

La fiscalidad del reparto de dividendos en especie

Pilar Álvarez Barbeito

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña

Consejera académica de Gómez-Acebo & Pombo

La Dirección General de Tributos, en contestación a la consulta V3301-15, de 27 de octubre, analiza la tributación de una operación en virtud de la cual la entidad consultante tiene previsto repartir dividendos entre sus socios, una parte de cuyo pago se efectuaría en especie —con un inmueble de su propiedad— y el resto, mediante transferencia bancaria. En su respuesta, el centro directivo determina las consecuencias fiscales del reparto de tales dividendos en especie, tanto respecto de la sociedad como del socio, desde la perspectiva del impuesto sobre sociedades, del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, del impuesto sobre la renta de las personas físicas y del impuesto sobre incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana. Exponemos, a continuación, sus principales conclusiones al respecto.

1. Impuesto sobre sociedades

En relación con el impuesto sobre sociedades, y de acuerdo con el artículo 17 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, la Dirección General de Tributos señala que el inmueble objeto del reparto de dividendos deberá valorarse de conformidad con su valor normal de mercado, integrando la entidad transmitente en su base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos transmitidos y su valor fiscal, entendiendo por valor normal de mercado el que hubiere sido acordado entre partes independientes.

2. Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados

Analizados los artículos 7, 8, 10, 11 y 31 del Texto Refundido de la Ley Reguladora del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, la Dirección General de Tributos concluye que la operación descrita forma parte del hecho imponible del impuesto, en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, no siendo de aplicación la norma general de no sujeción del artículo 7.5 del aludido texto refundido, y teniendo la condición de sujetos pasivos los socios que van a adquirir el inmueble.

Por otra parte, el centro directivo recuerda que la sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas excluye la aplicación de la cuota variable del documento notarial de actos jurídicos documentados ante la incompatibilidad entre ambos tipos impositivos.

3. Impuesto sobre la renta de las personas físicas

Examinando las consecuencias fiscales que para los socios se derivarán del reparto de dividendos en especie, el centro directivo comienza recordando que, a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas, los dividendos tienen la consideración de rendimientos del capital mobiliario para los socios,

N. de la C.: En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

estando sujetos a retención a cuenta, y que posteriormente incidirán en diversos aspectos relativos a la particularidad que implica su reparto en especie.

Así, en primer lugar, se señala que la parte en la que se traduzca el reparto de dividendos en especie debe valorarse por su valor de mercado, de acuerdo con lo establecido en el apartado 1 del artículo 43 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, estando constituido el valor de adquisición del inmueble a efectos de futuras transmisiones por el valor de mercado en el momento de su entrega al socio. En relación con la determinación de dicho valor, y ante la consulta sobre la posibilidad de aplicar el valor establecido por una comunidad autónoma a efectos de otros impuestos, la Dirección General de Tributos señala que dicho valor de mercado correspondiente a los inmuebles es el que correspondería al precio acordado para su venta entre sujetos independientes en el momento de la transmisión, sin que, por tanto, pueda afirmarse, en principio y en abstracto, que dicho valor de mercado coincida con el apuntado anteriormente.

Por otra parte, el cálculo del rendimiento íntegro correspondiente al dividendo en especie se llevará a cabo sumando a dicho valor de mercado el ingreso a cuenta (salvo que su importe hubiera sido repercutido al socio), ingreso a cuenta cuya cuantía habrá de determinarse conforme a las reglas establecidas en el artículo 103 del reglamento del impuesto.

4. Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana

La Dirección General de Tributos, a la vista del tenor literal del artículo 104.1 del Texto

Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales, recuerda que el incremento de valor que experimenten los terrenos urbanos puede tener su origen en la transmisión de la propiedad por cualquier título, tanto oneroso como lucrativo, así como por la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio sobre dichos terrenos. Por tanto, si la sociedad consultante transmite la propiedad del inmueble urbano a sus socios en concepto de pago de dividendos, se realiza el hecho imponible del referido tributo y se grava el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana que se ponga de manifiesto con ocasión de la transmisión de la propiedad, teniendo dicha transmisión carácter oneroso, ya que se ejecuta como retribución de dividendos.

Por otra parte, y de acuerdo con el artículo 106.1*b* del mismo texto legal, la condición de sujeto pasivo del tributo recae sobre la sociedad transmitente, que habrá de consignar en la base imponible del impuesto —de acuerdo con el artículo 107 del aludido texto refundido— el incremento del valor del inmueble puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un periodo máximo de veinte años. Dicho valor, tal y como se infiere del apartado 2*a* del mismo artículo 107, coincidirá con el valor catastral del inmueble en el momento del devengo y se aplicará sobre él el porcentaje anual que corresponda en función de lo previsto en el apartado 4 del artículo 107 mencionado.

Una vez establecida así la base imponible, se determinará la cuota íntegra del impuesto aplicando sobre aquélla el tipo de gravamen fijado por el ayuntamiento, sin que dicho tipo pueda exceder del 30 %.