Casos prácticos para el análisis de las obligaciones de documentación y de declaración de las operaciones vinculadas en el ámbito de la declaración informativa modelo 232.

Autor:

Antonio Martínez Alfonso

Doctor en Economía

Técnico de Hacienda

1. INTRODUCCIÓN Y ASPECTOS FUNDAMENTALES DE LAS OBLIGACIONES DE DOCUMENTACIÓN Y DE DECLARACIÓN

La regulación y control de las operaciones realizadas entre personas y entidades vinculadas ha sido, desde hace tiempo, objeto de especial seguimiento y análisis por parte tanto del legislador como de los órganos encargados de la efectiva y correcta aplicación del sistema tributario español, tarea encomendada a la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Tradicionalmente, esta obligación de información se ha llevado a cabo mediante la cumplimentación del cuadro de información con personas o entidades vinculadas contenido en el modelo 200 de declaración del impuesto sobre sociedades de cada año, y ello fue así hasta las declaraciones correspondientes a los periodos impositivos iniciados en el ejercicio 2015.

No obstante, para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016, se ha optado por trasladar la referida información y alguna otra más adicional a la declaración informativa modelo 232, en la que se informe expresamente de las operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas y de las operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales.

Así, en el análisis y tratamiento de las obligaciones formales en materia de operaciones vinculadas, debemos distinguir entre las obligaciones específicas de documentación de las operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas (ver art. 18.3 LIS y 13.2 del RIS), la cual debe ponerse a disposición de la AEAT en el seno de un procedimiento de comprobación e investigación tributaria (generalmente en el marco de un procedimiento inspector) y la obligación de declaración de las mismas a la AEAT (ver art. 13.4 del RIS) independiente de la anterior, actualmente mediante un modelo normalizado (declaración informativa) que es el 232.

Así, en lo referente a las obligaciones de documentación específica que deben elaborar las entidades afectadas que realicen este tipo de operaciones, distinguimos tres niveles de documentación:

1. Documentación normal, para entidades o grupos de entidades con cifra de negocios en el periodo impositivo mayor o igual a 45 millones de euros;

2. Documentación con un contenido simplificado para aquellas entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios en el periodo impositivo, sea inferior a 45 millones de euros; y superior a 10 millones de euros; y

3. Documentación con un contenido muy simplificado para las entidades que en el periodo impositivo reúnan las condiciones para ser calificadas como entidades de reducida dimensión (artículo 101 de la LIS), la cual puede entenderse cumplimentada si el obligado tributario en cuestión envía a la AEAT, el modelo normalizado que figura en el Anexo V de la orden ministerial que aprueba el modelo 200 del IS-2015.

Respecto de la obligación de declaración de las referidas operaciones con personas o entidades vinculadas, está regulada en la Orden HFP/816/2017, de 28 de agosto, por la que se aprueba el modelo 232 de declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales. No obstante, debemos señalar que la obligación de documentación de las operaciones vinculadas cuando así proceda, es una obligación distinta e independiente de la obligación de información de las mismas, regulada en la Orden ministerial antes citada.

En este sentido, el artículo 13.4 del RIS dispone que debe incluirse en las declaraciones que así se prevea la información relativa a las operaciones vinculadas. Para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016, esta información se exige tal y como ya hemos señalado a través de una declaración informativa, modelo 232, en la que se debe informar expresamente de las operaciones con personas o entidades vinculadas, así como de las situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales, de las que tradicionalmente también se venía informando en la propia declaración del IS.

Así, esta orden ministerial, se dicta en desarrollo del artículo 13.4 del RIS, y regula en qué casos y con qué límites se deberá informar sobre este tipo de operaciones, basándose en la necesidad de contar con una información que es esencial en la lucha contra el fraude fiscal.

Recordamos que la misma entró en vigor el 31 de agosto de 2017 (día siguiente al de su publicación en el BOE) y se aplicó por primera vez, para las declaraciones correspondientes a los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016.

2. ANALISIS DE LA OBLIGACION DE DECLARACION DE LAS OPERACIONES VINCULADAS.

1. OBLIGADOS A PRESENTAR EL MODELO 232 Y PLAZO DE PRESENTACIÓN

Tal y como dispone el artículo 2.1 de la orden, estarán obligados a presentar el modelo 232 y cumplimentar la «información de operaciones con personas o entidades vinculadas» (art. 13.4 del RIS) los contribuyentes del IS y del impuesto sobre la renta de no residentes (IRNR) que actúen mediante establecimiento permanente, así como las entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, que realicen las operaciones con personas o entidades vinculadas en los términos previstos en el artículo 18.2 de la LIS que analizamos en el siguiente epígrafe. Por tanto, las personas físicas residentes, realicen o no actividades o explotaciones económicas, no están obligadas a presentar el modelo 232 por las operaciones que puedan realizar con otras entidades o personas vinculadas.

a. PLAZO DE PRESENTACIÓN

El modelo 232 deberá presentarse, en caso de que el periodo impositivo coincida con el año natural, durante el mes de noviembre posterior al cierre del ejercicio. En caso contrario, la presentación deberá realizarse en el mes siguiente a los 10 meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo al que se refiera la información que se debe suministrar. La presentación del modelo se efectuará de forma obligatoria por vía electrónica a través de internet.

Veamos algunos ejemplos relativos al plazo de presentación:

- Periodo impositivo del 1 de enero de 2024 al 31 de diciembre de 2024: se presentará durante el mes de noviembre de 2025.
- Periodo impositivo del 1 de octubre de 2024 al 30 de septiembre de 2025: se presentará durante el mes de agosto de 2026.
- Periodo impositivo del 1 de marzo de 2024 al 31 de octubre de 2024: se presentará durante el mes de Septiembre de 2025.

Es importante señalar, que la no presentación en plazo de esta informativa, así como la presentación incorrecta de la misma (por ejemplo por omisión de operaciones) no tiene el régimen sancionador especifico por falta de aportación o por aportación de forma incompleta, o con datos falsos, de la documentación especifica de las operaciones vinculadas, prevista en el artículo 18.13 de la LIS.

