

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sentencia n.º 411/2026 de 4 de abril de 2026  
Sala de lo Contencioso-Administrativo  
Recurso n.º 2272/2023

**SUMARIO:**

**IRPF. Ganancias patrimoniales. Supuestos incluidos. Expropiación forzosa.** *Incremento del justiprecio por retasación de los bienes expropiados tras fallecimiento del titular.* El Tribunal analiza el tratamiento fiscal del incremento del justiprecio derivado de la retasación de bienes expropiados cuando este se reconoce tras el fallecimiento del titular originario, centrándose en determinar si debe tributar en el IRPF del heredero o en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. La retasación no genera una ganancia patrimonial autónoma, sino que constituye una mera nueva valoración del mismo bien expropiado, integrándose en el único proceso indemnizatorio derivado de la expropiación. En el caso concreto, al haber adquirido la recurrente por herencia un derecho de crédito pendiente de cuantificación -al no haberse fijado aún el justiprecio en el momento del fallecimiento-, las cantidades percibidas posteriormente no suponen una adquisición hereditaria adicional, sino la materialización de ese derecho, por lo que deben tributar como ganancia patrimonial en el IRPF y no en el ISD. **Imputación temporal.** Cuando el justiprecio ha sido objeto de litigio, la ganancia debe declararse en el ejercicio en que la resolución que lo fija adquiere firmeza, al ser entonces cuando queda definitivamente determinada. **Coefficientes reductores.** Se niega la aplicación de los coeficientes de abatimiento, al considerar que, aunque el bien originario pudiera haber sido adquirido antes de 1994, la heredera adquirió el derecho en 2003, lo que impide cumplir el requisito temporal exigido por la normativa del IRPF.

**TRIBUNAL SUPREMO****SENTENCIA****Magistrados/as**

FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS  
RAFAEL TOLEDANO CANTERO  
ISAAC MERINO JARA  
MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE  
MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA  
MIGUEL DE LOS SANTOS GANDARILLAS MARTOS  
MARIA DOLORES RIVERA FRADE

**T R I B U N A L S U P R E M O****Sala de lo Contencioso-Administrativo****Sección Segunda****Sentencia núm. 411/2026**

Fecha de sentencia: 07/04/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2272/2023

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 24/03/2026

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

Procedencia: SECCION 3ª DE LA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TSJ DE LA COMUNIDAD VALENCIANA

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Transcrito por:

Nota:

Síguenos en...



R. CASACION núm.: 2272/2023

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

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

## TRIBUNAL SUPREMO

### Sala de lo Contencioso-Administrativo

#### Sección Segunda

#### Sentencia núm. 411/2026

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

D. Manuel Fernández-Lomana García

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

D.ª María Dolores Rivera Frade

En Madrid, a 7 de abril de 2026.

Esta Sala ha visto , constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación nº **2272/2023**, interpuesto por la procuradora doña Inés Tascón Herrero, en nombre y representación de **DOÑA Belinda**, contra la [sentencia nº 43/2023, de 18 de enero, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el recurso nº 496/2022](#). Ha comparecido como recurrido el Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta de la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO**.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

#### ANTECEDENTES DE HECHO

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

1. Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada [sentencia de 18 de enero de 2023](#), en cuya parte dispositiva se acuerda, literalmente, lo siguiente:

*"[...] ESTIMAR PARCIALMENTE el recurso contencioso-administrativo interpuesto por Da Belinda representada por el Procurador Sr Martín Pérez contra la resolución del TEAR de fecha 15-2-2022 desestimatoria de la reclamación interpuesta contra la liquidación del IRPF 2012 a 2015, debiendo anularse las mismas toda vez el porcentaje de las rentas que debe imputarse a la recurrente por la retasación de las fincas expropiadas es un porcentaje inferior al 16,67 % aplicada por la administración, desestimándose los demás motivo de impugnación, sin que proceda una expresa condena en costas. A su tiempo, y con certificación literal de la presente sentencia, devuélvase el expediente administrativo al órgano de su procedencia [...]"*

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

1. Notificada la sentencia, el procurador don Ricardo Manuel Martín Pérez, en nombre y representación de doña Belinda, presentó escrito de preparación de recurso de casación el 8 de marzo de 2023.

2. El escrito de preparación de la recurrente, tras justificar los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, identificó como normas jurídicas que, en principio, serían objeto de interpretación, los [artículos 6, 33.1, 35, la disposición transitoria novena y la disposición final octava 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, en relación con los [artículos 35.3 y 58 de la Ley de 16 de diciembre de 1954, de Expropiación Forzosa](#), 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](#).

3. La Sala a *quotu*vo por preparado el recurso de casación mediante auto de 20 de marzo de 2023, que ordenó el emplazamiento de las partes para comparecer ante este Tribunal Supremo. La procuradora Sra. Tascón Herrero ha comparecido, como recurrente, el 29 de marzo de 2023; y el Abogado del Estado, como recurrido, lo ha hecho el 8 de mayo de 2023, ambos dentro del plazo de 30 días del [artículo 89.5 LJCA](#).

Síguenos en...



