

Capítulo 12

Operaciones de arrendamiento

Contenido

1. Introducción
2. Operaciones de arrendamiento del socio a la sociedad
3. Operaciones de arrendamiento de la sociedad al socio

1. Introducción

Los alquileres son otro apartado importante respecto de la variedad de operaciones que pueden realizar las partes vinculadas.

Los puntos a destacar dentro de este capítulo son:

- El tratamiento del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- El carácter de empresario del arrendatario.
- Las retenciones por los importes satisfechos o abonados son distintas dependiendo de:
 - **Rentas dinerarias** (art. 77 del RIRPF): la base de la retención será la cuantía total que se satisfaga o abone.
 - **Rentas en especie** (art. 106 del RIRPF): la cuantía del ingreso a cuenta sobre las rentas en especie a las que se refieren los artículos 100 y 101 del reglamento del IRPF, se calculará aplicando a su valor de mercado el porcentaje previsto en los mismos.
- Los obligados a retener pueden ser:
 - Sociedades mercantiles.
 - Entidades.
 - Personas físicas empresarios o profesionales.

En el presente tema se van a distinguir las operaciones donde el arrendador y arrendatario sean el socio o la sociedad, teniendo gran importancia el porcentaje de participación así como los supuestos de condonación de la operación de arrendamiento.

2. Operaciones de arrendamiento del socio a la sociedad

En este caso, se van a abordar aquellas situaciones donde el socio es el propietario del inmueble que se pone a disposición de la sociedad en régimen de alquiler. En este primer grupo de posibilidades el socio es el que tiene la titularidad del bien inmueble en el que generalmente la sociedad va a

desarrollar sus actividades comerciales. De las diferentes posibilidades que surgen en el desarrollo de estas operaciones, es normal empezar a estudiar los casos donde las partes deciden que, tanto la renta pactada como los impuestos derivados de su tributación, deben ser inferiores a un supuesto valor normal de mercado, precisamente porque existen una íntima relación entre las partes. Posteriormente, se plasmarán las diferentes opciones donde se incluyen que la sociedad no pague la renta del alquiler o que los importes acumulados y pendientes de los contratos correspondientes sean condonados por parte del socio. La realidad habitual que nos encontramos es que normalmente los precios, incluso los pactados, no llegan efectivamente a abonarse, motivo por el cual se pretende que el impacto fiscal sea el menor posible. Sin embargo, tratándose de arrendamientos donde se aplican plenamente las normas especiales sobre operaciones vinculadas, se deben aplicar inexorablemente unos valores independientes y fiables de mercado a este tipo de contratos.

2.1. Alquiler del socio único a la sociedad por un precio inferior al valor normal de mercado

Los puntos a tener en cuenta en esta casuística son los siguientes:

- Como la participación es del 100%, todo el beneficio proveniente de la operación realizada entre el socio y la sociedad, tiene carácter societario.
- El beneficio obtenido en este caso es a favor de la **sociedad**.
- En el análisis del trasfondo económico, se deduce **dos** consecuencias:
 - El socio realiza una aportación a los fondos propios de la sociedad.
 - La sociedad obtiene una entrada en su patrimonio neto directamente de la aportación de su socio.



Caso práctico 12.1

BRENES, S. L. (persona jurídica), es socio único de la sociedad MUEBLES BRENES, S. L. El socio le tiene alquilado un local a la sociedad por importe de 12.000 € anuales, teniendo estipulado el cobro de la operación por transferencia bancaria. Se conoce que el valor de mercado de una operación de arrendamiento con similares características, asciende a 18.000 €.

Si las partes acuerdan tener la contabilidad y fiscalidad ajustadas a las normas sobre vinculación, ¿cómo se registrarían contablemente y se tributarían?

SOLUCIÓN

CONTABILIDAD

En la contabilidad del socio único BRENES, S. L. (arrendador), por el contrato de arrendamiento al tratarse de una operación entre socio y sociedad, se aplicarán las normas de partes vinculadas. En este caso, es inferior el precio acordado (12.000 €) al valor razonable (18.000 €), y al registrar la operación por este último valor, se deberá ajustar la diferencia ocasionada, a tenor del traspaso económico que se produce a favor de la sociedad, teniendo la consideración para el socio como un mayor valor de sus participaciones como consecuencia de una aportación a los fondos propios. Por lo tanto, el asiento será:

12.000	572	Bancos			
6.000	2403	Participaciones a largo plazo en empresas del grupo			
2.520	473	Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta (12.000 x 21%)			
			Ingresos por arrendamientos	752	18.000
			Hacienda Pública, IVA repercutido (12.000 x 21%)	477	2.520

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

En la contabilidad de la sociedad MUEBLES BRENES, S. L. (arrendataria), por el contrato de arrendamiento, al tratarse de una operación entre socio y sociedad, se aplicarán las normas de partes vinculadas. Como el precio acordado (12.000 €) es inferior al valor razonable (18.000 €) y la operación se registra por este último valor, se deberá ajustar la diferencia a tenor del traspaso económico que se produce a favor de la sociedad teniendo la consideración como una aportación directa de los socios, siendo el asiento:

18.000	621	Arrendamientos y cánones			
2.520	472	Hacienda Pública, IVA soportado (12.000 x 21%)			
			Bancos	572	12.000
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (12.000 x 21%)	4751	2.520
			Aportaciones de socios o propietarios	118	6.000

FISCALIDAD

La operación comercial se considera vinculada y se calcula a valor normal de mercado, siendo las consecuencias fiscales para cada una de las partes, las siguientes:

1. Para la sociedad arrendadora y socio BRENES, S. L., son:

- a. En aplicación del ajuste primario, como la operación se ha calculado y registrado contablemente a valor normal de mercado, no procede ningún ajuste extracontable.*
- b. El ajuste secundario supone la consideración del fondo económico, que está reconocido contablemente como mayor valor de las participaciones del socio en la sociedad.*

2. Para la sociedad arrendataria y dominada, MUEBLES BRENES, S. L. será:

- a. Por aplicación del ajuste primario, tampoco procede ningún ajuste extracontable.*
- b. El ajuste secundario: el fondo económico está reconocido contablemente como aportación del socio a los fondos propios de la sociedad, y por aplicación del artículo 21 bis del RIS, no tendrá consecuencias en la base imponible.*

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

Las retenciones a practicar, se realizan según lo regulado en el artículo 62 del RIS, y que la parte arrendadora es una empresa.

Para ambas partes, se ha tomado como base imponible para el cálculo del IVA, el valor de la contraprestación, ya que la operación no cumple el requisito de encontrarse en alguno de los casos contenidos en el artículo 79.5 de la LIVA.



Caso práctico 12.2

Mario Madroño (persona física no empresario) es el socio único de la sociedad MADROÑO, S. A. El socio tiene un local comercial alquilado a su sociedad, por importe de 15.000 € anuales. En el contrato se acuerda el cobro por domiciliación bancaria y el valor de mercado es de 24.000 €.

Si la sociedad acuerda tener la contabilidad y fiscalidad ajustadas, ¿qué consecuencias tendrá?

SOLUCIÓN

Por el contrato de arrendamiento, al tratarse de una operación entre sociedad y socio, se aplicarán las normas de partes vinculadas para ambos intervinientes.

CONTABILIDAD

En la contabilidad de la sociedad arrendataria MADROÑO, S. A.: en este caso el precio acordado (15.000 €) es inferior al valor razonable (24.000 €). Como la operación se debe registrar a valor razonable, se ajustará la diferencia a tenor del traspaso económico que se produce a favor de la sociedad, teniendo la consideración de una aportación directa del socio, siendo el asiento:

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

24.000	621	Arrendamientos y cánones			
3.150	472	Hacienda Pública, IVA soportado (15.000 x 21%)			
			Bancos	572	15.000
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (15.000 x 21%)	4751	3.150
			Aportaciones de socios o propietarios	118	9.000

FISCALIDAD

Al valorar la operación a valor normal de mercado, la fiscalidad de ambas partes tienen las siguientes consecuencias:

1. Para el socio arrendador Mario Madroño, son:

- a. El ajuste primario supone calcular la operación a valor normal de mercado, y el ingreso que surge se tratará como rendimiento de capital inmobiliario en el IRPF.
- b. El ajuste secundario supone la consideración del fondo económico, que en este caso será un mayor valor de las acciones en la sociedad, por la aportación a los fondos propios realizada por el socio.

2. Para la sociedad arrendataria y dominada, MADROÑO, S. A., será:

- a. El ajuste primario supone calcular la operación a valor normal de mercado, y puesto que contablemente así se ha registrado, no se produce ningún ajuste extracontable.
- b. El ajuste secundario supone la consideración del fondo económico que está reconocido contablemente como aportación a sus fondos propios provenientes del socio, que por aplicación del artículo 21 de la LIS no tendrá consecuencias en la base imponible del impuesto.
- c. Las retenciones a practicar por la sociedad, según el artículo 77 del RIRPF, serán sobre la cuantía total que se satisfaga o abone, independientemente de la valoración sobre la operación.

Para la sociedad arrendataria, se toma como base imponible del IVA, el valor de la contraprestación, ya que la operación no cumple el requisito de encontrarse en alguno de los casos contenidos en el artículo 79.5 de la LIVA.



