

ASOCIACION DE EMPRESARIOS DE ALZIRA



OPERACIONES ENTRE SOCIEDADES VINCULADAS. DONACIONES DE SOCIOS

FERNANDO BORRAS AMBLAR

14 ABRIL 2010

TEMAS A TRATAR:

1.- OPERACIONES ENTRE SOCIEDADES VINCULADAS:

- Regulación en el artº 16 TRLIS.
- Contabilización de las operaciones vinculadas.
- Documentación: Artº 16, 18, 19 y 20 del Reglamento del Impuesto.

2.- DONACIONES DE SOCIOS A LA SOCIEDAD EN LA QUE PARTICIPAN.

OPERACIONES ENTRE SOCIEDADES VINCULADAS: REGULACION TRLIS

Artº 16.1 TRLIS: (Ley 36/2006, de 29 de noviembre)

- “Las operaciones entre personas o entidades vinculadas se valoraran por su valor de mercado” .**
- Comprobación por la Administración**
- Ajuste bilateral.**

Artº.16.2 TRLIS: Mantenimiento de documentación reglamentaria.

Artº 16.8 TRLIS: Ajustes secundario o de calificación

La diferencia entre el valor convenido y el de mercado, tendrá el tratamiento fiscal que corresponda según la naturaleza de las rentas.

En particular: Caso de vinculación socio-sociedad (en el % de participación)

A favor del socio: Participación en beneficios.

Diferencia



**A favor de la sociedad:
Aportación de socio**



Artº 21 bis RIS; Diferencia a favor del socio

| | CALIFICACION PARA EL SOCIO | CALIFICACION PARA LA ENTIDAD |
|------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|---------------------------------------------|
| Por la parte que se corresponda con la participación en la entidad | Participación en beneficios. | Retribución de fondos propios. |
| Por la parte que no se corresponda con la participación en la entidad | Utilidad percibida por la condición de socio. | |

Artº 21 Bis; Diferencia a favor de la sociedad

| | CALIFICACION PARA LA ENTIDAD | CALIFICACION PARA EL SOCIO |
|----------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------|------------------------------------------------------|
| Por la parte que se corresponda con la participación en la entidad | Aportación del socio | Aumento del valor de la participación |
| Por la parte que no se corresponda con la participación en la entidad | Renta | Liberalidad |

OPERACIONES ENTRE SOCIEDADES VINCULADAS: CONTABILIZACION

- La norma de Registro y valoración 21 del PGC, para las operaciones empresas del grupo. CONTABILIZACION A RAZONABLE**
- La norma de elaboración de las cuentas anuales 13ª del PGC la que hace referencia a que se entiende por grupo, multigrupo o empresas asociadas.**
- La norma de elaboración de las cuentas anuales 15ª del PGC hace referencia a “partes vinculadas” .**

- **Consulta N° 6 del BOICAC 79 de septiembre de 2009. (Contabilización de prestamos entre sociedades vinculadas)**
- **Nos vamos a referir a dos ejemplos.**

Ejemplo 1.- La sociedad ALBA SA concede al principio del año 2009 un préstamo a uno de sus socios, persona física por importe de 1.000.000 €, sin ningún tipo de interés. El socio participa en la sociedad ALBA SA con un porcentaje de participación del 60%.

La mercantil ALBA solo ha registrado la entrega del dinero al socio.

¿Cómo se contabiliza la operación si tras un análisis de comparabilidad determinamos que el interés de mercado es del 4%?

La consulta Nº 6 del BOICAC 79 de septiembre de 2009, nos dice que la operación hay que contabilizarla por su valor actual, al tipo de interés de mercado.

El valor actual de 1.000.000 al tipo de interés del 4% es 961.538,46 €

$1.000.000/1,04 = 961.538,46 \text{ €}.$

Y los intereses serían 1.000.000 – 961.538,46 = 38.461,54 €

CONTABILIDAD DE LA SOCIEDAD:

| | Debe | Haber |
|-----|---------------------------|------------|
| 551 | Cta Cte con socios | 961.538,46 |
| 113 | Reservas 60% de 38.461,54 | 23.076,92 |
| 678 | Gastos excepcionales 40% | 15.384,62 |
| 572 | Bancos | 1.000.000 |

Y, a fin de año:

| | Debe | Haber |
|-----|----------------------|-----------|
| 551 | Cta Cte con socios | 38.461,54 |
| 762 | Ingresos de créditos | 38.461,54 |

CONTABILIDAD DEL SOCIO

| | Debe | Haber |
|------------|------------------|-------------------|
| 572 | 1.000.000 | |
| 520 | | 961.538,46 |
| 760 | | 23.076,92 |
| 778 | | 15.384,62 |

| | Debe | Haber |
|------------|------------------|------------------|
| 662 | 38.461,54 | |
| 520 | | 38.461,54 |

Y de esta manera, ha sido contabilizado:

El Ajuste primario:

- **La sociedad ALBA SA tiene un ingreso de créditos por importe de 38.461,54 €**
- **El socio, persona física, tiene un mayor gasto por intereses por importe de 38.461,54 €, (que no podrá integrar en la declaración del IRPF)**

Y, en relación con el Ajuste secundario o de calificación:

Beneficiario de la operación: El socio, la persona física:

Calificación de acuerdo con lo establecido en los artº 16.8 del TRLIS y el artº 21.Bis del Reglamento del Impuesto.

