

**AUDIENCIA NACIONAL***Sentencia de 25 de febrero de 2026**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 722/2020***SUMARIO:****IRPF. Ganancias patrimoniales. Régimen transitorio aplicable a las ganancias patrimoniales derivadas de elementos patrimoniales adquiridos con anterioridad a 31 de diciembre de 1994.***Ganancia patrimonial puesta de manifiesto como consecuencia de la retasación de bienes expropiados.*

La demandante había adquirido al fallecimiento de su padre una participación indivisa del 63,33% sobre una finca que se vio afectada en su totalidad por un expediente de expropiación forzosa, recogiendo en el acta de ocupación de la finca un valor como justiprecio el cual fue impugnado y modificado elevando su valor en cuatro ocasiones hasta quedar firme por sentencia desestimatoria de recurso de casación interpuesto ante el Tribunal Supremo. Se siguió un procedimiento de inspección cerca de la demandante, dictando acuerdo de liquidación modificando los datos declarados por la obligada tributaria al considerar que las cantidades percibidas por esta en concepto de justiprecio minoradas por la parte correspondiente a los gastos de reclamación constituían una ganancia patrimonial imputable al ejercicio en el que la sentencia del TS adquirió firmeza. La tesis que sustenta la Administración, según la cual, a efectos del IRPF, la ganancia patrimonial puesta de manifiesto como efecto de la retasación de bienes expropiados trae causa de una alteración patrimonial diferente, autónoma y posterior a la producida originariamente por la expropiación de la finca, y no consiste en una nueva valoración de tal ganancia, ha sido expresamente descartada por el Tribunal Supremo en reiteradas ocasiones. Según la doctrina jurisprudencial, la ganancia patrimonial puesta de manifiesto como consecuencia de la retasación de bienes expropiados 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. Esta ganancia debe imputarse temporalmente, cuando haya resultado litigioso, al ejercicio en el que dicha resolución devenga firme, si contiene la determinación final e inmodificable del justiprecio. A tales ganancias patrimoniales les resultan aplicables los coeficientes reductores o de abatimiento previstos en la DT 9ª LIRPF, 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. Los intereses indemnizatorios tienen, a efectos del IRPF, la consideración de ganancia patrimonial derivada de la transmisión de elementos patrimoniales, por lo que les pueden resultar de aplicación los coeficientes reductores o de abatimiento. Por tanto, aplicando la jurisprudencia mencionada, el recurso debe estimarse en su totalidad, concluyendo que, a la ganancia patrimonial puesta de manifiesto como consecuencia de la retasación le es de aplicación, a toda ella, la reducción ya que el inmueble adquirido antes de la mencionada fecha se mantuvo más de diez años en su patrimonio sin resultar afecto a actividad económica alguna. El periodo de cálculo de la ganancia se iniciaría el día de la adquisición y concluiría el día de la enajenación, sin que la fecha de fijación del justiprecio como consecuencia de la retasación influya en el cálculo de la ganancia, aunque sí determine su imputación temporal. A su vez, a los intereses satisfechos, en tanto constitutivos de ganancia patrimonial derivada de la transmisión expropiatoria del inmueble, también le son de aplicación los coeficientes reductores o de abatimiento.

**AUDIENCIA NACIONAL****SENTENCIA****AUDIENCIA NACIONAL***Sala de lo Contencioso-Administrativo***SECCIÓN CUARTA***Núm. de Recurso: 0000722/2020**Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO*

Síguenos en...