Caso práctico 12.3

LA AULAGA, S. L. (persona jurídica), socio único de la sociedad OBRAS LA AULAGA, S. L., tiene arrendados a esta sociedad unos almacenes para los materiales de construcción. En el contrato de arrendamiento se ha estipulado que el importe del alquiler ascenderá a 12.000 € anuales y se abonará mediante transferencia bancaria.

Ambas partes conocen que el valor de mercado de una operación de alquiler similar asciende a 18.000 € anuales.

Aun teniendo esta información, ambas partes intervinientes en la operación deciden no ajustar la contabilidad y fiscalidad a las normas sobre operaciones vinculadas.

Ante la decisión adoptada por las partes, ¿cómo se contabiliza y tributa la operación?

SOLUCIÓN

CONTABILIDAD

Por el contrato de arrendamiento, el socio arrendador LA AULAGA, S. L. contabiliza la operación por el precio acordado (12.000 €), siendo el asiento contable el siguiente:

12.000	572	Bancos			
2.520	473	Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta (12.000 x 21%)			
			Ingresos por arrendamientos	752	12.000
			Hacienda Pública, IVA repercutido (12.000 x 21%)	477	2.520

En la contabilidad de la sociedad arrendataria OBRAS LA AULAGA, S. L., por el registro de la operación a valor acordado (12.000 €), el asiento será:

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

12.000	621	Arrendamientos y cánones			
2.520	472	Hacienda Pública, IVA soportado (12.000 x 21%)			
			Bancos	572	12.000
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (12.000 x 21%)	4751	2.520

FISCALIDAD

Las consecuencias fiscales, de no ajustar la operación a valor normal de mercado, son para ambas partes las siguientes:

1. Para la sociedad arrendadora y socio LA AULAGA, S. L., son:

- a. El ajuste primario supone calcular la operación a valor normal de mercado, y como contablemente no se ha registrado, se produce un ajuste extracontable positivo.*
- b. El ajuste secundario supone la consideración del fondo económico que en este caso la sociedad no había registrado, por lo que se tratará de una aportación de los socios a los fondos propios de la sociedad según el artículo 16.8 de la LIS, y al tratarse de un socio único no tiene impacto en el Impuesto sobre Sociedades.*

2. Para la sociedad arrendataria y dominada OBRAS LA AULAGA, S. L. será:

- a. El ajuste primario supone calcular la operación a valor normal de mercado y puesto que contablemente no se ha registrado, no se produce ningún ajuste extracontable al no proceder el gasto por falta de contabilización. La deducibilidad de este gasto solamente se podría conseguir con la contabilización posterior y con el cumplimiento de los requisitos del artículo 19.3 de la LIS siempre que no se consiga menor tributación.*
- b. El ajuste secundario supone la consideración del fondo económico, que en este caso el socio no había registrado. Se trata para el socio de un mayor valor de su participación en la sociedad por su aportación a los fondos propios de esta según el artículo 16.8 de la LIS y al tratarse de un socio único no tiene impacto en el Impuesto sobre Sociedades.*

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

Para ambas partes se establecen algunas peculiaridades en cuanto a los siguientes aspectos:

- ❑ *Como base imponible del IVA se toma el importe correspondiente al valor de la contraprestación, ya que la operación no cumple el requisito de encontrarse en alguno de los casos contenidos en el artículo 79.5 de la LIVA.*
- ❑ *Las retenciones a practicar por las sociedades participantes en la operación, serán las estipuladas en el artículo 62 del RIS.*

Condonación del precio

En este apartado hay que tener en cuenta los mismos puntos que ya se han estudiado en el epígrafe anterior. Además hay que añadir el efecto que la **condonación** de la deuda tiene en la operación, el cual se traduce en un **mayor beneficio** para la **sociedad arrendataria** (por aportación del socio), y un **aumento de participación** para el **socio arrendador**.



Caso práctico 12.4

VEREDA, S. L. (empresario persona jurídica) es el socio único de la sociedad VEREDA ALUMINIOS, S. L. El socio tiene alquilado un local para oficinas a la sociedad, por importe de 90.000 € anuales. Se acuerda en el contrato de alquiler que la operación será abonada a través de transferencia bancaria. Se sabe que el valor normal de mercado por una operación con similares características asciende a 120.000 €.

En el siguiente ejercicio, y ante la situación económica que posee la sociedad, el socio decide no cobrarle el alquiler, quedando la operación condonada.

Ambas partes acuerdan la contabilidad y fiscalidad ajustadas a las normas sobre operaciones vinculadas.

Analice el arrendamiento teniendo en cuenta que se considera una operación vinculada ajustada.

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

SOLUCIÓN

Por el contrato de arrendamiento, al tratarse de una operación entre socio y sociedad, se aplicarán las normas sobre operaciones vinculadas para ambas partes.

CONTABILIDAD

Para el socio arrendador VEREDA, S. L., el precio acordado (90.000 €) es inferior al valor razonable (120.000 €), y al registrar la operación por este último valor, se deberá ajustar la diferencia a tenor del traspaso económico que se produce a favor de la sociedad teniendo la consideración para el socio como un mayor valor de sus participaciones, ocasionado por la aportación a los fondos propios que ha realizado a la sociedad. Por lo tanto, el asiento del ejercicio en curso será:

90.000	572	Bancos			
30.000	2403	Participaciones a largo plazo en empresas del grupo			
18.900	473	Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta (90.000 x 21%)			
			Ingresos por arrendamientos	752	120.000
			Hacienda Pública, IVA repercutido (90.000 x 21%)	477	18.900

La contabilización de la condonación del alquiler en el siguiente ejercicio, aplicando las normas de vinculación (a valor normal de mercado), registrando el traspaso económico a la sociedad en forma de aumento del valor de las participaciones del socio, será:

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

145.200	2403	Participaciones a largo plazo en empresas del grupo			
			Ingresos por arrendamientos	752	120.000
			Hacienda Pública, IVA repercutido (120.000 x 21%)	477	25.200

En la contabilidad de la sociedad arrendataria VEREDA ALUMINIOS, S. L., la diferencia entre el valor acordado y el normal de mercado, se traduce en una aportación directa del socio a los fondos propios de la sociedad. El asiento será el siguiente:

120.000	621	Arrendamientos y cánones			
18.900	472	Hacienda Pública, IVA soportado (90.000 x 21%)			
			Bancos	572	90.000
			Aportaciones de socios o propietarios	118	30.000
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (90.000 x 21%)	4751	18.900

La contabilización de la condonación de la deuda pendiente, aplicando las normas de vinculación (a valor normal de mercado) y por el traspaso económico a la sociedad, será:

120.000	621	Arrendamientos y cánones			
25.200	472	Hacienda Pública, IVA soportado (120.000 x 21%)			
			Aportaciones de socios o propietarios	118	145.200

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

FISCALIDAD

Las consecuencias fiscales para ambas partes son las siguientes:

1. Para el socio arrendador VEREDA, S. L., son:

- a. Por el ajuste primario, no procede ningún ajuste extracontable, ya que la operación ha sido contabilizada a valor normal de mercado.*
- b. Por el ajuste secundario, como la consideración del fondo económico está reconocido contablemente como mayor valor de las participaciones en la sociedad, no procede ajuste ninguno.*
- c. La condonación supone un traspaso económico a favor del socio, ya que la aportación a los fondos propios realizada por este a la sociedad, se traduce en un mayor valor de sus participaciones en la sociedad arrendataria, no teniendo consecuencias en la base imponible por aplicación del artículo 21 bis del RIS. La base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido se calcula en aplicación de la norma especial de autoconsumo de servicios, que podrá ser a falta de otra valoración, el precio acordado, buscando la neutralidad del impuesto.*

2. Para la sociedad arrendataria y dominada, VEREDA ALUMINIOS, S. L., será:

- a. El ajuste primario supone calcular la operación a valor normal de mercado, y puesto que contablemente así se ha registrado, no se produce ningún ajuste extracontable.*
- b. El ajuste secundario supone la consideración del fondo económico que está reconocido contablemente como aportación a los fondos propios de la sociedad arrendataria, y por aplicación del artículo 21 bis del RIS no tendrá consecuencias en la base imponible.*
- c. La condonación supone una aportación a sus fondos propios sin consecuencias en la base. La base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido se calcula en aplicación de la norma especial de autoconsumo de servicios (Art. 79.4 de la LIVA) que podrá ser, a falta de otra valoración, el precio acordado. Ante la falta de importe satisfecho o abonado, no existe la obligación de practicar retención.*

En el Impuesto sobre el Valor Añadido del gasto y del ingreso correspondiente, se calculará la base imponible por el valor de la contraprestación, ya que la operación no cumple el requisito de encontrarse en alguno de los casos contenidos en el artículo 79.5 de la LIVA.

Las retenciones a practicar por la sociedad, según el artículo 62 del RIS, son la cuantía total que se satisfaga o abone, independientemente de la valoración sobre la operación.



Caso práctico 12.5

Narciso Pedroso (persona física no empresario) es el socio único de la sociedad PEDROSO, S. A. El socio alquila un local comercial a su sociedad por importe de 11.000 € anuales, acordando el pago del mismo mediante transferencia bancaria.

