



MOORE

FISCAL

EL DERECHO A COMPENSAR PÉRDIDAS EN EL IRPF ES TRANSMISIBLE MORTIS CAUSA

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

El Tribunal de Justicia de la Comunidad Valenciana, en su sentencia de 20 de enero de 2021, considera que el derecho a compensar pérdidas patrimoniales en IRPF será transmisible mortis causa conforme a las reglas generales del derecho común, que establecen la sucesión tanto en los derechos como en las obligaciones que no se extingan por la muerte, siendo los sucesores del causante sujetos pasivos, a todos los efectos, tanto de las obligaciones tributarias como de los derechos de igual naturaleza, subrogándose en la misma situación jurídica que ocupaba dicho causante.

En esta sentencia se resuelve el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del TEAR de la Comunidad Valenciana de 31 de enero de 2020 que desestimó la solicitud de rectificación de una autoliquidación de IRPF del ejercicio 2015.

La contribuyente presentó una solicitud de rectificación de su autoliquidación de IRPF 2015 alegando que había cometido un error en la declaración de la ganancia patrimonial derivada de unas acciones adquiridas «mortis causa» de su madre, de la que era única heredera. Este error consistió en no compensar las pérdidas patrimoniales que arrastraba la declaración de IRPF de la causante, solicitando por ello la rectificación de la autoliquidación y la devolución de la cantidad ingresada indebidamente.

La Agencia Tributaria y el TEAR de la Comunidad Valenciana niegan la solicitud de compensación solicitada por la contribuyente, por considerar que se trata de pérdidas de la madre a compensar en su propia declaración del IRPF, ya que no son susceptibles de transmisión sucesoria.

Disconforme con el criterio administrativo, la contribuyente interpone demanda ante el Tribunal Superior de Justicia de Valencia, planteando en su escrito el derecho a compensar en la base liquidable del IRPF las pérdidas patrimoniales de las acciones que le fueron transmitidas «mortis causa» por su madre,



habiendo autoliquidado de tales acciones el saldo neto de las ganancias patrimoniales sin compensarlas con las pérdidas que tales acciones arrastraban de ejercicios anteriores, recalcando que, en calidad de heredera única de su madre, sucedió en todos sus bienes, derechos y obligaciones, tanto las ganancias como las pérdidas patrimoniales, debiendo beneficiarse como heredera de tal compensación.

La cuestión sobre la que debe pronunciarse el Tribunal es determinar si cabe rectificar en una autoliquidación en la que se declararon unas ganancias patrimoniales, procedentes de unas acciones heredadas, con las pérdidas patrimoniales a compensar por la causante de la actora, debiendo decidir si es posible en el IRPF de 2015 de la actora la compensación entre las ganancias declaradas y las pérdidas arrastradas de la declaración de la causante.

Para resolver esta cuestión el Tribunal acude a la normativa fiscal aplicable a este caso concretamente al artículo 11.5 LIRPF que establece que las ganancias y pérdidas patrimoniales serán **atribuibles a los contribuyentes titulares de los bienes y derechos de que provengan**, con remisión al artículo 7 de la Ley 19/1991, que regula la titularidad de los elementos patrimoniales, que remite a las normas sobre titularidad jurídica de los bienes y derechos contenidas en los preceptos de la legislación civil.

Por su parte, y de una manera más general el artículo 39.1 de la Ley General Tributaria (Sucesores de personas físicas) dispone que:

«1. A la muerte de los obligados tributarios, las obligaciones tributarias pendientes se transmitirán a los herederos, sin perjuicio de lo que establece la legislación civil en cuanto a la adquisición de la herencia».

La Administración tributaria invoca esta norma y el mencionado artículo 11.5 LIRPF para indicar que las pérdidas patrimoniales no compensadas solo pertenecen al contribuyente que las haya obtenido, siendo este la madre de la fallecida, negando su posible transmisión mortis causa a la actora por no tratarse de una obligación tributaria.

Para el Tribunal esta es una interpretación extremadamente restrictiva y muy poco equitativa, pues viene a indicar que solo son transmisibles mortis causa las obligaciones tributarias de un contribuyente, negando asimétricamente la transmisión de sus derechos, además de no tomar en consideración la legislación civil explícitamente mencionada por el artículo 39.1 de la LGT.

Pues bien, el Tribunal acudiendo a la legislación civil, determina que, si la actora sometió a gravamen del IRPF las ganancias patrimoniales de las acciones heredadas de su madre, por la misma razón podía compensar las pérdidas patrimoniales de esas acciones, pues la recurrente sucedió a su madre en sus derechos y obligaciones, posibilitando tal compensación el artículo 50 LIRPF.

Para el Tribunal resulta patente que la actora erró al realizar su autoliquidación del IRPF de 2015, puesto que debió someter a tributación las acciones heredadas de su madre y la ganancia patrimonial que suponían, entendida como el saldo neto, lo que debió incluir por compensación las pérdidas arrastradas desde 2012 en la base liquidable.

Por tanto, **el Tribunal concluye que el derecho a compensar será transmisible mortis causa conforme a las reglas generales del derecho común**, que establecen la sucesión tanto en los derechos como en las obligaciones que no se extingan por la muerte, siendo los sucesores del causante sujetos pasivos, a todos los efectos, tanto de las obligaciones tributarias como de los derechos de igual naturaleza, subrogándose en la misma situación jurídica que ocupaba dicho causante.

Estamos ante una sentencia firme —ya que no ha sido recurrida ante el Tribunal Supremo— favorable para el contribuyente, que recoge un argumento que entendemos hasta la fecha no había sido utilizado por ningún otro tribunal. Es un argumento novedoso que puede suponer una puerta abierta para recuperar pérdidas patrimoniales pendientes de compensar de contribuyentes ya fallecidos por parte de sus herederos en sus declaraciones de IRPF.

Todo lo anterior dicho con las cautelas que implica estar ante la jurisprudencia de un tribunal menor que no vincula a los órganos de la administración. No obstante, el argumento contenido en ella, consideramos que merece la pena ser tenido en cuenta en procedimientos de comprobación o a la hora de recurrir una autoliquidación, o incluso en la impugnación de autoliquidaciones ya presentadas, especialmente en la Comunidad Valenciana, donde el Tribunal Económico Administrativo Regional debería tener en cuenta en sus resoluciones la jurisprudencia de su Tribunal Superior de Justicia.

