

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC069701

DGT: 06-07-2018

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2026/2018

SUMARIO:

IRPF. Retenciones. Ganancias patrimoniales. Instituciones de Inversión colectiva. *Es el socio quien ha de realizar el pago a cuenta sobre la ganancia obtenida por la transmisión de acciones de IIC.* La transmisión de acciones de sociedades de inversión de capital variable reguladas por la Ley 35/2003 (Instituciones de Inversión Colectiva) admitidas a negociación en el Mercado Alternativo Bursátil (MAB) no tiene cabida en ninguno de los supuestos del art. 76.2.d).1º y 2º RD 439/2007 (Rgto IRPF) que originan para la correspondiente persona o entidad la obligación de practicar retención o realizar ingreso a cuenta; por lo que será el socio que efectúe la transmisión quien deberá realizar un pago a cuenta sobre la ganancia patrimonial obtenida. En todo caso, este tipo de operaciones deben ser objeto de suministro informativo a la Administración tributaria por el intermediario financiero (que generalmente será el miembro del MAB) o por el fedatario público, que intervenga en la transmisión. Dicho suministro informativo se efectúa mediante el modelo 187, de declaración informativa de acciones o participaciones representativas del capital o del patrimonio de las instituciones de inversión colectiva y del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del IRPF, del IS y del IRNR.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 100 y 108.

RD 439/2007 (Rgto IRPF), art. 76.

RD 1065/2007 (RGAT), art. 42.

Ley 35/2003 (Instituciones de Inversión Colectiva).

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante mantiene a través de una entidad financiera española acciones en sociedades de inversión de capital variable reguladas por la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, que se negocian en el Mercado Alternativo Bursátil (MAB).

Cuestión planteada:

En el caso de transmisión de estas acciones, se desea conocer a quien corresponde la obligación de practicar e ingresar la retención a cuenta, así como de informar a la Administración tributaria sobre la operación.

Contestación:

El apartado 1 del artículo 100 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (BOE de 29 de noviembre) – en adelante LIRPF - , establece lo siguiente:

“1. En las transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de las instituciones de inversión colectiva estarán obligadas a practicar retención o ingreso a cuenta por este Impuesto, en los casos y en la forma que reglamentariamente se establezca, las entidades gestoras, administradoras, depositarias, comercializadoras o cualquier otra encargada de las operaciones mencionadas, así como el representante designado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 55.7 y la disposición adicional segunda de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, que actúe en nombre de la gestora que opere en régimen de libre prestación de servicios.

Reglamentariamente podrá establecerse la obligación de efectuar pagos a cuenta a cargo del transmitente de acciones y participaciones de instituciones de inversión colectiva, con el límite del 20 por ciento de la renta obtenida en las citadas transmisiones.

(...).”

La concreción reglamentaria de los obligados a retener e ingresar a cuenta a que se refieren los párrafos transcritos del citado artículo 100.1 de la LIRPF se realiza en el artículo 76.2.d) del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, (BOE de 31 de marzo) – en adelante RIRPF -, en el cual se dispone:

“d) En las transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de las instituciones de inversión colectiva, deberán practicar retención o ingreso a cuenta las siguientes personas o entidades:

1.º En el caso de reembolso de las participaciones de fondos de inversión, las sociedades gestoras, salvo por las participaciones registradas a nombre de entidades comercializadoras por cuenta de partícipes, respecto de las cuales serán dichas entidades comercializadoras las obligadas a practicar la retención o ingreso a cuenta.

2.º En el caso de recompra de acciones por una sociedad de inversión de capital variable cuyas acciones no coticen en bolsa ni en otro mercado o sistema organizado de negociación de valores, adquiridas por el contribuyente directamente o a través de comercializador a la sociedad, la propia sociedad, salvo que intervenga una sociedad gestora; en este caso, será esta.

3.º En el caso de instituciones de inversión colectiva domiciliadas en el extranjero, las entidades comercializadoras o los intermediarios facultados para la comercialización de las acciones o participaciones de aquellas y, subsidiariamente, la entidad o entidades encargadas de la colocación o distribución de los valores entre los potenciales suscriptores, cuando efectúen el reembolso.

4.º En el caso de gestoras que operen en régimen de libre prestación de servicios, el representante designado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 55.7 y la disposición adicional segunda de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva.

5.º En los supuestos en los que no proceda la práctica de retención conforme a los párrafos anteriores, estará obligado a efectuar un pago a cuenta el socio o partícipe que efectúe la transmisión u obtenga el reembolso. El mencionado pago a cuenta se efectuará de acuerdo con las normas contenidas en los artículos 96, 97.1 y 98 de este Reglamento.”