El valor normal de mercado de una operación similar, asciende a 16.000 €.

Llegado el momento del pago y ante la crítica situación económica de la sociedad arrendataria, el socio arrendador decide condonarle el alquiler del presente ejercicio.

Ambas partes deciden ajustar la contabilidad y la fiscalidad a las normas sobre operaciones vinculadas.

¿Cuáles serán las consecuencias contables y fiscales de tal valoración?

SOLUCIÓN

CONTABILIDAD

En la contabilidad de la sociedad arrendataria PEDROSO, S. A., por el contrato de arrendamiento, al tratarse de una operación entre sociedad y socio, se aplicarán las normas de partes vinculadas. Como el precio acordado (11.000 €) es inferior al valor razonable (16.000 €), la diferencia que surge por la valoración a este último valor, se deberá registrar como una aportación directa de los socios a los fondos propios de la sociedad. El asiento contable será:

16.000	621	Arrendamientos y cánones			
2.310	472	Hacienda Pública, IVA soportado (11.000 x 21%)			
			Acreedores, partes vinculadas	413	11.000
			Aportaciones de socios o propietarios	118	5.000
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (11.000 x 21%)	4751	2.310

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

La contabilización del importe del alquiler no cobrado por aplicación de las normas de vinculación se realizará por el valor normal de mercado, además del fondo económico por el traspaso económico a la sociedad. El asiento será:

11.000	413	Acreedores, partes vinculadas			
			Aportaciones de socios o propietarios	118	11.000

FISCALIDAD

1. Para el socio arrendador Narciso Pedroso, son:

- a. *Ajuste primario: al calcular la operación a valor normal de mercado y puesto que contablemente así se ha registrado, no se produce ningún ajuste extracontable.*
- b. *Ajuste secundario: supone el reconocimiento contable del fondo económico, que al estar registrado como mayor valor de las participaciones en la sociedad arrendataria, no procede ajuste alguno.*
- c. *La condonación supone un traspaso económico a favor de la sociedad como aportación a los fondos propios de la sociedad, que implica un aumento del valor de las acciones del socio. No tiene consecuencias en la base imponible del IS de la sociedad PEDROSO, S. A., por aplicación del artículo 21 bis del RIS. La base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido se calcula en aplicación de la norma especial de autoconsumo de servicios que podrá ser a falta de otra valoración, el precio acordado.*

2. Para la sociedad arrendataria y dominada PEDROSO, S. A., será:

- a. *El ajuste primario supone el cálculo la operación a valor normal de mercado, y puesto que contablemente así se ha registrado, no conlleva aplicación de ningún ajuste extracontable.*
- b. *El ajuste secundario supone la consideración del fondo económico reconocido contablemente como aportación a los fondos propios de la sociedad. Según el artículo 21 bis del RIS, este reconocimiento no tendrá consecuencias en la base imponible del impuesto.*
- c. *La condonación supone una aportación a sus fondos propios sin consecuencias en la base.*

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

Se tomará para la sociedad PEDROSO, S. A. como base imponible del IVA, el valor de la contraprestación, ya que la operación no cumple lo regulado en el artículo 79.5 de la LIVA.

Las retenciones a practicar por la sociedad PEDROSO, S. A., según el artículo 77 del RIRPF, se realizarán sobre la cuantía total que se satisfaga o abone, independientemente de la valoración sobre la operación.

2.2. Alquiler del socio con participación inferior al 100%, a la sociedad por un precio inferior al valor normal de mercado

En este apartado hay que tener en cuenta que:

- La participación al ser inferior al 100%, tanto el socio como la sociedad operan como partes sin relación societaria, en el exceso de su participación real.
- Es importante determinar desde el primer momento la cualidad del socio, es decir, si actúa como empresario o como arrendador.
- El beneficio obtenido en este caso es a favor de la sociedad.
- En un contrato donde un socio tiene un porcentaje de participación inferior al 100%, y por lo tanto, existen otros socios o partícipes, las consecuencias son:
 - Para el **socio arrendador** con porcentaje inferior al 100% de las acciones o participaciones, el beneficio que traspasa a la sociedad deberá separarse en:
 - Lo que corresponde a su vínculo societario: por la consideración que tiene de aportación a los fondos propios de la sociedad arrendataria, se considera un mayor valor de sus participaciones.
 - Por la proporción que corresponde a la parte que no es socio: se trata de un acto por el cual, sin ningún vínculo, se realiza un traspaso económico a una sociedad independiente, siendo esta situación claramente una donación de un tercero.

- Para la **sociedad arrendataria** se trata de:
 - Una aportación a sus fondos propios, correspondiente al porcentaje que posee de acciones o participaciones el socio dueño del inmueble.
 - Por la parte que corresponde a los otros socios, la entrada de ese beneficio económico tendrá lógicamente como consecuencia la consideración de ingreso del periodo porque no tiene ningún vínculo societario.



Caso práctico 12.6

UTRERA, S. L. (persona jurídica) es socio del 45% de las participaciones de la sociedad CASAS DE UTRERA, S. L. El socio tiene alquiladas unas oficinas a la sociedad por importe de 45.000 € anuales. El cobro de la operación se acuerda que sea mediante domiciliación bancaria.

Tanto arrendador como arrendatario deciden ajustar la contabilidad y la fiscalidad al valor de mercado de la operación, que asciende a 65.000 € anuales.

Analice el arrendamiento considerado como partes vinculadas.

SOLUCIÓN

Al tratarse de una operación entre socio y sociedad, se aplicarán las normas de partes vinculadas en la operación de arrendamiento, y por lo tanto, la operación se deberá registrar a valor normal de mercado.

CONTABILIDAD

En la contabilidad del socio arrendador UTRERA, S. L., como el valor acordado (45.000 €) es inferior al valor razonable (65.000 €), se deberá ajustar la diferencia a tenor del traspaso económico que se produce a favor de la sociedad, teniendo la consideración para el socio de:

- a. Aumento del valor de sus participaciones en la sociedad por aportaciones a los fondos propios, en la proporción de su participación en la sociedad, $(65.000 - 45.000) \times 45\% = 9.000 \text{ €}$.*

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

b. Donación $(65.000 - 45.000) \times 55\% = 11.000$ €, en la parte por la que no es socio. Al tratarse de una utilidad para la sociedad, está sujeta a ingreso a cuenta.

El asiento será:

45.000	572	Bancos			
9.000	2403	Participaciones a largo plazo en empresas del grupo			
13.310	676	Donación por operaciones con partes vinculadas			
9.450	473	Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta $(45.000 \times 21\%)$			
			Ingresos por arrendamientos	752	65.000
			Hacienda Pública, IVA repercutido $(45.000 \times 21\%)$	477	9.450
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas $(11.000 \times 21\%)$	4751	2.310

En la contabilidad de la sociedad arrendataria CASAS DE UTRERA, S. L., por el contrato de arrendamiento se registrará:

- a. Aportaciones del socio a los fondos propios, en la proporción de la participación del socio, $(65.000 - 45.000) \times 45\% = 9.000$ €.*
- b. Un ingreso por la parte por la que no es socio, $(65.000 - 45.000) \times 55\% = 11.000$ €. Este ingreso está sujeto a retención.*

>> Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

Por lo tanto, el asiento será:

65.000	621	Arrendamientos y cánones			
9.450	472	Hacienda Pública, IVA soportado (45.000 x 21%)			
2.310	473	Hacienda pública, retenciones y pagos a cuenta (11.000 x 21%)			
			Bancos	572	45.000
			Aportaciones de socios o propietarios	118	9.000
			Beneficio por operaciones con partes vinculadas	779	13.310
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (45.000 x 21%)	4751	9.450

FISCALIDAD

1. Para el socio arrendador UTRERA, S. L., las consecuencias fiscales son:

- a. No procede ajuste extracontable alguno por aplicación del ajuste primario, porque la operación está ajustada a las normas de operaciones vinculadas.*
- b. El ajuste secundario: el fondo económico se reconoce contablemente como un mayor valor de sus participaciones, por el 45% de participación en la empresa y, por el resto, como una donación a una sociedad independiente. Este último apunte obligará a realizar un ajuste extracontable positivo al tratarse de un gasto fiscalmente no deducible.*
- c. Por aplicación de las normas sobre retenciones y al tratarse de un hecho imponible del IRPF, por la donación debería practicarse un ingreso a cuenta, que ya está realizado.*

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

2. Para la sociedad arrendataria CASAS DE UTRERA, S. L., las consecuencias fiscales serán:

- a. Por el ajuste primario, no procede ningún ajuste extracontable, tal y como ocurre en la parte arrendadora.
- b. Por el ajuste secundario, se reconoce como fondo económico de la operación, una aportación del socio a sus fondos propios en la proporción del 45% y por el resto (55%) como una utilidad (ingreso).
- c. Las retenciones a practicar, como el arrendador se trata de una sociedad, el artículo aplicable es el artículo 62 del RIS.

Se toma como base imponible para el cálculo del IVA en la operación en general, el valor de la contraprestación, al no cumplir los requisitos contemplados en el artículo 79.5 de la LIVA.