En estos casos, se aplica el régimen sancionador previsto en los artículos 198 y 199 de la Ley general tributaria que hacen referencia a infracciones tributarias por no presentar en plazo autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico, y a Infracciones tributarias por presentar incorrectamente autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico para la hacienda pública, respectivamente.

2. ÁMBITO OBJETIVO DE APLICACIÓN. OPERACIONES OBJETO DE DECLARACIÓN

En este sentido, la referida orden obliga a la información de las operaciones vinculadas en los términos y a partir de

las cuantías que se indican en los siguientes subapartados:

4. INFORMACIÓN DE OPERACIONES GENERICAS CON PERSONAS O ENTIDADES VINCULADAS

En relación con el cuadro denominado «Información de operaciones con personas o entidades vinculadas» (art. 13.4 del RIS), las reglas y límites para informar acerca de las operaciones realizadas son las siguientes:

1. Operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada siempre que el importe de la contraprestación del conjunto de operaciones (todas, es decir tanto operaciones genéricas como operaciones especificas) en el período impositivo supere los 250.000 euros, de acuerdo con el valor de mercado. Es importante señalar que no se establece un importe mínimo por operación, con lo que, una vez que en el conjunto de operaciones vinculadas con la misma persona se superan los 250.000 euros, se deberán informar todas línea a línea, cualquiera que sea el importe individual de cada una de ellas; eso sí, agrupadas por mismo tipo de operación y mismo método de valoración.

2. No obstante, y al igual que dispone el artículo 13.3 del RIS en lo referente a la no obligación de documentación específica de las operaciones vinculadas en los supuestos en él contemplados, no será obligatorio cumplimentar la «información de operaciones con personas o entidades vinculadas» (art. 13.4 del RIS) del modelo 232 respecto a las siguientes operaciones:

a. Las operaciones realizadas entre entidades que se integren en un mismo grupo de consolidación fiscal, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 65.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

b. Las operaciones realizadas con sus miembros o con otras entidades integrantes del mismo grupo de consolidación fiscal por las agrupaciones de interés económico, de acuerdo con lo previsto en la Ley 12/1991, de 29 de abril, de Agrupaciones de Interés Económico, y las uniones temporales de empresas, reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de Empresas y de las Sociedades de desarrollo industrial regional, e inscritas en el registro especial del Ministerio de Hacienda y Función Pública. No obstante, sí que deberán presentar el modelo 232 en el caso de uniones temporales de empresas, o fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, que se acojan al régimen establecido en el artículo 22 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

c. Las operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.

5. INFORMACIÓN SOBRE OPERACIONES ESPECÍFICAS

Además, se establece la obligación de informar sobre las operaciones específicas (son operaciones excluidas del contenido simplificado de las obligaciones de documentación, reguladas en los arts. 18.3 de la LIS y 16.5 del RIS) siempre que el importe conjunto de cada tipo de operación en el periodo impositivo y con todas las partes vinculadas supere los 100.000 euros, independientemente del método de valoración utilizado, debiendo informarse en este supuesto, línea a línea, de cada operación con independencia de su importe, una vez que el conjunto de las

mismas (del mismo tipo de operaciones) supere el límite conjunto antes referido de 100.000 euros.

6. INFORMACION DE OPERACIONES POR REFERENCIA A LA CIFRA DE NEGOCIOS: REGLA ESPECIAL PARA EVITAR QUE SE PRODUZCA EL FRACCIONAMIENTO DE LAS OPERACIONES VINCULADAS

Se trata de una regla especial para evitar que se produzca el fraccionamiento de las operaciones vinculadas, de tal forma que, aun cuando no se superen los importes conjuntos anteriormente mencionados en los apartados 3.1 y 3.2, existirá igualmente la obligación de informar respecto a aquellas operaciones (tanto genéricas como especificas), realizadas con todas las personas o entidades vinculadas, del mismo tipo y método de valoración utilizado, cuando el importe del conjunto de las mismas en el periodo impositivo sea superior al 50 % del importe neto de la cifra de negocios de la entidad.

PRECISIÓN: Esta es la interpretación del Departamento de Gestión Tributaria y la que figura en las instrucciones para la cumplimentación del modelo 232, el cual da a entender que el citado precepto se refiere a las **operaciones realizadas con todas las personas o entidades vinculadas, agrupadas** por tipo de operación y mismo método de valoración, sin embargo de la lectura literal de la norma parece desprenderse que se refiere a las operaciones del mismo tipo y método de valoración con la misma persona o entidad vinculada .

Esta situación se puede dar en operaciones de pequeño importe en las que se produzca una facturación de bienes, prestaciones de servicios, intangibles, etc., casi en exclusiva a otras entidades vinculadas, o facturación de los socios por actividades profesionales o no, casi en exclusiva para su sociedad, en las que, a pesar de que el importe de la contraprestación del conjunto de operaciones (no especificas con carácter general) en el periodo impositivo no supere los 250.000 euros, al poner en conexión el importe de las operaciones realizadas con el 50% de la cifra de negocios de la entidad, nace la obligación de declarar la operación si se supera tal límite. Véase, que los parámetros de cálculo y en consecuencia la obligación de declarar, se miden de forma conjunta para las operaciones del mismo tipo y método de valoración, **realizadas con todas las personas o entidades vinculadas**.

Un ejemplo aclaratorio de esto último sería: La sociedad X tiene una cifra de negocios de 300.000 euros y ha tenido arrendamientos con la entidad vinculada A por 100.000 euros y otros arrendamientos con la entidad vinculada B por 100.000 euros. Asimismo, ha prestado servicios de asesoramiento a la entidad vinculada A por 15.000 euros y otros asesoramientos a la entidad vinculada B por 25.000 euros. No ha realizado más operaciones de estos tipos con otras partes vinculadas.

- Como el total de arrendamientos (es un tipo de operación con clave 8 según dispone la orden en el artículo 3.1.f) con todas las partes vinculadas es de 200.000 > 50% de 300.000 habría que declarar ambas operaciones.