**TERCERO.-Interposición y admisión del recurso de casación.**

La Sección primera de esta Sala admitió el recurso de casación en auto de 12 de marzo de 2025, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en estos literales términos:

"[...] 2.1. Determinar si el aumento del justiprecio como efecto de la retasación de bienes expropiados ( [art. 58 LEF](#) ), y reconocido por sentencia judicial tras el fallecimiento del causante, es una ganancia patrimonial sujeta al IRPF del causahabiente, porque trae causa de una alteración patrimonial diferente, autónoma y posterior a la producida originariamente por la expropiación del bien o derecho; o, por el contrario, si constituye un hecho imponible del Impuesto sobre Sucesiones, al considerar que se trata de valorar de nuevo tal ganancia, en aplicación de la doctrina fijada en la [sentencia del Tribunal Supremo de 1 de febrero de 2024 \(rec. 4295/2022 \)](#).

2.2. Aclarar cómo debe imputarse temporalmente la ganancia patrimonial obtenida como consecuencia de la retasación de bienes expropiados ( [art. 58 LEF](#) ) y, en particular, en los casos en los que haya resultado litigioso el justiprecio fijado en la retasación; si es aplicable la jurisprudencia sobre imputación temporal contenida en las [sentencias de 26 de mayo y 12 de julio de 2017 \(rec. 1137/2016 y 1647/2016 \)](#) y de [7 de noviembre de 2024 \(rec. 2440/2023 \)](#) en virtud de las cuales, cuando el justiprecio es objeto de recurso, el incremento reconocido en la resolución -administrativa o judicial- que lo resuelva debe imputarse temporalmente al ejercicio en el que dicha resolución devenga firme.

2.3. Discernir, a partir de la respuesta dada a la primera cuestión, si a tales ganancias les resultan aplicables los coeficientes reductores o de abatimiento previstos en la [disposición transitoria novena de la Ley del IRPF](#) , a pesar de que la fijación del justiprecio de la retasación haya tenido lugar en momento posterior al 31 de diciembre de 1994, siempre que el bien expropiado cuya retasación se insta no estuviera afecto a actividades económicas y hubiera sido adquirido antes de la expresada fecha [...]."

2. La procuradora Sra. Tascón Herrero, en la indicada representación, interpuso recurso de casación en escrito de 7 de mayo de 2025, en el que se solicita lo siguiente:

"[...] En cumplimiento de lo previsto en el [apartado b\) del artículo 92.3 de la LJCA](#) , procede por último precisar el sentido de las pretensiones que esta parte deduce y los pronunciamientos que se solicitan, que se concretan, en que:

1º) Se fije el criterio interpretativo a continuación propuesto respecto de la primera de las cuestiones suscitadas en el Auto de admisión del presente recurso, sin que como consecuencia de dicho pronunciamiento haya lugar a pronunciarse respecto de las otras dos:

Que, a efectos del IRPF, la ganancia patrimonial puesta de manifiesto como consecuencia de la retasación de bienes expropiados ( [art. 58 LEF](#) ) no trae causa de una alteración patrimonial diferente, autónoma y posterior a la producida originariamente con la expropiación del bien o derecho, sino que, por el contrario, se trata de valorar de nuevo tal ganancia, estableciendo un nuevo justiprecio. Por esta razón, si la persona expropiada fallece con posterioridad al momento de la expropiación, pero antes de la fijación definitiva de los importes a percibir como resultado de la retasación -tanto en concepto de justiprecio ( [art. 58 LEF](#) ), como de intereses indemnizatorios por retraso en su fijación ( [art. 56 LEF](#) ), como de intereses compensatorios por retraso en el pago ( [art. 57 LEF](#) )-, dichos importes están sujetos a IRPF, siendo el sujeto pasivo el propietario expropiado, debiendo integrar las ganancias patrimoniales correspondientes en la base imponible del último período impositivo que deben declarar los sucesores del causante por el IRPF de aquél ( [art. 14.4 Ley del IRPF](#) ), tributando además por ISD sobre todos los importes percibidos.

2º) Declarar que ha lugar al recurso de casación deducido por doña Belinda contra la [Sentencia 43/2023 de 18 de enero de 2023, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del TSJCV en el recurso número 496/2022](#) , casando y anulando dicha sentencia.

3º) Estimar el recurso nº 496/2022, deducido por esta parte contra la Resolución del TEAR de la Comunidad Valenciana de 15 de febrero de 2022 (RG. 46 09169 2018), que desestimó la reclamación formalizada contra el acuerdo de liquidación del IRPF de los ejercicios 2012 y 2015 dictado por la Inspección, ordenando por ello la anulación de la liquidación recurrida para eliminar todas las ganancias patrimoniales correspondientes al justiprecio por retasación ( [art. 58 LEF](#) ) a los intereses por demora en su fijación ( [art. 56 LEF](#) ) y a intereses por retraso en el pago ( [art. 57 LEF](#) ) en ella liquidadas por estar sujetas al ISD y al IRPF del causante, no de sus herederos.