Caso práctico 12.7

Miguel Guadajoz (persona física no empresario) es socio del 60% de las acciones de la sociedad GUADAJOZ, S. A. El socio tiene arrendado un local comercial a la sociedad, por importe de 25.000 € anuales. En el contrato de arrendamiento se acuerda que el pago de la operación será realizado mediante transferencia bancaria.

Se conoce que el valor normal de mercado es de 40.000 €.

Las partes acuerdan una contabilidad y fiscalidad ajustadas.

Analice la operación de alquiler llevada a cabo entre partes vinculadas.

SOLUCIÓN

CONTABILIDAD

Se considera una operación vinculada porque está realizada entre socio y sociedad, partes vinculadas, por lo que se deberán aplicar las normas sobre vinculación.

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

La contabilización de la operación solo procede en la parte arrendataria, ya que el arrendador tiene la consideración de persona física no empresario. Por lo tanto, el tratamiento contable de la diferencia que surge al valorar la operación a valor normal de mercado (40.000 – 25.000 = 15.000 €), es doble:

- a. En la proporción de la participación del socio, se registra como aportaciones a los fondos propios de la sociedad, $15.000 \times 60\% = 9.000 \text{ €}$.*
- b. Por el resto, se registra como un ingreso, $15.000 \times 40\% = 6.000 \text{ €}$.*

Por lo tanto, el asiento será:

40.000	621	Arrendamientos y cánones			
5.250	472	Hacienda Pública, IVA soportado (25.000 x 21%)			
			Bancos	572	25.000
			Aportaciones de socios o propietarios	118	9.000
			Ingresos de créditos por operaciones vinculadas	762	6.000
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (25.000 x 21%)	4751	5.250

FISCALIDAD

La fiscalidad para cada una de las partes de la operación es la siguiente:

- 1. Para el socio arrendador Miguel Guadajoz, es:*
 - a. Ajuste primario: supone calcular la operación a valor normal de mercado, y el ingreso que surge se debe reconocer como rendimiento de capital inmobiliario.*
 - b. Ajuste secundario: supone la consideración del fondo económico, que en este caso será un mayor valor de las acciones en la sociedad, en proporción a la participación, y por el resto, como una donación a una sociedad independiente. Como está reconocido contablemente como tal, no existen consecuencias fiscales.*

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

2. Para la sociedad arrendataria GUADAJOZ, S. A., es:

- a. *Ajuste primario: no procede ajuste extracontable porque la operación está con contabilidad ajustada.*
- b. *Ajuste secundario: como fondo económico está reconocida contablemente una aportación a los fondos propios de la sociedad, en proporción a la participación del socio en la misma; y por el resto como un ingreso (utilidad).*
- c. *Las retenciones a practicar por la sociedad, según el artículo 77 del RIRPF, son por la cuantía total que se satisfaga o abone, independientemente de la valoración de la operación.*

Al igual que en casos anteriores, la sociedad toma como base imponible para el cálculo del IVA, el valor de la contraprestación, por no cumplir con lo recogido en el artículo 79.5 de la LIVA.

Condonación del precio

En este subepígrafe se trata la problemática del alquiler entre socio con participación inferior al 100% a la sociedad, cuyo valor acordado es inferior al valor normal de mercado, incluyendo además la condonación. Por ello, los puntos a considerar en esta casuística son los mismos que en el epígrafe anterior, pero añadiendo que la condonación de la deuda supone para:

- El socio arrendador, aumento del valor de sus participaciones (por aportación a los fondos propios de la sociedad) en proporción a su participación; y por el resto, como utilidad con ingreso a cuenta (donación).
- La sociedad arrendataria, aportación a los fondos propios y beneficio recibido de un tercero (por la parte que no es socio).



Caso práctico 12.8

GALLEGO. S. L. (persona jurídica) es socio del 75% de las acciones de **HIERROS GALLEGO, S. A.** y le tiene un local comercial alquilado a su sociedad por 100.000 € anuales. En el contrato de arrendamiento se acuerda que la operación se satisface mediante transferencia bancaria.

El valor de mercado de una operación similar, asciende a 145.000 €.

Llegado el momento del pago y ante la precaria situación económica de la sociedad, el socio decide no cobrarle el alquiler del presente ejercicio, por lo que se condona la deuda contraída por el alquiler del local comercial.

Las partes establecen una contabilidad y fiscalidad ajustadas.

Analice, desde el punto de vista contable y fiscal, la operación vinculada.

SOLUCIÓN

Al ser una operación entre socio y sociedad, la operación se considera como realizada entre partes vinculadas, rigiéndose por las normas sobre vinculación.

CONTABILIDAD

Por el contrato de alquiler, el socio arrendador GALLEGO, S. L., registrará lo siguiente:

- a. En la proporción de la participación del socio, como aportaciones suyas a los fondos propios de la sociedad, que implica mayor valor de sus acciones $(145.000 - 100.000) \times 75\% = 33.750$ €.*
- b. Y, por el resto, como una donación que al tratarse de una utilidad para el socio, está sujeta a ingreso a cuenta, $(145.000 - 100.000) \times 25\% = 11.250$ €.*

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

El asiento será:

100.000,00	443	Deudores partes vinculadas			
33.750,00	2403	Participaciones a largo plazo en empresas del grupo			
13.612,50	676	Donación por operaciones con partes vinculadas			
21.000,00	473	Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta (100.000 x 21%)			
			Ingresos por arrendamientos	752	145.000,00
			Hacienda Pública, IVA repercutido (100.000 x 21%)	477	21.000,00
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (11.250 x 21%)	4751	2.362,50

En la contabilización del alquiler no cobrado (condonación), por la aplicación de las normas de vinculación, se contabiliza el fondo económico por el traspaso económico a la sociedad, que será tratado como aportación del socio y como utilidad con ingreso a cuenta.

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

75.000	2403	Participaciones a largo plazo en empresas del grupo			
30.250	676	Donación por operaciones con partes vinculadas			
			Deudores partes vinculadas	443	100.000
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (25.000 x 21%)	4751	5.250

En la contabilidad de la sociedad arrendataria HIERROS GALLEGO, S. A., por el contrato de arrendamiento se registra:

- a. En la proporción de la participación del socio en la sociedad, como aportaciones de este a sus fondos propios, $(145.000 - 100.000) \times 75\% = 33.750 \text{ €}$.*
- b. Y, por el resto, como un ingreso (utilidad sujeta a ingreso a cuenta), $(145.000 - 100.000) \times 25\% = 11.250 \text{ €}$.*

El asiento contable es el siguiente:

145.000	621	Arrendamientos y cánones			
21.000	472	Hacienda Pública, IVA soportado (100.000 x 21%)			
2.362,50	473	Hacienda pública, retenciones y pagos a cuenta (11.250 x 21%)			
			Acreedores, partes vinculadas	413	100.000
			Aportaciones de socios o propietarios	118	33.750
			Beneficio por operaciones con partes vinculadas	779	13.612,50
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (100.000 x 21%)	4751	21.000

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

La contabilización del alquiler no cobrado (condonación), por la aplicación de las normas de vinculación, se contabiliza el fondo económico por el traspaso económico recibido del socio, y será:

100.000	413	Acreedores, partes vinculadas			
5.250	473	Hacienda pública, retenciones y pagos a cuenta (25.000 x 21%)			
			Aportaciones de socios o propietarios	118	75.000
			Beneficio por operaciones con partes vinculadas	779	30.250

FISCALIDAD

La fiscalidad, al considerar esta operación comercial como vinculada, se calcula a valor normal de mercado, siendo las consecuencias las siguientes:

1. Para el socio arrendador GALLEGO, S. L., son:

- a. El ajuste primario: supone calcular la operación a valor normal de mercado, y puesto que contablemente así se ha registrado, no se produce ningún ajuste extracontable.*
- b. El ajuste secundario: supone la consideración del fondo económico, que en este caso sí que está reconocido contablemente en la proporción de su participación como un mayor valor de sus acciones de la sociedad arrendataria, y por el resto como una donación a una sociedad independiente. Este último apunte obligará a realizar un ajuste extracontable positivo al tratarse de un gasto fiscalmente no deducible.*
- c. Por aplicación de las normas de las retenciones y al tratarse de un hecho imponible y en cualidad de utilidad, sí que debería practicar el ingreso a cuenta.*
- d. La condonación supone un traspaso económico a favor de la sociedad por una parte, como mayor valor de sus acciones y, al considerarse como tal, no tendrá consecuencias en la base imponible por aplicación del artículo 21 bis del RIS; y por otra, como donación que obligará a un ajuste positivo y a la práctica del ingreso a cuenta.*

>> Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

2. Para la sociedad arrendataria HIERROS GALLEGO, S. A., será:

- a. El ajuste primario: supone calcular la operación a valor normal de mercado, y puesto que contablemente así se ha registrado, no se produce ningún ajuste extracontable.*
- b. El ajuste secundario: supone la consideración del fondo económico, que al estar reconocido contablemente en la proporción de su participación como una aportación del socio a sus fondos propios y por el resto como una utilidad, no implica consecuencias algunas.*
- c. Las retenciones a practicar se realizarán según lo estipulado en el artículo 62 del RIS.*
- d. La condonación supone: por una parte, una aportación a sus fondos propios sin consecuencias en la base, y por otra, un ingreso financiero a integrar en la base del Impuesto sobre Sociedades.*

En el Impuesto sobre el Valor Añadido, se calculará la base imponible por el valor de la contraprestación, ya que la operación no cumple el requisito de encontrarse en alguno de los casos contenidos en el artículo 79.5 del LIVA.