- Como el total de prestaciones de servicios por asesoramiento (es un tipo de operación diferente de la anterior, y con clave 6 según dispone la orden en el artículo 3.1.f) con todas las partes vinculadas es de 40.000 < 50% de 300.000 no habría que declarar ambas operaciones.

La información antes expuesta en los epígrafes 2.2.1, 2.2.2, y 2.2.3 , se presenta en la siguiente imagen:

ANEXO
FORMATO ELECTRÓNICO

MINISTERIO DE HACIENDA Y FUNCIÓN PÚBLICA

Agencia Tributaria
Teléfono: 901 33 55 33
www.agenciatributaria.es

Declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios considerados paraísos fiscales.

Modelo **232**

Identificación (1)

NIF Entidad

Apellidos y nombre o razón social

Devengo (2)

Ejercicio .....

Fecha de inicio del período impositivo.....

CNAE actividad principal .....

Declaración complementaria

Nº de justificante de la declaración anterior

Información operaciones con personas o entidades vinculadas (art. 13.4 RIS) (3)

Declare separadamente las operaciones de ingreso o pago, sin efectuar compensaciones entre ellas aunque correspondan al mismo concepto. Se declararán las operaciones por persona o entidad vinculada que agrupen un determinado tipo de operación siempre que se haya utilizado el mismo método de valoración. Se incluirán en registros distintos las operaciones de distinto tipo y las operaciones del mismo tipo pero que utilicen métodos de valoración diferentes.

Persona o entidad vinculada: NIF	F/J	Apellidos y nombre / Razón social	Tipo vinculación (artº 18.2 LIS)	Código provincia/país	Tipo operación	Ingreso("I")/ Pago ("P")	Método valoración (artº 18.4 LIS)	Importe operación

En lo referente al tipo de operación, la orden ministerial establece en el artículo 3.1,f. los siguientes tipos:

- Clave 1: Adquisición/Transmisión de bienes tangibles (existencias, inmovilizados materiales, etc.)
- Clave 2: Adquisición/Transmisión/Cesión de uso de intangibles: cánones y otros ingresos/pagos por utilización de tecnología, patentes, marcas, know-how, etc.
- Clave 3: Adquisición/Transmisión de activos financieros representativos de fondos propios.
- Clave 4: Adquisición/Transmisión de derechos de crédito y activos financieros representativos de deuda (excluidas operaciones tipo 5).
- Clave 5: Operaciones financieras de deuda: constitución/amortización de créditos o préstamos, emisión/amortización de obligaciones y bonos, etc. (excluidos intereses).
- Clave 6: Servicios entre personas o entidades vinculadas (artículo 18.5 LIS) (incluidos rendimientos de actividades profesionales, artísticas, deportivas, etc.).
- Clave 7: Acuerdos de reparto de costes de bienes o servicios (artículo 18.7 LIS).
- Clave 8: Alquileres y otros rendimientos por cesión de uso de inmuebles. No incluye rendimientos derivados de transmisiones/adquisiciones (plusvalías o minusvalías).
- Clave 9: Intereses de créditos, préstamos y demás activos financieros representativos de deuda (obligaciones, bonos, etc.). No incluye rendimientos derivados de transmisiones/adquisiciones de estos activos financieros (plusvalías o minusvalías).
- Clave 10: Rendimientos del trabajo, pensiones y aportaciones a fondos de pensiones y a otros sistemas de capitalización o retribución diferida, entrega de acciones u opciones sobre las mismas, etc.
- Clave 11: Otras operaciones.

3. OPERACIONES CON PERSONAS O ENTIDADES VINCULADAS EN CASO DE APLICACIÓN DE LA REDUCCIÓN DE LAS RENTAS PROCEDENTES DE DETERMINADOS ACTIVOS INTANGIBLES

En relación con las operaciones con personas o entidades vinculadas en caso de aplicación de la reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles (art. 23 y disp. trans. vigésima de la LIS, por Patent Box), el contenido de la declaración se presenta en la siguiente imagen:

Operaciones con personas o entidades vinculadas en caso de aplicación de la reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles (art. 23 y DT 20ª LIS) (4)

Nº identificación de la matriz	Razón social (matriz)

Declare separadamente por persona o entidad vinculada las rentas sobre las que se aplique la reducción.

Persona o entidad vinculada: NIF	F/J	Apellidos y nombre / Razón social (persona o entidad vinculada)	Código provincia/país (art. 18.2 LIS)	Tipo vinculación	Importe operación
Persona o entidad vinculada: NIF	F/J	Apellidos y nombre / Razón social (persona o entidad vinculada)	Código provincia/país (art. 18.2 LIS)	Tipo vinculación	Importe operación
Persona o entidad vinculada: NIF	F/J	Apellidos y nombre / Razón social (persona o entidad vinculada)	Código provincia/país (art. 18.2 LIS)	Tipo vinculación	Importe operación

Operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios considerados como paraísos fiscales (5)

2.4. OPERACIONES Y SITUACIONES RELACIONADAS CON PAÍSES O TERRITORIOS CALIFICADOS COMO PARAÍSOS FISCALES

Por otra parte, y en relación con el cuadro denominado «Operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales», debe informarse en aquellos casos en los que el contribuyente realice operaciones de cualquier tipo o tenga valores (en entidades participadas o emisoras de los mismos) en países o territorios calificados como paraísos fiscales, y ello independientemente del importe de las mismas. Esta información se muestra en dos cuadros diferenciados.

La información antes expuesta se presenta en la siguiente imagen:

Operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios considerados como paraísos fiscales (5)

Operaciones relacionadas con países o territorios considerados como paraísos fiscales

Descripción de la operación	Persona o entidad residente en país o territorio considerado como paraíso fiscal	F/J	Clave país/territorio	País o territorio considerado como paraíso fiscal	Importe

Tenencia de valores relacionados con países o territorios considerados como paraísos fiscales

Tipo	Entidad participada o emisora de los valores	País o territorio considerado como paraíso fiscal	Clave país/territorio	Valor de adquisición	% Particip.

