

La separación del socio en el IRPF: ¿rendimiento de capital mobiliario o ganancia patrimonial?

Frente al criterio tradicional de la Dirección General de Tributos de tratar la separación del socio como una reducción de capital con devolución de aportaciones ordinaria, generadora por tanto de rendimientos de capital mobiliario, a menos que la separación se ampare en un derecho estatutario o legal, en su reciente resolución de 4 de diciembre de 2017 el TEAC ha confirmado que la separación *de facto* también debe dar lugar a ganancias de patrimonio. De esta forma, se consolida la doctrina del TEAC al reiterar el criterio que mantuvo en su anterior resolución de 11 de septiembre de 2017.

► [RTEAC de 11.09.2017](#)

Carlos García-Olías. Fiscal. Valencia

En la empresa familiar, una de las fórmulas habitualmente utilizadas para dar salida del capital a un socio, o a una rama familiar, es la venta por los socios salientes de sus acciones a la propia sociedad para su amortización en una reducción de capital.

Cuando se trata de personas físicas, el tratamiento fiscal de la renta y su propia cuantificación dependen de la norma que se entienda aplicable a este tipo de operaciones.

Si se considera aplicable la regla general que regula la reducción de capital con devolución de aportaciones al socio (esto es, el artículo 33.3.a de la Ley del IRPF), el importe de la renta obtenida puede llegar a coincidir con el

de las reservas aplicadas por la sociedad en pago del precio de la participación que se amortiza, y se califica como rendimiento de capital mobiliario. En cambio, bajo la norma específica del artículo 37.1.e de la Ley del IRPF, la separación de socios se califica como ganancia patrimonial y su importe debe determinarse como la diferencia entre el precio obtenido por la participación y su valor de adquisición a efectos fiscales. La cuestión, al margen de la diferencia que pueda darse en la cuantificación de la renta, no es baladí, pues la calificación de la renta como ganancia patrimonial permite la aplicación de los coeficientes de abatimiento por antigüedad y no queda sujeta a retención.

Tradicionalmente, la DGT ha reservado la aplicación del artículo 37.1.e de la Ley del IRPF a aquellas separaciones de socio amparadas en alguna de las causas estatutarias o legalmente previstas (así, por ejemplo, en su Consulta General de 21 de mayo de 1993 o en CV1291-09 de 1 de junio). Cuando la separación del socio no se enmarcaba en una causa legalmente prevista, la doctrina administrativa ha tratado la separación *de facto* del socio, mediante la compra y posterior amortización de su participación, como cualquier compra de autocartera enmarcada en una reducción de capital con devolución de aportaciones a los socios. Aunque en un primer momento la DGT entendió que la separación *de facto* del socio daba lugar a una ganancia patrimonial (consultas números V1200/2005, de 22 de junio; V1749-05, de 13 de septiembre; V1871-05, de 22 de septiembre; V0582-06, de 31 de marzo; V0225-12, de 2 de febrero), sin embargo, recientemente, y sobre todo tras las sentencias del Tribunal Supremo de 16 de mayo de 2011 (rec. 4739/2009) o 23 de junio de 2011 (rec. 2736/2009), la DGT ha venido calificando estas operaciones como generadoras de rendimientos de capital mobiliario (así en consultas números V2017-16, de 10 de mayo; V2380-16, de 31 de mayo; V4463-16, de 18 de octubre; V4641-16, de 3 de noviembre, y más recientemente la consulta n.º V1642-17, de 23 de junio de 2017).

En la resolución del TEAC de 4 de diciembre de 2017 se analiza el caso de la salida de una

rama familiar del capital de una sociedad a través de una operación de venta de sus acciones a la propia sociedad, para su posterior amortización por medio de una reducción de capital, permaneciendo la otra rama familiar en el capital de la sociedad.

La rama familiar saliente tributó en su IRPF por la ganancia patrimonial obtenida, y aplicó los coeficientes de abatimiento que, por antigüedad, tenían sus acciones. Sin embargo, la Inspección de Hacienda consideró que la renta obtenida debía tributar como rendimiento del capital mobiliario y, por tanto, sin la posibilidad de aplicar los coeficientes de abatimiento, lo que daba lugar a una tributación en IRPF muy superior.

El TEAC resuelve este conflicto concluyendo que la norma del artículo 37.1.e de la Ley del IRPF debe ser de aplicación a todos los casos en los que un socio deja de ostentar la condición de socio y no solo a aquellos en los que el ordenamiento mercantil reconoce al socio un derecho de separación, pues se trata de una regla especial de valoración que debe prevalecer sobre la general.

Resulta curioso que tanto la última consulta de la DGT (la V1642-17) como la resolución del TEAC aludan a la sentencia del Tribunal Supremo de 23 de junio de 2011 para justificar su criterio. Sin embargo, el TEAC aclara que la operación examinada en la sentencia del Tribunal Supremo era un supuesto diferente al de separación de socios, ya que, en realidad, se trataba de una operación de venta de una

sociedad a un tercero, en la que se pagaba a todos los socios el precio, descontadas las reservas, que eran después entregadas a los socios a través de una reducción de capital. Se trataba, en definitiva, de una operación con perfiles diferentes al caso ordinario de separación *de facto* del socio.

Esta resolución es importante porque, al tratarse de doctrina reiterada por el TEAC, vincula a los tribunales económico-administrativos regionales y locales y al resto de la Administración tributaria.