

Rentas procedentes de operaciones societarias

Regla general (artículo 17.1 LIS)

- Los elementos patrimoniales se valorarán de acuerdo con los criterios previstos en el Código de Comercio, corregidos por la aplicación de los preceptos establecidos por la propia LIS.
- El importe de las **revalorizaciones contables** no se integrará en la base imponible, excepto cuando se lleven a cabo en virtud de normas legales o reglamentarias que obliguen a incluir su importe en la cuenta de pérdidas y ganancias.
- El importe de la revalorización no integrada en la base imponible no determinará un mayor valor, a efectos fiscales, de los elementos revalorizados.



CV1504-22 DE 23/06/2022

En el caso planteado en el escrito de consulta, la consultante pretende llevar a cabo una revalorización voluntaria del inmueble donde realiza su actividad, sin que la misma se realice en virtud de una norma legal o reglamentaria, por lo que de acuerdo con lo establecido en el citado artículo 17.1 de la LIS, el importe de dicha revalorización no se integrará en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, es decir, tal revalorización no tendrá efectos fiscales, **siendo de aplicación lo establecido en el artículo 122 de la LIS a efectos de la mención en la memoria de las cuentas anuales del importe de dicha revalorización.**

Esto implica que, **si la entidad consultante efectúa la revalorización de su inmueble, en esta operación no se genera renta a efectos de determinar la base imponible del período impositivo en el que se realiza la revalorización y, por otra parte, los ingresos y gastos derivados del inmueble se determinarán a efectos fiscales sobre el mismo valor que tenían con anterioridad a la realización de la revalorización, lo cual supone que el contribuyente tendrá que efectuar los correspondientes ajustes al resultado contable al objeto de determinar la base imponible de cada ejercicio en el que se computen los ingresos o gastos contables procedentes de las existencias revalorizadas.**

Compensación de créditos (artículo 17.2 LIS)

Las operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos se valorarán fiscalmente por el importe de dicho aumento desde el punto de vista mercantil, con independencia de cuál sea la valoración contable.



CV2431-23 de 07/09/2023

La sociedad Y concedió un préstamo a la sociedad X hace unos años con el objeto de cubrir sus necesidades financieras. Según se indica, **las sociedades X e Y tienen idénticos socios de forma directa o indirecta, si bien el porcentaje de participación de los socios no es en ambas sociedades idéntico.**

En particular, la sociedad X se encuentra participada en:

- 25% Sociedad A
- 25% PF1
- ----
- 12,50% Comunidad de herederos 1
- 12,50% Sociedad B
- 6,25% PF3
- 6,25% PF4
- 6,25% PF5
- 0,54% PF6
- 5,71% PF7

Por su parte, la sociedad Y presenta la siguiente composición del accionariado:

- 25% Sociedad A
- 12,86% PF 1
- 12,14% Sociedad C (100% participada por PF 1)
- 12,50% Comunidad de Herederos 1
- 12,50% Sociedad B
- 6,25% PF 3
- 6,25% PF 4
- 6,25% PF 5
- 0,54% PF 6
- 5,71% PF 7

Se consulta, en caso de que la sociedad Y aprobase condonar la deuda a la sociedad X ¿Qué efecto fiscal tendría sobre la cuenta de pérdidas y ganancias y sobre el Impuesto de Sociedades en ambas entidades?

En relación con la participación del 25% que la sociedad A ostenta, respectivamente, en las sociedades X e Y, se produce una distribución de dividendos con cargo a reservas por parte de la sociedad acreedora Y y una aportación a los fondos propios en sede de la sociedad X deudora. Igual

ocurrirá con el 12,86%, el 12,50%, el 12,50% el 6,25% el 6,25%, el 6,25%, el 0,54% y el 5,71% que la PF1, la comunidad de herederos 1, la sociedad B, la PF3, la PF4, la PF5, la PF6 y la PF7 poseen, respectivamente, sobre las sociedades X e Y.