Esquema de obligaciones formales en las operaciones vinculadas	OBLIGACION DOCUMENTA-CION	OBLIGACION INFORMACION MODELO 232
Operaciones excluidas de documentación y de información		
Grupo fiscal (independientemente del volumen de operaciones)	NO	NO
AIE; UTE (independientemente del volumen de operaciones	NO	NO
Operaciones realizadas en el ámbito de las ofertas publicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores (independientemente del volumen de operaciones)	NO	NO
Operaciones realizadas en el periodo impositivo con la misma persona o entidad o en el caso de operaciones especificas con todas las personas o entidades vinculadas		
Hasta 250.000 euros de operaciones con cada persona o entidad vinculada (no siendo operaciones especificas)	NO	NO, salvo (1)[1]
Hasta 250.000 euros de operaciones con cada persona o entidad vinculada (en operaciones especificas)		
- En el caso de que el conjunto de operaciones del mismo tipo en el periodo impositivo =< 100.000 euros	NO	NO, salvo (1)
- En el caso de que el conjunto de operaciones por entidad vincula-da del mismo tipo y método de valoración, en el periodo impositivo >100.000 euros	NO	SI (2)[2]
Mas de 250.000 euros de operaciones vinculadas (del tipo general o especificas) con la misma persona o entidad vinculada:		
- En el caso de que el conjunto de operaciones por entidad vincu-lada, del mismo tipo y método de valoración en el periodo impositivo =< 100.000 euros	SI	SI
- En el caso de que el conjunto de operaciones por entidad vincula-da del mismo tipo y método de valoración, en el periodo impositivo >100.000 euros	SI	SI
Operaciones especificas (excluidas del contenido simplificado de la documentación a que se refieren los artículos 18.3 LIS y 16.5 del RIS		
• Operaciones con pegonas físicas que tributen en Estimación Objetiva con las entidades en las que la par-ticipación individual a conjuntamente con sus familiares sea => al 25% del capital o fondos propios. Las operaciones de transmisión de negocios • Las operaciones de transmisión de valores o participaciones representativas de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidades no admitidas a negociación en alguno de los mercados regulados de valores, o que estén admitidos a negociación en mercados regulados en países o territorios calificados como paraísos fiscales • Las operaciones sobre inmuebles • Las operaciones sobre activos intangibles NOTA: No obstante, en el supuesto de que las operaciones anteriores se realicen por entidades de reducida dimensión o por personas físicas y no se trate de operaciones realizadas con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, las obligaciones especificas de documentación no deberán incorporar el análisis de comparabilidad global que se regula en el articulo 17 del RIS		

1 (1) Salvo que el conjunto de cada uno de este tipo de operaciones, que se utilice el mismo método de valora-ción con todas las personas o entidades vinculadas, supere en el periodo impositivo el 50% de la cifra de negocios de la entidad.

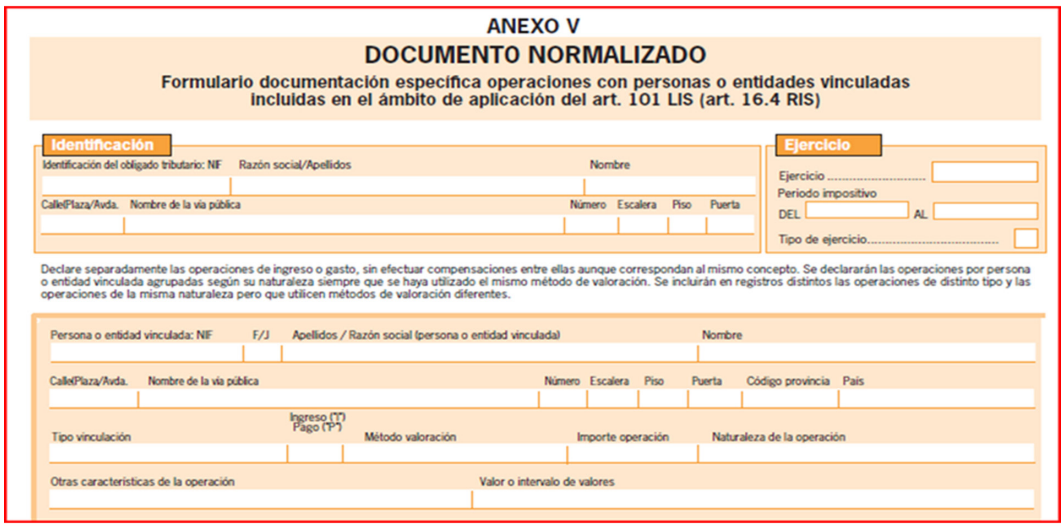
2 (2) Véase el articulo 2.1 de la Orden HFP/816/2'17, de 28 de agosto, por el que se aprueba el modelo 232

Por último dos precisiones:

Precisión para las empresas de reducida dimensión:

Las entidades de reducida dimensión tendrán que cumplir con las obligaciones de documentación e información de acuerdo con lo detallado en el cuadro resumen.

No obstante, en relación exclusivamente a la obligación de documentación, de acuerdo con el artículo 16.4 del RIS, la documentación especifica se podrá entender cumplimentada se presenta el documento normalizado que figura en el anexo V de la Orden HAP7871/2016, de 6 de junio. El citado documento se tendrá que presentar de forma voluntaria con carácter previo a la declaración del IS del ejercicio correspondiente. En la citada declaración del IS se tendrá que indicar que se ha presentado el anexo V, en un apartado de la declaración denominado "Presentación de documentación previa en la sede electrónica". No obstante y si no se presenta en el plazo de la declaración, entendemos que este anexo V o documento con el formato del mismo, tendría que ponerse a disposición de la inspección cuando en el seno de una comprobación o investigación resulte requerido.


ANEXO V

DOCUMENTO NORMALIZADO

Formulario documentación específica operaciones con personas o entidades vinculadas incluidas en el ámbito de aplicación del art. 101 LIS (art. 16.4 RIS)

Identificación

Identificación del obligado tributario: NIF | Razón social/Apellidos | Nombre

Calle/Plaza/Avda. | Nombre de la vía pública | Número | Escalera | Piso | Puerta

Ejercicio

Ejercicio .....

Periodo impositivo

DEL | AL

Tipo de ejercicio.....

