

La prima percibida como consecuencia de la cesión del derecho de opción de compra sobre bienes inmuebles es una ganancia patrimonial que se integra en la renta del ahorro de la base imponible del IRPF

La cuestión objeto del presente recurso ya ha sido resuelta por la Sala en dos recientes sentencias, en las que se resolvió si las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de la percepción de las primas satisfechas por el otorgamiento de un contrato de opción de compra se integran en la renta del ahorro definida en el art. 46 b) de la LIRPF, o en la renta general prevista en el art. 45 de la Ley.

En dichas sentencias se fijó como doctrina jurisprudencial que esas ganancias patrimoniales se deben integrar en la renta del ahorro definida en el art. 46, en aplicación de la Ley 35/2006, del IRPF, por implicar una transmisión, fundada en la “traditio”, derivada de la entrega de facultades propias del derecho de propiedad a las que temporalmente renuncia el titular.

Órgano: Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso

Sede: Madrid

Sección: 2

Fecha: 21/09/2022

Nº de Recurso: 6803/2020

Nº de Resolución: 1166/2022

Procedimiento: Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)

Ponente: JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

Tipo de Resolución: Sentencia

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso

SENTENCIA

En Madrid, a 21 de septiembre de 2022.

Esta Sala ha visto el recurso de casación nº 6803/2020, interpuesto por D. Mauricio , representado por la procuradora de los Tribunales Dª María José García Carrasco, bajo la dirección letrada de Dª María Nela Bernáldez Rodríguez, contra sentencia de 29 de julio de 2020, dictada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, recaída en el recurso nº 47/2018, contra la resolución del Tribunal Económico- Administrativo Central, de fecha 2 de noviembre de 2017, que desestimó el recurso de alzada interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Granada, de 26 de septiembre de 2017, desestimatoria de las reclamaciones números NUM000 y NUM001 , [interpuestas contra el Acuerdo de liquidación derivado del acta de disconformidad NUM002 , e importe 236.529,41 euros (92.814,17 euros en concepto de cuota y 43.715,24 euros en concepto de intereses de demora) y contra el Acuerdo de Imposición de Sanción, dictado con fecha 24 de septiembre de 2012 por importe de 96.407,09 euros, dictados por la Dependencia Regional de Inspección (sede Granada) de la Delegación Especial de Andalucía], por el concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2007.

Ha sido parte recurrida la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. Resolución recurrida en casación.

En el recurso nº 47/2018, seguido en la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, con fecha 29 de julio de 2020 se dictó sentencia, cuya parte dispositiva es del tenor literal siguiente:

"FALLAMOS: ESTIMAR PARCIALMENTE el recurso contencioso-administrativo nº 47/20187 interpuesto por la representación procesal de D. Mauricio contra la resolución del TEAC descrita en el fundamento jurídico número 1 de esta sentencia, resolución que se confirma excepto en cuanto a la sanción por la misma confirmada, que anulamos con sus inherentes consecuencias legales. Sin expresa imposición de costas".

SEGUNDO. Preparación del recurso de casación.

Notificada dicha sentencia a las partes, por la procuradora de los Tribunales, D^a María José García Carrasco, en nombre y representación de D. Mauricio , se presentó escrito de fecha 2 de octubre de 2020, ante la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, preparando recurso de casación, y la Sala, por auto de 23 de octubre de 2020, tuvo por preparado el recurso de casación, con emplazamiento de las partes ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, habiendo comparecido, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA, como parte recurrente D. Mauricio , representado por la procuradora de los Tribunales D^a María José García Carrasco, bajo la dirección letrada de D^a María Nela Bernáldez Rodríguez, y como parte recurrida, la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, que se opone a la admisión del recurso de casación, mediante escrito presentado el 23 de noviembre de 2020.

TERCERO. Admisión del recurso.

