

BASE DE DATOS [NORMACEF](#)

Referencia: NFC058929

DGT: 02-03-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0831/2016

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos de actividades económicas. Elementos patrimoniales afectos. *Tributación de los derechos de traspaso pendientes de amortizar.* La contribuyente adquirió en 2005 una oficina de farmacia, adquiriendo asimismo los derechos de traspaso del local arrendado en que se encuentra la oficina de farmacia. El criterio contenido en la Resolución de 1 de marzo de 2013, del ICAC (Normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias), consistente en considerar como mayor valor de adquisición de un local comercial las cantidades satisfechas por el propietario del local por el derecho de traspaso, resulta aplicable al presente caso, aunque el local constituya a efectos del Impuesto un inmovilizado material afecto a una actividad económica y no un inmueble generador de rendimientos de capital inmobiliario, y aunque en el presente caso sea la arrendataria titular de los derechos de traspaso la que adquiere la propiedad del local, ya que dentro del precio satisfecho para la adquisición de la propiedad del local no puede entenderse incluido el valor de los derechos derivados del arrendamiento, dentro del cual se encuentran en el presente caso los derechos de traspaso, al no corresponder su titularidad al vendedor del local sino a la arrendataria, no transmitiéndose por tanto los referidos derechos por el vendedor a la arrendataria en la venta del local, aunque formen parte de su valor. En consecuencia, los derechos de traspaso pendientes de amortizar fiscalmente en el momento de la adquisición del local forman parte de su valor de adquisición, si bien en el presente caso, como un componente adicional al precio satisfecho para su adquisición, que debe imputarse a efectos del Impuesto al momento de la adquisición, y no como una mejora posterior. La consideración como gasto deducible del valor de los derechos de traspaso pendientes de amortizar, se efectuará en consecuencia mediante la amortización del valor de adquisición del local así determinado.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 17, 21, 27 y 41.

RD 439/2007 (Rgto IRPF), art. 12.

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 4, 5, 7 y 11.

RDLeg. 2/2004 (TR LHL); arts. 78, 79 y 83.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante adquirió en 2005 una oficina de farmacia, adquiriendo asimismo los derechos de traspaso del local arrendado en que se encuentra la oficina de farmacia.

Con posterioridad ha adquirido la propiedad de dicha local, estando pendientes de amortizar a esa fecha una parte de los derechos de traspaso.

Cuestión planteada:

Se consulta la tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los derechos de traspaso pendientes de amortizar.

Contestación:

El Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, (BOE de 20 de noviembre), define en su Quinta parte, Definiciones y relaciones contables, dentro del inmovilizado intangible, los derechos de traspaso como el "Importe satisfecho por los derechos de arrendamiento de locales, en los que el adquirente y nuevo arrendatario, se subroga en los derechos y obligaciones del transmitente y antiguo arrendatario derivados de un contrato anterior".

En la consulta de este Centro Directivo 1659-03 se manifestó, en relación con la posible consideración del importe satisfecho por el propietario de un local comercial al arrendatario por el derecho de traspaso, lo siguiente: "...Para determinar los rendimientos netos de capital inmobiliario serán deducibles todos los gastos necesarios para la obtención del rendimiento en los términos previstos en el artículo 21 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el artículo 12 del Reglamento del Impuesto. La letra f) del artículo 12 del Reglamento del

Impuesto dispone que no serán deducibles las cantidades destinadas a la ampliación o mejora. El concepto de mejora no aparece regulado expresamente en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. No obstante, la Resolución de 30 de julio de 1991, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de valoración del inmovilizado material, en su norma Tercera considera como mejora, el conjunto de actividades mediante las que se produce una alteración en un elemento del inmovilizado, aumentando su anterior eficiencia productiva. En el supuesto planteado el importe satisfecho por el propietario de un local de negocio al arrendatario por el derecho de traspaso, tiene la consideración de mejora del inmueble, pasando a formar parte del valor de adquisición según lo dispuesto en el artículo 33.1 de la Ley del Impuesto. En su caso, se podrán deducir las cantidades destinadas a la amortización del inmueble en los términos previstos en el artículo 13 del Reglamento del Impuesto.”

La Resolución de 1 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias (BOE de 8 de marzo), que deroga la citada Resolución de 30 de julio de 1991, define la mejora en los mismos términos. Por otro lado, la Ley y el Reglamento del Impuesto actuales -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) y Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2004, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo)- no han supuesto modificación en lo que se refiere a la determinación del valor de adquisición de inmuebles generadores de rendimientos de capital o, en el presente caso, de inmuebles afectos a actividades económicas.

El criterio anterior, consistente en considerar como mayor valor de adquisición de un local comercial las cantidades satisfechas por el propietario del local por el derecho de traspaso, resulta aplicable al presente caso, aunque el local constituya a efectos del Impuesto un inmovilizado material afecto a una actividad económica y no un inmueble generador de rendimientos de capital inmobiliario, y aunque en el presente caso sea la arrendataria titular de los derechos de traspaso la que adquiere la propiedad del local, ya que dentro del precio satisfecho para la adquisición de la propiedad del local no puede entenderse incluido el valor de los derechos derivados del arrendamiento, dentro del cual se encuentran en el presente caso los derechos de traspaso, al no corresponder su titularidad al vendedor del local sino a la arrendataria, no transmitiéndose por tanto los referidos derechos por el vendedor a la arrendataria en la venta del local, aunque formen parte de su valor.

En consecuencia, los derechos de traspaso pendientes de amortizar fiscalmente en el momento de la adquisición del local forman parte de su valor de adquisición, si bien en el presente caso, como un componente adicional al precio satisfecho para su adquisición, que debe imputarse a efectos del Impuesto al momento de la adquisición, y no como una mejora posterior.

La consideración como gasto deducible del valor de los derechos de traspaso pendientes de amortizar, se efectuará en consecuencia mediante la amortización del valor de adquisición del local así determinado.

Lo que comunico a Vd. 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.

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