La transmisión de acciones de sociedades de inversión de capital variable reguladas por la Ley 35/2006 admitidas a negociación en el MAB no tiene cabida en ninguno de los supuestos previstos en los números 1º a 4º del artículo 76.2.d) del RIRPF que originan para la correspondiente persona o entidad la obligación de practicar retención o realizar ingreso a cuenta, por lo que será el socio que efectúe la transmisión quien, conforme a lo dispuesto en el número 5º del citado artículo, deberá realizar un pago a cuenta sobre la ganancia patrimonial obtenida.

Por su parte, el artículo 108 del RIRPF se refiere en su apartado 6 al citado pago a cuenta para disponer únicamente que éste se efectuará en la forma, lugar y plazo que determine el Ministro de Hacienda. Al respecto, dicho pago a cuenta se debe realizar mediante la presentación de la declaración documento de ingreso, Modelo 117, aprobado por la Orden de 22 de febrero de 1.999 (BOE de 24 de febrero), debiendo tenerse en cuenta las posteriores modificaciones que afectan a dicha Orden y conforme al diseño actualmente vigente, establecido en el Anexo de la Orden HAP/1626/2016, de 6 de octubre (BOE de 11 de octubre), el cual deberá presentarse en los veinte primeros días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero en relación con los pagos a cuenta que, en su caso, proceda realizar por el primer, segundo, tercer y cuarto trimestre del año natural, respectivamente.

Por otra parte, el apartado 4 del artículo 100 de la LIRPF establece con carácter general la obligación para los fedatarios públicos, entidades y establecimientos financieros de crédito, sociedades y agencias de valores, y demás intermediarios financieros, de comunicar a la Administración tributaria las operaciones en las que intervengan o medien, de emisión, suscripción, transmisión, canje, conversión, cancelación y reembolso de efectos públicos, valores o cualesquiera otros títulos y activos financieros, debiendo presentar una relación nominal de sujetos intervinientes, con indicación de su domicilio y número de identificación fiscal, clase y número de los efectos públicos,

valores títulos o activos, así como el precio y la fecha de la operación, en los plazos y de acuerdo con el modelo que determine el Ministro de Hacienda.

El desarrollo reglamentario de esta obligación de información se contiene en el artículo 42 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, (BOE de 5 de septiembre) en el cual, en lo que afecta a la concreta cuestión sobre obligación de información planteada, se dispone:

“1. Estarán obligados a suministrar información a la Administración tributaria mediante la presentación de una declaración anual sobre determinadas operaciones con activos financieros, en los términos previstos en este artículo:

a) Los fedatarios públicos, las sociedades gestoras de instituciones de inversión colectiva, las entidades comercializadoras de participaciones en fondos de inversión, las entidades y establecimientos financieros de crédito, las sociedades y agencias de valores, los demás intermediarios financieros y cualquier persona física o jurídica, de acuerdo con lo dispuesto en las leyes reguladoras del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes y por las demás leyes que contengan disposiciones en esta materia.

Asimismo, estarán sujetas a esta obligación de información las sociedades de inversión de capital variable en los supuestos a que se refiere el artículo 32.7 de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva.

(...)

2. A efectos del cumplimiento de la obligación de información prevista en este artículo, cuando en una operación intervengan sociedades gestoras de instituciones de inversión colectiva o sociedades de inversión de capital variable a que se refiere el apartado 1.a) anterior (...), junto con fedatarios o intermediarios financieros a los que se refiere apartado 1.a), la declaración que contenga la información deberá realizarla el fedatario o intermediario financiero que intervenga.

(...).”

De acuerdo con los párrafos transcritos del citado artículo 42, las operaciones de transmisión de acciones de sociedades de inversión de capital variable reguladas en la Ley 35/2003 y admitidas a negociación en el MAB (así como las de adquisición de los mencionados valores) deben ser objeto de suministro informativo a la Administración tributaria por el intermediario financiero (que generalmente será el miembro del MAB) o, en su caso, por el fedatario público, que intervenga en la transmisión.

Dicho suministro informativo se efectúa mediante el modelo 187, de declaración informativa de acciones o participaciones representativas del capital o del patrimonio de las instituciones de inversión colectiva y del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, en relación con las rentas o ganancias patrimoniales obtenidas como consecuencia de las transmisiones o reembolsos de esas acciones o participaciones, aprobado por la Orden HAP/1608/2014, de 4 de septiembre (BOE de 10 de septiembre), tal como se desprende del artículo 2 de dicha Orden, cuyo párrafo segundo dispone:

“Asimismo, se encuentran también obligadas a presentar el modelo 187 las personas o entidades a que se refiere el artículo 42 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, en relación con las operaciones que tengan por objeto acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva.”

Lo que comunico a Vd. 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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.