

Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sección 2ª

Sentencia de 19 de julio de 2017, rec. 2862/2016

Ponente: Rafael Fernández Montalvo

IRPF. Tributación del socio tras la adquisición de acciones propias por la sociedad y su posterior amortización mediante reducción de capital.

El recurrente solicita que se reconozca la prescripción del derecho de la AEAT a liquidar el IRPF ya que, en la sentencia anterior, se afirma que las actuaciones de inspección se desarrollan en relación con el mismo contribuyente, y el mismo impuesto. Además, se alega la inaplicación del criterio de las consultas vinculantes por la propia Administración, manifestando la Sala de la anterior sentencia que en este caso no se da el hallarse los interesados en la misma situación porque para la Sala de instancia medió una actuación que no se ajustaba a la causa típica de los negocios realizados.

Fundamentos de derecho

SEGUNDO: *Sobre la alegada prescripción del derecho de la AEAT a liquidar el IRPF del ejercicio 2007.*

A juicio del recurrente, lo relevante es la fecha real del inicio de las actuaciones. En cambio, es indiferente que dicho inicio se produzca vía solicitud de información a otro contribuyente que está siendo objeto de una comprobación, vía de comprobación a otros Estados.

2. Sin embargo, no puede considerarse como auténtica sentencia de contraste la que se cita de esta Sala de 26 de mayo de 2014 (rec. de cas. 16/2012) porque los hechos en ella contemplados tienen dos diferencias relevantes con respecto a los examinados en la sentencia de instancia.

Una de ellas la advierte la propia recurrente, aunque niegue su importancia. En la sentencia de instancia las actuaciones previas se refieren a otro contribuyente-la sociedad- y, claro está, por diferentes impuestos –Impuesto sobre sociedades e IVA-, mientras que en la pretendida sentencia de contraste dichas actuaciones se desarrollan en relación con el mismo contribuyente y el mismo impuesto-IVA por la importación de un yate.

Otra es que la pretendida sentencia de contraste se refiere a una solicitud o petición de asistencia mutua a las autoridades aduaneras de otros países que se insertan materialmente en el mismo procedimiento de comprobación e investigación que se iniciaría más tarde por la comunicación formal a la entidad interesada.

Así se explica que en nuestra sentencia dijéramos, como fundamento del fallo, que “[...]no cabe admitir que, ante las dificultades que acarrea cumplir el plazo máximo señalado por el legislador para las actuaciones inspectoras cuando deba pedirse información a las autoridades de otros Estados con objeto de regularizar la situación tributaria de la entidad inspeccionada, y a fin de burlar ese plazo máximo, se realicen actuaciones antes del inicio del procedimiento formalizándose este último después de recibida y analizada la información requerida[...]”.

No es este el supuesto examinado en la sentencia recurrida en el que las actuaciones a las que se pretende retrotraer el “dies a quo” no se practican en el seno del mismo procedimiento y respecto de las cuales la Sala de instancia no aprecia la existencia de abuso de derecho, realización fraudulenta o artificiosidad alguna.

(...)

TERCERO: *Sobre la inaplicación en la liquidación practicada por la AEAT, del criterio de consultas vinculantes de la Dirección General de Tributos (DGT) sobre la calificación de los rendimientos derivados de la transmisión de acciones a la propia sociedad.*

(...)

2. Incluso admitiendo que la sentencia citada del Tribunal Superior de Justicia de Castilla sea una verdadera sentencia de contraste, este segundo motivo tampoco puede ser acogido.

La LGT/2003, en el artículo 89, para reforzar el principio de seguridad jurídica, estableció un régimen de consulta vinculante para los órganos y entidades encargados de la aplicación de los tributos, tanto respecto de quien formula la consulta como de cualquier obligado, siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación a la consulta.

El régimen de la consulta vinculante supone que los órganos administrativos, por disposición expresa de la Ley, no pueden apartarse de la respuesta dada por la propia Administración siempre que concurren los requisitos subjetivos, objetivos, formales y de procedimientos establecidos legal (artículo 88 y 89 LGT) y reglamentariamente (artículos 65 a 68 del Reglamento General de Actuaciones y Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria, Real Decreto 1065/2007). Sin embargo, para la Sala de instancia no existe la vinculación derivada de la consulta porque en este caso no se da el hallarse los interesados en la misma situación porque para la Sala de instancia medió una actuación que no se ajustaba a la causa típica de los negocios realizados.

Y sucede que, en el presente caso, además, el criterio expresado en la sentencia de instancia es el que se corresponde con el de la más reciente jurisprudencia de la Sala al calificar como rendimientos de capital mobiliario, a efectos, del IRPF, los rendimientos obtenidos como consecuencia de la transmisión de acciones o de participaciones a la propia sociedad para su ulterior amortización y reducción del capital social con devolución de aportaciones.

Así ocurre cuando del análisis de las operaciones resulta que con ellas no se genera incremento patrimonial alguno, sino que a través de las mismas se persigue devolver a los socios aportaciones y beneficios no distribuidos. En aplicación del artículo 44. Cuatro d) LIRPF, Ley 18/1991, de 6 de junio, y más tarde del artículo 31.3.a) TRLIRPF/2004 y del artículo 33.3.a) TRLIRPF/2006, se estima que cuando la reducción de capital tiene como finalidad la devolución de aportaciones, el importe de éstas minorará el de adquisición de los valores afectados hasta su anulación y el exceso tributa como rendimiento de capital mobiliario.

■