**Núm. Registro General: 05442/2020**

**Demandante: Rebeca**

**Procurador: PAULA DE DIEGO JULIANA**

**Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL**

**Abogado Del Estado**

**Ponente Ilmo. Sr.: D. IGNACIO DE LA CUEVA ALEU**

### **S E N T E N C I A N º:**

**Ilma. Sra. Presidenta:**

D<sup>a</sup>. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA

**Ilmos./as. Sres./as. Magistrados/as:**

D. IGNACIO DE LA CUEVA ALEU

D. SANTOS HONORIO DE CASTRO GARCIA

D<sup>a</sup>. CARMEN ALVAREZ THEURER

D<sup>a</sup>. MARIA BELEN CASTELLO CHECA

Madrid, a 25 de febrero de 2026.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (Sección Cuarta) ha pronunciado la siguiente Sentencia en el recurso contencioso-administrativo **núm. 722/20**, interpuesto por **DOÑA Rebeca**, presentado por la Procuradora doña Paula de Diego Juliana, frente a la resolución de 1 de junio de 2020, dictada por el Tribunal Económico-administrativo Central (TEAC), desestimatoria de la reclamación núm. NUM000, deducida frente al acuerdo de liquidación dictado por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT, expediente NUM001, por el concepto de IRPF, ejercicio 2013, por cuantía de 589.030,96 euros.; siendo parte demandada la Administración del Estado, representada por la Abogacía del Estado.

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.**-La representación procesal del recurrente expresado interpuso ante esta Sala con fecha 14 de julio de 2020 recurso contencioso administrativo contra la resolución antes mencionada, acordándose su admisión mediante Decreto de 15 de julio de 2020, con reclamación del expediente administrativo.

**SEGUNDO.**-Recibido el expediente administrativo, se dio traslado a la parte recurrente, la cual formalizó la demanda mediante escrito presentado el 14 de noviembre de 2020 en el cual, tras exponer los hechos y los fundamentos de derecho que estimó aplicables, terminó suplicando:

*" (...) y que, previa la tramitación legal que proceda, dicte en su día sentencia por la que tenga a bien anular la resolución impugnada, declarando la nulidad de la liquidación provisional impugnada, referente al*

*IRPF, período 2013, por los motivos expuestos en este escrito."*

**TERCERO.**-La Abogacía del Estado contestó a la demanda mediante escrito presentado en fecha 28 de diciembre de 2020, en el cual, tras exponer los hechos y los fundamentos de derecho que estimó oportuno, terminó suplicando la desestimación del recurso y la confirmación del acto impugnado.

**CUARTO.**-Presentadas por las partes conclusiones sucintas, quedaron las actuaciones pendientes de señalamiento para votación y fallo, lo que fue fijado para el día 18 de febrero de 2026, fecha en que tuvo lugar.

**QUINTO.**-La cuantía del recurso se ha fijado en 538.030,96 euros.

Siendo Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D. IGNACIO DE LA CUEVA ALEU, quien expresa el parecer de la Sala.

#### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO.**-Se debate en este proceso la conformidad a Derecho de la resolución de 1 de junio de 2020, dictada por el Tribunal Económico-administrativo Central (TEAC), desestimatoria de la reclamación núm. NUM000, deducida frente al acuerdo de liquidación dictado por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT, expediente NUM001, por el concepto de IRPF, ejercicio 2013, por cuantía de 589.030,96 euros.

Síguenos en...



**SEGUNDO.**-Los antecedentes necesarios para resolver las cuestiones planteadas son, sucintamente expuestos, los siguientes:

a) La demandante había adquirido al fallecimiento de su padre, acaecido el día 21 de septiembre de 1984, una participación indivisa del 63,33% sobre la finca NUM002, inscrita en el Registro de la Propiedad nº 11 de Madrid, al folio NUM003, del tomo NUM004, libro NUM005, denominada DIRECCION000, sita en el término municipal de Barajas (Madrid), finca nº NUM006.

Esta finca se vio afectada en su totalidad por un expediente de expropiación forzosa instado por la entidad AENA, recogiendo en el acta de ocupación de la finca, de fecha 01/10/2001, un valor como justiprecio de 1.724.265,59 euros, acordándose el pago y la ocupación efectiva de la finca el día 21/11/2001, correspondiendo a la demandante la cantidad de 1.091.977,40 euros del referido justiprecio.

b) Habiéndose recurrido el justiprecio, el Jurado Provincial de Expropiación Forzosa (JPEF) determinó en fecha 08/07/2003 un nuevo valor del suelo expropiado 6.386.572,08 euros, del que correspondía a la demandante 4.044.616,10 euros.

