

**NUM-CONSULTA** V0048-15

**ORGANO** SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

**FECHA-SALIDA** 12/01/2015

**NORMATIVA** Ley 35/2006. LIRPF. Arts.11, 46, 49, 96 y 97.

**DESCRIPCION-HECHOS** En 2013, la madre del consultante obtuvo unos rendimientos del capital mobiliario negativos, que están pendientes de compensar.

**CUESTION-PLANTEADA** Al haber fallecido la madre del consultante el 19 de julio de 2014 sin efectuar la compensación y siendo heredera de esta última, se pregunta si tiene derecho a heredar el importe que le corresponda del saldo negativo de los rendimientos del capital mobiliario negativos pendientes de compensar y si puede aplicar en sus declaraciones la pérdida patrimonial la cantidad que le corresponda de dichos rendimientos negativos.

**CONTESTACION-COMPLETA** El artículo 46 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, regula la renta del ahorro, y dispone lo siguiente:  
"Constituyen la renta del ahorro:  
a) Los rendimientos del capital mobiliario previstos en los apartados 1, 2 y 3 del artículo 25 de esta Ley.  
No obstante, formarán parte de la renta general los rendimientos del capital mobiliario previstos en el apartado 2 del artículo 25 de esta Ley correspondientes al exceso del importe de los capitales propios cedidos a una entidad vinculada respecto del resultado de multiplicar por tres los fondos propios, en la parte que corresponda a la participación del contribuyente, de esta última.  
(...)"

Si bien en el escrito de consulta no se especifica el tipo de rendimientos del capital mobiliario negativos obtenidos por la fallecida, la presente contestación parte de la hipótesis de que se trata de rendimientos que se encuentran integrados en los contemplados en los apartados 1, 2 y 3 del artículo 25 de la LIRPF.

Asimismo el artículo 49 de la LIRPF, regula los criterios de integración y compensación de rentas en la base imponible del ahorro, y dispone lo siguiente:

"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 arroja saldo negativo. su importe sólo se podrá compensar con el

positivo que se ponga de manifiesto durante los cuatro años siguientes. (...).”

Al fallecer la madre de la consultante el 19 de julio de 2014, en dicha fecha terminó el período impositivo 2014 para la misma, por lo que sus sucesores estarán obligados a presentar, en el año siguiente al fallecimiento y durante el plazo reglamentario, la declaración por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, período impositivo 2014, correspondiente a la fallecida, en los términos que establecen los artículos 96 y 97 de la LIRPF.

Los rendimientos del capital mobiliario negativos que la fallecida tuviera pendientes de compensar en 2013 pueden compensarse, total o parcialmente, en la declaración por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al período 2014, en los términos antes expuestos.

El artículo 11 de la LIRPF, regula los criterios de individualización de rentas, y dispone que:

“1. La renta se entenderá obtenida por los contribuyentes en función del origen o fuente de aquélla, cualquiera que sea, en su caso, el régimen económico del matrimonio. (...)

3. Los rendimientos del capital se atribuirán a los contribuyentes que, según lo previsto en el artículo 7 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, sean titulares de los elementos patrimoniales, bienes o derechos, de que provengan dichos rendimientos. (...).”

Por tanto, los rendimientos del capital mobiliario negativos no compensados corresponden únicamente al contribuyente que los ha obtenido, no siendo objeto de transmisión, por lo que no existe ningún derecho transmisible “mortis causa” que integre la herencia de la fallecida, ni sus herederos pueden compensar dichos rendimientos en sus declaraciones individuales por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

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.