

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V1887-17
ORGANO	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
FECHA-SALIDA	18/07/2017
NORMATIVA	Ley 35/2006, art. 33
DESCRIPCION-HECHOS	La consultante era titular de unas participaciones sociales de una entidad en concurso de acreedores. Por auto judicial de 2015 se pone fin al procedimiento concursal por inexistencia de bienes o derechos y acuerda su extinción. Por omisión involuntaria en la declaración del IRPF-2015 no se incluyó ninguna pérdida patrimonial por estas participaciones.
CUESTION-PLANTEADA	Ante la futura venta de un inmueble que va a dar lugar a una ganancia patrimonial, pregunta si puede rectificar su declaración del IRPF-2015 incluyendo la pérdida patrimonial por las participaciones sociales, a efectos de su compensación con la futura ganancia.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>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”.</p> <p>A su vez, el artículo 37.1, e) de la misma ley establece que “en los casos de separación de los socios o disolución de sociedades, se considerará ganancia o pérdida patrimonial, sin perjuicio de las correspondientes a la sociedad, la diferencia entre el valor de la cuota de liquidación social o el valor de mercado de los bienes recibidos y el valor de adquisición del título o participación de capital que corresponda”.</p> <p>En el presente caso, en la parte dispositiva del auto judicial de 2 de septiembre de 2015 se acuerda lo siguiente.</p> <p>“1.- Concluir el presente procedimiento concursal por estar en el supuesto de inexistencia de bienes o derechos propiedad del concursado no de terceros responsables para satisfacer a los acreedores.</p> <p>2.- (...)</p> <p>3.- Dar curso a la extinción de la entidad y el cierre de su hoja de inscripción en los registros públicos que corresponda, a cuyo efecto expídanse los correspondientes mandamientos, firme la resolución, adjuntándose a los mismos testimonio de la presente resolución. Líbrese mandamiento por duplicado al Sr. Registrador Mercantil de Segovia y al de la Propiedad nº 3 de Segovia respecto a la registral 9679.</p> <p>(...)”.</p> <p>Por tanto, la extinción de la sociedad por inexistencia de bienes o derechos acordada judicialmente dará lugar a una pérdida patrimonial a la consultante por diferencia entre el valor de adquisición de sus participaciones sociales y su cuota de liquidación: cuota cero o inexistente en el presente caso. Pérdida patrimonial que, conforme al artículo 14.1.c) de la Ley del Impuesto, procederá imputar al</p>

período impositivo en que al período impositivo “en que tenga lugar la alteración patrimonial”, circunstancia que entiende producida con el auto judicial en el que se acuerda la extinción de la sociedad: 2015.

Respecto al hecho de no haber incluido esta pérdida patrimonial en la autoliquidación del Impuesto correspondiente al año 2015, la consultante podrá instar la rectificación de esta autoliquidación (incorporando la pérdida patrimonial), tal como establece el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del día 18):

“Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine una devolución derivada de la normativa del tributo y hubieran transcurrido seis meses sin que se hubiera ordenado el pago por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora del artículo 26 de esta Ley sobre el importe de la devolución que proceda, sin necesidad de que el obligado lo solicite. A estos efectos, el plazo de seis meses comenzará a contarse a partir de la finalización del plazo para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, a partir de la presentación de la solicitud de rectificación.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine la devolución de un ingreso indebido, la Administración tributaria abonará el interés de demora en los términos señalados en el apartado 2 del artículo 32 de esta Ley”.

Finalmente, al tratarse de una pérdida patrimonial que constituye renta del ahorro (art. 46 de la Ley del Impuesto), procede indicar que su integración y compensación se realizará conforme a lo dispuesto en el artículo 49 de dicha ley:

“1. La base imponible del ahorro estará constituida por el saldo positivo de sumar los siguientes saldos:

a) El saldo positivo resultante de integrar y compensar, exclusivamente entre sí, en cada período impositivo, los rendimientos a que se refiere el artículo 46 de esta Ley.

Si el resultado de la integración y compensación a que se refiere este párrafo arroja saldo negativo, su importe se compensará con el saldo positivo de las rentas previstas en la letra b) de este apartado, obtenido en el mismo período impositivo, con el límite del 25 por ciento (10% en 2015, 15% en 2016, 20% en 2017, tal como establece la disposición adicional 12ª) de dicho saldo positivo.

Si tras dicha compensación quedase saldo negativo, su importe se compensará en los cuatro años siguientes en el mismo orden establecido en los párrafos anteriores.

b) El saldo positivo resultante de integrar y compensar, exclusivamente entre sí, en cada período impositivo, las ganancias y pérdidas patrimoniales obtenidas en el mismo a que se refiere el artículo 46 de esta Ley.

Si el resultado de la integración y compensación a que se refiere este párrafo arroja saldo negativo, su importe se compensará con el saldo positivo de las rentas previstas en la letra a) de este apartado, obtenido en el mismo período impositivo, con el límite del 25 por ciento (10 por ciento en 2015) de dicho saldo positivo.

Si tras dicha compensación quedase saldo negativo, su importe se compensará en los cuatro años siguientes en el mismo orden establecido en los párrafos anteriores.

2. Las compensaciones previstas en el apartado anterior deberán efectuarse en la cuantía máxima que permita cada uno de los ejercicios siguientes y sin que puedan practicarse fuera del plazo a que se refiere el apartado anterior mediante la acumulación a rentas negativas de ejercicios posteriores”.

Lo que comunico a usted con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley General Tributaria.