

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ062294

AUDIENCIA NACIONAL*Sentencia 243/2015, de 3 de diciembre de 2015**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 68/2013***SUMARIO:**

IS. Base imponible. Provisión por depreciación de cartera. *Aportación de socio para compensar pérdidas.* La Inspección consideró que las aportaciones por cancelación de préstamos para compensar pérdidas realizadas por la sociedad debían tratarse como acto de liberalidad, pues no se realizaron ante Notario. Sin embargo, para las sociedades de responsabilidad limitada las aportaciones de los socios deben realizarse ante Notario en los casos de constitución y aumento de capital, pero no los sucesivos desembolsos. Es lícito que se utilicen mecanismos distintos de la ampliación o reducción de capital para remover causas de disolución. No es preciso que la aportación se realice a partir del desequilibrio patrimonial puesto de manifiesto en el balance de fin de ejercicio, sino que puede ser válido a partir de un balance de comprobación. Por tanto, los administradores actuaron con diligencia poniendo de manifiesto la situación de desequilibrio patrimonial decidiendo los accionistas la aportación que pusiera fin a la situación. No se trata de un acto de liberalidad, por lo que se estima el recurso.

PRECEPTOS:

Ley 43/1995 (Ley IS), art. 12.

RDLeg. 1564/1989 (TRLSA), art. 40.

RD 1784/1996 (Rgto. de Registro Mercantil), arts. 132, 189 y 190.

Ley 2/1995 (LSRL), arts. 19, 20, 104 y 105.

RDLeg. 1/2010 (TRLSC), art. 62.

RD 1514/2007 (PGC), punto 10.

PONENTE:*Don Manuel Fernández-Lomana García.*

Magistrados:

Don ANGEL NOVOA FERNANDEZ

Doña CONCEPCION MONICA MONTERO ELENA

Don FERNANDO ROMAN GARCIA

Don JESUS MARIA CALDERON GONZALEZ

Don MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000068 / 2013

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 00314/2013

Demandante: VERALIA CONTENIDOS AUDIOVISUALES S.L.U.

Procurador: DOÑA MARIA DEL MAR MONTERO DE COZAR MILLET

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA

S E N T E N C I A Nº:

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. ÁNGEL NOVOA FERNÁNDEZ
D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA
D^a. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA
D. FERNANDO ROMÁN GARCÍA

Madrid, a tres de diciembre de dos mil quince.

Ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, se ha tramitado el recurso nº 68/2013 seguido a instancia de GRUPO EUROPRODUCCIONES SAU (ahora VERALIA CONTENIDOS AUDIOVISUALRES SLU) que comparece representada por el Procurador D^a. María del Mar Montero de Cózar y Millet y dirigida por a Letrada D^a. Illazki Otaegi Amundarain, contra la Resolución dictada por el Tribunal Central Económico Administrativo de 12 de junio de 2014 (RG 2776-12), representada y defendida el Sr. Abogado del Estado. La cuantía ha sido fijada en 1.077.379,33 €

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Con fecha 28 de enero de 2013 se interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Resolución del Tribunal Central Económico Administrativo de 12 de junio de 2014 (RG 2776-12), por la que se desestima la reclamación presentada confirmando la resolución recurrida

Segundo.

. Reclamado el expediente se formalizó demanda el 18 de julio de 2013 se declarase la nulidad de la Resolución recurrida. El 4 de diciembre de 2013 tuvo entrada escrito de la Abogacía del Estado oponiéndose a la demanda.

Tercero.

Presentándose escritos de conclusiones los días 3 y 24 de enero de 2014. Señalándose para votación y fallo el 19 de noviembre de 2015.

Siendo Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D, MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Son hechos relevantes a los efectos del litigios los siguientes:

A.- El 1 de enero de 2000, la inversión de GRUPO EUROPRODUCCIONES SA en la sociedad CANAL AGRARIO DIGITAL SL, estaba contabilizada en 120.202,42 € (80% del capital social).

B.- GRUPO EUROPRODUCCIONES SA (prestamista) ha formalizado los siguientes contratos de préstamo con CANAL AGRARIO DIGITAL SL (prestatario).