4º) Subsidiariamente, caso de desestimación de la cuestión anterior, estimar en parte el recurso nº 496 2022, deducido por esta parte contra la Resolución del TEAR de la Comunidad Valenciana de 15 de febrero de 2022 (RG. 46 09169 2018), que desestimó la reclamación formalizada contra el acuerdo de liquidación del IRPF de los ejercicios 2012 y 2015 dictado por la Inspección, ordenando por ello la anulación de esta liquidación para aplicar los coeficientes de abatimiento previstos en la [Disposición Transitoria 9a de la Ley del IRPF](#) a la ganancia patrimonial única resultante de la expropiación tras la incorporación del nuevo justiprecio ( [art. 58 LEF](#) ) y de los intereses por retraso en su fijación ( [art. 56 LEF](#) ), manteniendo la

liquidación de la ganancia patrimonial liquidada cuya base imponible son los intereses compensatorios por retraso en el pago del justiprecio ( [art. 57 LEF](#) ) [...]”.

#### **CUARTO.-Oposición al recurso de casación.**

El Abogado del Estado presentó escrito de oposición el 27 de junio de 2025, en que se solicita:

*“[...]Las pretensiones de la recurrente deben ser desestimadas, por las razones expuestas en el apartado anterior.*

*En cuanto a la fijación de jurisprudencia, creemos que las cuestiones de interés casacional merecen la siguiente respuesta:*

*El aumento del justiprecio, reconocido por sentencia judicial, como efecto de una retasación de bienes expropiados ( [art. 58 LEF](#) ) que ha sido solicitada, fallecido el expropiado, por un heredero de éste que adquirió mortis causa el derecho de crédito sobre el justiprecio y, después, sufrió la demora de más de dos años en el pago de éste, es una ganancia patrimonial sujeta al IRPF del causahabiente, porque trae causa de una alteración patrimonial diferente, autónoma y posterior a la producida originariamente por la expropiación del bien o derecho.*

*La ganancia patrimonial obtenida como consecuencia de la retasación ( [art. 58 LEF](#) ) debe imputarse temporalmente, cuando haya resultado litigioso el justiprecio fijado en la retasación, al ejercicio en el que dicha resolución devenga firme, si contiene la determinación final e inmodificable del justiprecio.*

*A la vista de la respuesta dada a la primera cuestión, a esa ganancia patrimonial causada por el ejercicio del derecho de retasación realizado por el heredero, no le resultan aplicables los coeficientes reductores o de abatimiento previstos en la [disposición transitoria novena de la LIRPF](#).*

*Por las razones expuestas consideramos que la sentencia recurrida es ajustada a derecho, y solicitamos su confirmación, con desestimación del recurso interpuesto de contrario [...]”.*

#### **QUINTO.-Vista pública y deliberación.**

Esta Sección Segunda no consideró necesaria la celebración de vista pública - [artículo 92.6 LJCA](#)-, quedando fijada la deliberación, votación y fallo de este recurso el 26 de marzo de 2026, día en que efectivamente se deliberó, votó y falló, con el resultado que seguidamente se expresa.

#### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

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

El objeto de este recurso de casación consiste, desde la perspectiva del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en determinar si el aumento del justiprecio como efecto de la retasación de bienes expropiados ( [art. 58 LEF](#) ), y reconocido por sentencia judicial tras el fallecimiento del causante, es una ganancia patrimonial sujeta al IRPF del causahabiente, porque trae causa de una alteración patrimonial diferente, autónoma y posterior a la producida originariamente por la expropiación del bien o derecho; o, por el contrario, si constituye un hecho imponible del Impuesto sobre Sucesiones, al considerar que se trata de valorar de nuevo tal ganancia, en aplicación de la doctrina fijada en la [sentencia del Tribunal Supremo de 1 de febrero de 2024 \(rec. 4295/2022\)](#). Se nos pide, además, que aclaremos cómo debe imputarse temporalmente la ganancia patrimonial obtenida como consecuencia de la retasación de bienes expropiados ( [art. 58 LEF](#) ) y, en particular, en los casos en los que haya resultado litigioso el justiprecio fijado en la retasación; si es aplicable la jurisprudencia sobre imputación temporal contenida en las [sentencias de 26 de mayo y 12 de julio de 2017 \( recs. nº 1137/2016 y 1647/2016 \)](#) y [de 7 de noviembre de 2024 \(rec. 2440/2023\)](#) en virtud de las cuales, cuando el justiprecio es objeto de recurso, el incremento reconocido en la resolución -administrativa o judicial- que lo resuelva debe imputarse temporalmente al ejercicio en el que dicha resolución devenga firme; y, además de ello, discernir, a partir de la respuesta dada a la primera cuestión, si a tales ganancias les resultan aplicables los coeficientes reductores o de abatimiento previstos en la [disposición transitoria novena de la Ley del IRPF](#), a pesar de que la fijación del justiprecio de la retasación haya tenido lugar en momento posterior al 31 de diciembre de 1994, siempre que el bien expropiado cuya retasación se insta no estuviera afecto a actividades económicas y hubiera sido adquirido antes de la expresada fecha.

La sentencia impugnada estimó en parte el recurso jurisdiccional deducido por la recurrente, pero únicamente en el extremo de reducir su cuota de participación en el justiprecio derivado de la retasación, atendida la participación del causante en el conjunto de las fincas expropiadas. La sentencia reconoció a la recurrente un porcentaje inferior al 16,67 % considerado por la Administración (33,33 % sobre el 40 %) pasando a ser del 13,33% (33,33% del 40%) tras la nueva adjudicación resultante de la adición de herencia, en la que un 10% del crédito le correspondió a la viuda don Iván, padre de la recurrente.