La diferencia con el justiprecio anterior (2.952.638,70 euros) no se pagó hasta el día 24/11/2006, junto con los intereses de demora devengados desde el 02/10/2001 (fecha de ocupación) al 24/11/2006 (fecha de pago del justiprecio fijado por el Jurado).

c) No obstante lo anterior, el nuevo justiprecio fue recurrido en vía contencioso-administrativa ante el [TSJ de Madrid, el cual dictó sentencia nº 628, en fecha 25/05/2007](#), donde acordó un nuevo justiprecio de 10.343.33,40 euros, del que a la parte recurrente le correspondía la cantidad de 6.550.243,05 euros, ordenando que se le abonasen 2.505.626,95 euros por ese concepto, y determinándose unos intereses a su favor de 613.398 euros.

El abono de ambas cantidades tuvo lugar el día 27/07/2007.

d) La hoy demandante inició un procedimiento de retasación al amparo del [art. 58 LEF](#), debido al transcurso de dos años sin que el justiprecio fijado por el jurado se hubiera hecho efectivo.

El 14/02/2008 el Jurado de Expropiación fijó un nuevo justiprecio en 12.426.702,75 euros, correspondiendo a la recurrente la cantidad de 7.869.830,85 euros, por lo que se le reconoció el derecho al cobro de 1.319.587,80 euros, por diferencia entre la nueva valoración y lo percibido hasta entonces en concepto de justiprecio, que se hizo efectivo el 14/01/2009.

Asimismo, se reconocieron intereses a favor de la recurrente por importe de 194.738,62 euros.

e) Interpuesto recurso contencioso-administrativo frente a la resolución del Jurado sobre retasación, mediante [sentencia del TSJ de Madrid de 09/02/2012](#) y auto de aclaración, se fijó el justiprecio en 25.993.864,80 euros.

Mediante [Sentencia del Tribunal Supremo de 21/10/2013](#) se desestimó el recurso de casación subsiguientemente interpuesto, quedando firme el justiprecio fijado en retasación.

f) Con fecha 05/12/2013 tuvo lugar el abono de la diferencia en el justiprecio y de los correspondientes intereses de demora, correspondiéndole a la recurrente las cantidades de 8.592.531,44 euros (justiprecio) y 3.009.386,00 (intereses de demora).

g) Tras seguirse procedimiento de inspección cerca de la hoy demandante, se dictó acuerdo de liquidación en la que se modificaban los datos declarados por la obligada tributaria, al considerar la Inspección que las cantidades percibidas por ésta en concepto de justiprecio de retasación (8.592.531,44 euros), minoradas por la parte correspondiente a los gastos de reclamación (1.074.923,51 euros), constituían una ganancia patrimonial (7.517.607,93 euros) imputable al ejercicio en el que la sentencia del Tribunal Supremo adquirió firmeza, esto es, a 2013, si bien por aplicación de lo dispuesto en la [Disposición Transitoria 9ª \(DT 9ª\) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF \(LIRPF\)](#), la ganancia patrimonial reducida no exenta ascendería a 2.005.167,14 euros.

En cuanto a los intereses de demora percibidos por la obligada tributaria (3.009.386,00 euros), los mismos fueron declarados por ésta como ganancia patrimonial del ejercicio, si bien por una cantidad (2.645.372,40 euros) ligeramente superior a la que resulta (2.632.912,57 euros) de minorarla por los gastos de reclamación correspondientes (376.473,43 euros), sin que a dicha ganancia patrimonial le fuera de aplicación, a juicio de la Inspección, lo dispuesto en la citada [DT 9ª de la LIRPF](#), al tratarse de una indemnización y no considerarse un mayor importe del valor de transmisión del bien expropiado.

h) Interpuesta reclamación económico-administrativa, el TEAC la desestimó mediante la resolución que aquí directamente se impugna.

**TERCERO.**-En la demanda se acepta que, contrariamente a lo sostenido en la vía económico-administrativa, la ganancia patrimonial correspondiente al mayor valor del justiprecio obtenido como

Síguenos en...



consecuencia de la retasación del bien expropiado ha de imputarse al ejercicio 2013, año en el que quedó firme la [STS de 21 de octubre de 2013](#) que fijó definitivamente el nuevo justiprecio.