FECHA DE CONCESIÓN	VIGENCIA	IMPORTE	FECHA DE CANCELACIÓN
26/07/1999	26/07/2000	225.379,54 €	07/04/2000
10/02/2000	10/02/2001	90.151,82 €	07/04/2000
28/02/2000	28/02/2001	90.151,82 €	07/04/2000
29/03/2000	07/04/2000	150.253,03 €	07/04/2000
17/04/2000	17/04/2001	90.151,82 €	29/12/2000
24/04/2000	24/04/2001	90.151,82 €	29/12/2000
27/04/2000	27/04/2001	90.151,82 €	29/12/2000
24/05/2000	24/05/2001	90.151,82 €	29/12/2000
26/09/2000	26/09/2001	691.163,92 €	29/12/2000
22/11/2000	22/11/2001	60.101,21 €	29/12/2000
27/11/2000	27/11/2001	60.101,21 €	29/12/2000
21/12/2000	21/12/2001	351.592,08 €	29/12/2000

C.- La situación patrimonial de CANAL AGRARIO DIGITAL SL en los ejercicios 1999 y 2000 era la siguiente:

CONCEPTO	1999	2000
Capital Social	150.253,03 €	150.250,00 €
Resto de reservas	0,00 €	3,03 €
Resultados del ejercicio anterior	-25.022,11€	2.416.749,49 €
Pérdidas y Ganancias	626.007,81 €	3.142.328,24 €
Total de fondos propios	-500.776,89 €	-575.325,72 €
-----	-----	-----

D.- El 6 de abril GRUPO EUROPRODUCCIONES SA adquirió el 17% adicional del capital social de CANAL AGRARIO DIGITAL SL, por 18.030.26 €, pasando su participación a ser del 97% -antes era del 80%-.

El 7 de abril de 2010 el GRUPO EUROPRODUCCIONES SA, contabiliza una aportación para reposición de pérdidas de su participación en CANAL AGRARIO DIGITAL SL por la suma de 607.227,58 € cuya efectiva realización se ha producido mediante:

- cancelación anticipada de préstamos concedidos a CANAL AGRARIO DIGITAL SL por suma de 405.683,18 €;
- vencimiento de préstamo de fecha 29/09/2000 a CANAL AGRARIO DIGITAL SL por cifra de 150.253,03 €;
- ingreso en efectivo el día 11/04/2000 de 51.219,37 €.

El importe de las aportaciones realizada por GRUPO EUROPRODUCCIONES SA representa el 97% de las pérdidas de CANAL AGRARIO DIGITAL SL en el ejercicio 1999. Con dicha aportación se pretende eliminar la totalidad de las pérdidas del ejercicio 1999.

E.- El 29 de diciembre de 2000, GRUPO EUROPRODUCCIONES SA adquiere el 3% del capital de CANAL AGRARIO DIGITAL SL por 0,45 €, pasando a ser titular del 100%.

El 29 de diciembre de 2000, GRUPO EUROPRODUCCIONES SA contabiliza una aportación para reposición de pérdidas de CANAL AGRARIO DIGITAL SL de 2.441.771,59 €, cuya efectiva realización se ha producido:

-mediante la cancelación anticipada de préstamos concedidos a CANAL AGRARIO DIGITAL SL por 1.523.565,70 €;

-cancelación de la deuda por intereses devengados de los préstamos: 17.889,75 €;

-ingreso en efectivo de 900.316,14 €.

F.- Antes de la citada aportación, a 29 de diciembre de 2000, los Fondos Propios de la entidad CANAL AGRARIO DIGITAL SL eran:

CONCEPTO	IMPORTE
CAPITAL SOCIAL	150.253,03 €
RDOS.NEGATIVOS ANTERIORES A 1999	-25.022,11 €
RDOS. NEGATIVOS EJERCICIO 1999	-626.007,81 €
APORTACION DEL GRUPO EUROPRODUCCIONES	607.227,58 €
APORTACION SOCIOS 3% CAPITAL	18.780,23 €
TOTAL DE FONDOS PROPIOS	125.230, 92 €.

Tras la aportación realizada el 29 de diciembre de 2000, los Fondos Propios de CANAL AGRARIO DIGITAL SL fueron:

CONCEPTO	IMPORTE
CAPITAL SOCIAL	150.253,03 €
RDOS.NEGATIVOS ANTERIORES A 1999	-25.022,11 €
RDOS. NEGATIVOS EJERCICIO 1999	-626.007,81 €
APORTACION DEL GRUPO EUROPRODUCCIONES	607.227,58 €
APORTACION SOCIOS 3% CAPITAL	18.780,23 €
APORTACION 29/12/2000	2.441.771,59 €
TOTAL DE FONDOS PROPIOS	2.567.002,51 €

Este cuadro del que parte la inspección no considera que se hubiesen producido resultados negativos en la entidad y por lo tanto, que la aportación realizada tuviese como objeto la reposición de pérdidas al no estar reflejadas en las cuentas anuales aprobadas.