- Dividendos por importe de 23.076,92 € (el 60% del beneficio)**
- Utilidad percibida por la condición de socio, 40% del beneficio, 15.384,62€.**

La mercantil ALBA SA:

Los 38.461,54 € tienen la consideración de RETRIBUCIÓN DE FONDOS PROPIOS.

- El gasto contabilizado por 15.384,62 (40% de 38.461,54), no es fiscalmente deducible.**
- Además, tendrá que realizar un ingreso a cuenta del 19% sobre 38.461,53 € de acuerdo con lo establecido en los artº 62.7 del Reglamento del Impuesto de Sociedades y el artº 103.2 del Reglamento del IRPF.**

Ejemplo 2.- Un socio, de la sociedad ALBA SA concede al principio del año 2009 un préstamo a la sociedad ALBA SA, por importe de 1.000.000 €, sin ningún tipo de interés. El socio participa en la sociedad ALBA SA con un porcentaje de participación del 60%.

El socio, persona jurídica solo ha registrado la entrega del dinero al socio.

¿Cómo se contabiliza la operación si tras un análisis de comparabilidad determinamos que el interés de mercado es del 4%?

La consulta Nº 6 del BOICAC 79 de septiembre de 2009, nos dice que la operación hay que contabilizarla por su valor actual al tipo de interés de mercado.

El valor actual de 1.000.000 al tipo de interés del 4% es 961.538,46 €

$$1.000.000/1,04 = 961.538,46 \text{ €}.$$

Y los intereses serían 1.000.000 – 961.538,46 = 38.461,54 €

CONTABILIDAD DEL SOCIO (PERSONA JURIDICA):

| | Debe | Haber |
|------|-----------------------------------------------------|------------|
| 5323 | Créditos a corto emp. grupo | 961.538,46 |
| 2403 | Participaciones empresas del grupo 60% de 38.461,54 | 23.076,92 |
| 678 | Gastos excepcionales 40% | 15.384,62 |
| 572 | Bancos | 1.000.000 |

Y, a fin de año:

| | Debe | Haber |
|------|-----------------------------|-----------|
| 5323 | Créditos a corto emp. grupo | 38.461,54 |
| 762 | Ingresos de créditos | 38.461,54 |

CONTABILIDAD DE LA SOCIEDAD

| | Debe | Haber |
|-------------|------------------|-------------------|
| 572 | 1.000.000 | |
| 5133 | | 961.538,46 |
| 118 | | 38.461,53 |

Y al final del año

| | Debe | Haber |
|-------------|------------------|------------------|
| 662 | 38.461,54 | |
| 5133 | | 38.461,54 |

Y, de esta manera ha sido contabilizado:

El Ajuste primario:

- **La sociedad ALBA SA tiene un gasto financiero por importe de 38.461,54 €.**
- **El socio, persona jurídica, tendrá un ingreso de créditos por importe de 38.461,54€**

Y en relación con el Ajuste secundario o de calificación:

Beneficiario de la operación: La sociedad

- Calificación de acuerdo con lo establecido en los artº 16.8 del TRLIS y el artº 21.Bis del Reglamento del Impuesto.

–PARA EL SOCIO:

- Mayor importe de la participación por 23.076,92 € (el 60% del beneficio)

- Liberalidad por el 40%, por importe de 15.384,62€.

(Tendrá que realizar un ajuste + de 15.384,62€)

PARA LA SOCIEDAD ALBA SA

- Mayor Fondos propios por 23.076,92€ (60%)**
- Renta por 15.384,62€ (el 40%)**

Y tendría que hacer ajuste + de 15.384,62 € por la calificación como Renta en el porcentaje que no participa el socio.

DOCUMENTACIÓN DE OPERACIONES VINCULADAS

Artº 16.2 del TRLIS: Mantenimiento de documentación.

El RIS (nueva redacción por R. Decreto 1793/2008, de 3 noviembre). Publicado el 19/11/2008.

Las obligaciones de documentación para operaciones efectuadas a partir de 19/02/2009 (Consulta V1567-09 de 30/06/2009)

- Las obligaciones de documentación para operaciones efectuadas a partir de 19/02/2009

(Consulta V1567-09 de 30/06/2009)

- El no aportar o aportar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos, así como que el valor normal de mercado que se derive de la documentación aportada no sea el declarado en el correspondiente impuesto (IS, IRPF e IRNR), está ligado a unas sanciones tributarias (artº 16.10 TRLIS)

REGULACIÓN REGLAMENTARIA:

Artº 16 RIS: Análisis de comparabilidad.