Declare separadamente las operaciones de ingreso o gasto, sin efectuar compensaciones entre ellas aunque correspondan al mismo concepto. Se declararán las operaciones por persona o entidad vinculada agrupadas según su naturaleza siempre que se haya utilizado el mismo método de valoración. Se incluirán en registros distintos las operaciones de distinto tipo y las operaciones de la misma naturaleza pero que utilicen métodos de valoración diferentes.

Persona o entidad vinculada: NIF | F/J | Apellidos / Razón social (persona o entidad vinculada) | Nombre

Calle/Plaza/Avda. | Nombre de la vía pública | Número | Escalera | Piso | Puerta | Código provincia | País

Tipo vinculación | Ingreso (I) Pago (P) | Método valoración | Importe operación | Naturaleza de la operación

Otras características de la operación | Valor o intervalo de valores

Se puede apreciar que en estos casos el cumplimiento de las obligaciones de documentación queda cubierto con la presentación a la administración de la siguiente información:

a. Descripción de la naturaleza, características e importe de las operaciones vinculadas.

b. Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio fiscal y número de identificación fiscal del contribuyente y de las personas o entidades vinculadas con las que se realice la operación.

c. Identificación del método de valoración utilizado.

Precisión en relación a operaciones realizadas con personas o entidades residentes en países considerados territorios fiscales:

- Quienes realicen operaciones con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales estarán obligados a mantener a disposición de la Administración tributaria la documentación especifica prevista en el RIS y no resultará de aplicación el limite de 250.000 euros de operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada, es decir deben tener la documentación desde el importe de 1 euros.

- Deberá mantenerse la documentación relativa a todas las operaciones realizadas con personas o entidades que residan en un país o territorio calificado como paraíso fiscal, excepto que residan en un Estado miembro de la UE o en Estados integrantes del Espacio Económico Europeo (EEE) con los que exista un efectivo intercambio de información en materia tributaria en los términos previstos en el apartado cuarto de la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, y el contribuyente acredite que las operaciones responden a motivos económicos válidos y esas personas o entidades realizan actividades económicas

4. CASOS PRACTICOS DE OBLIGACIONES DE DOCUMENTACIÓN Y DECLARACIÓN DE LAS OPERACIONES CON PERSONAS O ENTIDADES VINCULADAS EN LA DECLARACION INFORMATIVA MODELO 232.

NOTA PREVIA: Los supuestos que se plantean a continuación y salvo que se diga lo contrario, no tienen relación alguna entre sí.

Tambien recordamos que las personas o entidades vinculadas están reguladas de manera expresa en el art. 18.2 de la lis, el cual dispone:

Art. 18.2. Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:

a. Una entidad y sus socios o partícipes.

b. Una entidad y sus consejeros o administradores, salvo en lo correspondiente a la retribución por el ejercicio de sus funciones.

c. Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes, consejeros o administradores.

d. Dos entidades que pertenezcan a un grupo.

e. Una entidad y los consejeros o administradores de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.

f. Una entidad y otra entidad participada por la primera indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o de los fondos propios.

g. Dos entidades en las cuales los mismos socios, partícipes o sus cónyuges, o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, participen, directa o indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o los fondos propios.

h. Una entidad residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el extranjero.

En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación de los socios o partícipes con la entidad, la participación deberá ser igual o superior al 25 por ciento. La mención a los administradores incluirá a los de derecho y a los de hecho.

Existe grupo cuando una entidad ostente o pueda ostentar el control de otra u otras según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

EJEMPLO 1

Entidad cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo anterior es inferior a diez millones (M) de euros (es ERD). En el presente periodo impositivo tiene una cifra de negocios de 9,5M. de euros. Ha realizado en este período dos operaciones con dos personas o entidades vinculadas: Compra de géneros para la venta por importe de 25.000€ y ventas de mercancías por importe de 50.000 euros de valor de mercado respectivamente. Se trata de operaciones Generales (No especificas).

SOLUCIÓN

No es exigible la obligación de documentación cualquiera que sea el tipo de operación realizada respecto de ninguna de las dos operaciones y ello con independencia del importe neto de la cifra de negocios del período impositivo anterior, ya que no supera con cada persona vinculada el importe de 250.000€ de contraprestación total en el periodo impositivo.

Tampoco hay obligación declaración por el apartado 1.a) del artículo 2 (el conjunto de las operaciones vinculadas con la misma persona no superan los 250.000 euros) de la orden que aprueba el modelo 232 , y no resulta de aplicación ni la letra b) que hace referencia a las operaciones especificas puesto que no las hay, ni el apartado 3, puesto que las operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada no superan en el período impositivo el 50% de la cifra de negocios de la entidad.

EJEMPLO 2

Entidad cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo anterior es inferior a diez millones (M) de euros (es ERD). En el presente periodo impositivo tiene una cifra de negocios de 9,5M. de euros. Ha realizado en este período dos operaciones con dos personas o entidades vinculadas; Arrendamiento de una patente por importe de 25.000€ y venta de un inmueble por importe de 50.000 euros de valor de mercado respectivamente. Son operaciones específicas según la LIS y el RIS.

SOLUCIÓN

No es exigible la obligación de documentación cualquiera que sea el tipo de operación realizada respecto de ninguna de las dos operaciones y ello con independencia del importe neto de la cifra de negocios del período impositivo anterior, ya que no supera con cada persona vinculada el importe de 250.000€ de contraprestación total en el periodo impositivo.

Tampoco hay obligación declaración por el apartado 1.a) del artículo 2 (el conjunto de las operaciones vinculadas con la misma persona no superan los 250.000 euros) de la orden que aprueba el modelo 232 , y no resulta de aplicación ni la letra b) que hace referencia a las operaciones especificas puesto que el importe conjunto de cada tipo de operación especifica (25.000€ son de un tipo y 50.000€ son de otro tipo) no supera en el periodo impositivo los 100.000€. Tampoco resulta de aplicación el apartado 3, puesto que las operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada no superan en el período impositivo el 50% de la cifra de negocios de la entidad.

