

TRIBUNAL SUPREMO
Sentencia n.º 1354/2025 de 27 de octubre de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 6715/2023

SUMARIO:

IRPF. Ganancias y pérdidas patrimoniales. Supuestos incluidos. *Resolución del contrato de permuta de suelo a cambio de obra futura.* La discusión se centra en las consecuencias que provocó la resolución del contrato de permuta por aplicación del art. 1124 CC, y concretamente si ocasionó una alteración patrimonial de cara al art.33.1 Ley IRPF. Debemos valorar, si como consecuencia de la rescisión o resolución de mutuo acuerdo en 2016 de las prestaciones pactadas y derivadas del contrato de permuta de 2009, se produce una segunda transmisión patrimonial y, por lo tanto, si estamos ante dos actos traslativos con sendas alteraciones patrimoniales generadoras ambas de ganancias patrimoniales gravables. La duplicidad de actos traslativos fue el criterio que presidió la regularización la Administración tributaria, refrendado por la sentencia impugnada. El contrato de permuta celebrado el 9 de enero de 2009, sí ocasionó una ganancia patrimonial al margen de la efectiva entrega de la contraparte, conforme a lo previsto en el art.33.1 Ley IRPF, en la medida que tuvieron lugar unas «variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél». Los solares salieron de la propiedad de la recurrente a cambio de los futuros inmuebles pendientes de construcción, y generó un derecho de crédito frente al adquirente del suelo que se materializaría con la recepción, en un futuro, de los inmuebles construidos. El problema surgió cuando, como consecuencia del incumplimiento por parte de quien estaba obligado las construcciones, se acordó la resolución del contrato de permuta por aplicación del art.1124 CC. Tanto la Administración tributaria como la sentencia, consideran que estamos ante dos alteraciones patrimoniales desencadenantes de sendas ganancias patrimoniales: (i) primera con el contrato de permuta que supuso la transmisión de los solares a la constructora a cambio del derecho de crédito por entrega futura de inmuebles; (ii) la segunda, cuando el suelo volvió a la propietaria originaria con la extinción del derecho de crédito que tenía frente a la constructora, por el acuerdo de los dos partes haciendo uso de la previsión del art. 1124 CC. Ambas, Administración y Sala de instancia, dejan entrever que la solución habría sido otra si la resolución del contrato de permuta hubiera sido consecuencia del cumplimiento de una condición resolutoria del art. 1113 CC, expresamente prevista en el contrato inicial, como al parecer ocurrió con otros transmitentes de suelo a esa misma constructora. La Sala no comparte la interpretación que se hizo de la alteración patrimonial determinante de una ganancia o pérdida patrimonial del art. 33.1 Ley IRPF, cuando a ambas partes, a raíz de los incumplimientos de quien debió entregar los inmuebles construidos vía art.1124 CC, decidieron resolver el inicial contrato de permuta, ya que difiere de la interpretación ofrecida por la STS de 19 de mayo de 2008, recurso n.º 1008/2001, y así sostiene que cuando una resolución contractual tiene lugar por mor del art. 1124 CC, sus efectos son *ex tunc*, es decir, como si nunca hubiera existido el contrato y como si nada hubiera ocurrido. Por lo tanto, no es que estemos ante una segunda alteración patrimonial como consecuencia de la voluntad de las partes de dejar sin efecto la inicial permuta y las obligaciones que conllevaba, es que ni tan siquiera tuvo lugar la primera alteración patrimonial generadora de la eventual ganancia, al carecer de todo efecto jurídico el contrato inicial celebrado en 2009. Los efectos *ex tunc* de la *exceptio non adimpleti contractus* del art. 1124 CC, implica la resolución del contrato en su momento celebrado por las partes ante el incumplimiento de las obligaciones recíprocas y sinalagmáticas, y equivale a su inexistencia. Sus consecuencias son equiparable a los de una condición resolutoria expresamente pactada por las partes que también genera efectos *ex tunc*, privando de validez al contrato desde su momento inicial en se celebró. De este modo, ninguna de las obligaciones pactadas, sus efectos y, en nuestro caso, las transmisiones patrimoniales que implicaban tuvieron lugar ni produjeron efecto alguno en el IRPF. El Tribunal concluye que la resolución sobrevenida de un contrato de permuta,

Síguenos en...



como el que hemos examinado en el presente recurso, por el mutuo acuerdo de las partes contratantes aplicando el art.1124 del CC, deja sin efecto todas y cada una de las obligaciones jurídicas en su momento pactadas, determina la ineficacia del contrato y tiene efectos *ex tunc*, por lo que también deja sin efecto la eventual alteración patrimonial que en su momento pudo dar lugar a una ganancia patrimonial del art.33.1 Ley IRPF.