Prestaciones de servicios de socios profesionales a sociedades que participen,

Artº 18 RIS: Obligación de documentación, con carácter general.

Artº 19 RIS: Obligación de documentación del grupo.

Artº 20 RIS: Obligación de documentación del obligado tributario.

Real Decreto-Ley 6/2010, de 9 abril (BOE 13 de abril)

Artº 14 y Disposición Adicional única.

Con efectos para los periodos impositivos que concluyan a partir de 19/02/2009, se modifican los párrafos 2 y 10 del artº 16 del TRLIS.

Modificación del Artº 16.2 del TRLIS:

La documentación no será exigible a empresas de reducida dimensión, siempre que las operaciones con personas o entidades vinculadas no superen 100.000 € de valor de mercado.

Constituyen Infracciones tributarias (Art. 16.10 TRLIS):

- No aportar o aportar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos la documentación establecida para las operaciones entre entidades vinculadas.**
- Que el valor normal de mercado que se derive de la documentación prevista en el TRLIS y en el reglamento del IS no sea el declarado en IS, IRPF, o IRNR.**

La infracción será grave y se sancionará:

- Si no procede corrección valorativa (ajustes), multa pecuniaria fija de 1.500 euros por cada dato y 15.000 euros por conjunto de datos, omitido, inexacto o falso, referidos a cada obligación de documentación.**
- Si procede corrección (ajuste), multa pecuniaria proporcional del 15 por ciento sobre el importe de las cantidades que resulten de las correcciones valorativas de cada operación, con un mínimo del doble de la sanción anterior.**

Modificación del límite máximo de las sanciones para empresas de reducida dimensión, que no les sea aplicable la exoneración:

10% del importe conjunto de las operaciones

1% del importe neto de la cifra de negocios.

Documentación en dos casos concretos:

a) Préstamo: Del socio a la sociedad

b) Arrendamiento: De un bien de la sociedad al socio.

En ambos casos, se trata, de una operación socio, persona física, con sociedad;

Documentación 20.3 del RIS:

- Identificación de las partes: a) Características de los bienes;**
- b) Funciones y riesgos de las partes; c) Términos contractuales; d) Características de los mercados;**
- e) Cualquier otra circunstancia que se considere en cada caso, tal como estrategias comerciales.**

- Otra información relevante (identificación del método de valoración utilizado e intervalo de valores derivados del mismo)**

- **Identificación de las partes, contratos, recibos....**
- **Comparables internos.**
- **Comparables externos**

FICHA REGISTRO DE OPERACION CON REALIZADA CON PERSONA O ENTIDAD VINCULADA

1.- Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio fiscal y número de identificación fiscal de las partes intervinientes.

2.- Detalle y Naturaleza de la operación: Arrendamiento de local, o préstamo

3.- Importe de la operación (renta anual inicial)

4.- Cualquier otra información relevante

5.- Identificación del método de valoración y el intervalo de valores derivado del mismo: El método utilizado es el precio libre comparable siendo el intervalo que resulta de los comparables identificados el siguiente:

1.- DONACIONES DE SOCIOS O PARTICIPES A LAS SOCIEDADES EN QUE PARTICIPEN.

Las transmisiones y adquisiciones a título lucrativo se tienen que valorar a mercado y el TRRLIS no distingue quien realiza la transmisión.

Norma de registro y valoración 18 del PGC.

Ajustes en el modelo de declaración del IS si distingue y solo cita las donaciones de terceros.

**Consultas vinculantes: V1626-09 de 9/07/2009;
V1703-09 de 16/07/2009; V1863-09 de 7/08/2009**

V2180-09 de 29/09/2009 y V2630-09 de 26/11/2009

Las consultas dicen:

- **No son ingreso contable, en ningún caso. Se abonan directamente a patrimonio neto.**
- **No son ingreso fiscal, ya que se consideran aportaciones de socios, en dos supuestos:**
 - a) **El socio tiene el 100% de las acciones.**
 - b) **Todos los socios realizan una donación en proporción a su participación.**
- **En otros casos: Tener en cuenta la realidad económica de la operación efectuada. Prevalencia del fondo sobre la forma.**

Las consultas V2180-09 de 29/09/2009 y V2630-09 de 26/11/2009, indican:

- Las donaciones de socios no constituyen ingresos para la sociedad, (criterio general)**
 - Los socios, mayor valor de la aportación salvo que no sea probable que se obtengan beneficios.**
- Y se entenderá que sucede esto cuando existiendo otros socios los donantes realicen una donación superior en términos proporcionales a la que corresponde a su participación efectiva.**

En estos casos gasto para el socio e ingreso para la donataria.