A partir de esta aceptación de lo resuelto por el TEAC sobre el devengo, sostiene:

a) Que, aun cuando la imputación temporal haya de realizarse al ejercicio 2013, a la ganancia patrimonial puesta de manifiesto por la retasación le son de aplicación los coeficientes de abatimiento previstos en la DT la Disp. Trans. 9ª LIRPF, según la cual:

*"1. El importe de las ganancias patrimoniales correspondientes a transmisiones de elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas que hubieran sido adquiridos con anterioridad a 31 de diciembre de 1994, se determinará con arreglo a las siguientes reglas:*

*1.ª) En general, se calcularán, para cada elemento patrimonial, con arreglo a lo establecido en la Sección 4.ª, del Capítulo II, del Título III de esta Ley. De la ganancia patrimonial así calculada se distinguirá la parte de la misma que se haya generado con anterioridad a 20 de enero de 2006, entendiendo como tal la parte de la ganancia patrimonial que proporcionalmente corresponda al número de días transcurridos entre la fecha de adquisición y el 19 de enero de 2006, ambos inclusive, respecto del número total de días que hubiera permanecido en el patrimonio del contribuyente".*

*La parte de la ganancia patrimonial generada con anterioridad a 20 de enero de 2006 se reducirá de la siguiente manera:*

*a) Se tomará como período de permanencia en el patrimonio del sujeto pasivo el número de años que medie entre la fecha de adquisición del elemento y el 31 de diciembre de 1996, redondeado por exceso.*

[...]

*b) Si los elementos patrimoniales transmitidos fuesen bienes inmuebles, derechos sobre los mismos o valores de las entidades comprendidas en el artículo 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, con excepción de las acciones o participaciones representativas del capital social o patrimonio de las Sociedades o Fondos de Inversión Inmobiliaria, se reducirá en un 11,11 por 100 por cada año de permanencia de los señalados en la letra anterior que exceda de dos."*

Como la finca expropiada salió de su patrimonio con ocasión del acta de ocupación de 21/11/2001, la totalidad de lo percibido por el concepto de retasación quedaría cubierta por los coeficientes de abatimiento.

En cambio, la liquidación impugnada distingue dos periodos en la ganancia puesta de manifiesto por la percepción de la retasación: i) uno iría desde la fecha de adquisición del bien hasta el 19 de enero de 2006 previsto en la [Disposición Transitoria 9ª de la LIRPF](#), periodo en el que serían de aplicación los coeficientes reductores previstos en esa disposición por tratarse de un elemento patrimonial no afecto a actividad económica adquirido antes del 31/12/1994 y que a 31/12/1996 tenía un período de permanencia superior a 10 años; y ii) un segundo periodo desde 20 de enero de 2006 hasta la fecha de determinación del justiprecio en retasación mediante sentencia firme, periodo al que no le serían de aplicación los coeficientes de abatimiento.

b) La misma cuestión se suscita en relación con los intereses por retraso en la fijación del justiprecio que establece el [art. 56 de la Ley de Expropiación Forzosa](#).

La Administración entendió que no se considerarán como mayor importe del valor de transmisión de los bienes expropiados, sino que se tratarán como una ganancia de patrimonio diferenciada de la alteración patrimonial producida por la expropiación, sin que por tanto sea de aplicación la [DT 9ª LIRPF](#).

Por el contrario, el demandante sostiene que constituyen una prestación accesoria al justiprecio por el retraso en su determinación, y que, en consecuencia, son de aplicación también de los coeficientes de abatimiento.

**CUARTO.**-La tesis que sustenta la posición de la Administración, según la cual, a efectos del IRPF, la ganancia patrimonial puesta de manifiesto como efecto de la retasación de bienes expropiados ([art. 58 LEF](#)) trae causa de una alteración patrimonial diferente, autónoma y posterior a la producida originariamente por la expropiación de la finca, y no consiste en una nueva valoración de tal ganancia, ha sido expresamente descartada por el Tribunal Supremo a partir de la [STS de 7 de noviembre \(rec. cas. 2440/2023\)](#), a la que le han seguido las [SSTS de 8 de noviembre \(rec. cas. 1165/2023\)](#), de [18 de noviembre \(rec. cas. 1161/2023\)](#), de [14 de enero \(rec. cas. 846/2023\)](#), y, últimamente la de [27 de junio de 2025 \(rec. cas. 4313/2023\)](#).