Recibidas las actuaciones en este Tribunal, la Sección Primera de esta Sala acordó, por auto de 20 de mayo de 2021, la admisión del recurso de casación, en el que aprecia que concurren en este recurso de casación las circunstancias de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia previstas en los apartados

3.a) y 2.c) del artículo 88 de la Ley 29/1998, de 13 de Julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, precisando que:

" 2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

2.1. Determinar, a los efectos del artículo 46. b) de la LIRPF , qué debe entenderse por transmisiones de elementos patrimoniales, y, en particular, si los elementos patrimoniales a que se refiere el precepto son todos los bienes, derechos y obligaciones que forman parte del patrimonio de la persona física.

2.2 Aclarar si; las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de la percepción de las primas satisfechas por el otorgamiento de un contrato de opción de compra se integran en la renta del ahorro definida en el artículo 46. b) de la LIRPF , o, en la renta general prevista en el artículo 45 de la LIRPF .

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los artículos 45 y 46. b) 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.

Ello 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".

CUARTO. Interposición del recurso de casación.

Recibidas las actuaciones en esta Sección Segunda, la procuradora de los Tribunales D^ª María José García Carrasco, en nombre y representación de D. D. Mauricio , por medio de escrito presentado el 18 de junio de 2021, interpuso recurso de casación, en el que expuso que las normas infringidas por la sentencia impugnada son:

Los artículos 45 y 46.B de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación de los Impuestos de Sociedades, sobre la renta de los No Residentes y sobre el Patrimonio (LIRPF).

El recurrente manifiesta que la sentencia de instancia considera que la renta obtenida a cambio de ofrecer el derecho de opción de compra con pago de prima por la concesión del "ius disponendi" produce en el concedente (vendedor) una ganancia de patrimonio según lo dispuesto en el artículo 33.1 LIRPF, que nace ex novo en el momento de su concesión, y que no deriva de una transmisión, clasificándola en la categoría de renta general (y no del ahorro) a efectos del cálculo del impuesto "al no poderse hablar de periodo de generación alguno", y que los derogados artículos 31.1, 39 y 40 del TRLIRPF determinaban que el elemento diferenciador para la integración de la ganancia patrimonial en la parte general o en la parte especial de la base imponible era el período de generación de la misma: si la ganancia se había generado con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales adquiridos "con más de un año de antelación a la fecha de transmisión", la ganancia patrimonial se integraba en la parte especial de la base imponible, y si la ganancia se había generado con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales no adquiridos "con más de un año de antelación a la fecha de transmisión", la ganancia patrimonial se integraba en la parte general de la base imponible del impuesto. Dado que la ganancia patrimonial puesta de manifiesto como consecuencia de la concesión de un derecho de opción de compra con pago de prima (renta obtenida) se producía en el mismo momento de la concesión del derecho, no habiendo sido adquirida "con más de un año de antelación a la fecha de transmisión", dicha ganancia se integraba en la parte general de la base imponible del impuesto.

Indica que con la entrada en vigor de la LIRPF la regulación cambió y con efectos muy distintos en cuanto a esta materia: desaparece la distinción entre ganancias a corto o largo plazo integrándose todas (excluyendo lo que la ley califica como rendimientos) en la base imponible del ahorro. Así pues, conforme al artículo 45 de la LIRPF, las ganancias y pérdidas patrimoniales que no se ponen de manifiesto con ocasión de "transmisiones de elementos patrimoniales" integran la base imponible general, y las ganancias y pérdidas patrimoniales que se ponen de manifiesto con ocasión de "transmisiones de elementos patrimoniales" integran la base imponible del ahorro, conforme al artículo 46 de la LIRPF y de esta manera con la modificación de este artículo pasan a integrar la renta del ahorro todas las ganancias y pérdidas patrimoniales que se deriven de transmisiones, sin más, con independencia de su período de generación; señala que la mayor parte de la doctrina define la opción de compra como un negocio de atribución patrimonial, por el que el optante adquiere íntegramente y con exclusividad el derecho de adquisición, del cual queda despojado el propietario y afirma que la celebración del contrato de opción de compra conlleva, supone, genera, implica y produce una transmisión de un elemento patrimonial, cual es, el derecho de adquisición del bien que se sustrae de los derechos subjetivos del propietario a favor del optante comprador, que lo adquiere.