Caso práctico 12.9

Valerio Mairena (persona física no empresario), socio del 75% de las acciones de la sociedad MAIRENA, S. A., le tiene una nave industrial alquilada a su sociedad por importe 2.500 € mensuales, pagadero mensualmente por domiciliación bancaria. El valor normal de mercado es de 4.000 € mensuales.

A mitad de año el socio arrendador decide no cobrarle las mensualidades restantes a la sociedad arrendataria.

Las partes deciden ajustar la contabilidad y fiscalidad.

Analice la operación vinculada teniendo en cuenta la decisión tomada por las partes.

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

SOLUCIÓN**CONTABILIDAD**

En la contabilidad de la sociedad arrendataria MAIRENA, S. A., por el contrato de arrendamiento, al tratarse de una operación entre socio y sociedad, se aplicarán las normas de partes vinculadas. En este caso, es inferior el precio acordado (2.500 €) al valor razonable (4.000 €), por lo que deberá registrar la operación por este último valor y ajustar la diferencia a tenor del traspaso económico que se produce a favor de la sociedad, teniendo la consideración en la proporción de la participación del socio como aportaciones a sus fondos propios $(4.000 - 2.500) \times 75\% = 1.125$ €, y por el resto $(4.000 - 2.500) \times 25\% = 375$ €, como una utilidad, por lo tanto, el asiento mensual será:

4.000	621	Arrendamientos y cánones			
525	472	Hacienda Pública, IVA soportado (2.500 x 21%)			
			Bancos	572	2.500
			Aportaciones de socios o propietarios	118	1.125
			Beneficio por operaciones con partes vinculadas	779	375
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (2.500 x 21%)	4751	525

A partir del mes que no se cobra (julio), la contabilización de dicho alquiler en aplicación de las normas de vinculación será por el valor normal de mercado, reconociendo el fondo económico por el traspaso económico a la sociedad, como una utilidad y una aportación a los fondos propios. El asiento será:

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

4.000	621	Arrendamientos y cánones			
840	472	Hacienda Pública, IVA soportado (4.000 x 21%)			
			Aportaciones de socios o propietarios	118	3.000
			Beneficio por operaciones con partes vinculadas	779	1.000
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (4.000 x 21%)	4751	840

FISCALIDAD

La fiscalidad, al considerar esta operación comercial como vinculada, se calcula a valor normal de mercado, siendo las consecuencias las siguientes:

1. Para el socio arrendador Valerio Mairena, son:

- a. El ajuste primario, supone calcular la operación a valor normal de mercado y el reconocimiento de un ingreso como rendimiento de capital inmobiliario, por este valor.
- b. El ajuste secundario, supone la consideración del fondo económico, que en este caso será en la proporción de su participación como un mayor valor de sus acciones y, por el resto, como una donación a una sociedad, que no tiene consecuencias fiscales.
- c. La condonación del alquiler tendrá la misma consideración por el importe de los alquileres no cobrados. La base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido se calcula en aplicación de la norma especial de autoconsumo de servicios, que podrá ser a falta de otra valoración, del precio acordado, en busca de la neutralidad del impuesto.

2. Para la sociedad arrendataria MAIRENA, S. A., será:

- a. El ajuste primario supone, calcular la operación a valor normal de mercado, y puesto que contablemente así se ha registrado, no se produce ningún ajuste extracontable.
- b. El ajuste secundario supone, la consideración del fondo económico, que en este caso sí que está reconocido contablemente como aportación a sus fondos propios en la proporción de la participación del socio y por el resto como una utilidad (ingreso).

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

c. Las retenciones a practicar por la sociedad, según el artículo 77 del RIRPF, se realizarán sobre la cuantía total que se satisfaga o abone, independientemente de la valoración sobre la operación.

En el Impuesto sobre el Valor Añadido, se calculará la base imponible por el valor de la contraprestación, ya que la operación no cumple el requisito de encontrarse en alguno de los casos contenidos en el artículo 79.5 de la LIVA.

3. Operaciones de arrendamiento de la sociedad al socio

Se trata de un apartado que también genera muchas posibilidades dentro de este tipo de operaciones de alquiler.

En el presente punto también se va a reducir la casuística a las situaciones donde el arrendador, en este caso, la sociedad dominada, establece una renta más baja del valor normal o no le cobra el alquiler al socio (condonación).

3.1. Alquiler de la sociedad al socio único por un precio inferior al valor normal de mercado

En este apartado hay que atender a los siguientes puntos:

- La participación al ser del 100%, todo beneficio entre sociedad y socio tienen relación societaria.
- El beneficio obtenido en este caso es a favor del socio.
- El socio recibe de la sociedad un **reparto de dividendos**.
- La sociedad realiza una **distribución de beneficios** al socio.



Caso práctico 12.10

La sociedad MONTELLANO, S. A. (persona jurídica) tiene un local comercial alquilado a su socio único MONTELLANO SERVICIOS, S. L., por importe de 16.000 € anuales, cuyo cobro se realizará mediante transferencia bancaria. El valor de mercado es de 28.000 €.

Contabilidad y fiscalidad ajustadas.

Contabilice y tribute por la operación de arrendamiento considerada como vinculada.

SOLUCIÓN

CONTABILIDAD

El socio arrendatario MONTELLANO SERVICIOS, S. L., por el contrato de arrendamiento, al tratarse de una operación entre sociedad y socio, se aplicarán las normas de partes vinculadas. En este caso, es inferior el precio acordado (16.000 €) al valor razonable (28.000 €), por lo que deberá registrar la operación por este valor y ajustar la diferencia a tenor del traspaso económico que se produce a favor del socio teniendo la consideración de dividendo obtenido, por lo tanto, el asiento será:

28.000	621	Arrendamientos y cánones			
3.360	472	Hacienda Pública, IVA soportado (16.000 x 21%)			
			Bancos	572	16.000
			Ingresos de participaciones en instrumentos de patrimonio	760	12.000
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (16.000 x 21%)	4751	3.360

En la contabilidad de la sociedad arrendadora MONTELLANO, S. A., por el contrato de arrendamiento, al tratarse de una operación entre sociedad y socio, se aplicarán las normas de partes vinculadas. Como es inferior el precio acordado (16.000 €) al valor razonable (28.000 €), se deberá registrar la operación por este valor y ajustar la diferencia a tenor del traspaso económico que se produce a favor del socio, teniendo la consideración como una distribución de beneficios de la sociedad a los socios.

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

El asiento es:

16.000	572	Bancos			
12.000	113	Reservas voluntarias			
3.360	473	Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta (16.000 x 21%)			
			Ingresos por arrendamientos	752	28.000
			Hacienda Pública, IVA repercutido (16.000 x 21%)	477	3.360

FISCALIDAD

La fiscalidad, al considerar esta operación comercial como vinculada, se calcula a valor normal de mercado, y por ello las consecuencias son:

1. Para el socio arrendatario, MONTELLANO SERVICIOS, S. L.:

- a. El ajuste primario supone calcular el arrendamiento a valor normal de mercado, y puesto que contablemente así se ha registrado el gasto, no se produce ningún ajuste extracontable.*
- b. El ajuste secundario supone la consideración del fondo económico, que al estar reconocido contablemente como ingresos financieros, ya calculados, no suponen variación en la base imponible.*
- c. Las retenciones a practicar son por los importes satisfechos, en aplicación del artículo 62 del RIS.*

2. Para la sociedad arrendadora y dominada, MONTELLANO, S. A.:

- a. El ajuste primario supone calcular el arrendamiento a valor normal de mercado, y puesto que contablemente así se ha registrado el ingreso, no se produce ningún ajuste extracontable.*
- b. El ajuste secundario supone la consideración del fondo económico reconocido contablemente como distribución de dividendos al socio, y por aplicación del artículo 21 de la LIS, no tiene consecuencias en la base imponible.*

Para ambas partes, la base imponible del IVA se calculará por el valor de la contraprestación, ya que la operación no cumple el requisito de encontrarse en alguno de los casos contenidos en el artículo 79.5 del LIVA.



Caso práctico 12.11

La sociedad GILENA, S. A. tiene una casa alquilada a su socio único Ana Gilena (persona física no empresario) por importe de 6.000 € anuales, cobrándose por transferencia bancaria. El valor de mercado es de 24.000 € anuales.

Analice la operación vinculada, con una contabilidad y fiscalidad ajustadas.