TRIBUNAL SUPREMO

SENTENCIA

Magistrados/as

FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
ISAAC MERINO JARA
MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE
MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA
MIGUEL DE LOS SANTOS GANDARILLAS MARTOS
SANDRA MARIA GONZALEZ DE LARA MINGO
MARIA DOLORES RIVERA FRADE

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.354/2025

Fecha de sentencia: 27/10/2025

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6715/2023

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 14/10/2025

Ponente: Excmo. Sr. D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

Procedencia: T.S.J.MURCIA SALA CON/AD

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

Transcrito por: AFJ

Nota:

R. CASACION núm.: 6715/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1354/2025

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

D. Manuel Fernández-Lomana García

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

D.ª Sandra María González de Lara Mingo

D.ª María Dolores Rivera Frade

En Madrid, a 27 de octubre de 2025.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 6715/2023, interpuesto por el procurador don Francisco de Asís Aledo Monzo, en representación de doña Filomena, contra la sentencia dictada en el recurso 588/2020 con fecha 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 interpuesto contra liquidación provisional en concepto de IRPF dictada por la Administración de la AEAT en Murcia.

Ha comparecido, como parte demandada, la Administración General del Estado, representada por el abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos.

ANTECEDENTES DE HECHO

Síguenos en...



PRIMERO.-El objeto del presente recurso lo constituye 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 interpuesto contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Murcia, dictada el 1 de junio de 2020, estimatoria en parte de la reclamación económico-administrativa núm. NUM000, y acumulada la nº NUM001, formulada la primera contra la resolución desestimatoria del recurso de reposición contra la liquidación provisional dictada por la Administración de la AEAT en MULA por el concepto IRPF, ejercicio 2014, comprobación limitada y se practica liquidación NUM002 y NUM003 por importe ambas de 92.043,43 €, ganancia patrimonial. Y la segunda contra liquidación NUM004, por sanción por infracción tributaria derivada de la anterior liquidación del IRPF 2014, por importe de 43.217,04 €, que anula el TEARM, cuyo Fallo decía: *«[D]esestimar el recurso contencioso administrativo nº 588/2020 interpuesto por Dª. Filomena, contra la Resolución del TEAR de Murcia de 1 de junio de 2020, estimatoria en parte de la reclamación económico-administrativa núm. NUM000, contra la resolución desestimatoria del recurso de reposición contra la liquidación provisional dictada por la Administración de la AEAT en MULA por el concepto IRPF, ejercicio 2014, comprobación limitada y se practica liquidación NUM002 y NUM003 por importe ambas de 92.043,43 €, ganancia patrimonial. Y por ser en lo aquí discutido, conforme a derecho y sin expresa imposición de costas[...]»*.

SEGUNDO.-Por la representación de doña Filomena, se presentó escrito ante la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Murcia, preparando recurso de casación contra la mencionada sentencia, el cual se tuvo por preparado mediante Auto de dicha Sala de fecha 25 de septiembre de 2023, emplazando a las partes personadas ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, por plazo de 15 días.

TERCERO.-Mediante Auto dictado el 3 de julio de 2024 por la Sección de Admisión de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, se admitió a trámite el recurso de casación interpuesto 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 y se acordó la remisión de las actuaciones para su tramitación y decisión a la Sección Segunda de este Tribunal.

La representación procesal de la entidad recurrente, interpuso recurso de casación en virtud de lo acordado en Diligencia de Ordenación de fecha 8 de julio de 2024, en el cual concluye solicitando *«[Q]ue teniendo por presentado este escrito de interposición, con sus copias, se sirva admitirlo y en su virtud: 1º.- Estimar íntegramente el recurso de casación, anular la sentencia recurrida, y estimar en su totalidad el recurso contencioso-administrativo formulado en la instancia, con imposición de sus costas a la Administración demandada. 2º.- Condenar a la Administración demandada, además, al pago de las costas generadas por este recurso de casación[...]»*.