Señala que existe jurisprudencia sobre el tratamiento tributario de las ganancias patrimoniales producidas con ocasión de la percepción de las primas satisfechas en los contratos de opción de compra, pero la invocada en la sentencia que impugna no es de aplicación, no existiendo jurisprudencia que acote el alcance del artículo 46 letra b de la LIRPF, que sigue aplicando los criterios del derogado TRLIRPF, en tanto que incide en que la renta percibida como consecuencia de la concesión del derecho de opción no tiene período de generación y no aclara qué ha de entenderse a efectos tributarios como transmisión de un elemento patrimonial. Indica que el Tribunal Supremo, después de sentar que con el otorgamiento de un contrato de opción de compra se produce una transmisión onerosa de esa renuncia temporal del concedente al ejercicio de las facultades dispositivas sobre el inmueble y de la concesión de la facultad para celebrar o no un contrato futuro de compraventa, es susceptible de producir un incremento en el patrimonio del transmitente sujeto a gravamen cumpliéndose, así, los presupuestos previstos en el citado art. 33 Ley 35/2006 y lo único que recoge la LIRPF, en su artículo 46.b) es que se considera ganancia o pérdida patrimonial la derivada de transmisiones de elementos patrimoniales.

Por último, el recurrente pretende que este Alto Tribunal, previa revocación parcial de la resolución judicial recurrida (manteniéndose la anulación de la sanción), declare disconforme a Derecho la resolución recurrida en la instancia (resolución del TEAC de 2 de noviembre del año 2.017), determinando que la ganancia patrimonial que se pone de manifiesto como consecuencia de la concesión de un derecho de opción de compra sobre un bien inmueble en el que el optante satisface prima de la opción se integra en la base imponible del IRPF del concedente como renta del ahorro al proceder de una transmisión onerosa, de conformidad con el artículo 46.b) de la LIRPF.

Tras las anteriores alegaciones, la parte recurrente terminó suplicando a la Sala que:

"1º.- Estime íntegramente el recurso de casación, case y anule la sentencia recurrida en el extremo confirmatorio del Acuerdo de Liquidación identificado en el encabezamiento, y estime el recurso contencioso- administrativo formulado en la instancia, declarando disconforme a Derecho la resolución recurrida, con imposición de sus costas a la Administración demandada.

2º.- Declare el derecho de Don Mauricio a que la ganancia patrimonial puesta de manifiesto como consecuencia de la concesión del derecho de opción de compra objeto de análisis en este recurso sobre el bien inmueble de su propiedad en el que el optante comprador satisfizo prima de la opción, se integre en la base imponible del IRPF como renta del ahorro al proceder de una transmisión de un elemento patrimonial, de conformidad con el artículo 46 letra b) de la LIRPF.

3º.- Condene a la Administración demandada, además, al pago de las costas generadas por este recurso de casación".

QUINTO. Oposición al recurso de casación.

El Sr. Abogado del Estado, en representación de la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, por escrito presentado con fecha 28 de julio de 2021, formuló oposición al recurso de casación manifestado, en él que ratifica la doctrina jurisprudencial existente y considera que la ganancia patrimonial derivada del derecho de opción nace ex novo en el momento de su otorgamiento, debiendo integrar la base imponible general del IRPF, quedando claro que, con la opción concedida, la parte vendedora no hace entrega del dominio del bien o derecho concreto sino simplemente de la facultad de decidir la compraventa de un determinado bien en el plazo establecido para la celebración del contrato renunciando, a su vez, a la realización de acto alguno de disposición sobre el bien durante el plazo de ejercicio de la opción y

