

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA**  
**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**  
**Doctrina Tributaria - Consultas Tributarias 1997-2016**

**CONSULTAS VINCULANTES**

**NUM-CONSULTA** V1263-11

**ORGANO** SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas

**FECHA-SALIDA** 20/05/2011

**NORMATIVA** TRLIS RDLeg 4/2004 art. 16-

**DESCRIPCION DE LOS HECHOS**

La sociedad consultante tiene intención de realizar, en el ejercicio 2010, entre otras, las siguientes operaciones con uno de sus socios:

- Constitución de un préstamo por importe de 100.000 € de principal, percibido por la consultante, por un plazo de un año, con un tipo de interés variable calculado sobre el índice euribor a 12 meses más un diferencial de 1,5 puntos.
- Ampliación de capital de la sociedad, que suscribirá dicho socio, por importe de 100.000€.
- Reparto de dividendo al socio por importe de 6.000€.

A su vez, el socio ha prestado a la sociedad consultante, durante el ejercicio 2010, servicios profesionales por valor de 50.000€.

**CUESTIÓN PLANTEADA**

Se plantea, si las operaciones societarias descritas deben o no computarse a efectos del cómputo de la exención prevista en el artículo 16.2 del TRLIS y 18.4 del RIS.

A su vez, se plantea si, a efectos del cómputo de las mencionadas exenciones, deben tomarse en consideración las variaciones en el principal del préstamo concedido y/ o los intereses pactados vinculados al mismo.

**CONTESTACIÓN OMPLETA**

La presente contestación se emite partiendo de la consideración de que la participación que el socio-persona física ostenta en el capital social de la entidad consultante es, al menos, de un 5%, siendo la

sociedad consultante sociedad no cotizada. El socio, persona física, no reside en ningún país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.

El artículo 10.3 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (B.O.E de 11 de marzo), establece que “en el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas”.

Por su parte, el artículo 15, apartado 2, del TRLIS señala que:

“2. Se valorarán por su valor normal de mercado los siguientes elementos patrimoniales:

Los transmitidos o adquiridos a título lucrativo.

Los aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación.

Los transmitidos a los socios por causa de disolución, separación de éstos, reducción del capital con devolución de aportaciones, reparto de la prima de emisión y distribución de beneficios.

Los transmitidos en virtud de fusión, absorción y escisión total o parcial.

Los adquiridos por permuta.

Los adquiridos por canje o conversión.

Se entenderá por valor normal del mercado el que hubiera sido acordado en condiciones normales de mercado entre partes independientes. Para determinar dicho valor se aplicarán Consultas de la los métodos previstos en el artículo 16.3 de esta Ley. ”

A su vez, el artículo 16 del TRLIS, en su redacción vigente hasta 31 de diciembre de 2010, establece que:

“1.1. Las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor normal de mercado. Se entenderá por valor normal de mercado aquel que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones de libre competencia.

1.2. (...)

2. Las personas o entidades vinculadas deberán mantener a disposición de la Administración tributaria la documentación que se establezca reglamentariamente.

Dicha documentación no será exigible a las personas o entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo sea inferior a ocho millones de euros, siempre que el total de las operaciones realizadas en dicho período con personas o entidades vinculadas no supere el importe conjunto de 100.000 euros de valor de mercado.

Para determinar el importe neto de la cifra de negocios se tendrán en consideración los criterios establecidos en el artículo 108 de esta Ley. No obstante, deberán documentarse en todo caso las operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas que residan en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal, excepto que residan en un Estado miembro de la Unión Europea y el sujeto pasivo acredite que las operaciones responden a motivos económicos válidos y que esas personas o entidades realizan actividades económicas.

3. Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:

a) Una entidad y sus socios o partícipes.

(...)

En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación socios o partícipes-entidad, la participación deberá ser igual o superior al 5 %, o al 1 % si se trata de valores admitidos a negociación en un mercado regulado.

(...)"

Adicionalmente, en materia de obligaciones documentales, el artículo 18, apartado 4, del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (RIS en adelante), aprobado por Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, establece lo siguiente:

"4. Tampoco será exigible la documentación prevista en esta Sección en relación con las siguientes operaciones vinculadas:

(...).

(...).