CUARTO.-Dado traslado conjunto para oposición a las recurridas, por el abogado del Estado se presentó escrito en fecha 18 de octubre de 2024 en el que solicitaba: *«[P]or las razones expuestas consideramos que la sentencia recurrida es ajustada a derecho, y solicitamos su confirmación, con desestimación del recurso interpuesto de contrario[...]»*.

QUINTO.-De conformidad con lo previsto en el artículo 92.6 de la Ley de esta Jurisdicción, y considerando innecesaria la celebración de vista pública, mediante providencia de fecha 22 de octubre de 2024, quedaron las presentes actuaciones pendientes de señalamiento para votación y fallo.

Mediante providencia de fecha 19 de septiembre de 2025, se designó magistrado ponente al Excmo. Sr. D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos y se señaló para votación y fallo del presente recurso el día 14 de octubre de 2025, fecha en que comenzó su deliberación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Resolución impugnada y antecedentes relevantes

1.1.-Es objeto del presente recurso de casación, 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 contencioso-administrativo núm. 588/2020, que doña Filomena interpuso frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de

Murcia (TEAR), dictada el 1 de junio de 2020, que estimó en parte las reclamaciones relativas a la liquidación provisional del IRPF, ejercicio 2014, y al acuerdo de imposición de sanción asociada.

1.2.-La Sra. Filomena (además de otros propietarios) formalizó el 9 de enero de 2009 en escritura pública, un contrato de permuta de suelo por obra futura con una sociedad. Por el contrato la sociedad adquirente del suelo se comprometía, a cambio, a la entrega en un plazo (62 meses o 72 meses, extremo que constituyó otro de los aspectos litigiosos), de varios inmuebles construidos.

1.3.-En la autoliquidación del IRPF de 2010, la Sra. Filomena declaró la transmisión del suelo, pero se acogió a la regla especial de imputación temporal de operaciones a plazos prevista en el artículo 14.2.d) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF), y no tributó por la ganancia patrimonial generada en ese ejercicio.

1.4.-El 15 de diciembre de 2016, ambas partes contratantes, otorgaron una escritura de resolución del contrato de permuta, aplicando la previsión del artículo 1124 del Código Civil (CC) de resolución «implícita» en los casos de incumplimiento de obligaciones recíprocas. Esta resolución contractual se produjo 15 días después de la comunicación del inicio del procedimiento de comprobación limitada a la Sra. Filomena por el ejercicio del IRPF de 2014.

1.5.-La Administración tributaria (AEAT), que ya había iniciado el procedimiento de comprobación limitada respecto del IRPF 2014, consideró que se había incumplido el plazo de 62 meses previsto en el contrato de permuta de 2009 para la recepción de los inmuebles, y la Sra. Filomena no se había declarado la ganancia patrimonial imputable a ese periodo impositivo, como consecuencia de la regla operaciones a plazo a la que se acogió en el año 2010. Además, se impuso sanción.

1.6.-Se impugnaron ambos acuerdos en reposición y en posterior reclamación económico-administrativa. El TEAR estimó parcialmente las reclamaciones, anulando la sanción por falta de motivación, confirmando la liquidación por la deuda tributaria. En resumen, advierte que al tratarse de una resolución al amparo del artículo 1124 CC y no por una condición resolutoria explícita del contrato, debía considerarse que en el momento de la permuta hubo una alteración patrimonial por la transmisión de inmuebles, y en el momento de la resolución se produjo otra con relación al derecho de crédito que había adquirido la cedente de los terrenos respecto de la sociedad constructora.

1.7.-La sentencia confirma el criterio del TEAR incidiendo en el hecho de que *«[n]o 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 [...]»*.

SEGUNDO.- Cuestión de interés casacional

2.1.-Por auto de 3 de julio de 2024, se fijó como cuestión de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia *«[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. [...]».

2.2.-Se identificaron como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación el artículo 33 de la LIRPF, en relación con el artículo 1124 del CC, 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.

TERCERO.- Alegaciones de las partes

3.1.-La representación procesal de la Sra. Filomena denuncia la infracción del apartado 1 del artículo 33 de la LIRPF en relación con los artículos 1113, 1124 y 1255 del CC, así como la

jurisprudencia de la Sala de lo Civil del Tribunal Supremo sobre los efectos de la resolución contractual. También alude a una resolución del TEAC y a otra de la Dirección General de Tributos que siguieron ese criterio en la retroacción de los efectos, aunque referidas a los efectos de las condiciones resolutorias previamente pactadas.

