del bien, situación susceptible de ser incluida en el concepto de alteración patrimonial, así como que la renta derivada del contrato de Opción de compra se debe tratar como una ganancia patrimonial. La sentencia recurrida, tampoco infringe los artículos 39 y 40 del TRLIRPF, ya que mantiene el criterio de que la renta puesta de manifiesto con ocasión de una opción de compra en el sentido de que debe integrarse como ganancia patrimonial en la parte especial de la base imponible del IRPF, haciendo una acertada calificación de la naturaleza jurídica de esta institución jurídica; considera que el precio de la opción de compra es la cuantía en que se habría cifrado el valor económico de aquella renuncia a determinados derechos o facultades, los cuales pertenecían a su titular desde la fecha de la adquisición del bien, razón por la que, al transmitirlos varios años después, deben integrarse en la parte especial de la base imponible. Es decir, la facultad que se transmite con la concesión de la opción de compra sí deriva de una adquisición previa, (y en consecuencia no nace "ex novo" en el momento de su otorgamiento), cual es concretamente la adquisición de la propiedad del elemento patrimonial sobre el que se estipula el contrato de opción, ya que es en ese momento cuando toma parte del patrimonio del concedente el ius disponendi al que posteriormente renuncia con la cesión al optante de la facultad de decidir este último si se va a producir o no la futura compraventa. Concluye la recurrida que, considera ajustada a Derecho la doctrina contenida en la sentencia de instancia que sostiene que debe integrarse, la renta puesta de manifiesto con ocasión de la opción de compra como ganancia patrimonial en la parte especial de la base imponible del IRPF, y en consecuencia debe aceptarse la existencia de periodo de generación de la misma, cuyo computo se iniciara en el momento de adquisición del bien objeto del derecho de opción de compra transmitido.

Tras las anteriores alegaciones, la parte recurrida solicitó a la Sala " dicte sentencia que, con desestimación del mismo, confirme la sentencia recurrida en todos sus extremos declarándola firme".

Quinto. Señalamiento para deliberación del recurso.

Por providencia de fecha 26 de febrero de 2019, el recurso quedó concluso y pendiente de votación y fallo, al no haber lugar a la celebración de vista pública por no advertir la Sala la necesidad de dicho trámite.

Y, por diligencia de ordenación de fecha 10 de diciembre de 2019, se tuvo por personado al procurador de los Tribunales D^o. Ignacio Gómez Gallegos, en nombre y representación de D^o. Cesareo y D^a. Marina, en concepto de recurridos, en sustitución de su compañera la procuradora D^a. Isabel Sánchez Ridao, en virtud del escrito presentado con fecha 4 de diciembre de 2019.

Llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el 24 de marzo de 2020. Este recurso ha sido deliberado por los medios tecnológicos disponibles en la fecha que ha sido posible, como consecuencia de las disfunciones generadas por el COVID-19.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. Objeto del presente recurso de casación.

Es objeto del presente recurso de casación la sentencia de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de fecha 13 de junio de 2017, estimatoria del recurso contencioso administrativo dirigido contra las resoluciones de 26 de febrero de 2013 del Tribunal Económico Administrativo Regional por las que se desestiman las reclamaciones referentes a las liquidaciones practicadas con relación al IRPF ejercicio 2006.

El debate en la instancia, el mismo que se suscita ahora en casación, versó sobre si las ganancias patrimoniales por la contraprestación recibida de la concesión de una opción de compra sobre un bien inmueble, debe tributar en el IRPF en la parte general o en la especial.

En lo que ahora interesa la sentencia impugnada resolvió con la siguiente argumentación:

"Pues bien, así planteada la cuestión, la demanda debe ser estimada, y ello por los motivos que a continuación se exponen. En efecto, la opción de compra en sí misma se concede a cambio de un precio que aunque pueda descontarse como cantidad a cuenta del precio fijado para la compraventa, y opera durante la vida de la opción como causa de la obligación que asume el concedente de no enajenar ni gravar el objeto de la opción, suponiendo por ello una contraprestación por las limitaciones de las facultades dominicales que el concedente de la opción ostenta sobre el objeto del contrato y asume en virtud del mismo.

En consecuencia, se ha producido una alteración del valor del patrimonio, mediante el percibo del precio de la opción, puesto de manifiesto como consecuencia de una alteración en su composición, mediante la renuncia temporal del concedente al ejercicio de las facultades dispositivas sobre el inmueble de su propiedad a cambio de un precio. Se cumplen por ello los presupuestos previstos en el art. 31.1 del RD Legislativo 3/2004, norma legal reguladora del IRPF aplicable al caso: "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".

Dicho lo cual, al art. 40.1 de la citada Ley establece que "la parte especial de la renta del período impositivo estará constituida por el saldo positivo que resulte de integrar y compensar exclusivamente entre sí, en cada período impositivo, las ganancias y pérdidas patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales adquiridos o de mejoras realizadas en los mismos con más de un año de antelación a la fecha de transmisión, o de derechos de suscripción que correspondan a valores adquiridos, asimismo, con la misma antelación".