Señala que lo que hace el vendedor al constituir el derecho de opción no es, como afirma la parte recurrente, renunciar o transmitir su facultad de disposición sobre el bien sin la cual la venta posterior del bien al comprador no sería posible, al no poderse transmitir aquello sobre lo que no se tiene el

poder de disposición, sino limitar dicho derecho , en el sentido de obligarse a disponer del bien en caso de que el comprador decida adquirirlo en ejercicio de su derecho de opción. No se produce una transmisión de un derecho real porque el "ius disponendi" no lo es, sino una facultad de las que integran el derecho real de propiedad y el vendedor conserva su derecho de disposición sobre el bien, sin el cual no podría transmitir en el futuro dicho bien, y el comprador no adquiere dicho derecho, derecho que sólo puede tener el propietario, pero no, el que adquiere, y entiende que la parte recurrente confunde la transmisión del poder de disposición con la limitación que se autoimpone el vendedor, propietario del bien, consistente en la obligación de disponer, si así lo decide el comprador, obligación que implica necesariamente para poder ser cumplida la existencia de un poder de disposición del propietario.

Indica que, en ningún momento, se ha considerado que el concepto de transmisión de elementos patrimoniales incluya únicamente la transmisión de bienes (o del derecho de propiedad sobre los mismos), no habiéndose discutido en el procedimiento que el concepto "elementos patrimoniales" pueda incluir asimismo derechos, o incluso obligaciones, cuando su transmisión conlleve la obtención de ganancias o pérdidas patrimoniales y en ese sentido, debe destacarse que la Administración Tributaria ha reflejado expresamente el criterio de que las ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de derechos, incluidos los derechos o facultades integrantes del derecho de propiedad, deben integrarse en la base imponible del ahorro y, así, los artículos 45 y 46 de la LIRPF en su actual redacción, para determinar las ganancias y pérdidas patrimoniales a integrar en la base imponible del ahorro, únicamente atienden a la circunstancia de que éstas deriven de la transmisión de elementos patrimoniales. Señala que, por el contrario, los artículos 39 y 40 del anterior TRLIRPF, establecían dos requisitos para integrar las ganancias y pérdidas patrimoniales en la parte especial del Impuesto: que las ganancias y pérdidas patrimoniales deriven de la transmisión de elementos patrimoniales y que el tiempo transcurrido desde la adquisición hasta la transmisión del elemento patrimonial fuera superior a un año.

Y en su alegación tercera concluye solicitando a esta Sala, en primer lugar y con carácter previo, que interpretando los artículos 45 y 46.b) de la LIRPF/2006 fije como doctrina legal que:

-A efectos del artículo 46.b) de la LIRPF/2006, por transmisiones de elementos patrimoniales debe entenderse, con carácter general, la transmisión de todos los bienes, derechos y obligaciones de una persona física cuando ello conlleve la obtención de una ganancia o pérdida patrimoniales, sin que, en este caso particular, la concesión de un derecho de opción de compra pueda considerarse como una transmisión de un derecho o facultad integrante del dominio sobre un bien, derecho que nace ex novo con la constitución de ese derecho y carece, en sí mismo, de periodo de generación, representando, por el contrario, una alteración en la composición del patrimonio del propietario del bien sujeta al Impuesto.

-A la vista de la respuesta anterior, que las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de la percepción de las primas satisfechas por el otorgamiento de un contrato de opción de compra se integran en la renta general prevista en el artículo 45 de la LIRPF.

Sobre esa base, declare que no ha lugar al recurso de casación confirmando la sentencia impugnada y, por ende, la liquidación recurrida así como la resolución del TEAC impugnada en la instancia.

Tras las anteriores alegaciones, el Sr. Abogado del Estado terminó suplicando a la Sala que: "previos los trámites oportunos e interpretando los artículos los artículos 45 y 46.b) de la LIRPF/2006, en la forma propuesta en la alegación tercera de este escrito, dicte sentencia por la que lo desestime confirmando la sentencia recurrida".