**SEGUNDO.-Doctrina precedente sobre el tratamiento fiscal en el IRPF de la ganancia patrimonial experimentada por miembros de la familia Sagarrio atendido el justiprecio resultante del procedimiento de retasación.**

Síguenos en...



Se trata, en este caso, de uno más de los diversos recursos de casación en que se ventilan las mismas cuestiones sobre la retribución en IRPF de las ganancias patrimoniales en el seno de una expropiación forzosa en la que se ha pedido y obtenido la retasación de los bienes expropiados. Hemos de remitirnos, en principio, para la resolución de este recurso de casación, a la declaración contenida en [nuestra sentencia de 7 de noviembre de 2024 \(recurso de casación nº 2440/2023\)](#) y a otras sustancialmente idénticas a esta. En lo que aquí importa, conviene reproducir la doctrina establecida en la mencionada sentencia para, a continuación, determinar si la situación particular de la recurrente -que adquirió su participación *mortis causa*, al fallecimiento de su padre y comunero de las fincas expropiadas- puede quedar influida, y con qué alcance, por razón de su título adquisitivo y el momento en que se produjo.

La doctrina que fija la [sentencia de 7 de noviembre de 2024](#) es la siguiente:

"[...] SEXTO.- *Jurisprudencia que se establece.*

*De conformidad con lo precedentemente razonado, se establece como jurisprudencia la que a continuación se expone:*

1) *A efectos del IRPF, la ganancia patrimonial puesta de manifiesto como consecuencia de la retasación de bienes expropiados ( art. 58 LEF ) no trae causa de una alteración patrimonial diferente, autónoma y posterior a la producida originariamente con la expropiación del bien o derecho, sino que, por el contrario, se trata de valorar de nuevo tal ganancia, estableciendo un nuevo justiprecio, de acuerdo con la configuración legal de la ganancia, de manera que el valor de adquisición es el determinado por la adquisición del bien o derecho.*

2) *La ganancia patrimonial obtenida como consecuencia de la retasación ( art. 58 LEF ) debe imputarse temporalmente, cuando haya resultado litigioso el justiprecio fijado en la retasación, del modo establecido en las sentencias de este Tribunal Supremo de 26 de mayo y 12 de julio de 2017 ( rec. 1137/2016 y 1647/2016 ), por las que el incremento reconocido en la resolución -administrativa o judicial- que lo resuelva debe imputarse al ejercicio en el que dicha resolución devenga firme, si contiene la determinación final e inmodificable del justiprecio.*

3) *A tales ganancias patrimoniales les resultan aplicables los coeficientes reductores o de abatimiento previstos en la disposición transitoria novena de la Ley del IRPF , a pesar de que la fijación del justiprecio de la retasación haya tenido lugar en momento posterior al 31 de diciembre de 1994, porque la adquisición se produjo en tiempo notoriamente anterior a la expresada fecha y el terreno expropiado no consta afecto a actividades económicas.*

*La aplicación al caso de tal doctrina nos lleva a la estimación del recurso de casación, por ser contraria a nuestra jurisprudencia la sentencia impugnada en casación, en lo que respecta a los motivos a los que hemos dado respuesta en la primera y tercera cuestiones de interés casacional contenidas en este fundamento jurídico, si bien la primera -respecto a la duda de si existen uno o dos actos de transmisión patrimonial y, por ende, dos fechas de adquisición- incorpora sus efectos a la tercera".*

### **TERCERO.-Peculiaridades del presente recurso de casación.**

Son los distintos miembros de la familia Sagrario, como lo es también la recurrente, los que han litigado y obtenido de esta Sala una sentencia favorable en parte. La particularidad de este asunto es que la Sra. Belinda no es expropiada directa, esto es, que hubiera sufrido en su patrimonio la expropiación de su parte proporcional en los terrenos, sino que es heredera de uno de ellos.

Siendo ello así, el auto de admisión nos pregunta si esa ganancia experimentada con ocasión de la retasación y, en último término, de la sentencia judicial, supone un hecho imponible que debe ser gravado por el Impuesto sobre Sucesiones, al considerar que se trata de valorar de nuevo tal ganancia, en aplicación de la doctrina fijada en la [sentencia del Tribunal Supremo de 1 de febrero de 2024 \(rec. 4295/2022\)](#). La doctrina que se fija en esta sentencia es la que sigue:

"[...] *Existiendo controversia jurisdiccional en torno al justiprecio de una expropiación forzosa, en las circunstancias del caso -a saber, justiprecio fijado por una sentencia dictada en única instancia frente a la que se interpone un recurso de casación por la Administración, desestimado por el Tribunal Supremo- acaecido el fallecimiento de la expropiada (causante) entre ambos pronunciamientos judiciales, la parte controvertida -diferencial- del justiprecio, percibida por la causahabiente tras la sentencia dictada en casación, debe tributar por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones[.*

*En el caso referido, la expropiada falleció cuando ya se había dictado la primera sentencia, pero aún no la del Tribunal Supremo, que además era desestimatoria del recurso de casación interpuesto por el Abogado del Estado, de suerte que el justiprecio definitivamente fijado era el establecido en la sentencia de instancia, momento en que aún vivía la causante. Todo ello en un contexto en que se liquidó por el Impuesto sobre Sucesiones y la Junta de Andalucía había sido parte".*

La referida STS afirma, al respecto:

Síguenos en...