Las alegaciones de la parte recurrente pueden abordarse desde dos tesis contrapuestas.

La primera de ellas sería aquella según la cual el precio percibido por conceder la opción de compra supone una contraprestación por las limitaciones de las facultades dominicales que el concedente de la opción ostenta sobre el objeto del contrato, limitaciones que asume en virtud de dicho contrato, lo cual no tiene período de generación, pues no supone la entrega del dominio de ningún bien. Tan sólo si se ejercitara la opción y se celebrase el contrato de compraventa del inmueble, habrá de tenerse en cuenta la fecha de adquisición del mismo a los efectos que nos ocupan, pero dentro del incremento patrimonial derivado de la compraventa.

La segunda tesis parte de que el precio por la opción de compra es la cuantía en que se habría cifrado el valor económico de aquella renuncia a determinados derechos o facultades, los cuales pertenecían al recurrente desde la fecha de adquisición del bien: al transmitirlos varios años después, la ganancia patrimonial forzosamente debe incluirse en la parte especial de la base imponible (STSJCat. de 13-2-2013).

Esta última tesis es a la que nos acogemos por considerarla congruente con que hayamos calificado como una alteración del valor del patrimonio el percibo del precio de la opción mediante la renuncia temporal de los concedentes al ejercicio de las facultades dispositivas sobre el inmueble de su propiedad a cambio de un precio".

La Sección Primera de este Tribunal en fecha 19 de enero de 2018 dictó auto en el que identificó como cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en "determinar si la ganancia patrimonial generada como consecuencia de la concesión de un derecho de opción de compra sobre determinado bien inmueble tiene o no un período de generación y, en atención a ello, se debe integrar en la base imponible general (en todo caso) o especial del IRPF (si el período de generación es superior al año), atendiendo a si el derecho de opción nace ex novo en el momento de su otorgamiento o si nace en el momento en el que el concedente adquirió la propiedad del elemento patrimonial de la que deriva la opción". Señalando como normas a interpretar los arts. 31.1, 39 y 40 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, que como bien indica el Sr. Abogado del Estado, preceptos que como bien indica el Sr. Abogado del Estado y a los que pretende se extienda la interpretación que ahora hacemos, resultan prácticamente idénticos a los vigentes 33.1, 48 y 49 de la Ley 35/2006.

Segundo. *Pronunciamientos anteriores sobre la misma cuestión de este Tribunal Supremo y su proyección al caso que nos ocupa.*

Como observa el Sr. Abogado del Estado, a pesar de las distintas respuestas que recibe la cuestión en debate en los distintos Tribunal de este orden, existe una consolidada jurisprudencia de este Tribunal Supremo, que bien queda representada por la última de las sentencias dictadas de fecha 29 de junio de 2015, rec. cas. 141/2014, en la que se dijo expresamente:

"Desde la perspectiva tributaria del IRPF, el artículo 31.1 del TR LIRP disponía 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 de la composición de aquél, salvo que por esta Ley se califiquen como rendimiento". En consecuencia, dos son los requisitos que han de concurrir para la consideración de ganancias y pérdidas patrimoniales que se integran en la base imponible (art. 6.1 TRLIRP): variación en el valor del patrimonio y que sea consecuencia de una modificación cualitativa del mismo, esto es de una alteración de su composición.

Ahora bien, la propia Ley excluye de tal consideración aquello que pueda considerarse como rendimiento ("salvo que por esta ley se califiquen de rendimientos"), ya que se trata de un concepto residual o cláusula de cierre respecto de los demás componentes de la renta, que permite incluir en la base imponible cualquier afluencia de renta en la esfera patrimonial del sujeto pasivo que no pueda considerarse dentro de las categorías de rendimientos expresamente previstos en la Ley.

La concesión de una opción de compra sobre un inmueble, supone un ejercicio y limitación del "ius disponendi" de su titular, que representa una alteración en la composición del patrimonio del propietario del bien, situación susceptible de ser incluida en el concepto de alteración patrimonial de la previsión normativa del IRPF, por lo que la renta obtenida es una ganancia patrimonial que tributa de manera independiente a la que, en su caso, sea posterior alteración patrimonial devengada con ocasión de la venta.

Por otra parte, como señala la jurisprudencia de este Tribunal, el contrato de opción de compra no necesita de una actividad posterior de las partes para el desarrollo de las bases contractuales contenidas en el convenio, bastando la expresión de voluntad del optante para que el contrato de compraventa se perfeccione y en estado de ejecución, obligatorio para el cedente.

