

**BUSCADOR****Resultados**

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA  
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS  
Consultas Vinculantes**

**Documento seleccionado**

<b>Nº de consulta</b>	V0505-23
<b>Órgano</b>	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>Fecha salida</b>	02/03/2023
<b>Normativa</b>	LIRPF, Ley 35/2006, artículo 37.
<b>Descripción de hechos</b>	El consultante es socio único de una sociedad dedicada a la asesoría fiscal. La sociedad va a ampliar su capital con cargo a reservas y el consultante va a recibir nuevas participaciones de igual valor nominal de las que ya tiene. Una vez realizada la ampliación de capital, va a proceder a la venta de todas sus participaciones sociales.
<b>Cuestión planteada</b>	Valor de adquisición de las participaciones a efectos del cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial en el IRPF.
<b>Contestación completa</b>	<p>De acuerdo con lo previsto en el apartado 1 del artículo 33 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, la transmisión de las participaciones a que se refiere el escrito de consulta constituirá una ganancia o pérdida patrimonial, al producirse una alteración en la composición del patrimonio del contribuyente que da lugar a una variación en su valor, cuyo importe vendrá determinado, con carácter general, por la diferencia entre los valores de adquisición y de transmisión. Dichos valores se definen, en los supuestos de transmisiones a título oneroso, en el artículo 35 de la LIRPF, en los siguientes términos:</p> <p>“1. El valor de adquisición estará formado por la suma de:</p> <p>a) El importe real por el que dicha adquisición se hubiera efectuado.</p> <p>b) El coste de las inversiones y mejoras efectuadas en los bienes adquiridos y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieran sido satisfechos por el adquirente.</p> <p>En las condiciones que reglamentariamente se determinen, este valor se minorará en el importe de las amortizaciones.</p> <p>2. El valor de transmisión será el importe real por el que la enajenación se hubiese efectuado. De este valor se deducirán los gastos y tributos a que se refiere la letra b) del apartado 1 en cuanto resulten satisfechos por el transmitente.</p> <p>Por importe real del valor de enajenación se tomará el efectivamente satisfecho, siempre que no resulte inferior al normal de mercado, en cuyo caso prevalecerá éste.”</p> <p>Por otra parte, el artículo 37 de la LIRPF establece normas específicas de valoración para los distintos supuestos de ganancias o pérdidas patrimoniales. Concretamente, en la letra b) del apartado 1 se regula una serie de normas específicas en el supuesto de la transmisión de valores no admitidos a negociación en mercados regulados en los siguientes términos:</p> <p>“1. Cuando la alteración en el valor del patrimonio proceda:</p> <p>(...).</p> <p>b) De la transmisión a título oneroso de valores no admitidos a negociación en alguno de los mercados regulados de valores definidos en la Directiva 2004/39/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de abril de 2004, relativa a los mercados de instrumentos financieros, y</p>

representativos de la participación en fondos propios de sociedades o entidades, la ganancia o pérdida se computará por la diferencia entre su valor de adquisición y el valor de transmisión.

Salvo prueba de que el importe efectivamente satisfecho se corresponde con el que habrían convenido partes independientes en condiciones normales de mercado, el valor de transmisión no podrá ser inferior al mayor de los dos siguientes:

El valor del patrimonio neto que corresponda a los valores transmitidos resultante del balance correspondiente al último ejercicio cerrado con anterioridad a la fecha del devengo del Impuesto.

El que resulte de capitalizar al tipo del 20 por ciento el promedio de los resultados de los tres ejercicios sociales cerrados con anterioridad a la fecha del devengo del Impuesto. A este último efecto, se computarán como beneficios los dividendos distribuidos y las asignaciones a reservas, excluidas las de regularización o de actualización de balances.

El valor de transmisión así calculado se tendrá en cuenta para determinar el valor de adquisición de los valores o participaciones que corresponda al adquirente.

El importe obtenido por la transmisión de derechos de suscripción procedentes de estos valores o participaciones tendrá la consideración de ganancia patrimonial para el transmitente en el período impositivo en que se produzca la citada transmisión.

Cuando se trate de acciones parcialmente liberadas, su valor de adquisición será el importe realmente satisfecho por el contribuyente. Cuando se trate de acciones totalmente liberadas, el valor de adquisición, tanto de éstas como de las que procedan, resultará de repartir el coste total entre el número de títulos, tanto los antiguos como los liberados que correspondan.

Por su parte, el artículo 37.2 de la LIRPF establece:

“2. A efectos de lo dispuesto en los párrafos a), b) y c) del apartado anterior, cuando existan valores homogéneos se considerará que los transmitidos por el contribuyente son aquéllos que adquirió en primer lugar.

Cuando se trate de acciones totalmente liberadas, se considerará como antigüedad de las mismas la que corresponda a las acciones de las cuales procedan.”

De acuerdo con los preceptos transcritos, la entrega al consultante de acciones totalmente liberadas no comportará la obtención de renta para éste. No obstante, a efectos de futuras transmisiones, el valor de adquisición tanto de las participaciones entregadas como de las participaciones de las que procedan será el que resulte de repartir el coste total entre el número de títulos, tanto los antiguos como los liberados que correspondan. La fecha de adquisición de las participaciones totalmente liberadas será la que corresponda a las participaciones de las cuales procedan.

En el caso planteado, el consultante manifiesta que posee 50 participaciones de 60 euros de valor nominal cada una que corresponden al cien por cien del capital de la sociedad. La sociedad va a ampliar su capital con cargo a reservas por valor de 60.000 euros, recibiendo el consultante 1.000 participaciones de 60 euros de valor nominal. Por tanto, y de acuerdo con lo anteriormente dispuesto, el valor de adquisición de cada una de sus participaciones será el que resulte de repartir el coste por el que adquirió las primeras 50 participaciones entre el número total de títulos, tanto los antiguos (50 participaciones) como los liberados (1.000 participaciones). Por último, la fecha de adquisición de todas las participaciones será aquella en la que se adquirieron las primeras 50 participaciones.

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 (BOE del día 18).