3.2.-El abogado del Estado opone al recurso e incide sobre la misma idea de la que partió tanto la Administración tributaria como la revisora. Estamos ante dos transmisiones con dos alteraciones de elementos patrimoniales y, por lo tanto, ante dos ganancias patrimoniales distintas. Alude a la STS de la Sala primera 19 de mayo de 2008 RC1008/2001, en la que se matizaba que no todo incumplimiento daba lugar a la aplicación del artículo 1124 del CC. Hace una distinción desde la perspectiva obligacional y la perspectiva jurídico-real, que refuerza la existencia de dos entregas «*[l]o que obligacionalmente procede no es ignorar o dar por inexistentes esas alteraciones jurídico-reales sino revertirlas, lo cual solo puede hacerse mediante una nueva entrega [...]*» lo que tiene su reflejo en la realidad tributaria de ambos actos traslativos generando sendas ganancias patrimoniales.

CUARTO.- Sobre el alcance del artículo 1124 del Código Civil

4.1.-Como podemos apreciar, la discusión se centra en las consecuencias que provocó la resolución acordada el 15 de diciembre de 2016 del contrato de permuta por aplicación del artículo 1124 del CC, y concretamente si ocasionó una alteración patrimonial de cara al artículo 33.1 de la LIRPF. Debemos valorar, si como consecuencia de la rescisión o resolución de mutuo acuerdo en el año 2016, de las prestaciones pactadas y derivadas del contrato de permuta celebrado el 9 de enero de 2009, se produce una segunda transmisión patrimonial y, por lo tanto, si estamos ante dos actos traslativos con sendas alteraciones patrimoniales generadoras ambas de ganancias patrimoniales gravables, la primera en el 2009 y la segunda en el 2016. La duplicidad de actos traslativos fue el criterio que presidió la regularización la Administración tributaria, refrendado por la sentencia impugnada.

4.2.-Estamos ante un supuesto de hecho que explica la llamada naturaleza accesorio del Derecho tributario, puesto que el primer paso, a falta de una norma fiscal que recalifique el alcance de la acción resolutoria del artículo 1124 del CC, es valorar como ha sido interpretada esta institución en sede civil. Acto seguido, deberemos proyectarla y trasladarla a la previsión del presupuesto de hecho del hecho imponible del artículo 33.1 de la LIRPF, para ponderar los efectos tributarios que podría desplegar en esta concreta categoría de renta.

4.3.-El primer cometido nos exige fijar el verdadero sentido y alcance del artículo 1124 del CC, inspirado en la denominada *exceptio non adimpleti contractus*. Nada mejor ni más seguro para esta tarea, que examinar como ha sido interpretado este precepto legal por la Sala Primera del Tribunal Supremo. De este modo podremos saber, desde el orden civil, cuáles son los efectos que esta acción resolutoria proyecta sobre un contrato y de cómo afecta a su validez. En principio, solo un contrato válido será capaz de generar obligaciones entre las partes, no solo en el orden civil, sino también en el tributario.

En la STS de 15 de julio de 2015, RC 1124/2013, se enjuiciaba un contrato de permuta de cosa futura, al que denominaron «*contrato privado de permuta con obra a cambio*», por el que los propietarios de una serie de fincas determinadas que formaban una unidad de ejecución urbanística se las entregaban a otro «*a cambio de obra edificada*». La sentencia se centró en la interpretación de las consecuencias de la resolución contractual a raíz de los incumplimientos de quien debió entregar las construcciones. El parecido de este supuesto es mimético, y encaja a la perfección con la realidad negocial que examinamos en el presente recurso de casación.

La sentencia dijo que «*[L]a resolución provoca la ineficacia del contrato ex tunc [...]*», y lo hizo respecto de todas las cláusulas incluida la penal por incumplimiento, no cabe que «*[s]e declare ineficaz un contrato y al mismo tiempo se pretenda mantener -no ya una petición de daños y perjuicios- la cláusula de este mismo contrato que impone una penalización -cláusula penal- por retraso (...) Cláusula que ya es la de un contrato ineficaz, es decir, fuera de la existencia en el mundo jurídico. [...]*».