SEXTO . Señalamiento para deliberación del recurso.

Por providencia de 8 de septiembre de 2021, el recurso quedó concluso y pendiente de votación y fallo, al no haber lugar a la celebración de vista pública por no advertir la Sala la necesidad de dicho trámite.

Llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el 20 de septiembre de 2022, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Doctrina jurisprudencial sobre la cuestión de interés casacional y su proyección sobre el caso enjuiciado.

Recientemente este Tribunal ha dictado las sentencias de fecha 21 de junio de 2022, recaídas en los recursos num. 7121/2020 y 7749/2020, en las que se aborda y resuelve las mismas cuestiones seleccionadas en el auto de admisión del presente recurso de casación. En dichas sentencias se examina el mismo negocio jurídico que es objeto de atención en esta y sus consecuencias tributarias a los efectos que interesan. Por coherencia y seguridad jurídica la resolución de la controversia aquí suscitada debe resolverse conforme a lo dicho en las citadas sentencias.

Ya se advierte en las mismas que "El auto de admisión dictado refleja los hechos. Es significativo, en este asunto, tener en cuenta la concreta norma aplicable por razones temporales a una operación de opción de compra, mediante precio, formalizada ante notario en 2007". Se hace referencia a la jurisprudencia recaída sobre la cuestión en debate pero aplicando el TRLIRPF de 2004, siendo de aplicación al caso la LIRPF de 2006, "por lo que a partir de la calificación indiscutible de la prima de opción como una ganancia patrimonial, determinar si, con arreglo a lo que preceptúan, para 2007, las normas de la LIRPF de 2006, los artículos 45 y 46, ese incremento o ganancia patrimonial debe formar parte de las ahora denominadas renta general y renta del ahorro". Llegándose a la siguiente conclusión:

"La LIRPF de 2006, por tanto, en su redacción primitiva, incorpora un concepto amplio de las ganancias y pérdidas patrimoniales, de suerte que la regla general será la incorporación a la categoría conceptual de la renta del ahorro, pues la generalidad de ellas se incluye en tal concepto dogmático. Es cierto que las ganancias se han de poner de manifiesto "con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales", pero el requisito se cumple, pues:

- Es concordante con nuestra jurisprudencia, que ya ha analizado el requisito, al amparo del art. 31.1 del Texto Refundido de 2004, coincidente en lo sustancial con el concepto que establece el artículo 33 de la Ley de 2006.

- Además, si la ganancia patrimonial no es sino renta del ejercicio, tributando con ello al tipo marginal, conforme a la sentencia recurrida, sería consecuencia ineludible y coherente con dicho criterio que el adquirente del derecho de opción, de forma onerosa, a cambio de una prima o precio (de la opción, no del bien o derecho sobre el que recae) no tendría derecho a declarar una pérdida patrimonial, lo que sería contrario al principio de igualdad.

- No puede excluirse la idea jurídica de transmisión en la constitución de un derecho real de adquisición preferente, ínsito o implícito en el derecho de propiedad, del que se desgaja. Atendiendo a los modos de adquirir la propiedad de bienes y derechos (art. 609 del Código Civil), que distingue entre la adquisición originaria y la derivativa, ejemplo de la cual es la que ahora nos ocupa. No cabría excluir la transmisión en un negocio traslativo como el examinado, que no entra en oposición a constitución, la cual no es sino una manifestación de aquella (como sucede, por lo demás, con el usufructo, el uso y habitación; el arrendamiento inmobiliario; incluso la hipoteca, respecto de los que sería difícil concebir o considerar que no hay una transmisión de tales derechos).

- En una interpretación sistemática del ordenamiento fiscal, no cabe oponer constitución a transmisión, como conceptos jurídicos antagónicos. Así, el artículo 7 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, distingue los dos conceptos:

"Artículo 7.

