

**BUSCADOR**

---

**Resultados**

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA  
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS  
Consultas Vinculantes**

**Documento seleccionado**

<b>Nº de consulta</b>	V0459-23
<b>Órgano</b>	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>Fecha salida</b>	01/03/2023
<b>Normativa</b>	LIRPF, Ley 35/2006, Art. 14 y 33.
<b>Descripción de hechos</b>	El consultante ha transmitido una finca rústica mediante contrato privado de compraventa estipulando el pago del precio en tres plazos, el primero en diciembre de 2022, el segundo en octubre de 2023 y el tercero en mayo de 2024, que es cuando se formalizará la escritura pública de venta. No obstante, el comprador tomará posesión de la finca en octubre de 2023.
<b>Cuestión planteada</b>	Imputación temporal de la ganancia o pérdida patrimonial en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
<b>Contestación completa</b>	<p>La transmisión de la finca generará en el transmitente una ganancia o pérdida patrimonial, tal y como señala el artículo 33.1 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), en adelante LIRPF, que 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".</p> <p>El importe de esta ganancia o pérdida patrimonial vendrá determinado por la diferencia entre los valores de adquisición y de transmisión, valores que vienen definidos en los artículos 35 y 36 para las transmisiones onerosas y lucrativas, respectivamente.</p> <p>En relación con la imputación temporal de la ganancia o pérdida, el artículo 14 de la LIRPF establece que la misma deberá imputarse en el periodo impositivo en que tiene lugar la alteración patrimonial, es decir en el momento de la entrega de los bienes objeto de compraventa.</p> <p>Al respecto, el artículo 1.462 del Código Civil dispone que "Se entenderá entregada la cosa vendida, cuando se ponga en poder y posesión del comprador.</p> <p>Cuando se haga la venta mediante escritura pública, el otorgamiento de ésta equivaldrá a la entrega de la cosa objeto del contrato, si de la misma escritura no resultare o se dedujere claramente lo contrario".</p> <p>En relación a lo anterior, debe tenerse en consideración que el Derecho español, según el Tribunal Supremo y la opinión mayoritaria de la doctrina, recoge la teoría del título y el modo, de tal manera que "la constancia de un contrato de compraventa en documento privado no transfiere por sí sola el dominio si no se acredita la tradición de la cosa vendida" (Sentencia de 27 de abril de 1983). La tradición puede realizarse de múltiples formas, entre las que pueden citarse para los bienes inmuebles: la puesta en poder y posesión de la cosa vendida, la entrega de las llaves o de los títulos de pertenencia o el otorgamiento de escritura pública; dicho otorgamiento, conforme dispone el Código Civil, equivale a la entrega siempre y cuando de ésta no resulte o se deduzca lo contrario.</p> <p>En consecuencia, y de acuerdo con lo anteriormente dispuesto, la ganancia o pérdida patrimonial derivada de la venta de la finca se entenderá producida en el periodo impositivo en el que se otorgue la escritura pública, salvo que se acredite la entrega de la misma en un momento anterior, la cual según lo manifestado por el consultante se producirá en octubre de 2023.</p>

La acreditación de la entrega deberá probarse por cualquiera de los medios de prueba admitidos en Derecho, según dispone el artículo 106 de la Ley General Tributaria (Ley 58/2003, de 17 de diciembre), ante los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria a quienes corresponderá valorarla, en el desempeño de sus funciones de comprobación e investigación, determinando la realidad de las pruebas que, a requerimiento de los mismos, se aporten. En ausencia de prueba, se tomará, en cualquier caso, la fecha de la escritura pública.

Ahora bien, el apartado 2 del artículo 14 de la LIRPF recoge las reglas especiales de imputación, de las que procede reseñar aquí la incluida en su letra d), donde se dispone lo siguiente:

“(…).

d) 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 aquellas 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 estos 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.

(…)”

Conforme con esta regulación legal, el transmitente podrá optar por esta regla especial de imputación temporal siempre que el período transcurrido entre la entrega o la puesta a disposición y el vencimiento del último plazo sea superior al año. En el caso planteado, la entrega de la finca se producirá en octubre de 2023 mientras que el último pago será exigible en mayo de 2024, es decir, no habrá transcurrido el plazo de un año entre la entrega y el vencimiento del último plazo. Por lo tanto, la ganancia o pérdida patrimonial deberá imputarse en su totalidad en el periodo impositivo 2023.

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.