

■ **Tribunal Económico-Administrativo Central.** **Vocalía 2ª**

■ Resolución de 28 de junio de 2007. N° Resolución: 00/3131/2004

■ Ponente: ????

Permutas de solar por edificaciones. Momento de imputación del incremento de patrimonio por quien recibe el solar.

Los contratos en los que una parte aporta un solar a cambio de recibir en el futuro unas edificaciones, es sabido que se califican como permutas. En esta Resolución (y en la que transcribimos a continuación) se aborda la cuestión sobre el momento en el que debe imputarse el incremento de patrimonio obtenido por quien recibe el solar; que será aquel ejercicio en el que las construcciones estén en condiciones de la entrega material, es decir, cuando los inmuebles estén sustancialmente terminados.

En la Resolución que recogemos a continuación de la presente, se afronta el mismo problema pero desde la perspectiva de la entidad que transmite el solar a la que, según el TEAC, se debe imputar la renta obtenida en el momento de realizarse la operación de permuta.

Fundamentos de derecho

Segundo: A tenor del art. 15 de la Ley 43/95: “2. Se valorarán por su valor normal de mercado los siguientes elementos patrimoniales:...

e) Los adquiridos por permuta.

3. ... En los supuestos previstos en las letras e) y f), las entidades integrarán en la base imponible la diferencia entre el valor normal de mercado de los elementos adquiridos y el valor contable de los entregados...

La integración en la base imponible de las rentas a las que se refiere este artículo se efectuará en el periodo impositivo en el que se realicen las operaciones de las que derivan dichas rentas”.

Amparándose en este precepto y entendiendo que la fecha en que se realiza la permuta es la de su formalización en escritura pública, la Inspección considera obtenidas las rentas que derivan de los informes de valoración de los inmuebles adquiridos en permuta, valores que se refieren a tales fechas de formalización... Frente a este criterio, el reclamante considera que el momento en que debe imputarse la renta es el momento en que la entidad promotora entrega las edificaciones construidas...

Tercero.- Dispone el art. 19.1: “Los ingresos y los gastos se imputarán en el periodo impositivo en que se devenguen, atendiendo a la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera, respetando la debida correlación entre unos y otros”.

A tales efectos, y en el supuesto de la operación de permuta de bienes a cambio de edificaciones futuras, es evidente que desde el punto de vista de la entidad promotora, “la corriente real de bienes”, no se produce hasta la conclusión y entrega de tal construcción (en los términos que seguidamente veremos), momento en que se producirá el devengo del correspondiente ingreso para la promotora, y será en dicho momento cuando podrá determinarse realmente el beneficio obtenido por la mencionada operación.

Este es el criterio mantenido por este Tribunal en Resolución de 25-6-04 en términos aplicables a este caso: “En el presente caso al tratarse de una operación realizada por una empresa inmobiliaria es de aplicación la Orden Ministerial de 28 de diciembre de 1994, por la que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las Empresas Inmobiliarias. En la misma se establece que respecto a las ventas de inmuebles se estará al importe de los contratos, sea cual fuese su fecha, que correspondan inmuebles que estén en condiciones de entrega material durante el ejercicio...”. “Por tanto se atiende a la corriente material de los bienes, es decir a los que estén en condiciones de entrega material, lo cual equi-

vale a que estén sustancialmente terminados. Por ello, en el presente caso la imputación del ingreso derivado de la transmisión de los inmuebles realizada mediante la operación de permuta se produce cuando los mismos están en condiciones de la entrega material, es decir, cuando los inmuebles están sustancialmente terminados, lo que se produce en el año....". "Por ello, la Inspección deberá proceder a efectuar la imputación del ingreso derivado de la permuta de conformidad con lo expuesto, no siendo correcto imputar los ingresos a la fecha de la formalización del contrato de permuta"...

En base a lo anterior procede acoger las alegaciones de la recurrente y ordenar la anulación de la liquidación recurrida. ■