SOLUCIÓN

CONTABILIDAD

En la contabilidad de la sociedad GILENA, S. A., por el contrato de arrendamiento, al tratarse de una operación entre sociedad y socio, se aplicarán las normas de partes vinculadas. En este caso, es inferior el precio acordado (6.000 €) al valor razonable (24.000 €), por lo que deberá registrar la operación por este último valor y ajustar la diferencia a tenor del traspaso económico que se produce a favor del socio, teniendo la consideración de una distribución de beneficios al socio, calculado como retribución en especie, siendo el asiento:

6.000	572	Bancos			
21.780	113	Reservas voluntarias			
			Ingresos por arrendamientos	752	24.000
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (18.000 x 21%)	4751	3.780

FISCALIDAD

La fiscalidad, al considerar la operación comercial como vinculada, se calcula a valor normal de mercado y será para cada una de las partes:

1. Para el arrendatario y socio Ana Gilena, las consecuencias fiscales son:

- a. El ajuste primario supone calcular el arrendamiento a valor normal de mercado, y puesto que no es empresario, no tiene mayores efectos.
- b. El ajuste secundario supone la consideración del fondo económico, que en este caso sí que debería reconocerlo como ingresos de capital mobiliario en especie.

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

2. Para la sociedad arrendadora GILENA, S. A., será:

- a. El ajuste primario supone calcular el arrendamiento a valor normal de mercado, y puesto que contablemente así se ha registrado el ingreso, no se produce ningún ajuste extracontable.
- b. El ajuste secundario supone la consideración del fondo económico, que en este caso sí que está reconocido contablemente como distribución de dividendos al socio, y por aplicación del artículo 21 de la LIS, no tiene consecuencias en la base imponible, realizando el ingreso a cuenta.
- c. Esta operación está exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido por el artículo 20 de la LIVA.

Condonación del precio

En este apartado hay que atender que:

- La participación al ser del 100%, todo beneficio entre sociedad y socio tienen relación societaria.
- El beneficio obtenido en este caso es a favor del socio.
- El socio recibe de la sociedad un **reparto de dividendos**.
- La sociedad realiza una **distribución de beneficios** al socio.
- La condonación de la deuda supone un **mayor beneficio para el socio**.



Caso práctico 12.12

La sociedad VALDEFLORES, S. A. tiene una nave industrial alquilada a su socio único FUENTEQUINTOS, S. L. (persona jurídica) por importe de 25.000 € anuales. En el contrato de arrendamiento se acuerda el abono de la operación mediante transferencia bancaria. Se sabe que el valor de mercado de una operación con características similares asciende a 32.000 €.

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

En el siguiente ejercicio y ante la mala situación económica, la sociedad decide no cobrarle el alquiler al socio, condonándole la deuda.

Analice la operación vinculada, teniendo en cuenta la condonación y que la contabilidad y fiscalidad están ajustadas.

SOLUCIÓN

Por el contrato de arrendamiento, al tratarse de una operación entre sociedad y socio, se aplicarán las normas de partes vinculadas.

CONTABILIDAD

En la contabilidad del socio único arrendatario FUENTEQUINTOS, S. L., como el precio acordado (25.000 €) es inferior al valor razonable (32.000 €), se deberá registrar la operación por este último valor y ajustar la diferencia a tenor del traspaso económico que se produce a favor del socio teniendo la consideración de dividendo obtenido.

El asiento contable por el ejercicio en curso será:

32.000	621	Arrendamientos y cánones			
5.250	472	Hacienda Pública, IVA soportado (25.000 x 21%)			
			Bancos	572	25.000
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (25.000 x 21%)	4751	5.250
			Ingresos de participaciones en instrumentos de patrimonio	760	7.000

La contabilización del alquiler no cobrado en el ejercicio siguiente, por la aplicación de las normas de vinculación, se contabilizará por el valor normal de mercado, además del fondo económico por el traspaso económico al socio será:

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

32.000	621	Arrendamientos y cánones			
5.250	472	Hacienda Pública, IVA soportado (25.000 x 21%)			
			Ingresos de participaciones en instrumentos de patrimonio	760	37.250

En la contabilidad de la sociedad arrendadora VALDEFLORES, S. A., por el contrato de arrendamiento, al tratarse de una operación entre sociedad y socio, se aplicarán las normas de partes vinculadas. Como el precio acordado (25.000 €) es inferior al valor razonable (32.000 €) y la operación se deberá registrar por este último valor, hay que ajustar la diferencia a tenor del traspaso económico que se produce a favor del socio, teniendo para la sociedad la consideración de distribución de dividendos.

El asiento contable para el ejercicio en curso es:

25.000	572	Bancos			
5.250	473	Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta (25.000 x 21%)			
7.000	113	Reservas voluntarias			
			Ingresos por arrendamientos	752	32.000
			Hacienda Pública, IVA repercutido (25.000 x 21%)	477	5.250

La contabilización del alquiler no cobrado en el ejercicio siguiente, en aplicación de las normas de vinculación, será por el valor normal de mercado, además del fondo económico por el traspaso económico al socio será:

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

37.250	113	Reservas voluntarias			
			Ingresos por arrendamientos	752	32.000
			Hacienda Pública, IVA repercutido (25.000 x 21%)	477	5.250

FISCALIDAD

1. Para el socio único arrendatario FUENTEQUINTOS, S. L., las consecuencias fiscales son:

- a. Ajuste primario: supone calcular la operación a valor normal de mercado, y puesto que contablemente así se ha registrado, no se produce ningún ajuste extracontable.
- b. Ajuste secundario: supone la consideración del fondo económico que está reconocido contablemente como dividendos recibidos de la sociedad.
- c. La condonación supone un traspaso económico a favor del socio como reparto de beneficios de la sociedad, no teniendo consecuencias en la base imponible por aplicación del artículo 21 de la LIS. La base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido se calcula en aplicación de la norma especial de autoconsumo de servicios, que podrá ser, a falta de otra valoración, el precio acordado, en busca de la neutralidad del impuesto. Ante la falta de importe satisfecho o abonado no existe la obligación de practicar retención.

2. Para la sociedad arrendadora VALDEFLORES, S. A., será:

- a. Ajuste primario: supone calcular la operación a valor normal de mercado, y puesto que contablemente así se ha registrado, no se produce ningún ajuste extracontable.
- b. Ajuste secundario: supone la consideración del fondo económico que está reconocido contablemente como distribución de fondos propios de la sociedad al socio y, por aplicación del artículo 21 de la LIS, no tiene consecuencias en la base imponible.
- c. La condonación supone distribución de dividendos por los beneficios que se traspasan al socio, sin consecuencias en la base. La base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido para la condonación, se calcula en aplicación de la norma especial de autoconsumo de servicios, que podrá ser, a falta de otra valoración, el precio acordado, en busca de la neutralidad del impuesto.

En el Impuesto sobre el Valor Añadido, se calculará la base imponible por el valor de la contraprestación, ya que la operación no cumple el requisito de encontrarse en alguno de los casos contenidos en el artículo 79.5 de la LIVA.



Caso práctico 12.13

La sociedad ROSALES, S. A. tiene una casa alquilada a su socio único Juan Rosales (persona física no empresario) por 12.000 € anuales, quedando la operación pendiente de pago.

El valor normal de mercado de una operación de arrendamiento similar, asciende a 24.000 €. Se decide que la contabilidad y fiscalidad estén ajustadas.

Al final del año la sociedad condona al socio el pago del alquiler.

Analice la operación de arrendamiento considerada como partes vinculadas.

SOLUCIÓN

CONTABILIDAD

En la contabilidad de la sociedad arrendadora ROSALES, S. A., por el contrato de arrendamiento, al tratarse de una operación entre sociedad y socio, se aplicarán las normas de partes vinculadas. En este caso, es inferior el precio acordado (12.000 €) al valor razonable (24.000 €), por lo que se deberá registrar la operación por este último valor y ajustar la diferencia a tenor del traspaso económico que se produce a favor del socio, teniendo la consideración de una distribución de beneficios al socio, calculado como retribución en especie.

El asiento correspondiente es el siguiente:

12.000	443	Deudores partes vinculadas			
14.520	113	Reservas voluntarias			
			Ingresos por arrendamientos	752	24.000
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (12.000 x 21%)	4751	2.520

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

El asiento correspondiente a la condonación es el siguiente:

14.520	113	Reservas voluntarias			
			Deudores partes vinculadas	443	12.000
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (12.000 x 21%)	4751	2.520

FISCALIDAD

La fiscalidad al considerar esta operación comercial como vinculada se calcula a valor normal de mercado siendo las consecuencias las siguientes:

1. Para el socio arrendatario Juan Rosales, son:

- a. El ajuste primario, supone calcular el arrendamiento a valor normal de mercado, y puesto que no es empresario, no tiene mayores efectos.*
- b. El ajuste secundario, supone la consideración del fondo económico, que en este caso sí que debería reconocerlo como ingresos de capital mobiliario en especie.*
- c. La condonación del alquiler supone la obtención del beneficio en forma de dividendo en especie, ya que no se tiene que desembolsar definitivamente del importe del alquiler más el ingreso a cuenta, y será tratado como ingreso de capital mobiliario.*

2. Para la sociedad arrendadora ROSALES, S. A., será:

- a. El ajuste primario, supone calcular el arrendamiento a valor normal de mercado, y puesto que contablemente así se ha registrado el ingreso, no se produce ningún ajuste extracontable.*
- b. El ajuste secundario, supone la consideración del fondo económico, que en este caso sí que está reconocido contablemente como distribución de dividendos al socio, y por aplicación del artículo 21 de la LIS, no tiene consecuencias en la base imponible, realizando el ingreso a cuenta.*
- c. Esta operación está exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido por el artículo 20 de la LIVA.*
- d. La condonación supone un traspaso económico a favor de la sociedad como distribución de fondos propios y será considerada como tal, no teniendo consecuencias en la base imponible por aplicación del artículo 21 de la LIS. La base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido se calcula en aplicación de la norma especial de autoconsumo de servicios, que podrá ser a falta de otra valoración, el precio acordado, en busca de la neutralidad del impuesto.*

3.2. Alquiler de la sociedad al socio con participación inferior al 100% y por un precio inferior al valor normal de mercado

Los puntos a tener en cuenta en esta casuística son los siguientes:

- La participación al ser inferior al 100%, tanto el socio como la sociedad operan como partes sin relación societaria.
- Es importante determinar desde el primer momento la cualidad del socio si actúa como empresario.
- El beneficio obtenido en este caso es **a favor del socio**.
- La **sociedad** realiza una distribución de sus beneficios, por la parte que tiene participación el socio y por la que no existe relación societaria, una donación.
- El **socio** obtiene un dividendo por los beneficios obtenidos, en proporción a la participación que tenga en la sociedad, y por el resto sin participación, un ingreso.



