

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFC075125

DGT: 20-02-2020

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0397/2020

**SUMARIO:**

**IRPF. Ganancias y pérdidas patrimoniales. Supuestos incluidos.** *Arras penitenciales.* El contribuyente, mayor de 65 años, firmó un contrato de arras penitenciales para vender su vivienda habitual, por el que la parte compradora le abonó una cantidad de dinero. Finalmente la venta no se llevó a cabo, perdiendo el comprador las arras. La firma del contrato de arras penitenciales por el contribuyente no da lugar a una variación en el valor de su patrimonio puesta de manifiesto como consecuencia de una alteración en la composición de aquel a efectos de ganancia o pérdida patrimonial. Dicha ganancia o pérdida patrimonial se producirá cuando se efectúe, en su caso, la transmisión de la vivienda. La cantidad percibida en el momento de la firma del contrato de arras formará parte del importe real de enajenación del inmueble a efectos de la determinación del valor de transmisión en el cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial derivada de venta del mismo. Y si la transmisión no llegara a efectuarse por causa imputable al comprador, las cantidades percibidas por el vendedor en concepto de arras se calificarán como ganancia patrimonial y se imputarán al periodo impositivo en que éste pueda proceder a su ejecución. Esta ganancia patrimonial, al no derivar de una transmisión, se integrará en la base imponible general. Dado que no ha llegado a tener lugar la venta de la vivienda habitual, no resulta de aplicación el art. 33.4.b) Ley 35/2006 (Ley IRPF) -exención de la transmisión de la vivienda habitual por mayores de 65 años-.

**PRECEPTOS:**

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 14, 33, 45 y 48.  
Código Civil, arts. 1.450 y 1.454.

**Descripción sucinta de los hechos:**

El consultante que es mayor de 65 años, inició en 2019 el procedimiento de venta de su vivienda habitual. Firmó un contrato de arras penitenciales por el que la parte compradora le abonó una cantidad de dinero. Finalmente la venta no se llevó a cabo, perdiendo el comprador las arras.

**Cuestión planteada:**

Tributación de la cantidad percibida en concepto de arras penitenciales, y en caso de que dicha cuantía tribute como ganancia patrimonial se cuestiona si la misma estaría exenta de tributación en virtud del artículo 33.4.b) de la LIRPF.

**Contestación:**

Con carácter general, el contrato de compra y venta se perfecciona cuando el comprador y el vendedor se ponen de acuerdo con la cosa objeto del contrato y el precio (artículo 1.450 del Código Civil), estando desde entonces las partes obligadas a cumplir las obligaciones inherentes al mismo: la entrega de la cosa vendida y el pago del precio.

Por excepción, el artículo 1.454 del Código Civil habilita a las partes a rescindir el contrato, pero en este caso el comprador –si es él quien rescinde el negocio jurídico- pierde las cantidades entregadas a cuenta.

Dice el artículo 1454 del Código Civil que “si hubiese mediado arras o señal en el contrato de compra y venta, podrá rescindirse el contrato allanándose el comprador a perderlas, o el vendedor a devolverlas duplicadas”.

La determinación legal del concepto de ganancias y pérdidas patrimoniales se recoge en el artículo 33 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), que en su apartado 1 establece que “son ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por esta Ley se califiquen como rendimientos”.

La firma del contrato de arras penitenciales por el consultante no da lugar a una variación en el valor de su patrimonio puesta de manifiesto como consecuencia de una alteración en la composición de aquel a efectos de su calificación como ganancia o pérdida patrimonial. Dicha ganancia o pérdida patrimonial se producirá cuando se efectúe, en su caso, la transmisión de la vivienda.

La cantidad percibida por el consultante en el momento de la firma del contrato de arras formará parte del importe real de enajenación del inmueble a efectos de la determinación del valor de transmisión en el cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial derivada de venta del mismo.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 14.1 c) de la LIRPF, la ganancia o la pérdida patrimonial derivada de la venta del inmueble se imputará al periodo impositivo en el que tenga lugar la alteración patrimonial, es decir, al correspondiente a la fecha de la transmisión.

De acuerdo con lo anteriormente expuesto, en el caso de que la transmisión no llegara a efectuarse por causa imputable al comprador, las cantidades percibidas por el vendedor en concepto de arras se calificarán como ganancia patrimonial y se imputarán al periodo impositivo en que éste pueda proceder a su ejecución, en los términos del contrato.

Esta ganancia patrimonial, al no derivar de una transmisión, formará parte de la renta general, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 45 de la Ley del Impuesto, y su integración se efectuará en la base imponible general, en la forma prevista en el artículo 48 de la misma Ley.

Por otro lado, la letra b) del apartado 4 del artículo 33 de la LIRPF establece que estarán exentas del Impuesto las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto “con ocasión de la transmisión de su vivienda habitual por mayores de 65 años o por personas en situación de dependencia severa o de gran dependencia de conformidad con la Ley de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia.”.

Dado que en este caso no ha llegado a tener lugar la venta de la vivienda habitual del consultante, no resulta de aplicación en este caso lo establecido en dicho precepto.

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.