Las realizadas en el período impositivo con la misma persona o entidad vinculada, cuando la contraprestación del conjunto de esas operaciones no supere el importe de 250.000 euros de valor de mercado. En este cómputo se excluirán las operaciones a que se refieren los números 1, 2, 3 y 4 siguientes de esta letra.

Lo dispuesto en la letra e anterior no se aplicará cuando:

1. Se trate de operaciones realizadas con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, excepto que residan en un Estado miembro de la Unión Europea y el sujeto pasivo acredite que las operaciones responden a motivos económicos válidos y que esas personas o entidades realizan actividades económicas.

2. Se trate de operaciones realizadas por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el desarrollo de una actividad económica, a la que resulte de aplicación el método de estimación objetiva con sociedades en las que aquellos o sus cónyuges, ascendientes o descendientes, de forma individual o conjuntamente entre todos ellos, tengan un porcentaje igual o superior al 25 % del capital social o de los fondos propios.

3. La operación consista en la transmisión de negocios o valores o participaciones representativos de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidades no admitidos a negociación en alguno de los mercados regulados de valores definidos en la Directiva 2004/39/CE.

4. La operación consista en la transmisión de inmuebles o de operaciones sobre activos que tengan la consideración de intangibles de acuerdo con los criterios contables.

(...)”

En el supuesto concreto planteado, uno de los socios, con participación significativa en la sociedad consultante, va a conceder un préstamo remunerado a esta última, en el ejercicio 2010, ascendiendo el principal del préstamo a 100.000 € y habiéndose pactado un interés variable calculado sobre el índice euribor a 12 meses más un diferencial de 1,5 puntos.

Adicionalmente, siguiendo lo dispuesto en el escrito de consulta, el socio-prestamista- ha prestado a la sociedad consultante, durante el ejercicio 2010, servicios profesionales por valor de 50.000€.

Dado que ni la valoración de los servicios prestados por el socio a la consultante ni la valoración de los intereses pactados (euribor a 12 meses más un diferencial de 1,5 puntos) son objeto de la presente consulta, esta contestación se emite partiendo de la hipótesis de que el valor convenido entre las partes se ajusta a lo dispuesto en el artículo 16 del TRLIS.

Finalmente, durante el citado ejercicio, el mismo socio tiene intención de suscribir una ampliación de capital por importe de 100.000€ y percibirá un dividendo de 6.000€.

Partiendo de la consideración de que las dos operaciones societarias descritas, ampliación de capital y distribución de dividendos, son operaciones societarias cuya valoración a valor de mercado debe efectuarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 15.2 del TRLIS, transcrito supra, en virtud del principio de especialidad, con arreglo al cual la norma especial prevalece frente a la general, resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 15.2 del TRLIS pese a que, con carácter general, el artículo 16 del TRLIS exija valorar a valor de mercado todas las operaciones realizadas entre partes vinculadas.

Por tanto, la valoración de las ampliaciones de capital y las distribuciones de dividendos, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, debe realizarse con arreglo a la regla especial de valoración recogida en el artículo 15.2 del TRLIS, tanto en sede de la sociedad participada como en sede del socio, por lo que no resultarán de aplicación las obligaciones de documentación previstas en el artículo 16.2 del TRLIS y desarrolladas en los artículos 18 y siguientes del Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades en relación con las operaciones societarias descritas.

Una vez sentado lo anterior, cabe señalar que, considerando que las dos únicas operaciones realizadas entre el socio-persona física prestamista- y la sociedad consultante son la concesión del

mencionado préstamo y la prestación de los servicios profesionales mencionados, atendiendo a lo dispuesto en el artículo 18.4 del RIS, previamente transcrito, la consultante quedará eximida de la obligación de documentar dichas operaciones siempre y cuando el valor de mercado de la contraprestación pactada, es decir, el valor de mercado de los intereses totales correspondientes a dicho préstamo (euribor a 12 meses más un diferencial de 1,5 puntos sobre 100.000€) junto con el valor de mercado de los servicios prestados, durante el ejercicio 2010 (50.000€), no supere el importe de 250.000 euros, dado que, en el supuesto concreto planteado, no resultarán de aplicación ninguna de las exclusiones a la excepción de la letra e) del artículo 18.4 del RIS. A efectos del cómputo de dicho límite, no deben tomarse en consideración el principal del préstamo recibido, ni las cantidades reembolsadas, sino únicamente el valor de mercado de la contraprestación total de la operación vinculada.

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.