Caso práctico 12.14

PERENOS, S. A. tiene un local comercial alquilado a su socio **ALCOR, S. L.** (socio con participación del 70% de las acciones) por 10.000 € anuales, cobrado por bancos.

El valor de mercado es de 30.000 €. Contabilidad y fiscalidad ajustadas.

Analice la operación vinculada.

SOLUCIÓN

CONTABILIDAD

El socio arrendatario ALCOR, S. L., por el contrato de arrendamiento, al tratarse de una operación entre sociedad y socio, se aplicarán las normas de partes vinculadas. En este caso, es inferior el precio acordado (10.000 €) al valor razonable (30.000 €), por lo que deberá registrar la operación por este último valor y ajustar la diferencia a tenor del traspaso económico que se produce a favor del socio, teniendo la consideración de un dividendo obtenido en la proporción de su participación $(30.000 - 10.000) \times 70\% = 14.000$, y por el resto $(30.000 - 10.000) \times 30\% = 6.000$, como una utilidad sujeta a ingreso a cuenta.

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

El asiento será:

30.000	621	Arrendamientos y cánones			
2.100	472	Hacienda Pública, IVA soportado (10.000 x 21%)			
1.260	473	Hacienda pública, retenciones y pagos a cuenta (6.000 x 21%)			
			Bancos	572	10.000
			Ingresos de participaciones en instrumentos de patrimonio	760	14.000
			Beneficio por operaciones con partes vinculadas	779	7.260
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (10.000 x 21%)	4751	2.100

En la contabilidad de la sociedad arrendadora PERENOS, S. A., por el contrato de arrendamiento, al tratarse de una operación entre sociedad y socio, se aplicarán las normas de partes vinculadas. En este caso, es inferior el precio acordado (10.000 €) al valor razonable (30.000 €), por lo que deberá registrar la operación por este valor y ajustar la diferencia a tenor del traspaso económico que se produce a favor de la sociedad teniendo la consideración, en la proporción de la participación del socio como aportaciones a sus fondos propios, $(30.000 - 10.000) \times 70\% = 14.000$, y por el resto $(30.000 - 10.000) \times 30\% = 6.000$, como una utilidad sujeta a ingreso a cuenta, por lo tanto, el asiento será:

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

10.000	572	Bancos			
14.000	113	Reservas voluntarias			
7.260	676	Donación por operaciones con partes vinculadas			
2.100	473	Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta (10.000 x 21%)			
			Ingresos por arrendamientos	752	30.000
			Hacienda Pública, IVA repercutido (10.000 x 21%)	477	2.100
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (6.000 x 21%)	4751	1.260

FISCALIDAD

La fiscalidad, al considerar esta operación comercial como vinculada, se calcula a valor normal de mercado, siendo las consecuencias siguientes para cada una de las partes:

1. Para el socio arrendatario ALCOR, S. L.:

- a. El ajuste primario supone calcular la operación a valor normal de mercado, y puesto que contablemente así se ha registrado, no se produce ningún ajuste extracontable.*
- b. El ajuste secundario supone la consideración del fondo económico, que en este caso sí que está reconocido contablemente en la proporción de su participación como un dividendo procedente de sus acciones en la sociedad, y por el resto como una utilidad.*

2. Para la sociedad arrendadora PERENOS, S. A. será:

- a. El ajuste primario supone calcular la operación a valor normal de mercado, y puesto que contablemente así se ha registrado, no se produce ningún ajuste extracontable.*

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

- b. El ajuste secundario supone la consideración del fondo económico, que en este caso sí que está reconocido contablemente en la proporción de la participación del socio como un reparto de dividendos de la sociedad al socio, y por el resto como una utilidad. Este último apunte obligará a realizar un ajuste extracontable positivo al tratarse de un gasto fiscalmente no deducible por tratarse de una liberalidad (donación).*
- c. Por aplicación de las normas de las retenciones respecto de los beneficios repartidos en la cualidad de utilidad, sí que debería practicar el ingreso a cuenta.*
- d. Las retenciones a practicar por la sociedad por el arrendamiento de bienes inmuebles, según el artículo 77 del RIRPF, serán sobre la cuantía total que se satisfaga o abone, independientemente de la valoración sobre la operación.*

Para ambas partes, en el Impuesto sobre el Valor Añadido se calculará la base imponible por el valor de la contraprestación, ya que la operación no cumple el requisito de encontrarse en alguno de los casos contenidos en el artículo 79.5 del LIVA.



Caso práctico 12.15

La sociedad LAMA, S. A. tiene alquilada una casa de campo a su socio Pedro Lama (persona física no empresario con participación del 35% de las acciones) por importe de 18.000 € anuales. El cobro de la operación se estipula mediante domiciliación bancaria.

El valor de mercado de una operación similar asciende a 36.000 €.

Contabilidad y fiscalidad ajustadas.

Analice la operación vinculada.

SOLUCIÓN

CONTABILIDAD

En la contabilidad de la sociedad arrendadora LAMA, S. A., por el contrato de arrendamiento, al tratarse de una operación entre sociedad y socio, se aplicarán las normas de partes vinculadas. Al ser inferior el precio acordado (18.000 €) al valor razonable (36.000 €) y al

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

tener que registrarse la operación por este valor razonable, se deberá ajustar la diferencia a tenor del traspaso económico que se produce a favor de la sociedad, considerándose, en la proporción de la participación del socio, como aportaciones a sus fondos propios $(36.000 - 18.000) \times 35\% = 6.300$ €, y por el resto como una utilidad sujeta a ingreso a cuenta $(36.000 - 18.000) \times 65\% = 11.700$ €.

Por lo tanto, el asiento será:

18.000	572	Bancos			
6.300	113	Reservas voluntarias			
14.157	676	Donación por operaciones con partes vinculadas			
			Ingresos por arrendamientos	752	36.000
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (11.700 x 21%)	4751	2.457

FISCALIDAD

La fiscalidad, al considerar esta operación comercial como vinculada, se calcula a valor normal de mercado, y las consecuencias serán las siguientes:

1. Para el socio arrendatario Pedro Lama, son:

- a. El ajuste primario supone calcular la operación a valor normal de mercado aunque no tenga efectos fiscales directos al no ejercer actividad empresarial.
- b. El ajuste secundario supone la consideración del fondo económico, que en este caso será un mayor importe del ingreso de capital mobiliario en la proporción de su participación, y por el resto como una utilidad, siendo por tanto, mayores ingresos financieros.

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

2. Para la sociedad arrendadora LAMA, S. A., será:

- a. El ajuste primario supone calcular la operación a valor normal de mercado, y puesto que contablemente así se ha registrado como ingreso, no se produce ningún ajuste extracontable.*
- b. El ajuste secundario supone la consideración del fondo económico, que al estar reconocido contablemente como reparto de dividendos en la proporción de la participación del socio y; por el resto, como una utilidad, no procede ajuste alguno.*
- c. Esta operación está exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido por el artículo 20 de la LIVA.*
- d. Las retenciones a practicar por la sociedad se realizarán por la utilidad entregada al socio, donación.*

Condonación del precio del arrendamiento

Los puntos a considerar en esta ocasión coinciden con la casuística del epígrafe anterior, pero añadiendo la consecuencia de la condonación:

- La participación al ser inferior al 100%, tanto el socio como la sociedad operan como partes sin relación societaria.
- Es importante determinar desde el primer momento la cualidad del socio, si actúa como empresario o no.
- El beneficio obtenido en este caso es a favor del socio.
- La **sociedad** realiza una distribución de sus beneficios, por la parte que tiene participación el socio y por la que no existe relación societaria, una donación.
- El **socio** obtiene un dividendo por los beneficios obtenidos, en proporción a la participación que tenga en la sociedad, y por el resto sin participación, un ingreso.
- La **condonación** a favor del socio supone un mayor reparto de dividendos.



