

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ070306

**TRIBUNAL SUPREMO**

Auto de 18 de abril de 2018

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 6649/2017

**SUMARIO:**

**IS. Base imponible. Operaciones vinculadas.** *Valoración de las operaciones socio-sociedad en las sociedades de profesionales.* La sentencia de instancia, para valorar la operación vinculada realizada entre la recurrente y su sociedad, considera correcto partir de la valoración acordada entre dicha sociedad y los terceros con los que contrató, pues ambas operaciones -según ella- se refieren a los mismos servicios prestados por la persona física socia de la sociedad, no ofreciendo duda alguna que los precios pactados por la entidad y sus clientes se acordaron en condiciones normales de mercado entre partes independientes; lo que vale el trabajo personal del socio es el valor del servicio que la sociedad factura a sus clientes, si bien para determinar el valor real de mercado hay que deducir de los ingresos obtenidos el importe de los gastos en que incurrió la sociedad para su obtención. Sin embargo, la recurrente discrepa al considerar que el art. 16.8 RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS) no puede aplicarse automáticamente y porque en las donaciones realizadas por un socio a una sociedad no existe renta para la sociedad. Así las cosas, la cuestión que plantea el presente recurso de casación consiste en determinar si, en interpretación del art. 16.8 RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), cuando la diferencia entre el valor normal de mercado y el precio pactado entre las partes resulta a favor de la sociedad, la parte de renta que no se corresponde con el porcentaje de participación en ésta tiene en todo caso para la misma la consideración de renta a integrar en su base imponible y de liberalidad para el socio o partícipe y si tal calificación puede ser distinta si se acredita una causa diferente. La norma que sustenta la razón de decidir de la sentencia discutida no ha sido nunca interpretada por el Tribunal Supremo para una situación de hecho como la contemplada en este litigio, resultando conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca. [Vid., STSJ de Madrid, de 25 de octubre de 2017, recurso n.º 175/2016 (NFJ069421), que se recurre en este auto].

**PRECEPTOS:**

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), arts. 15 y 16.8.  
Ley 27/2014 (Ley IS), art. 18.11.

**PONENTE:**

*Don José Antonio Montero Fernández.*

Magistrados:

Don LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ  
Don CELSA PICO LORENZO  
Don EMILIO FRIAS PONCE  
Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ  
Don JOSE MARIA DEL RIEGO VALLEDOR  
Don INES MARIA HUERTA GARICANO

**TRIBUNAL SUPREMO**

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

**A U T O**

Fecha del auto: 18/04/2018

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6649/2017

Materia: SOCIEDADES

Submateria: Base imponible

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Teresa Barril Roche

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: MLLYP

Nota:

R. CASACION núm.: 6649/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Teresa Barril Roche

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

**A U T O**

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente

D<sup>a</sup>. Celsa Pico Lorenzo

D. Emilio Frias Ponce

D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jose Maria del Riego Valledor

D<sup>a</sup>. Ines Huerta Garicano

En Madrid, a 18 de abril de 2018.

## HECHOS

### Primero.

1. El procurador don Argimiro Vázquez Guillén, en representación de la mercantil Ribafuerte, S.L., presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 25 de octubre de 2017 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el recurso 175/2016, en materia referente al Impuesto sobre Sociedades [«IS»].

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como normas infringidas las siguientes:

a. El artículo 16.8 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (BOE de 11 de marzo) [«TRLIS»].

b. Los artículos 11 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre) [«LIRPF»] y 7 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (BOE de 7 de junio) [«LIP»], que hacen referencia, respectivamente, a la individualización de rentas y a la titularidad de los elementos patrimoniales.

c. Los artículos 1347 y 1355 del Código Civil (BOE de 25 de julio) [«CC»].

3. Razona que las infracciones denunciadas han sido relevantes y determinantes del fallo desestimatorio de la sentencia de instancia, al confirmar la liquidación practicada por la Administración tributaria, aplicando automáticamente el párrafo segundo del artículo 16.8 TRLIS, lo que ha supuesto: (i) la integración de una renta como consecuencia del reconocimiento de la existencia de una liberalidad del socio a la sociedad, y (ii) que se haya prescindido del carácter ganancial que poseían las participaciones de ese socio.

4. Reconoce que las normas que invoca como infringidas forman parte del Derecho estatal.

5.1. Presume la existencia de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia por darse la circunstancia contemplada en la letra a) del artículo 88.3 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) [«LJCA»]. Afirma que no existe jurisprudencia sobre el ajuste secundario «que aporte seguridad jurídica tanto a la Administración Tributaria como a los contribuyentes». Añade que «[e]l Tribunal Supremo en la sentencia de 27 de mayo de 2014 se pronunció contra el RD 1793/2008, por el que se modifica el RD 1777/2004 introduciendo el denominado ajuste secundario, anulando su regulación por carecer de cobertura de Ley» (sic).

