

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFC051753

DGT: 28-07-2014

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2045/2014

SUMARIO:

A los contribuyentes les fueron expropiadas en el año 2006 dos fincas que habían adquirido en el año 1984. En el año 2013 se les reconoce el derecho de reversión de las mismas, reintegrando las cantidades percibidas en su día.

IRPF. Rentas no sujetas. La reversión no provoca una anulación de la expropiación, sino una mera cesación de sus efectos, una resolución de la misma, habilitándose tal resolución mediante una devolución recíproca de las prestaciones. Por lo tanto, mediante el ejercicio del derecho de reversión, se cumple una condición que reintegra al expropiado a la misma situación que tenía con anterioridad a la expropiación, sin que deba entenderse producido hecho imponible alguno sujeto al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Las fincas objeto de reversión se incorporarán al patrimonio de los consultantes tomándose como fecha de adquisición, a efectos de posibles futuras enajenaciones, la fecha de su expropiación, en la medida en que el derecho de reversión nace con ocasión de la expropiación, y como precio de adquisición el que tuvo que satisfacerse para que la reversión se llevase a cabo.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 33 y 45.

Descripción sucinta de los hechos:

A los consultantes les fueron expropiadas en el año 2006 dos fincas que habían adquirido en el año 1984. En el año 2013 se les reconoce el derecho de reversión de las mismas, reintegrando las cantidades percibidas en su día. En el año 2014 han percibido cantidades en concepto de intereses.

Cuestión planteada:

Tributación de la reversión de las fincas y de los intereses.

Contestación:

1. En el supuesto de una efectiva reversión de las fincas lo que se produce, según el criterio de la doctrina científica, es un supuesto de "invalides sucesiva" sobrevenida a la expropiación, por desaparición del elemento esencial de la causa, cuyos efectos se producen ex nunc, de manera que no provoca una anulación de la expropiación, sino una mera cesación de sus efectos, una resolución de la misma, habilitándose tal resolución mediante una devolución recíproca de las prestaciones. Por lo tanto, mediante el ejercicio del derecho de reversión, se cumple una condición que reintegra al expropiado a la misma situación que tenía con anterioridad a la expropiación, sin que deba entenderse producido hecho imponible alguno sujeto al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Las fincas objeto de reversión se incorporarán al patrimonio de los consultantes tomándose como fecha de adquisición, a efectos de posibles futuras enajenaciones, la fecha de su expropiación, en la medida en que el derecho de reversión nace con ocasión de la expropiación, y como precio de adquisición el que tuvo que satisfacerse para que la reversión se llevase a cabo.

2. En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los intereses percibidos por el contribuyente tienen diferente calificación, en función de su naturaleza remuneratoria o indemnizatoria. Los intereses remuneratorios constituyen la contraprestación, bien de la entrega de un capital que debe ser reintegrado en el futuro, bien del aplazamiento en el pago, otorgado por el acreedor o pactado por las partes. Estos intereses tributarán en el impuesto como rendimientos del capital mobiliario, salvo cuando, de acuerdo con lo previsto en el artículo 25 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 del día 29), proceda calificarlos como rendimientos de la actividad empresarial o profesional. Por otro lado, los intereses indemnizatorios tienen como finalidad resarcir al acreedor por los daños y perjuicios derivados del incumplimiento de una obligación o el retraso en su correcto cumplimiento. Estos intereses, debido a su carácter indemnizatorio, no pueden calificarse como rendimientos del capital mobiliario. En consecuencia, a

tenor de lo dispuesto en los artículos 25 y 33.1 del mismo texto legal, han de tributar como ganancias patrimoniales.

Una vez establecida la calificación de ganancia patrimonial respecto a los intereses percibidos por los consultantes como consecuencia de la reversión, el siguiente paso es determinar cómo se realiza su integración en la liquidación del Impuesto.

Tradicionalmente, con la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas anterior a la actualmente vigente, en cuanto estos intereses indemnizaran un período superior a un año, este Centro mantenía como criterio interpretativo que su integración procedía realizarla en la parte especial de la renta del período impositivo; desaparecido este concepto en la Ley 35/2006, el mantenimiento de una continuidad en la aplicación de este criterio interpretativo, unido a la inclusión en la renta del ahorro de los intereses que constituyen rendimientos del capital mobiliario, nos llevan a concluir que los intereses procesales procederá integrarlos (cualquiera que sea el período que abarquen) en la base imponible del ahorro, en aplicación del artículo 49.1,b) de la Ley del Impuesto.

En relación con lo expuesto en el párrafo anterior procede realizar una matización, no operativa en el presente caso, y que resulta aplicable a partir de 1 de enero de 2013, debido a la modificación del artículo 46.b) de la Ley 35/2006 realizada por la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica (BOE del día 28): los intereses de demora que indemnicen un período no superior a un año formarán parte de la renta general, procediendo su integración en la base imponible general.

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.