Por consiguiente, la renta obtenida a cambio de ofrecer el derecho de opción de compra constituye el hecho imponible aquí discutido, y, como tal, no existiendo coste de adquisición o mejora alguna que considerar a los efectos de la cuantificación de la correspondiente ganancia, por cuanto dicha alteración no deriva de una previa adquisición, constituyéndose el derecho de opción al tiempo de concederse aquel por el sujeto pasivo, debe integrarse en la parte general de la renta, al no poderse hablar de periodo de generación alguno, y no, como sostiene la recurrente, en la parte especial de la renta contemplada en el artículo 40 del TRLIRPF.

En definitiva, este Tribunal comparte la doctrina administrativa, según la cual: "la concesión de la opción de compra produce en el concedente de la misma una ganancia de patrimonio según lo que disponía en el artículo 31.1. TRLIRPF, que nace en el momento de su concesión y que, por lo tanto, se integraría en la parte general de la base imponible según lo dispuesto en el artículo 39 del TRLIRPF. Su importe viene determinado por el valor efectivamente satisfecho siempre que éste no fuera inferior al de mercado. Por otra parte, la posterior transmisión de la finca puede producir una ganancia o pérdida de patrimonio según lo que disponía en el artículo 31.1 TRLIRPF. Su importe se determinaría según lo dispuesto en el artículo 35.1.b) TRLIRPF y la renta se integraría en la parte especial de la base imponible si el inmueble hubiera sido adquirido con más de un año de antelación a la fecha de transmisión, en otro caso, la renta se integraría en la parte general de la base imponible".

Ninguna referencia se contiene en la sentencia de instancia sobre esta jurisprudencia, no hay, pues, argumentos que intenten justificar su desacierto, simplemente se decanta la Sala sentenciadora por una de las tesis posibles como se ha visto, en atención a que convence más a los juzgadores que el precio de la opción se corresponde con el valor económico de la renuncia temporal de la facultad de disposición que acompaña al inmueble. La parte recurrida entiende que esta es la tesis correcta, en tanto que si algo se transmite o se concede es porque previamente se tiene, por lo que tiene un periodo de generación desde la adquisición del inmueble hasta la fecha de la concesión de la opción de compra.

Argumentos netamente insuficientes para corregir o modificar la doctrina jurisprudencial en los términos vistos. Como se deja dicho en la sentencia referida no existe coste de adquisición o mejora alguna que considerar

a los efectos de la cuantificación de la correspondiente ganancia, la alteración patrimonial que se produce no deriva de una previa adquisición, sino de la propia constitución del derecho de opción cuando media prima, de suerte que de no mediar esta, elemento accesorio en la relación jurídica obligacional que nace, no se produce una alteración patrimonial con efectos fiscales en su consideración de pérdida patrimonial, sino que solo cabe identificar como ganancia patrimonial el precio que se percibe directamente vinculado a la propia conservación del inmueble, a su no disposición o transmisión en un tiempo determinado y a facilitar la futura formalización, en su caso, de la venta.

Todo lo cual ha de llevarnos a ratificar la doctrina jurisprudencial existente y considerar que la ganancia patrimonial derivada el derecho de opción nace ex novo en el momento de su otorgamiento, debiendo integrar la base imponible general del IRPF.

Doctrina que proyectada al caso concreto que nos ocupa conlleva que debiendo integrar las ganancias derivadas del derecho de opción otorgada por escritura pública de 5 de mayo y de 12 de julio de 2006 a Inversiones Monvaria, SLU., en la parte general de la base imponible.

Tercero. Pronunciamiento sobre costas.

No ha lugar a la imposición de las costas de este recurso al no apreciarse temeridad o mala fe en las partes, de manera que, como determina el art. 93.4 de la Ley jurisdiccional, cada parte abonara las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

Ante las dudas jurídicas presentes en la cuestión en debate, como se aprecia de la propia respuesta que recibió en la instancia, procede no imponer las costas de la instancia.

FALLO

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

Primero.

Fijar como criterios interpretativos de los arts. 31.1, 39 y 40 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, prácticamente idénticos a los vigentes 33.1, 48 y 49 de la Ley 35/2006, que la ganancia patrimonial derivada el derecho de opción nace ex novo en el momento de su otorgamiento, debiendo integrar la base imponible general del IRPF.

Segundo.

Estimar el recurso de casación número 5332/2017, interpuesto contra la sentencia de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de fecha 13 de junio de 2017, que se casa y anula.

Tercero.

Desestimar el recurso contencioso administrativo dirigido contra resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional que desestimaron las reclamaciones NUM000 y acumuladas NUM001, NUM003 y NUM002, cuya confirmación procede, así como las liquidaciones de las que traen causa.

Cuarto.

Sin condena en costas ni en el presente recurso de casación, ni en la instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso, e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

Nicolás Maurandi Guillén José Díaz Delgado

Ángel Aguallo Avilés José Antonio Montero Fernández

Francisco José Navarro Sanchís Jesús Cudero Blas

Isaac Merino Jara Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. JOSÉ ANTONIO MONTERO FERNÁNDEZ, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.

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.