Caso práctico 12.16

La sociedad RAMAS, S. A. tiene un edificio de negocios alquilado a su socio ESTRADAS, S. L. (persona jurídica con participación del 45% de las acciones) por importe de 21.000 € anuales. La operación se deja pendiente de pago y el valor de mercado asciende a 30.000 €.

La sociedad decide condonar al socio el importe del arrendamiento.

Contabilidad y fiscalidad ajustadas.

¿Cómo se contabilizará y se tributará por la operación de arrendamiento, si está considerada vinculada?

SOLUCIÓN

Se aplicarán las normas de partes vinculadas a la operación de arrendamiento, por llevarse a cabo entre una sociedad y su socio. Como el precio acordado (21.000 €) es inferior al valor razonable (30.000 €), y teniendo que registrar la operación por este último valor, se deberá ajustar la diferencia a tenor del traspaso económico que se produce para ambas partes.

CONTABILIDAD

Para el socio arrendatario ESTRADAS, S. L., la diferencia tendrá la consideración de:

- a. Un dividendo obtenido, en la proporción de su participación en la sociedad $(30.000 - 21.000) \times 45\% = 4.050 \text{ €}$.*
- b. Una utilidad sujeta a ingreso a cuenta, por el resto $(30.000 - 21.000) \times 55\% = 4.950 \text{ €}$.*

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

Por lo tanto, el asiento será:

30.000	621	Arrendamientos y cánones			
4.410	472	Hacienda Pública, IVA soportado (21.000 x 21%)			
1.039,50	473	Hacienda pública, retenciones y pagos a cuenta (4.950 x 21%)			
			Acreedores, partes vinculadas	413	21.000
			Ingresos de participaciones en instrumentos de patrimonio	760	4.050
			Beneficio por operaciones con partes vinculadas	779	5.989,50
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (21.000 x 21%)	4751	4.410

La condonación de la deuda se registra contablemente por medio del siguiente asiento:

21.000	413	Acreedores, partes vinculadas			
2.425,50	473	Hacienda pública, retenciones y pagos a cuenta (11.550 x 21%)			
			Ingresos de participaciones en instrumentos de patrimonio	760	9.450
			Beneficio por operaciones con partes vinculadas (21.000 x 55%) = 11.550; (11.550 x 1,21)	779	13.975,50

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

En la contabilidad de la sociedad arrendadora RAMAS, S. A., la diferencia a tenor del traspaso económico que se produce a favor de la sociedad tiene el tratamiento de aportaciones a sus fondos propios, por la participación del socio $(30.000 - 21.000) \times 45\% = 4.050$ €; y por el resto $(30.000 - 21.000) \times 55\% = 4.950$ €, como una utilidad sujeta a ingreso a cuenta, por lo tanto, el asiento será:

21.000	435	Clientes, otras partes vinculadas			
4.050	113	Reservas voluntarias			
5.989,50	676	Donación por operaciones con partes vinculadas			
4.410	473	Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta $(21.000 \times 21\%)$			
			Ingresos por arrendamientos	752	30.000
			Hacienda Pública, IVA repercutido $(21.000 \times 21\%)$	477	4.410
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas $(4.950 \times 21\%)$	4751	1.039,50

El asiento de la condonación del alquiler correspondiente a la sociedad arrendadora es:

9.450	113	Reservas voluntarias			
13.975,50	676	Donación por operaciones con partes vinculadas $(21.000 \times 55\%) = 11.550$; $(11.550 \times 1,21)$			
			Clientes, otras partes vinculadas	435	21.000
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas $(11.550 \times 21\%)$	4751	2.425,50

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

FISCALIDAD

Al considerar esta operación comercial como vinculada, se deberá calcular a valor normal de mercado, siendo las consecuencias para cada parte:

1. Para el socio arrendatario ESTRADAS, S. L.:

- a. El ajuste primario supone calcular la operación a valor normal de mercado, y puesto que contablemente así se ha registrado, no se produce ningún ajuste extracontable.*
- b. El ajuste secundario supone la consideración del fondo económico, que en este caso sí que está reconocido contablemente en la proporción de su participación como un dividendo procedente de sus acciones en la sociedad, y por el resto como una utilidad (ingreso financiero).*
- c. En el Impuesto sobre el Valor Añadido se calculará la base imponible por el valor de la contraprestación, ya que la operación no cumple el requisito de encontrarse en alguno de los casos contenidos en el artículo 79.5 del LIVA.*
- d. La condonación supone igualmente en la proporción de su participación como un dividendo procedente de sus acciones en la sociedad, y por el resto como una utilidad (ingreso).*

2. Para la sociedad arrendadora RAMAS, S. A., será:

- a. El ajuste primario supone calcular la operación a valor normal de mercado, y puesto que contablemente así se ha registrado, no se produce ningún ajuste extracontable.*
- b. El ajuste secundario supone la consideración del fondo económico, que en este caso sí que está reconocido contablemente en la proporción de la participación del socio como un reparto de dividendos al socio, y por el resto como una utilidad (donación). Este último apunte obligará a realizar un ajuste extracontable positivo, por ser un gasto fiscalmente no deducible y al tratarse de una liberalidad.*
- c. Por aplicación de las normas de las retenciones respecto de los beneficios repartidos en la cualidad de utilidad, sí que debería practicar el ingreso a cuenta.*
- d. En el Impuesto sobre el Valor Añadido se calculará la base imponible por el valor de la contraprestación, ya que la operación no cumple el requisito de encontrarse en alguno de los casos contenidos en el artículo 79.5 de la LIVA.*
- e. Las retenciones a practicar por la sociedad por el arrendamiento de bienes inmuebles, según el artículo 77 del RIRPF, son la cuantía total que se satisfaga o abone, independientemente de la valoración sobre la operación.*
- f. La condonación supone en la proporción de la participación del socio como un reparto de dividendos al socio, y por el resto como una utilidad (donación).*



Caso práctico 12.17

La sociedad BLANCO, S. A. tiene alquilado un chalet a su socia Marta Blanco (persona física no empresario, con participación del 80% de las acciones de la sociedad) por importe de 6.000 € anuales, acordando que la operación de arrendamiento será satisfecha mediante transferencia bancaria. El valor de mercado asciende a 42.000 €.

Al terminar el año y ante la propuesta del socio, la sociedad termina por condonarle el importe pendiente.

Analice la operación vinculada bajo una contabilidad y fiscalidad ajustadas.

SOLUCIÓN

CONTABILIDAD

En la contabilidad de la sociedad arrendadora BLANCO, S. A., por el contrato de arrendamiento, al tratarse de una operación entre sociedad y socio, se aplicarán las normas de partes vinculadas. En este caso es inferior el precio acordado (6.000 €) al valor razonable (42.000 €), por lo que se deberá registrar la operación por este valor y ajustar la diferencia a tenor del traspaso económico que se produce a favor de la sociedad teniendo la consideración:

- En la proporción de la participación del socio, como reparto de dividendos $(42.000 - 6.000) \times 80\% = 28.800$ €.
- Y por el resto, $(42.000 - 6.000) \times 20\% = 7.200$ €, como una utilidad repartida también al socio y sujeta a ingreso a cuenta.

Por lo tanto, el asiento será:

6.000	435	Cientes, otras partes vinculadas			
28.800	113	Reservas voluntarias			
8.712	676	Donación por operaciones con partes vinculadas			
			Ingresos por arrendamientos	752	42.000
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (7.200 x 21%)	4751	1.512

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

El asiento por la condonación será:

4.800	113	Reservas voluntarias			
1.452	676	Donación por operaciones con partes vinculadas			
			Cientes, otras partes vinculadas	435	6.000
			Hacienda pública, acreedora por retenciones practicadas (1.200 x 21%)	4751	252

FISCALIDAD

La fiscalidad, al considerar esta operación comercial como vinculada, se calcula a valor normal de mercado, siendo las consecuencias siguientes:

1. Para el socio arrendatario Marta Blanco, son:

- a. El ajuste primario supone calcular la operación a valor normal de mercado, aunque no tenga efectos fiscales directos al no ejercer actividad empresarial.*
- b. El ajuste secundario supone la consideración del fondo económico, que en este caso será un mayor importe del ingreso de capital mobiliario en la proporción de su participación, y por el resto como una utilidad, siendo mayores ingresos financieros.*
- c. La condonación supone un ingreso de capital mobiliario en la proporción de su participación, y por el resto como una utilidad (mayores ingresos financieros).*

2. Para la sociedad arrendadora BLANCO, S. A., será:

- a. El ajuste primario supone calcular la operación a valor normal de mercado, y puesto que contablemente así se ha registrado como ingreso, no se produce ningún ajuste extracontable.*
- b. El ajuste secundario supone la consideración del fondo económico, que en este caso sí que está reconocido contablemente como reparto de dividendos en la proporción de la participación del socio a sus fondos propios, y por el resto como una utilidad.*
- c. Esta operación está exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido por el artículo 20 del LIVA.*
- d. La condonación supone reparto de dividendos en la proporción de la participación del socio a sus fondos propios, y por el resto como una utilidad.*
- e. Las retenciones a practicar por la sociedad se realizarán por la utilidad entregada al socio.*