EJEMPLO 3

Entidad cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo anterior es inferior a diez millones (M) de euros (es ERD). En el presente periodo impositivo tiene una cifra de negocios de 9,5M. de euros. Ha realizado dos operaciones con dos personas o entidades vinculadas, de 120.000 y 260.000 euros de valor de mercado respectivamente. Las operaciones efectuadas con cada una de las entidades son del mismo tipo y se valoran de acuerdo con el mismo método. No se trata de ninguna de las siguientes operaciones (operaciones específicas reguladas en el Art. 18.3 LIS y 16.5 del RIS):

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

b. Las operaciones de transmisión de negocios.

c. Las operaciones de transmisión de valores o participaciones representativos de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidades no admitidas a negociación en alguno de los mercados regulados de valores, o que estén admitidos a negociación en mercados regulados situados en países o territorios calificados como paraísos fiscales.

d. Las operaciones de transmisión de inmuebles.

e. Las operaciones sobre activos intangibles.

NOTA: Recordemos que a las operaciones antes expuestas no se les puede aplicar el contenido simplificado de las obligaciones de documentación. No obstante, en el supuesto de que tales operaciones se realicen por entidades de reducida dimensión o personas físicas y no se trate de operaciones realizadas con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, las obligaciones específicas de documentación no deberán incorporar el análisis de comparabilidad que se regula en el artículo 17 del RIS.

SOLUCIÓN

No es exigible la obligación de documentación respecto de la operación de 120.000 euros porque la contraprestación del conjunto de las operaciones realizadas con esa persona o entidad vinculada no supera el importe de 250.000 euros y ello con independencia del tipo de operación que realice. No hay obligación de declaración de esa operación aplicando el mismo razonamiento que en el EJEMPLO 1.

Sí es exigible la obligación de documentación respecto de la operación de 260.000 euros porque la contraprestación del conjunto de las operaciones realizadas con esa persona o entidad vinculada supera el importe de 250.000 euros. Sí hay obligación de declaración ya que el importe total la contraprestación del conjunto de las operaciones realizadas con esa persona o entidad vinculada supera el importe de 250.000 euros. Además, si este importe correspondiera a varias operaciones, se declararían en el modelo todas ellas en líneas independientes, pero agrupadas por tipos de operación y mismo método de valoración con independencia de su importe.

No obstante, al tratarse de una entidad que cumple los requisitos establecidos en el artículo 101 de la Ley del Impuesto (es ERD), esta documentación específica se podrá entender cumplimentada a través del documento normalizado elaborado al efecto por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas (véase anexo 5 en el modelo IS-2015). Además, Estas entidades no deberán aportar ni comparables, ni valor o intervalos de valores derivados del método de valoración utilizado.

- Por tanto, la documentación específica tendrá el siguiente contenido muy simplificado que se entenderá cumplimentada al presentar el modelo que se aprobará por orden ministerial:

1. Descripción de la naturaleza, características e importe de las operaciones vinculadas.

2. Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio fiscal y número de identificación fiscal del contribuyente y de las personas o entidades vinculadas con las que se realice la operación.

3. Identificación del método de valoración utilizado.

No obstante, si la empresa tiene un importe neto de la cifra de negocios en el periodo, definido en los términos establecidos en el artículo 101 de la Ley del Impuesto, inferior a 45 millones de euros, la documentación específica tendrá el siguiente contenido simplificado:

1. Descripción de la naturaleza, características e importe de las operaciones vinculadas.

2. Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio fiscal y número de identificación fiscal del contribuyente y de las personas o entidades vinculadas con las que se realice la operación.

3. Identificación del método de valoración utilizado.

4. Comparables obtenidos y valor o intervalos de valores derivados del método de valoración utilizado.

EJEMPLO 4

Situación idéntica a la del caso anterior, pero las dos operaciones realizadas con las dos personas o entidades vinculadas, de 120.000 y 260.000 euros de valor de mercado respectivamente, corresponden a la transmisión de dos inmuebles.

SOLUCIÓN

- Con independencia de que se trate de una operación específica, No es exigible la obligación de documentación respecto de la operación de 120.000 euros, PERO SI LA OBLIGACION DE DECLARACIÓN, ya que el importe conjunto de las ventas de inmuebles (tipo de operación) realizadas durante el periodo con todas las partes vinculadas supera los 100.000€.

- Sí es exigible la obligación de documentación respecto de la operación de 260.000 euros porque la contraprestación del conjunto de las operaciones realizadas con esa persona o entidad vinculada supera el importe de 250.000 euros. También hay obligación de declaración tanto por el apartado 1.a) del artículo 2 de la orden (el conjunto de operaciones vinculadas con la misma persona no superan los 250.000 euros), como por el 1.b), ya que el importe conjunto de las ventas de inmuebles (tipo de operación) realizadas durante el periodo con todas las partes vinculadas supera los 100.000€. En concreto en este ejercicio el importe de este tipo de operaciones con las

partes vinculadas asciende a 120.000 + 260.000 = 380.000€

PRECISIÓN: La documentación a aportar en caso de comprobación, y teniendo en cuenta que la entidad tiene una cifra de negocios en el período impositivo anterior inferior a diez millones de euros (es empresa de reducida dimensión), es la que determinan los art. 16.5 y 16.1 del RIS:

- Art. 16.5, último párrafo del RIS, "en el supuesto de entidades a que se refiere el artículo 101 de la Ley del Impuesto (ERD) o personas físicas y no se trate de operaciones realizadas con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, las obligaciones específicas de documentación no deberán incorporar el análisis de comparabilidad a que se refiere el artículo 17 del Reglamento".

- Art. 16.1 del RIS.

1. La documentación específica del contribuyente deberá comprender:

a) Información del contribuyente:

1.º Estructura de dirección, organigrama y personas o entidades destinatarias de los informes sobre la evolución de las actividades del contribuyente, indicando los países o territorios en que dichas personas o entidades tienen su residencia fiscal.

2.º Descripción de las actividades del contribuyente, de su estrategia de negocio y, en su caso, de su participación en operaciones de reestructuración o de cesión o transmisión de activos intangibles en el período impositivo.

3.º Principales competidores.

b) Información de las operaciones vinculadas:

1.º Descripción detallada de la naturaleza, características e importe de las operaciones vinculadas.

