

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V1776-19
ORGANO	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
FECHA-SALIDA	11/07/2019
NORMATIVA	LIRPF, Ley 35/2006, artículos 7, 14, 33, 37 y 48.
DESCRIPCION-HECHOS	En 2018 se declara la firmeza de una Sentencia por la que se condena al demandado al pago a la consultante de 172.190,42 euros, en concepto de daños y perjuicios, por la ocultación de la situación arrendaticia de un inmueble, que disminuía su valor, y que fue adjudicado a la consultante y otros socios a la liquidación de una sociedad, consiguiendo así el demandado una mayor cuota de liquidación. Asimismo se condenó al demandado al pago de las costas judiciales. En la sentencia se especifica que, del importe de la indemnización por daños y perjuicios, 50.000 euros corresponden al daño emergente derivado de la menor cuota de liquidación pagada a la consultante respecto a la que debía haber recibido, correspondiendo el resto de la indemnización al lucro cesante derivado de no haber tenido la posesión del inmueble y al daño moral causado por la actuación del demandado.
CUESTION-PLANTEADA	Tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de la consultante de las referidas cantidades.
CONTESTACION-COMPLETA	La calificación tributaria de los tres conceptos indemnizatorios no puede ser otra que la de ganancias patrimoniales, en cuanto se corresponden con el concepto que de las mismas establece 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 del día 29): "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". Desde esta consideración, la calificación del primero de los conceptos (compensación de 50.000 por la menor cuota de liquidación de la sociedad que la consultante percibió respecto a la que tenía que habersele adjudicado) viene dada por lo dispuesto en el artículo 37.1.e) de la citada Ley, que 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". Teniendo en cuenta que la liquidación de la sociedad se efectuó en un ejercicio anterior, al que correspondía la imputación temporal de la ganancia o pérdida patrimonial resultante de la diferencia entre el valor de adquisición de las participaciones sociales y la cuota de liquidación adjudicada en dicho momento a la consultante, la cantidad percibida en virtud de la sentencia tiene la naturaleza de cantidad adicional a la cuota de liquidación, por lo que debe imputarse en su totalidad como ganancia patrimonial del 2018, año de la sentencia, integrándose en la base imponible del ahorro del socio en la forma prevista en el artículo 49 de la Ley del Impuesto, como el resto de la ganancia o pérdida patrimonial derivada de la liquidación de la sociedad. Respecto al segundo de los conceptos solicitados (lucro cesante por no haber tenido la posesión del inmueble), en cuanto su importe supondrá una incorporación

de dinero al patrimonio del contribuyente, dará lugar a la existencia de una ganancia patrimonial, tal como dispone el citado artículo 33.1 de la Ley del Impuesto. Ganancia patrimonial que, al no proceder de una transmisión, deberá cuantificarse en el importe percibido como indemnización e integrarse en la base imponible general, conforme a lo establecido en el artículo 48 de la ley del Impuesto. Así resulta de lo dispuesto en el artículo 34.1.b) de la misma ley, donde se determina que “el importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales será en los demás supuestos (distintos del de transmisión), el valor de mercado de los elementos patrimoniales o partes proporcionales en su caso”.

Por lo que respecta al importe correspondiente a daños morales, su tratamiento tributario en la Ley del Impuesto viene dado por lo dispuesto en su artículo 7.d), donde se establece lo siguiente:

“Estarán exentas las siguientes rentas:

(...)

d) Las indemnizaciones como consecuencia de responsabilidad civil por daños personales, en la cuantía legal o judicialmente reconocida.

Igualmente estarán exentas las indemnizaciones por idéntico tipo de daños derivadas de contratos de seguro de accidentes, salvo aquellos cuyas primas hubieran podido reducir la base imponible o ser consideradas gasto deducible por aplicación de la regla 1.ª del apartado 2 del artículo 30 de esta Ley, hasta la cuantía que resulte de aplicar, para el daño sufrido, el sistema para la valoración de los daños y perjuicios causados a las personas en accidentes de circulación, incorporado como anexo en el texto refundido de la Ley sobre responsabilidad civil y seguro en la circulación de vehículos a motor, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2004, de 29 de octubre”.

Conforme con esta configuración normativa, el importe correspondiente a daños morales se encontraría amparado por la exención del artículo 7.d), en cuanto responde al concepto de renta exenta que se recoge en su primer párrafo, pues se trataría de una indemnización por responsabilidad civil por daños personales (morales en este caso). No obstante, debe tenerse en cuenta que mientras que el importe correspondiente a la indemnización por daño emergente queda fijado en la sentencia (50.000 euros), ésta no parece distinguir, dentro del resto de la indemnización total, la parte que corresponde a la indemnización por lucro cesante y la correspondiente a los daños morales, siendo requisito para poder aplicar la exención a esta última parte que su importe esté fijado judicialmente.

En cuanto a la condena en costas a favor de la consultante, este Centro Directivo —tomando como base la configuración jurisprudencial de la condena en costas, establecida por el Tribunal Supremo, como generadora de un crédito a favor de la parte vencedora y que, por tanto, no pertenece a quien le representa o asiste— viene manteniendo el criterio (consultas nº 0154-05, 0172-05, V0588-05, V1265-06, V0343-09, V0268-10, V0974-13 y V2909-14, entre otras) de considerar que al ser beneficiaria la parte vencedora, la parte condenada no está satisfaciendo rendimientos profesionales a los abogados, procuradores y peritos de la parte vencedora sino una indemnización a esta última —pues se corresponde con el pago de los honorarios de abogado, procurador y perito en que esta ha incurrido—. Desde esta perspectiva, la incidencia tributaria para la parte vencedora viene dada por su carácter restitutorio de los gastos de defensa, representación y peritación realizados, lo que supone la incorporación a su patrimonio de un crédito a su favor o de dinero (en cuanto se ejercite el derecho de crédito) constituyendo así una ganancia patrimonial, conforme con lo dispuesto en el citado artículo 33.1 de la Ley del Impuesto.

Complementando lo anterior, procede indicar que, de forma correlativa, para la persona o entidad condenada al pago de las costas procesales, tal condena tendrá también su incidencia tributaria en su tributación personal como gasto o pérdida patrimonial, calificación esta última que cabe entender procede aplicar en cuanto se corresponda con una condena en costas en un procedimiento judicial desarrollado en el ámbito particular del condenado.

Adicionalmente, procede señalar que, al no proceder de una transmisión, su cuantificación viene dada por el propio importe indemnizatorio de la condena en costas, sin minoración de gastos, tal como resulta de lo dispuesto en el artículo

34.1.b) de la Ley del Impuesto, integrándose además —desde su consideración como renta general— en la base imponible general en la forma que se recoge en el artículo 48 de la misma ley.

Por lo que respecta a la imputación temporal de las pérdidas y ganancias patrimoniales el artículo 14.1 c) de la Ley del Impuesto establece que “se imputarán al período impositivo en que tenga lugar la alteración patrimonial”, circunstancia que en el presente caso se entiende producida en el período impositivo en que haya adquirido firmeza la sentencia.

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).