

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFC051325

DGT: 13-06-2014

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1563/2014

SUMARIO:

El 14 de junio de 2007, el contribuyente vendió el 16 por ciento de la participación que ostentaba en una mercantil panameña. A la firma de la escritura se percibe una cantidad, quedando el resto aplazado en seis pagos que se irían percibiendo a medida que se fueran cumpliendo determinados hitos. Tras infructuosas gestiones de cobro se presenta demanda ejecutiva en reclamación de cantidad ante un juzgado panameño. El 12 de noviembre de 2012 ambas partes suscriben un acuerdo transaccional, aprobado por el juez, por el que el contribuyente percibirá una cantidad inferior a la reclamada en tres pagos a lo largo de 2013, dando así por saldadas y finiquitadas todas las obligaciones de ambas partes derivadas del contrato de compraventa de las acciones.

IRPF. Pérdidas patrimoniales. Supuestos incluidos. La firma del acuerdo transaccional, que pone fin a todas las obligaciones de pago pendientes, comporta el «anticipo» de los plazos que quedarán por cumplir, por lo que la ganancia patrimonial pendiente procederá imputarla al período impositivo en el que se aprueba el acuerdo -2012-. La diferencia entre la cantidad fijada en el acuerdo transaccional y el derecho de crédito a favor de la parte vendedora por los importes aplazados y no cobrados dará lugar a una pérdida patrimonial.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 14.

Descripción sucinta de los hechos:

En escritura pública de 14 de junio de 2007, el consultante vendió el 16 por ciento de la participación que ostentaba en una mercantil panameña, quien era titular de licencias provisionales para la construcción de ocho parques eólicos en Panamá. Del precio total (25.632.000 \$) se perciben 427.000 \$ con la firma de la escritura, quedando el resto aplazado en seis pagos que se irían percibiendo a medida que se fueran cumpliendo determinados hitos en la construcción y funcionamiento de un parque eólico. Al tratarse de bienes gananciales, el consultante y su esposa declaran cada uno (período impositivo 2007) el 50 por ciento de la ganancia patrimonial obtenida, optando por la regla especial de imputación temporal de las operaciones a plazos. El 25 de septiembre de 2008 se cumple el primer hito (concesión de licencia definitiva para un parque de 225 Mw., en vez de 400 Mw.), imputándose la parte proporcional de la ganancia patrimonial obtenida en función del importe devengado. Cumplidos otros hitos y tras infructuosas gestiones de cobro se presenta demanda ejecutiva en reclamación de cantidad ante un juzgado panameño. Tras el embargo de bienes de la entidad compradora, el 12 de noviembre de 2012 ambas partes suscriben un acuerdo transaccional, aprobado por el juez, por el que el consultante percibirá 4.392.000 \$ en tres pagos a lo largo de 2013, dando así por saldadas y finiquitadas todas las obligaciones de ambas partes derivadas del contrato de compraventa de las acciones.

Cuestión planteada:

Tributación de los plazos y de lo resuelto en el acuerdo transaccional.

Contestación:

El artículo 14.1 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 (BOE de 29 de noviembre), recoge la regla general de imputación temporal de ingresos y gastos, disponiendo en su letra c) que “las ganancias y pérdidas patrimoniales se imputarán al período impositivo en que tenga lugar la alteración patrimonial”, alteración que se produce con la venta de las acciones mediante escritura pública de 14 de junio de 2007.

No obstante, el apartado 2 del mismo precepto legal contempla una serie de reglas especiales de imputación temporal, estableciendo en su letra d) lo siguiente:

“En el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado, el contribuyente podrá optar por imputar proporcionalmente las rentas obtenidas en tales operaciones, a medida que se hagan exigibles los cobros correspondientes. Se considerarán operaciones a plazos o con precio aplazado aquéllas cuyo precio se perciba, total o parcialmente, mediante pagos sucesivos, siempre que el período transcurrido entre la entrega o la puesta a disposición y el vencimiento del último plazo sea superior al año.

Cuando el pago de una operación a plazos o con precio aplazado se hubiese instrumentado, en todo o en parte, mediante la emisión de efectos cambiarios y éstos fuesen transmitidos en firme antes de su vencimiento, la renta se imputará al período impositivo de su transmisión.

En ningún caso tendrán este tratamiento, para el transmitente, las operaciones derivadas de contratos de rentas vitalicias o temporales. Cuando se transmitan bienes y derechos a cambio de una renta vitalicia o temporal, la ganancia o pérdida patrimonial para el rentista se imputará al período impositivo en que se constituya la renta”.

Según se indica en el escrito de consulta, esta regla especial de imputación temporal de las operaciones a plazos es por la que han optado el consultante y su esposa, imputando proporcionalmente la ganancia patrimonial correspondiente a lo percibido en el momento de la venta y, posteriormente, la correspondiente al primer plazo cobrado.

Respecto a los restantes plazos, el cumplimiento de los hitos comporta la exigibilidad de los cobros, dando lugar a la correspondiente imputación proporcional de la ganancia patrimonial aunque no se hubieran recibido los importes dinerarios establecidos para cada uno de esos cumplimientos. A su vez, la firma del acuerdo transaccional, que pone fin a todas las obligaciones de pago pendientes, comporta el “anticipo” de los plazos que quedaran por cumplir, por lo que la ganancia patrimonial pendiente procederá imputarla al período impositivo en el que se aprueba el acuerdo: 2012.

Finalmente, la diferencia entre la cantidad fijada en el acuerdo transaccional y el derecho de crédito en favor de la parte vendedora por los importes aplazados y no cobrados dará lugar a una pérdida patrimonial.

Lo que comunico a usted con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del día 18).

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.