1. Son transmisiones patrimoniales sujetas:

A) Las transmisiones onerosas por actos "inter vivos" de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas.

B) La constitución de derechos reales, préstamos, fianzas, arrendamientos, pensiones y concesiones administrativas, salvo cuando estas últimas tengan por objeto la cesión del derecho a utilizar infraestructuras ferroviarias o inmuebles o instalaciones en puertos y en aeropuertos".

Obviamente, la constitución de derechos reales -y la opción de compra lo es, o puede serlo, como derecho de adquisición preferente, susceptible de inscripción registral -es considerado por la ley fiscal que grava las transmisiones onerosas como una de las modalidades de la transmisión, lo que no es absurdo ni carece de razón de ser, pues lo que parece pretender la interpretación de la Administración, avalada por la Sala juzgadora, es excluir las ganancias patrimoniales en las que no ha habido un periodo de generación a partir de un momento de adquisición, lo que parece aducirse a efectos de cuantificar la ganancia patrimonial. Pero, al margen de que el artículo 46.b) LIRPF no lo exige como requisito fundamental para alojar en una u otra sección de la base imponible, es que en tal caso, no exigido por la ley, no se impediría calcular la ganancia patrimonial conforme a lo establecido en el art. 32 Ley 35/2006:

"Artículo 32. Importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales. Norma general.

1. El importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales será:

a) En el supuesto de transmisión onerosa o lucrativa, la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de los elementos patrimoniales.

b) En los demás supuestos, el valor de mercado de los elementos patrimoniales o partes proporcionales, en su caso".

En conclusión, de la aplicación de nuestra doctrina, proyectada sobre las normas de la Ley 35/2006, aplicable a la constitución de la opción, deriva que, en este asunto -que supone, es de repetir, la interpretación de norma derogada por la disposición final 7ª de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, hace más de doce años- la ganancia obtenida por la recurrente debe tributar en la renta del ahorro".

Fijándose la siguiente doctrina jurisprudencial:

"Las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de la percepción de las primas satisfechas por el otorgamiento de un contrato de opción de compra, en los términos aquí examinados, se deben integrar en la renta del ahorro definida en el artículo 46, en aplicación de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por implicar una transmisión, fundada en la tradición, derivada de la entrega de facultades propias del derecho de propiedad a las que temporalmente renuncia el titular".

Razones que han de llevar, igual que en los referidos recursos de casación, a estimar este recurso por la errónea calificación de la ganancia sostenida en la sentencia de instancia.

SEGUNDO. 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 las sentencias de 21 de junio de 2022, recursos de casación 7121/2020 y 7749/2020.

2º) Ha lugar al recurso de casación nº 6803/2020, interpuesto por D. Mauricio , representado por la procuradora de los Tribunales Dª María José García Carrasco, contra sentencia de 29 de julio de 2020, dictada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, recaída en el recurso nº 47/2018; sentencia que se casa y anula en cuanto a la liquidación girada, confirmándola en cuanto a la anulación de la sanción impuesta.

3º) Estimar el recurso nº 47/2018, dirigido contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de fecha 2 de noviembre de 2017, que desestimó el recurso de alzada interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Granada, de 26 de septiembre de 2017, desestimatoria de las reclamaciones números NUM000 y NUM001 , interpuestas contra el Acuerdo de liquidación derivado del acta de disconformidad NUM002 , e importe 236.529,41 euros (92.814,17 euros en concepto de cuota y 43.715,24 euros en concepto de intereses de demora) y contra el Acuerdo de Imposición de Sanción, dictado con fecha 24 de septiembre de 2012 por importe de 96.407,09 euros, dictados por la Dependencia Regional de Inspección (sede Granada) de la Delegación Especial de Andalucía, por el concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2007, anulando los referidos actos.

4º) No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la instancia. Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.