*"Enfatiza que de la resolución desestimatoria del recurso económico-administrativo por el TEAL de Ceuta se advierte que la propia Administración tributaria reconoce que es de aplicación el artículo 14 de la Ley IRPF, considerando que una interpretación integradora de la norma lleva a concluir que las rentas obtenidas no se pueden integrar en el periodo que adquiere la firmeza la sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, relativa al proceso expropiatorio, "sino cuando se produjo el fallecimiento, en virtud de lo previsto en el artículo 14.4 de la LIPF", lo que a su juicio supone el reconocimiento explícito de la opción de sujeción al IRPF".*

*Esto es, que el justiprecio se determinó en vida de la causante y por referencia a la fecha de la sentencia de instancia, pues la de casación no modificó esa situación jurídica".*

Pues bien, en el asunto debatido, en el que ha existido retasación, el fallecimiento del expropiado, don Iván, padre de la recurrente, tuvo lugar el 22 de diciembre de 2003.

En el inventario de la escritura de partición de su herencia se incluyó el "derecho de crédito para el cobro de la indemnización por la expropiación forzosa", valorado provisionalmente a partir de una primera estimación.

El 5 de mayo de 2005, tuvo lugar la fijación del justiprecio por el Jurado Provincial de Expropiación.

El 15 de abril de 2008, como en los casos que esta Sala ya ha tenido oportunidad de enjuiciar, se inició el procedimiento de retasación por demora de más de dos años en el pago del justiprecio acordado por el Jurado Provincial de Expropiación. Este procedimiento de retasación, como cabe fácilmente observar, se inició y siguió una vez fallecido el Sr. Iván y en él intervino, como parte reclamante, debidamente representada, la aquí recurrente, Sra. Belinda.

La recurrente no declaró en el IRPF las cantidades cobradas en 2013 y 2016, porque consideró que estaban sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en adelante, ISD), tributo incompatible con el IRPF del causahabiente. Sin embargo, la Inspección regularizó su situación tributaria imputándole, como ganancias patrimoniales del IRPF de los ejercicios 2012 y 2015 todos los importes cobrados (301.028,60 euros en 2012 y 518.960,49 euros en 2015 correspondientes a los conceptos detallados) en ejecución de la STSJCV de 242-2012 y STS de 13-2-2015), sin deducir el coste de adquisición del terreno ni aplicar los coeficientes de abatimiento por considerar que la ganancia patrimonial generada por la retasación era distinta de la generada por la expropiación y no tenía coste de adquisición.

#### **CUARTO.-Criterio de la Sala en este recurso de casación.**

En este caso, de las tres cuestiones que plantea el auto de admisión y fueron resueltas, para los afectados por la misma expropiación forzosa, por la STS de 7 de noviembre de 2024 -recurso de casación nº 2440/2023- y las demás que les siguen, son las siguientes:

1) Sobre la retasación y, en particular, sobre la cuestión relativa a si el aumento del justiprecio como consecuencia de la retasación de bienes expropiados ( art 58 LEF), -y reconocido por sentencia judicial tras el fallecimiento del causante-, es una ganancia patrimonial sujeta al IRPF del causahabiente, porque trae causa de una alteración patrimonial diferente, autónoma y posterior a la producida originariamente por la expropiación del bien o derecho; o, por el contrario, si constituye un hecho imponible del Impuesto sobre Sucesiones, al considerar que se trata de valorar de nuevo tal ganancia, en aplicación de la doctrina fijada en la sentencia del Tribunal Supremo de 1 de febrero de 2024 (rec. 4295/2022), la cuestión encierra, a su vez, dos aspectos del problema.

Sobre el primero de ellos, es necesario mantener la misma jurisprudencia, pues con independencia de la naturaleza del tributo debido, si es el IRPF o el Impuesto sobre Sucesiones -solo en parte vinculada a la otra cuestión por la que se nos pregunta- en contra de lo que sostiene el Abogado del Estado en el escrito de oposición, bajo el argumento de que la sentencia habla de expropiado, no de titular de un crédito. Pero el heredero sucede al causante en todos los derechos de índole patrimonial, como es el de la retasación.

Prueba de ello es que la recurrente fue parte en el proceso judicial, incluido el recurso de casación, resuelto por la Sección 6ª de esta Sala Tercera, promovido por el Ayuntamiento de Valencia contra el acuerdo determinando el justiprecio mediante la retasación ( STS 13 de febrero de 2015, recurso de casación nº 2025/2012).