2.º Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio fiscal y número de identificación fiscal del contribuyente y de las personas o entidades vinculadas con las que se realice la operación.

3.º Análisis de comparabilidad detallado, en los términos descritos en el artículo 17 de este Reglamento. (ESTE APARTADO ES EL UNICO QUE NO SE EXIGE, el cual si que resulta exigible en relación a las operaciones especificas antes señaladas, a las empresas cuya facturación sea superior a 10M. de euros).

4.º Explicación relativa a la selección del método de valoración elegido, incluyendo una descripción de las razones que justificaron la elección del mismo, así como su forma de aplicación, los comparables obtenidos y la especificación del valor o intervalo de valores derivados del mismo.

5.º En su caso, criterios de reparto de gastos en concepto de servicios prestados conjuntamente en favor de varias personas o entidades vinculadas, así como los correspondientes acuerdos, si los hubiera, y acuerdos de reparto de costes a que se refiere el artículo 18 de este Reglamento.

6.º Copia de los acuerdos previos de valoración vigentes y cualquier otra decisión con alguna autoridad fiscal que estén relacionados con las operaciones vinculadas señaladas anteriormente.

7.º Cualquier otra información relevante de la que haya dispuesto el contribuyente para determinar la valoración de sus operaciones vinculadas.

c) Información económico-financiera del contribuyente:

1.º Estados financieros anuales del contribuyente.

2.º Conciliación entre los datos utilizados para aplicar los métodos de precios de transferencia y los estados financieros anuales, cuando corresponda y resulte relevante.

3.º Datos financieros de los comparables utilizados y fuente de la que proceden.

EJEMPLO 5

Situación idéntica a la del caso anterior, pero las dos operaciones realizadas con las dos personas o entidades vinculadas, ascienden a 20.000 y 90.000 euros de valor de mercado respectivamente, y corresponden a la transmisión de dos inmuebles.

SOLUCIÓN

- Con independencia de que se trate de operaciones específicas, No es exigible la obligación de documentación porque la contraprestación del conjunto de las operaciones realizadas con cada persona o entidad vinculada no supera el importe de 250.000 euros. Sin embargo, SI que hay OBLIGACION DE DECLARACIÓN, ya que el importe conjunto de las ventas de inmuebles (tipo de operación específica) realizadas durante el periodo con todas las partes vinculadas supera los 100.000€ (20.000 + 90.000 = 110.000). Así, se declararan ambas operaciones, cada una en una línea por separado en el modelo 232.

EJEMPLO 6

Entidad cuyo importe neto de la cifra de negocios del período impositivo es de 30 millones de euros. Ha realizado en este período dos operaciones con dos personas o entidades vinculadas, de 50.000 y 20.000 euros de valor de mercado respectivamente.

Caso 1: Se trata de operaciones de compraventa de mercancías en ambos casos (operaciones genéricas).

Caso 2: En ambos casos, se trata del mismo tipo de alguna de las operaciones específicas detalladas anteriormente.

SOLUCIÓN

Caso 1: No resultan exigibles las obligación de documentación (son operaciones genéricas) ya que no supera con cada persona vinculada el importe de 250.000€. Si no hay obligación de documentación, no hay obligación de declaración ya que no resultan de aplicación los otros dos apartados de la orden.

Caso 2: Para el caso de ser operaciones específicas, No resultan exigibles las obligación de documentación ya que no supera con cada persona vinculada el importe de 250.000€, y tampoco hay obligación de declaración, ya que el importe conjunto de este tipo de operaciones en el periodo impositivo (50.000 + 20.000) no superan los 100.000€.

ANALIZAR LOS EFECTOS SUPONIENDO QUE LA CIFRA DE NEGOCIOS DE LA ENTIDAD ES DE 55M DE €.

La solución es la misma.

EJEMPLO 7

Entidad cuyo importe neto de la cifra de negocios del período impositivo anterior es de 8 millones de euros. En el presente periodo impositivo tiene una cifra de negocios de 9 M. de euros. Ha realizado en este período dos operaciones con dos personas o entidades vinculadas, de 90.000 y 95.000 euros de valor de mercado según detalle:

Caso 1: Se trata de operaciones de compraventa de mercancías por importe de 90.000 y de prestación de servicios por 95.000€ (operaciones genéricas).

Caso 2: Se trata de operaciones de compraventa de mercancías a un socio que posee el 30% de la empresa y que realiza su actividad económica por Signos, índices o módulos, por importe de 90.000 € y de arrendamiento de una patente a otra empresa de la cual posee el 25%, por importe de 95.000€ (operaciones especificas).

SOLUCIÓN

Caso 1: No resultan exigibles las obligación de documentación (son operaciones genéricas) ya que no supera con cada persona vinculada el importe de 250.000€. Si no hay obligación de documentación, no hay obligación de declaración según razonamientos antes expuestos.

Caso 2: Para el caso de ser operaciones específicas, No resultan exigibles las obligación de documentación ya que no supera con cada persona vinculada el importe de 250.000€, y tampoco hay obligación de declaración, ya que el importe conjunto para cada tipo de operaciones en el periodo impositivo no supera los 100.000€.

EJEMPLO 8: RESOLVER EL CASO 2 ANTERIOR, PERO SUPONIENDO QUE ADEMAS DE LO QUE SE HA EXPRESADO, LA EMPRESA PAGA UN CANON DE ARRENDAMIENTO A UN SOCIO MAYORITARIO DE UNA PATENTE POR IMPORTE DE 20.000€ AL AÑO.

SOLUCIÓN: En este caso se puede apreciar que las tres operaciones son específicas, pero No resultan exigibles las obligación de documentación ya que no supera con cada persona vinculada el importe de 250.000€, y tampoco hay obligación de declaración por la compraventa al modulero, ya que el importe conjunto para cada tipo de operaciones en el periodo impositivo no supera los 100.000€.

Sin embargo, SI que hay OBLIGACION DE DECLARACIÓN, por el gasto/pago y el ingreso de las patentes, ya que el importe conjunto de tales operaciones sobre activos intangibles (tipo de operación a estos efectos) realizadas durante el periodo con todas las partes vinculadas supera los 100.000€ (20.000 + 95.000 = 115.000). Así, se declararan ambas operaciones, cada una en una línea por separado.