En la última se aborda, además, la cuestión de la tributación de los interés previstos en el [art. 56 LEF](#). La doctrina jurisprudencial sentada es la siguiente:

**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

Síguenos en...

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.

4. Los intereses indemnizatorios del [artículo 56 de la Ley de Expropiación Forzosa](#) tienen, a efectos del IRPF, la consideración de ganancia patrimonial derivada de la transmisión de elementos patrimoniales, por lo que les pueden resultar de aplicación los coeficientes reductores o de abatimiento previstos en la [disposición transitoria novena de la Ley del IRPF](#).

**QUINTO.**-La aplicación de la jurisprudencia mencionada conduce a la estimación del recurso en las dos cuestiones planteadas:

a) A la ganancia patrimonial puesta de manifiesto como consecuencia de la retasación le es de aplicación, a toda ella, la reducción dispuesta en la [Disposición Transitoria Novena de la LIRPF](#).

Así se desprende del hecho de que el inmueble se adquirió el 21 de septiembre de 1984, esto es, antes del 31 de diciembre de 1994, y salió de su patrimonio el 21 de noviembre de 2001 (acta de ocupación), es decir, habiendo permanecido al 31 de diciembre de 1996, más de diez años en su patrimonio sin resultar afecta a actividad económica alguna.

El periodo de cálculo de la ganancia se iniciaría el día de la adquisición y concluiría el día de la enajenación, sin que la fecha de fijación del justiprecio como consecuencia de la retasación influya en el cálculo de la ganancia, aunque sí determine la imputación temporal tal como acepta el demandante.

b) A los intereses satisfechos en aplicación del [art. 56 LEF](#), en tanto constitutivos de ganancia patrimonial derivada de la transmisión expropiatoria del inmueble, también le son de aplicación los coeficientes reductores o de abatimiento.

**SEXTO.**-En materia de costas, a tenor de lo dispuesto en el [art. 139.1 LJCA](#), procede su imposición a la Administración recurrida.

Vistos los preceptos ya citados, así como los de general y pertinente aplicación,

#### **FALLAMOS**

**ESTIMAMOS** el recurso contencioso-administrativo **núm. 722/2020**, interpuesto por la Procuradora doña Paula de Diego Juliana, en nombre de **DOÑA Rebeca**, contra la resolución de 1 de junio de 2020, dictada por el Tribunal Económico-administrativo Central (TEAC), desestimatoria de la reclamación núm. NUM000, deducida frente al acuerdo de liquidación dictado por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT, expediente NUM001, por el concepto de IRPF, ejercicio 2013, por cuantía de 589.030,96 euros.

**ANULAMOS** dicha resolución y la liquidación de la que trae causa en cuanto no aplica los coeficientes reductores previstos en la [DT 9º LIRPF](#), en los términos expuestos en el fundamento de derecho penúltimo de esta sentencia.

**CONDENAMOS** a la Administración demandada al pago de las **costas procesales**.

Intégrese la presente sentencia en el libro de su clase y una vez firme remítase testimonio de la misma junto con el expediente administrativo al lugar de procedencia de éste.

Así por esta nuestra sentencia que se notificará a las partes haciéndoles saber, con las demás prevenciones del [artículo 248.4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial](#), que la misma es susceptible recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el día siguiente al de su notificación, para ante la Sala tercera del Tribunal Supremo, en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el [artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción](#) justificando el interés casacional objetivo que presenta.

Definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

Síguenos en...



**PUBLICACIÓN.**-En el mismo día de su fecha, fue leída y publicada la anterior Sentencia por la Ilma. Sra. Magistrado Ponente, hallándose constituida en Audiencia Pública, de lo que yo, la Secretario, doy fe.

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

Síguenos en...