La fundamentación, pues, contenida en nuestras sentencias dictadas, para un mismo expediente expropiatorio, a partir de la tantas veces citada STS de 7 de noviembre de 2024 (rec. 2440/2023) pone de relieve que la retasación no hace nacer un derecho nuevo, autónomo y desligado del anterior, surgido como consecuencia de la expropiación forzosa:

*"En consecuencia, podemos anticipar que, como deriva de la letra y del espíritu del art. 58 LEF, rectamente interpretada por este Tribunal Supremo, la retasación consiste en una valoración nueva y distinta del mismo bien o derecho que fue expropiado, pues la dicción del precepto no nos ofrece duda alguna al respecto cuando arbitra, una vez sucedida la demora desencadenante y la instancia del interesado que "habrá que proceder a evaluar de nuevo las cosas o derechos objeto de expropiación". No se trata de un nuevo derecho*

Síguenos en...



distinto, sustitutivo, que nace con la demora o la retasación, sino el mismo derecho del expropiado a que se valore de nuevo aquello que se expropió, a fin de quedar indemne de la privación patrimonial sufrida.

Dicho de otro modo, ni el carácter garantista que, en favor del expropiado, contiene su derecho legal a la retasación, ni el hecho de que el derecho a ejercitarla nazca con posterioridad a la transmisión del bien expropiado -a la constatación de la demora en el pago o consignación del justiprecio fijado-, permiten desvincular ese justiprecio que mediante la retasación se determina de nuevo de la alteración que el patrimonio del expropiado sufre como consecuencia de la privación coactiva de sus bienes o derechos en que consiste la expropiación, por la que se intercambia un bien o derecho por la indemnización, cuyo importe se cuantifica en el procedimiento de retasación. Ese esquema, pues, indemnizatorio de la privación patrimonial, no cambia cuando la cuantificación del justiprecio se efectúa, en ciertos casos, por vía de retasación.

Así, la retasación forma parte del mismo procedimiento que la ley establece para la expropiación, todo él concebido como garantía jurídica del expropiado frente a la expropiación forzosa, basada en la potestad que habilita a la Administración pública para la privación singular de bienes y derechos de contenido patrimonial, cuyos perfiles esenciales se contienen en el [artículo 33.3 de la Constitución Española](#).

Que ese derecho se ejercite años más tarde, bajo circunstancias sobrevenidas -que se basan en la infracción patente de la Administración expropiante- no lo desvincula en modo alguno de la transmisión. Todos los derechos de cobro del justiprecio resultantes de procedimientos de revisión nacen después de la expropiación y como fruto del ejercicio del derecho a revisar el justiprecio fijado y no por ello cabe controvertir su tratamiento fiscal como parte de la ganancia patrimonial obtenida por la transmisión de los bienes expropiados.

Así, el justiprecio fijado en el seno de un procedimiento de retasación no determina una ganancia patrimonial autónoma y distinta, que valore un derecho de nuevo cuño, surgido de una extraña mutación u objeto de novación por causa de incumplimiento por la Administración de un deber básico, de alcance constitucional. Por el contrario, la ley es clara al modificar, en favor del expropiado, un aspecto de su derecho a la indemnización a cambio de la pérdida inherente a la privación forzosa de elementos de su patrimonio. Del [artículo 58 LEP](#) y de la jurisprudencia de esta Sala deriva ineluctablemente que la retasación es un instituto al servicio de una nueva fijación de la indemnización expropiatoria, del mismo bien o derecho que en su día fue expropiado, pero cambiando la perspectiva de fijación de su contraprestación indemnizatoria. De no ser así, se estaría permitiendo una expropiación sin indemnización que no tiene sustento alguno ni en la Constitución ni en la ley, como garantía del derecho de propiedad.

Esto es, se trata de determinar, sin posibilidad de disminución, el valor de enajenación de la ganancia patrimonial devengada en su día. Dicho de otra forma, la retasación no es causa de la ganancia, ni la crea ni modifica su objeto y causa, sino que sirve a la sustitución, por caducidad, del justiprecio caducado.

Hemos de señalar que nunca se ha asumido en la jurisprudencia de esta Sala un pretendido concepto de justiprecio suplementario, como así ha sido recogido por las resoluciones del TEAC y alguna [sentencia de la Audiencia Nacional \(de seis de mayo de 2010, recurso 297/2008\)](#), cuando se afirma que estamos ante un "nuevo justiprecio, el importe del justiprecio suplementario (...) debe calificarse, tal y como ha reconocido el TEAC en la resolución que se enjuicia, como incremento de patrimonio irregular al que deben aplicarse los coeficientes de abatimiento".

La caducidad de la primera valoración que los [arts. 58 y 35.1 LEP](#) establecen como consecuencia de la grave e injustificada demora, suprime todos los efectos jurídicos que eventualmente pudieran dimanar del procedimiento caducado y su justiprecio, en un claro designio de eliminar todo rastro jurídico de la primera valoración, dejando con ello el justiprecio resultante de la retasación como único valor de transmisión a los efectos del [art. 34.1 LIRPF](#).

Es obvio que sólo ha habido un cambio o alteración en la composición del patrimonio -producido con la transmisión forzosa, si puede llamarse así a la procedente de una expropiación, de los terrenos en el año 2000- pero también lo es que sólo existe un valor de la indemnización que, en compensación a la pérdida del bien expropiado, deben percibir los transmitentes, que es el determinado mediante la retasación cuando ésta, a instancia del expropiado, se pone en funcionamiento. Si el justiprecio caduca por infracción o demora, queda pendiente su establecimiento bajo un nuevo parámetro, pero ello no desdice la idea esencial de que el valor asignado mediante la retasación es el justiprecio, esto es, el valor con que dejar indemne al expropiado por la privación patrimonial de que ha sido objeto, es aquél en que se tasa el bien o derecho expropiado, no un abstracto e imaginario derecho distinto. Es obvio, pues, que ese justiprecio se proyecta sobre el bien o derecho expropiado, no sobre otra magnitud.