En la misma línea doctrinal la STS de 25 de noviembre de 2016, RC 5/2014, equipara el artículo 1124 de la CC a la condición resolutoria expresa «*[l]a resolución contractual produce sus efectos, no desde el momento de la extinción de la relación obligatoria, sino retroactivamente desde su celebración, es decir, no con efectos ex nunc sino ex tunc, lo que supone volver al estado jurídico preexistente como si el negocio no se hubiera concluido, con la secuela de que las partes contratantes deben entregarse las cosas o las prestaciones que hubieran recibido en cuanto la consecuencia principal de la resolución es destruir los efectos ya producidos, tal como se ha establecido para los casos de rescisión en el art. 1295 del Código Civil al que expresamente se*

remite el art. 1124 del mismo Cuerpo legal, efectos que sustancialmente coinciden con los previstos para el caso de nulidad en el art. 1303 y para los supuestos de condición resolutoria expresa en el art. 1123 [...]».

QUINTO.- Respuesta a la cuestión de interés casacional

5.1.-El contrato de permuta celebrado el 9 de enero de 2009, sí ocasionó una ganancia patrimonial al margen de la efectiva entrega de la contraparte, conforme a lo previsto en el artículo 33.1 de la LIRPF, en la medida que tuvieron lugar unas «[v]ariaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél [...]». Los solares salieron de la propiedad de la recurrente a cambio de los futuros inmuebles pendientes de construcción, y generó un derecho de crédito frente al adquirente del suelo que se materializaría con la recepción, en un futuro, de los inmuebles construidos. Nada que objetar a la valoración que sobre este extremo hizo la Administración tributaria y que ninguna controversia ha suscitado.

Del mismo modo, no generó controversia el ejercicio de la opción por la imputación temporal de la ganancia diferida al momento en el que debió materializarse la entrega. Es cierto que la determinación del momento temporal en el que se debió realizar la entrega sí fue discutido. Sin embargo, no vamos a entrar en esta cuestión porque no será necesaria para dar respuesta a la cuestión de interés casacional que aquí nos concierne.

5.2.-El problema surgió cuando, como consecuencia del incumplimiento por parte de quien estaba obligado las construcciones, se acordó por las partes mediante el otorgamiento de escritura pública 15 de diciembre de 2016, la resolución del contrato de permuta por aplicación del artículo 1124 del CC. En el contrato de permuta formalizado en escritura pública el 9 de enero de 2009, no se había incluido expresamente por las partes ninguna condición resolutoria en caso de incumplimiento material o temporal de las obligaciones que asumió quien recibió el suelo. En definitiva, fueron las partes las que, aplicando la previsión legal del artículo 1124 del CC, acordaron voluntariamente, tiempo después, resolver íntegramente el contrato de permuta celebrado en el año 2009.

5.3.-Frente a esta realidad negocial, tanto la Administración tributaria como la sentencia, consideran que estamos ante dos alteraciones patrimoniales desencadenantes de sendas ganancias patrimoniales: (i) primera con el contrato de permuta que supuso la transmisión de los solares a la constructora a cambio del derecho de crédito por entrega futura de inmuebles; (ii) la segunda, cuando el suelo volvió a la propietaria originaria con la extinción del derecho de crédito que tenía frente a la constructora, por el acuerdo de los dos partes haciendo uso de la previsión del artículo 1124 del CC. Ambas, Administración y Sala de instancia, dejan entrever que la solución habría sido otra si la resolución del contrato de permuta hubiera sido consecuencia del cumplimiento de una condición resolutoria del artículo 1113 del CC, expresamente prevista en el contrato inicial, como al parecer ocurrió con otros transmitentes de suelo a esa misma constructora.

5.4.-No podemos compartir la interpretación que se hizo de la alteración patrimonial determinante de una ganancia o pérdida patrimonial del artículo 33.1 de la LIRPF, cuando a ambas partes, a raíz de los incumplimientos de quien debió entregar los inmuebles construidos vía artículo 1124 del CC, decidieron resolver el inicial contrato de permuta.

Nuestra discrepancia parte de la interpretación ofrecida por la Sala Primera de este Tribunal, a los efectos de esta causa de resolución de un contrato y que hemos detallado en el anterior fundamento de derecho. Cuando una resolución contractual tiene lugar por mor del artículo 1124 del CC, sus efectos son *ex tunc*, es decir, como si nunca hubiera existido el contrato y como si nada hubiera ocurrido. Por lo tanto, no es que estemos ante una segunda alteración patrimonial como consecuencia de la voluntad de las partes de dejar sin efecto la inicial permuta y las obligaciones que conllevaba, es que ni tan siquiera tuvo lugar la primera alteración patrimonial generadora de la eventual ganancia, al carecer de todo efecto jurídico el contrato inicial celebrado el 9 de enero de 2009.