Desde el punto de vista fiscal, en la sociedad Y acreedora no se generaría ningún gasto contable ni fiscal al haberse generado una disminución de fondos propios, mientras que en la sociedad X deudora no se generaría ningún ingreso contable ni fiscal al tratarse de un aumento de fondos propios.

Operaciones de reestructuración empresarial que aplican el régimen especial del Capítulo VII del Título VII de la LIS ([artículo 17.3 LIS](#))

Los elementos patrimoniales transmitidos en virtud de fusión y escisión total o parcial, se valorarán, en sede de las entidades y de sus socios, de acuerdo con lo establecido para el régimen especial.

Los elementos patrimoniales aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación, así como los valores adquiridos por canje, se valorarán de acuerdo con lo establecido para el régimen especial.

Operaciones que no aplican el régimen el régimen especial ([artículo 17.3, 4 y 5 LIS](#))

Se valorarán por su **valor de mercado** los siguientes elementos patrimoniales:

- 17.4.b) Los aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación; la entidad transmitente integrará en su base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos transmitidos y su valor fiscal
- 17.4.c) 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.
- 17.4.d) Los transmitidos en virtud de fusión, y escisión total o parcial; la entidad transmitente integrará en su base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos transmitidos y su valor fiscal
- 17.4.e) Los adquiridos por permuta; las entidades integrarán en la base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos adquiridos y el valor fiscal de los entregados.
- 17.4.f) Los adquiridos por canje o conversión; las entidades integrarán en la base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos adquiridos y el valor fiscal de los entregados.

La integración en la base imponible de las rentas a las que se refiere este artículo se efectuará en el período impositivo en el que se realicen las operaciones de las que derivan dichas rentas.



CV1893-21 de 16/06/2021

Como consecuencia de su disolución y liquidación, la entidad consultante deberá integrar en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, del período impositivo en el que se lleve a cabo la misma, la diferencia entre el valor de mercado de los elementos transmitidos y su valor fiscal.

La adjudicación de los inmuebles por la entidad consultante a sus socios en caso de disolución de la misma tendría la consideración de entrega de bienes, operación que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4 de la LIVA, está sujeta al IVA.

en la medida que van a ser objeto de transmisión bienes inmuebles que constituyen edificaciones a efectos del Impuesto pudiera ser aplicación lo establecido en el artículo 20.Uno.22º de la LIVA, que dispone que estarán exentas del Impuesto "las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación.

Reducción de capital y distribución de la prima de emisión con devolución de aportaciones (excepto SICAV) ([artículo 17.6 LIS](#)) ([artículo 25 LIRPF](#))

En la reducción de capital con devolución de aportaciones se integrará en la base imponible de los socios el exceso del valor de mercado de los elementos recibidos sobre el valor fiscal de la participación.

La misma regla se aplicará en el caso de distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones.

**[CV2733-23 de 06/10/2023](#)**

En los supuestos de distribución de la prima de emisión de acciones el importe obtenido minorará, hasta su anulación, el valor de adquisición de las participaciones, tributando el exceso (diferencia entre el importe obtenido y el precio de adquisición de las participaciones), como rendimiento del capital mobiliario no estando sujeto a retención o ingreso a cuenta. No obstante, cuando se trate de valores no admitidos a negociación en mercados regulados y la diferencia entre el valor de los fondos propios de las participaciones correspondiente al último ejercicio cerrado con anterioridad a la fecha de la distribución de la prima y su valor de adquisición sea positiva, el importe obtenido se considerará rendimiento del capital mobiliario con el límite de la citada diferencia positiva, no estando sujeto a retención o ingreso a cuenta. Debe tenerse en cuenta que en el caso planteado los socios tienen participaciones adquiridas en diferentes momentos y a precios distintos por lo que el rendimiento derivado del reparto de la prima de emisión correspondiente a cada una de ellas deberá calcularse de forma separada, teniendo en cuenta su valor de adquisición y la diferencia entre dicho valor y el valor de los fondos propios del último ejercicio cerrado con anterioridad a la fecha de distribución.