Tal es así porque, como tiene dicho este Tribunal Supremo, con independencia de los problemas que la determinación tardía del justiprecio plantea para la imputación temporal de la ganancia, "hay que entender que la ganancia se produce cuando se procede a la ocupación y no cuando se reconoce o se paga el justiprecio" ([STS de 12 de julio de 2017, recurso 1647/2016](#)), lo que se declara sin menoscabo de la determinación litigiosa final de aquél.

Síguenos en...



De todo lo anterior se infiere que la sentencia que se ha impugnado infringe el [artículo 35.2 LIRPF](#), por el cual el justiprecio resultante de la retasación de bienes expropiados ([arts. 58 y 36.1 LEF](#)) -el único justiprecio expropiatorio- determina el valor de transmisión de la ganancia patrimonial por la alteración patrimonial provocada por la expropiación forzosa.

La construcción dogmática creada por la Administración tributaria, que acoge la sentencia de instancia, no tiene cabida en nuestro ordenamiento, atendidos los argumentos que ampliamente han quedado expuestos. De hecho, a los efectos fiscales que nos ocupan, los de determinar el gravamen, en el impuesto personal de los expropiados, de la ganancia patrimonial, si ésta debe consistir - [artículo 34.1 LIRPF](#) - "a)... en el supuesto de transmisión onerosa o lucrativa, la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de los elementos patrimoniales", es inconcuso que el valor de adquisición de la finca expropiada, en este caso, debe remontarse al momento en que el recurrente y los demás expropiados adquirieron mortis causa, en 1985, la finca de la que después fueron privados por expropiación forzosa.

De hecho, esa creación jurídica innovadora según la cual se cortocircuita el nuevo justiprecio nacido de la retasación, desconectándolo de su causa primera -la expropiación en tanto privación coactiva- y de su objeto -la finca que ha de tasarse para fijar lo que vale e indemnizar a los expropiados para resituarlo en el tiempo mismo de la retasación, parece obedecer al propósito no indisimulado de situar artificiosamente en una fecha muy posterior el dies a quo del nacimiento del plazo que ha de establecerse para identificar el plazo inicial y final y, así, cuantificar la ganancia por la diferencia de sus valores, a fin de soslayar la aplicación de los coeficientes a que a continuación nos referimos".

2) En consecuencia, resulta correcta la tributación de la ganancia patrimonial experimentada en sede del IRPF, porque la recurrente se encuentra en una posición jurídica distinta de la resuelta en la [sentencia de esta Sala y Sección de 1 de febrero de 2024](#). Así, en el caso que ahora se debate, la Sra. Belinda sucedió a su padre en los derechos económicos derivados o dimanantes de una expropiación forzosa -susceptibles, obviamente, de transmisión *mortis causa*, en contra de lo que parece sugerir el escrito de oposición al recurso de casación, pues el fallecimiento del causante determina la sucesión ([arts. 657, 661 y concordantes del Código Civil](#)) y, en este concreto asunto, cuando aún no se había determinado, siquiera, el justiprecio por el Jurado Provincial de expropiación Forzosa. Por lo tanto, la ganancia experimentada en el patrimonio de la aquí recurrente por ésta lo hace como titular de un derecho de crédito ya existente en su patrimonio y pendiente de concretar y cuantificar.

3) Por tanto, no es improcedente añadir que la recurrente puede verse favorecida por la jurisprudencia de esta Sala sobre la retasación, porque manifiesta una ganancia patrimonial del causahabiente, en su calidad de heredera, esto es, que no trae causa de una alteración patrimonial diferente, autónoma y posterior a la producida originariamente por la expropiación del bien o derecho. Sorprende que en este asunto se pretenda enervar nuestra doctrina, ya reiterada, al respecto, en el sentido de que la retasación no crea ni establece un derecho nuevo en favor de los expropiados ni, en su significación fiscal, una ganancia patrimonial nueva y distinta de la originada con la privación de los bienes y derechos en que la expropiación consiste.

4) En cuanto a la imputación temporal, no plantea problema alguno porque, y lo reconocen tanto la parte recurrente como el Abogado del Estado en su oposición, debe venir referida al periodo en que tenga lugar la sentencia firme recaída en el procedimiento de retasación, esto es, al momento de la determinación definitiva del justiprecio.

5) En lo que se refiere a la reclamada aplicación de los coeficientes de abatimiento, sí cabe afirmar, en contra del criterio que hemos establecido en nuestra doctrina precedente, que la recurrente se encuentra en una posición jurídica distinta de la que afecta a los expropiados, en función de su momento de adquisición de su derecho. La recurrente, como heredera de su padre, adquirió su derecho de crédito expropiatorio con ocasión del fallecimiento de este, en 2003, nunca antes, y por ello, no en un momento anterior a 1994, a tenor de lo establecido en la [disposición transitoria novena de la Ley del IRPF](#), a pesar de que la fijación del justiprecio de la retasación haya tenido lugar en momento posterior al 31 de diciembre de 1994.

