

Doctrina Administrativa

Tribunal Económico-Administrativo Central (Vocalía 6ª)

Resolución: 00/980/2009, de 20/01/2010

IRPF. Opciones sobre acciones no transmisibles. Corresponde imputar el rendimiento correspondiente en la fecha del ejercicio de las mismas.

En las opciones sobre acciones no transmisibles, la renta se entiende devengada en el momento del ejercicio de la opción porque el impuesto no grava meras expectativas de rendimientos o ganancias, sino rendimientos realizados, por este motivo, para aplicar la reducción prevista para rendimientos generados en un periodo superior a dos años y no obtenidos de forma periódica, lo decisivo para determinar la periodicidad no es la adquisición de la opción, sino su ejercicio. Así pues, la circunstancia de haberse concedido u obtenido en varios ejercicios no impide entender aplicable la reducción si las opciones se materializan de una sola vez.

Fundamentos de Derecho

TERCERO.- ... Como dice la Sala de lo Social del Tribunal Supremo (sentencia de 24 de octubre de 2001)... “El contrato de opción se perfecciona por el consentimiento y en el momento en que confluyen las voluntades de las partes que lo suscriben. La empresa queda obligada, vinculada desde ese instante a respetar el derecho de optar del empleado y éste tiene el derecho a ejercitar esa opción cuando llegue el momento... El término o plazo para su ejercicio se configura así como el presupuesto o elemento esencial, como un requisito propio, típico e inseparable del negocio jurídico mismo de opción, sin el que no cabría conceptualarlo de tal”.

CUARTO.- es criterio consolidado de este Tribunal, coincidente con el reiteradamente expresado por la Dirección General de Tributos, el distinguir a los efectos de atender a la imputación temporal del rendimiento derivado de las opciones sobre acciones otorgadas por las empresas a sus empleados, entre aquellas opciones transmisibles de aquellas que no lo son, pudiendo anticipar que en caso de opciones transmisibles el rendimiento se entenderá devengado al tiempo de concederse aquéllas, en tanto que para las opciones sobre acciones intransmisibles, el rendimiento generado se devenga cuando el empleado ejerce dicha opción...

En el presente caso estamos ante opciones sobre compra de acciones no transmisibles, por lo que, argumentado lo anterior, corresponde imputar el rendimiento correspondiente en la fecha de ejercicio de las mismas, el 15 de diciembre de 1999. Hasta aquella fecha del 15 de diciembre de 1999 el beneficiario no ha devengado renta alguna, pues el impuesto no grava meras expectativas de rendimientos o ganancias, sino rendimientos realizados, “exigibles” para el acreedor.

... A mayor abundamiento cabe citar la sentencia del Tribunal Supremo de 30 de abril de 2009 (cuestión de ilegalidad nº 8/2008), en la que se declara ilegal el inciso del artículo 10.3 del Reglamento del IRPF, aprobado por Real Decreto 214/1999...

QUINTO.-... por lo que aquí interesa, huelga discutir cualquier otra interpretación de aquel precepto que no sea la allí recogida, en el sentido que “si se otorgan o conceden las opciones en años sucesivos, pero se ejercitan o materializan de una sola vez, obteniendo unos rendimientos no sujetos a periodicidad, sería aplicable la reducción del 30%”...