5.2. Invoca, asimismo, la circunstancia recogida en el artículo 88.2, letra c), LJCA, pues la resolución que impugna puede afectar a un gran número de situaciones, trascendiendo del caso objeto del proceso, dado que «en los últimos años se han multiplicado los casos en los que la Agencia Tributaria comprueba el valor de mercado de los servicios por el socio a la sociedad» (sic).

6. Por las razones anteriores, considera conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo.

### Segundo.

La Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 19 de diciembre de 2017, habiendo comparecido la parte recurrente ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo el 3 de enero de 2018, dentro, por tanto, del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA. También ha comparecido dentro del referido plazo, concretamente, el 16 de enero siguiente, la Administración General del Estado.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez, Magistrado de la Sala.

## RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

### Primero.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo ( artículo 89 LJCA , apartado 1), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación ( artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y Ribafuerte, S.L., se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia ( artículo 89 LJCA , apartado 1).

2. En el escrito de preparación, la parte recurrente acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, identifica con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que considera infringidas, oportunamente alegadas en la demanda y consideradas por la sentencia de instancia, y justifica que las infracciones que se le imputan han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [ artículo 89.2 LJCA , letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada puede afectar a un gran número de situaciones, trascendiendo del caso objeto del proceso [ artículo 88.2.c) LJCA ] y aplica normas sobre las que no existe jurisprudencia [ artículo 88.3.a) LJCA ], justificándose especialmente la conveniencia de un pronunciamiento de este Tribunal Supremo [ artículo 89.2.f) LJCA ].

### Segundo.

1. De las dos infracciones que se identifican en el escrito de preparación, esta Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo aprecia, tal y como se detalla en el siguiente razonamiento jurídico, la presencia de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en la primera de ellas, la que se refiere al artículo 16.8 TRLIS, lo que determina la admisión a trámite de este recurso de casación e impone la obligación de precisar la cuestión con el mencionado interés casacional [ artículo 90.3, letra a ), y 4, LJCA ].

2. La infracción de los artículos 11 LIRPF, 7 LIP , 1347 y 1355 CC carece de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia [ artículo 90.4.d) LJCA ], por las siguientes razones:

a) Los términos empleados por estos preceptos, al precisar a quiénes se han de atribuir las rentas obtenidas y los elementos patrimoniales poseídos y concretar qué bienes han de considerarse gananciales, son suficientemente expresivos de su alcance, no requiriendo un pronunciamiento de este Tribunal que los delimite.

b) La doctrina de esta Sala sobre la individualización de rentas, la titularidad de los bienes, derechos, cargas, gravámenes, deudas y obligaciones, así como sobre los elementos que se hacen o resultan comunes para los cónyuges constituye una doctrina sobradamente conocida, no necesitando tampoco de matización, concreción o precisión en relación con la eventual infracción que en este supuesto se denuncia.

c) La mercantil recurrente expone que la cuestión a decidir afecta a un gran número de situaciones, lo que también, a su entender, justifica la existencia de interés casacional objetivo [ artículo 88.2.c) LJCA ]. Sin embargo, para apreciar la presencia de esta circunstancia de interés casacional se debe atender de forma prioritaria a la virtualidad expansiva de la doctrina sentada por la sentencia recurrida, lo que en el caso de autos no se concreta.

### Tercero.

1. En su redacción aplicable *ratione temporis* , el artículo 16 TRLIS, titulado «Operaciones vinculadas», disponía en su apartado octavo lo que sigue:

«En aquellas operaciones en las cuales el valor convenido sea distinto del valor normal de mercado, la diferencia entre ambos valores tendrá para las personas o entidades vinculadas el tratamiento fiscal que corresponda a la naturaleza de las rentas puestas de manifiesto como consecuencia de la existencia de dicha diferencia.

En particular, en los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación socios o partícipes-entidad, la diferencia tendrá, en la proporción que corresponda al porcentaje de participación en la entidad, la consideración de participación en beneficios de entidades si dicha diferencia fuese a favor del socio o partícipe, o, con carácter general, de aportaciones del socio o partícipe a los fondos propios si la diferencia fuese a favor de la entidad».

2. El TRLIS fue derogado por la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 28 de noviembre), cuyo artículo 18, que también lleva por título «Operaciones vinculadas», se pronuncia, en su apartado 11, en términos similares al que es objeto de la presente controversia.