EJEMPLO 9

Entidad cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo es superior a diez millones de euros. Ha realizado en este período operaciones con una persona o entidad vinculada, por importe de 210.000 euros de valor de mercado. Se trata de las operaciones específicas de las cuales 60.000€ corresponden a operaciones de un determinado tipo, 70.000€ de otro y 80.000 a otro tipo diferente. En todas ellas se ha empleado el mismo método de valoración. No ha realizado más operaciones con otras partes vinculadas.

SOLUCIÓN

No existe obligación de documentación de ambos tipos de operaciones, ya que la contraprestación conjunta de las operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada no supera los 250.000 euros de valor de mercado.

Tampoco hay obligación de declaración por ninguna de las tres operaciones, ya que el importe conjunto de cada tipo de ellas, realizadas durante el periodo con todas las partes vinculadas no supera los 100.000€. Nótese que para el caso de que se tratara del mismo tipo de operaciones y aunque fuera a tres entidades o personas vinculadas distintas, al superar los 100.000€ de importe conjunto del mismo tipo en el periodo impositivo, deberían declararse cada una de ellas en una línea por separado.

ANALIZAR LA SOLUCION SI LA CIFRA DE NEGOCIOS DE LA EMPRESA ES DE 7M DE €, DURANTE EL AÑO ANTERIOR y de 7,5M en el presente ejercicio.

La solución es la misma.

EJEMPLO 10

La empresa X se dedica al arrendamiento de inmuebles (naves industriales) cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo ha sido de 220.000€. De este importe, 180.000€ corresponde a alquileres a una sociedad industrial que es propiedad al 90%, por el mismo socio que tiene el 95% de la sociedad que realiza la actividad de arrendamiento de inmuebles, y el resto , es decir, 40.000€ corresponde a alquileres a terceros.

SOLUCIÓN

Lo primero que tenemos que ver es que ambas empresas son vinculadas, y ello en virtud del artículo 18.2 letra g) de la LIS.

" g) Dos entidades en las cuales los mismos socios, partícipes o sus cónyuges, o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, participen, directa o indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o los fondos propios."

No existe obligación de documentación de estas operaciones, ya que la contraprestación conjunta de las operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada en el periodo impositivo, no supera los 250.000 euros de valor de mercado.

Sin embargo, SI que hay obligación de declaración en el modelo 232, ya que se han realizado en el periodo impositivo operaciones del mismo tipo y con el mismo método de valoración con todas las personas o entidades vinculadas, que suponen un importe conjunto de las mismas superior al 50% de la cifra de negocios de la entidad. Véase que 180.000 es superior al 50% s. 220.000 = 110.000€

NOTA: Este ejemplo también resultaría de aplicación para el caso en que un socio persona física arriende inmuebles que posee en propiedad, a una empresa de la cual es administrador o posea al menos el 25% de su capital social. Evidentemente, la obligación de declaración de las operaciones en su caso, reside en la sociedad

PRECISION IMPORTANTE: La obligación de declarar las operaciones al ponerlas en conexión con la cifra de negocios se puede dar en cualquier tipo de operación. Así por ejemplo, la podemos ver en el caso de facturación de intangibles o de prestaciones de servicios casi en exclusiva a otras entidades vinculadas, o bien en los casos de facturación de los socios personas físicas por actividades profesionales o no, casi en exclusiva para su sociedad. Y también para el caso de que la cifra de negocios sea cero o próxima a cero, situación en la que cualquier gasto recibido de una persona vinculada cualquiera que fuere su importe daría lugar a la obligación de declararlo en el 232.

Así, recordamos que el art. 2.3 de la Orden HFP/816/2017, de 28 de agosto (BOE 30/08/2017), por la que se aprueba el modelo 232 de declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales, dispone:

"3. Con independencia del importe de la contraprestación del conjunto de operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada, existirá siempre la obligación de presentar el modelo 232 y cumplimentar la «Información de operaciones con personas o entidades vinculadas (artículo 13.4 RIS)» respecto de aquellas operaciones del mismo tipo que

a su vez utilicen el mismo método de valoración, siempre que el importe del conjunto de dichas operaciones en el período impositivo sea superior al 50% de la cifra de negocios de la entidad."

EJEMPLO 11

La Empresa A, que se dedica al arrendamiento de inmuebles (naves industriales) cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo ha sido de 220.000€. De este importe, 90.000€ corresponde a alquileres a una sociedad industrial B que es propiedad al 90%, por el mismo socio que tiene el 95% de la sociedad A, que realiza la actividad de arrendamiento de inmuebles, y el resto , es decir, 130.000€ corresponde a alquileres a terceros. Asimismo también ha percibido de esa misma entidad B, 80.000€ de ingresos financieros por un préstamo que en su momento le hizo a dicha sociedad, para la adquisición de determinada maquinaria e instalaciones técnicas.

SOLUCIÓN

No existe obligación de documentación de ambos tipos de operaciones, ya que la contraprestación conjunta de las operaciones (90.000 + 80.000) realizadas con la misma persona o entidad vinculada en el periodo impositivo, no supera los 250.000 euros de valor de mercado.

Tampoco hay obligación de declaración en el modelo 232, ya que se han realizado en el periodo impositivo operaciones del mismo tipo y con el mismo método de valoración con todas las personas o entidades vinculadas, que suponen un importe conjunto de las mismas NO superior al 50% de la cifra de negocios de la entidad. Véase que tanto una como otra operación que son de 90.000€ de un tipo y 80.000€ de otro tipo por importe conjunto cada una de ellas, no suponen un importe superior al 50% s. 220.000 (cifra de negocios) = 110.000€.

NOTA: Este ejemplo también resultaría de aplicación para el caso en que un socio persona física arriende inmuebles que posee en propiedad, a una empresa de la cual es administrador o posea al menos el 25% de su capital social. Evidentemente, la obligación de declaración de las operaciones en su caso, reside en la sociedad.