En la jurisprudencia de esta Sala dictada a propósito de la tributación de las ganancias patrimoniales de los diferentes miembros de la familia Sagrario, en relación con una misma expropiación, la cuestión de la retasación y la de los coeficientes de abatimiento estaban íntimamente imbricadas, porque si solo hay una ganancia patrimonial, no quebrantada, tal como en aquellos asuntos se sostenía, por el procedimiento de retasación, que es de recordar una vez más, no suponía una ganancia patrimonial distinta de la derivada de la expropiación forzosa y su tardía determinación y pago de lo debido por el concepto indemnizatorio correspondiente, a través de la retasación, toda vez que en todos aquellos supuestos, la fecha de adquisición de las fincas era lo determinante, de manera que, al ser esta anterior a 1994, daba cabida a la aplicación, en beneficio de los expropiados, a los coeficientes de abatimiento.

Pero ese mismo esquema, y por las mismas razones advertidas, no resulta aplicable a la situación de la aquí recurrente, cuyo título de adquisición, no de las fincas, sino de los derechos expropiatorios vinculados a ellas, se produjo con ocasión del fallecimiento de su padre, en 2003.

**QUINTO.-Jurisprudencia que se establece.**

Síguenos en...



De conformidad con lo precedentemente razonado, se establece como jurisprudencia la que a continuación se expone, que es reproducción y ratificación, aplicada al caso debatido, de la que previamente hemos establecido en [nuestra sentencia de 7 de noviembre de 2024 \(rec. 2440/2023\)](#) y en las sucesivas que siguen el criterio fijado en ella:

1) En las circunstancias del caso, esto es, atendida la fecha de adquisición *mortis causade* los derechos expropiatorios de contenido económico por parte de la recurrente- el aumento del justiprecio como efecto de la retasación de bienes expropiados ([art. 58 LEF](#)), reconocido por sentencia judicial tras el fallecimiento del causante, es una ganancia patrimonial sujeta al IRPF, no al impuesto sobre sucesiones. A tal efecto, el caso no es equiparable al resuelto en [nuestra sentencia de 1 de febrero de 2024 \(recurso de casación nº 4295/2022\)](#).

2) A efectos de su gravamen por el IRPF, la ganancia patrimonial puesta de manifiesto como consecuencia de la retasación de bienes expropiados ([art. 58 LEF](#)) no trae causa de una alteración patrimonial diferente, autónoma y posterior a la producida originariamente con la expropiación del bien o derecho, sino que, por el contrario, se trata de valorar de nuevo tal ganancia, estableciendo un nuevo justiprecio, de acuerdo con la configuración legal de la ganancia, de manera que el valor de adquisición es el determinado por la adquisición del bien o derecho, no otro.

3) La ganancia patrimonial obtenida como consecuencia de la retasación ([art. 58 LEF](#)) debe imputarse temporalmente, cuando haya resultado litigioso el justiprecio fijado en la retasación, del modo establecido en las [sentencias de este Tribunal Supremo de 26 de mayo y 12 de julio de 2017 \(rec. 1137/2016 y 1647/2016\)](#), por las que el incremento reconocido en la resolución -administrativa o judicial- que lo resuelva debe imputarse al ejercicio en el que dicha resolución devenga firme, si contiene la determinación final e inmodificable del justiprecio.

4) A tales ganancias patrimoniales, a las que les podrían resultar aplicables los coeficientes reductores o de abatimiento previstos en la [disposición transitoria novena de la Ley del IRPF](#), a pesar de que la fijación del justiprecio de la retasación haya tenido lugar en momento posterior al 31 de diciembre de 1994, no lo son en el presente caso porque la adquisición no se produjo en un momento anterior a la expresada fecha, sino que tuvo lugar por sucesión *mortis causa*, en la fecha del fallecimiento del padre de la recurrente.

La aplicación al caso de tal doctrina nos lleva a la estimación del recurso de casación, por ser contraria a nuestra jurisprudencia la sentencia impugnada en casación, en lo que respecta al motivo al que hemos dado anterior respuesta en el punto segundo, correspondiente a la primera de las cuestiones de interés casacional, contenido en este fundamento jurídico.

#### **SEXTO.-Pronunciamiento sobre costas.**

En virtud de lo dispuesto en el [artículo 93.4 LJCA](#), al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

#### **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 sentados en el fundamento jurídico quinto de esta sentencia, por remisión al sexto de la sentencia reproducida en parte.

2º)Ha lugar al recurso de casación deducido por la recurrente **DOÑA Belinda** contra la [sentencia nº 43/2023, de 18 de enero, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el recurso nº 496/2022](#), sentencia que se casa y anula.

3º)Estimar en parte el recurso nº 496/2022, seguido contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana de 15 de febrero de 2022, desestimatoria de la reclamación interpuesta contra la liquidación del IRPF 2012 a 2015 donde se regularizó la ganancia patrimonial de doña Belinda derivada de la retasación efectuada sobre una finca expropiada por el Ayuntamiento de Valencia y respecto a la cual la recurrente es copropietaria, exclusivamente en lo relativo a la consideración de la ganancia patrimonial como dimanante de la expropiación forzosa y la retasación, en los términos expresados en esta sentencia.

4º)No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la instancia.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

