

■ Audiencia Nacional. Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª

■ Sentencia de 30 junio de 2004

■ Ponente: Ilmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Expropiación forzosa. Incremento de patrimonio imputable al ejercicio en que se suscribe el acta de adquisición y el justiprecio.

La Audiencia Nacional considera que el incremento de patrimonio que se pone de manifiesto en una expropiación forzosa debe ser imputado al ejercicio en que se suscribe el acta de adquisición por mutuo acuerdo y se fija el justiprecio, con independencia de la fecha de ocupación de terreno y del pago del justiprecio.

Porque la cuestión es dudosa, no creemos acertadas las consideraciones del Tribunal cuando hacen mención, como argucia, de la argumentación del recurrente.

Fundamentos de Derecho

Segundo.- El único motivo de nulidad que se opone en la demanda frente a la validez de la liquidación ... es el consistente en la prescripción del derecho de la Administración a efectuarla, motivo que se esgrime sin ninguna precisión, ya que en el fondo de su alegato late la consideración de que, de una parte, el incremento de patrimonio regularizado debió imputarse al ejercicio 1990, pues procediendo tal incremento de la expropiación forzosa de la finca practicada a la recurrente, se considera que el incremento se produjo en dicho año, en el que tuvo lugar la ocupación de la finca y la consignación del depósito previo, en tanto que hasta 1991 no se determinó el justiprecio. Siguiendo la tesis de la recurrente, el criterio del devengo obliga a tomar

en consideración el primero de los ejercicios mencionados, por lo que el «dies a quo» arrancaría de junio de 1991...

Tercero.- El error conceptual de la demanda es que confunde el plazo de prescripción, que debe tomar en cuenta el ejercicio regularizado, no otro, con el período al que debe imputarse el incremento de que se trate, que es cosa distinta...

Pues bien, en este caso, el devengo no coincide, como se sostiene en la demanda, con el momento de la privación singular del bien en cuestión como consecuencia de la ocupación administrativa de la finca por causa de expropiación pues, concurriendo en dicho acto uno de los elementos definidores de las ganancias y pérdidas patrimoniales, cual es el de la alteración en la composición del patrimonio, faltaría inexcusablemente el otro, que es el de la variación de valor, que precisa, para tomarlo en consideración, la comparación entre un valor inicial o de adquisición y uno final o de enajenación, y éste último sólo puede determinarse cuando el justiprecio es fijado, pues antes de ese momento no puede calcularse incremento de patrimonio alguno, al desconocerse, tanto por el interesado como por la Administración, el importe en que cifrar dicho incremento.

El criterio del devengo, pues, del artículo 26 de la Ley del IRPF, sólo entraría en juego para imputar la ganancia o rendimiento al período de determinación del importe, en este caso el de fijación del justiprecio, por el que se devenga legalmente su derecho a percibirlo, en lugar de hacerlo al ejercicio en que efectivamente se cobre, si éste es posterior, pero no puede regir para anticipar a un ejercicio anterior al de la determinación del precio la materialización del incremento de patrimonio, lo cual únicamente cabe inferir dialécticamente como estrategia para intentar atribuir a un ejercicio prescrito la procedencia del deber incumplido de declarar la existencia del incremento y pagar la deuda tributaria en la parte correspondiente. ■