#### Cuarto.

1. En interpretación del mencionado artículo 16.8 TRLIS, la Sala de instancia, en la sentencia que aquí se impugna, confirma la regularización practicada por la Administración tributaria. Recuerda haberse pronunciado ya en «otros supuestos semejantes» sobre cómo han de valorarse las operaciones vinculadas, poniendo como ejemplo «la sentencia de 17 de diciembre de 2015, dictada en el recurso número 993/2013 respecto de la liquidación practicada a una persona física referida en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2007 en el sentido de que "...para valorar la operación vinculada realizada entre la recurrente y su sociedad es correcto partir de la valoración acordada entre dicha sociedad y los terceros con los que contrató, pues ambas operaciones se refieren a los mismos servicios prestados por la persona física socia de la sociedad, no ofreciendo duda alguna que los precios pactados por la entidad (...) y sus clientes se acordaron en condiciones normales de mercado entre partes independientes. Es indiscutible, por ello, que lo que vale el trabajo personal de la Sra. (...) es el valor del servicio que (...) S.L. factura a sus clientes, si bien para determinar el valor real de mercado hay que deducir de los ingresos obtenidos el importe de los gastos en que incurrió la sociedad para su obtención. En consecuencia, la valoración realizada por la Inspección ha cumplido los preceptos aplicables y está debidamente motivada, pues no hay duda alguna de que los contratos suscritos entre (...) S.L. y sus distintos clientes se pactaron entre partes independientes en condiciones de libre competencia y que los servicios contratados se prestaron exclusivamente por la Sra. (...), de manera que existe un precio real de mercado de los servicios controvertidos, a los efectos del art. 16.3.a) del Real Decreto Legislativo 4/2004.". Concluye, pues, en el mismo sentido que la sentencia cuyo fundamento jurídico sexto reproduce, dado que «en el presente caso se ha acreditado un precio de mercado fijado en las concretas prestaciones de servicio que ha sido [...] determinado por la entidad RIBAFUERTE, S.L. con los terceros», considerando no «conforme a Derecho la forma de valoración pretendida por el demandante» (FJ 5º).

2. Ribafuerte, S.L., considera infringido el artículo 16.8, párrafo segundo, TRLIS, por dos motivos: (i) porque se trata de un precepto que no puede aplicarse automáticamente, y (ii) porque «en las donaciones realizadas por un socio a una sociedad no existe renta para la sociedad». En apoyo de este segundo argumento resalta que «[e]l Plan General de Contabilidad excluye que estas aportaciones tengan la naturaleza de ingresos, atribuyéndole la de fondos propios de la entidad». Añade que «[e]l artículo 15.2.a) y 3 de la Ley del Impuesto no contempla el caso de liberalidad de los socios a la sociedad, sino exclusivamente las transmisiones o adquisiciones lucrativas de procedencia distinta». Insiste en que la aplicación de este precepto ha determinado la indebida integración de una renta en la determinación de su base imponible, «cuando en las donaciones del socio a la sociedad no existe tal renta gravable» (sic).

#### Quinto.

1. A la vista de los términos del debate, la cuestión que plantea el presente recurso de casación consiste en determinar si, en interpretación del artículo 16.8 TRLIS, cuando la diferencia entre el valor normal de mercado y el precio pactado entre las partes resulta a favor de la sociedad, la parte de renta que no se corresponde con el porcentaje de participación en ésta tiene en todo caso para la misma la consideración de renta a integrar en su base imponible y de liberalidad para el socio o partícipe y si tal calificación puede ser distinta si se acredita una causa diferente.

2. Tal cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque la norma que sustenta la razón de decidir de la sentencia discutida no ha sido nunca interpretada por el Tribunal Supremo para una situación de hecho como la contemplada en este litigio [ artículo 88.3.a) LJCA ]. Resulta, por tanto, conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca.

3. La concurrencia de interés casacional objetivo por la razón expuesta hace innecesario determinar si concurre la otra circunstancia alegada en relación con la infracción del artículo 16.8 TRLIS por la parte recurrente para justificar la pertinencia de admitir a trámite el presente recurso de casación.

#### **Sexto.**

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA , en relación con el artículo 90.4 LJCA , procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, la cuestión precisada en el punto 1 del razonamiento jurídico anterior.

2. El precepto legal que, en principio, será objeto de interpretación es el artículo 16.8 TRLIS.

#### **Séptimo.**

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA , este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

#### **Octavo.**

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA , y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA , remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión, de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión

#### **acuerda:**

1º) Admitir el recurso de casación RCA/6649/2017, preparado por don Argimiro Vázquez Guillén, en representación de la mercantil Ribafuerte, S.L., contra la sentencia dictada el 25 de octubre de 2017 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el recurso 175/2016 .

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:

Determinar si, en interpretación del artículo 16.8 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades , aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, cuando la diferencia entre el valor normal de mercado y el precio pactado entre las partes resulta a favor de la sociedad, la parte de renta que no se corresponde con el porcentaje de participación en ésta tiene en todo caso para la misma la consideración de renta a integrar en su base imponible y de liberalidad para el socio o partícipe y si tal calificación puede ser distinta si se acredita una causa diferente.

3º) Identificar como norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación el artículo 16.8 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades , aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman.

Luis Maria Diez-Picazo Gimenez Celsa Pico Lorenzo

Emilio Frias Ponce Jose Antonio Montero Fernandez

Jose Maria del Riego Valledor Ines Huerta Garicano

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.