5.5.-Los efectos *ex tunc* de la *exceptio non adimpleti contractus*, ínsita el artículo 1124 del CC, implica la resolución del contrato en su momento celebrado por las partes ante el incumplimiento de las obligaciones recíprocas y sinalagmáticas, y equivale a su inexistencia. Sus consecuencias son equiparable a los de una condición resolutoria expresamente pactada por las partes que también genera efectos *ex tunc*, privando de validez al contrato desde su momento inicial en se celebró. De este modo, ninguna de las obligaciones pactadas, sus efectos y, en nuestro caso, las transmisiones patrimoniales que implicaban tuvieron lugar ni produjeron efecto alguno.

La asimilación que la jurisprudencia hace con la condición resolutoria pactada resulta especialmente relevante, porque la Administración dejó apuntado que de ser esta la causa de resolución del contrato sí habría aceptado los postulados y la pretensión de la recurrente, como al parecer hizo con otros particulares que se hallaron en la misma situación de incumplimiento, pero que sí introdujeron esa condición en el contrato inicial.

5.6.- Por último, solo apuntar que a los efectos de la decisión que ahora tomamos, no resulta relevante que se hubiera instado el otorgamiento de la escritura pública para resolver el contrato «con prisas», y como apuntó la Administración, cuando el contribuyente supo del inicio del procedimiento de comprobación limitada. La irrelevancia del dato se explica por las propias consecuencias que le atribuyó la propia Administración tributaria, que fueron nulas más allá de la mera sospecha a la que no anudó efecto jurídico alguno.

SEXTO.- Fijación de doctrina

6.1.- Tras los anteriores razonamientos estamos en condiciones de dar respuesta a la cuestión de interés casacional planteada para la fijación de jurisprudencia.

Podemos concluir que la resolución sobrevenida de un contrato de permuta, como el que hemos examinado en el presente recurso, por el mutuo acuerdo de las partes contratantes aplicando el artículo 1124 del CC, deja sin efecto todas y cada una de las obligaciones jurídicas en su momento pactadas, determina la ineficacia del contrato y tiene efectos *ex tunc*, por lo que también deja sin efecto la eventual alteración patrimonial que en su momento pudo dar lugar a una ganancia patrimonial del artículo 33.1 de la LIRPF.

SÉPTIMO.- Respuesta a las pretensiones de las partes

7.1.- La doctrina que fijamos y los razonamientos de esta sentencia nos conducen a virtud de todo lo razonado procede casar y anular la sentencia recurrida.

7.2.- Conforme a lo establecido en el artículo 93.1 LJCA debemos dar respuesta a las cuestiones y pretensiones deducidas por las partes en el proceso conforme a la jurisprudencia. Todo lo razonado nos lleva a la estimación del recurso contencioso-administrativo núm. 588/2020, que doña Filomena interpuso frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Murcia (TEAR), 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 asociada; anulando el acuerdo, la liquidación y sanción impugnadas.

OCTAVO.- Costas

Respecto a las costas del recurso de casación, no apreciamos temeridad ni mala fe en ninguna de las partes, por lo que cada parte habrá de soportar las causadas a su instancia, y las comunes por mitad, de conformidad con lo dispuesto en el art. 93.4 LJCA. En cuanto a las de la instancia, no ha lugar a hacer imposición a ninguna de las partes, dadas las dificultades jurídicas que suscita la cuestión controvertida, por lo que de conformidad con el art. 139.1 LJCA, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

F A L L O

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

1.- Fijar como doctrina, la recogida en el fundamento sexto de esta sentencia.

2.- Ha lugar al recurso de casación interpuesto por el procurador don Francisco de Asís Aledo Monzo 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 contencioso-administrativo núm. 588/2020; sentencia que casamos y anulamos.

3.- Estimamos en parte el recurso contencioso-administrativo que se dedujo contra 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 asociada; anulando la resolución impugnada y los acuerdos de los que trae causa.

4.- No hacemos imposición de las costas procesales causadas en esta casación ni en la instancia. Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

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

Síguenos en...