Como consecuencia de los resultados obtenidos en el ejercicio 2000, reflejado en las cuentas anuales que no fueron objeto de aprobación hasta el ejercicio 2001, la situación patrimonial de CANAL AGRARIO DIGITAL SL sería:

CONCEPTO	IMPORTE
CAPITAL SOCIAL	150.253,03 €
RDOS.NEGATIVOS ANTERIORES A 1999	-25.022,11 €
RDOS. NEGATIVOS EJERCICIO 1999	-626.007,81 €
APORTACION DEL GRUPO EUROPRODUCCIONES	607.227,58 €
APORTACION SOCIOS 3% CAPITAL	18.780,23 €
APORTACION 29/12/2000	2.441.771,59 €
PERDIDAS DEL EJERCICIO 2000	-3.142.328,24 €
TOTAL DE FONDOS PROPIOS	-575.325,73 €.

G.- Las participaciones de CANAL AGRARIO DIGITAL SL por GRUPO EUROPRODUCCIONES SA se contabilizaron del siguiente modo en el ejercicio objeto de debate:

A 31 de diciembre de 2000, se consideró que el Valor Neto Contable de las participaciones de CANAL AGRARIO DIGITAL SL como consecuencia de:

1.- Valor de las participaciones 3.187.232,40 €.

-Inversión del 80%: 120.202,42 €
-Inversión del 17%: 18.030,86 €
-Inversión del 3%: 0,45 €
-Aportación 07/04/2000: 607.227,58 €
-Aportación 29/12/2000: 2.441.771,59 €.

2.- Provisión por depreciación de cartera: 3.187.232,40 €

-saldo a 1/1/2000: 120.202,42 €
-dotación ejercicio: 3.067.029,98 €.

Concluyendo la Inspección que " se observa como el importe de las aportaciones realizadas en el ejercicio 2000 por GRUPO EUROPRODUCCIONES SA por importe de 3.048.999,17 € ha determinado un gasto por dotación de la provisión por depreciación de cartera por idéntico importe".

H.- El 20 de marzo de 2011 GRUPO EUROPRODUCCIONES SA, vendió la totalidad de las participaciones de CANAL AGRARIO DIGITAL SL a la entidad CIRCULO GRAMER SL, por importe de 369.443,59 €.

Segundo.

El TEAC centra el debate indicando que se trata de analizar la "deducibilidad de la provisión por depreciación de cartera", razonando que de conformidad con lo dispuesto en el art 12.3 de la Ley 43/1995 , de Impuesto de Sociedades (LIS) " el límite de la deducibilidad fiscal de dicha provisión es la diferencia entre el valor teórico contable al inicio y al cierre del ejercicio", pero añadiendo que deben " tenerse en consideración las aportaciones o devoluciones realizadas en el ejercicio".

Quizás convenga recordar que el art 12.3 LIS dispone que: " La deducción en concepto de dotación por depreciación de los valores representativos de la participación en fondos propios de entidades que no coticen en un mercado secundario organizado no podrá exceder de la diferencia entre el valor teórico contable al inicio y al cierre del ejercicio, debiendo tenerse en cuenta las aportaciones o devoluciones de aportaciones realizadas en el mismo. Este mismo criterio se aplicará a las participaciones en el capital de sociedades del grupo o asociadas en los términos de la legislación mercantil. Para determinar la diferencia a que se refiere el párrafo anterior, se tomarán los valores al cierre del ejercicio siempre que se recojan en los balances formulados o aprobados por el órgano competente. No serán deducibles las dotaciones correspondientes a la participación en entidades residentes en países o territorios calificados reglamentariamente como paraísos fiscales, excepto que dichas entidades consoliden sus cuentas con las de la entidad que realiza la dotación en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio , ni las concernientes a valores representativos del capital social del propio sujeto pasivo".

No obstante y pese a sostener que, en efecto, deben tenerse en cuenta las aportaciones realizadas en el ejercicio, en este caso, las realizadas por la entidad GRUPO EUROPRODUCCIONES SA no pueden serlos, a efectos fiscales, por las siguientes razones:

En primer lugar, porque no consta que las mismas se hiciesen con cumplimiento de lo establecido en el art. 40 del Real Decreto Legislativo 1564/1989 (TRLISA) y 132 del Real Decreto 1784/1996, de Reglamento del Registro Mercantil (RRM) en relación con los arts. 19 y 20 de la Ley 2/1995 (LRL).

Y en segundo lugar, porque " el momento y documento contable de determinación de la existencia de la cuantía de las pérdidas a efectos del a posible causa de disolución son las cuentas anuales al cierre del ejercicio social que, firmadas por los administradores forman una unidad que "deberán ser redactadas con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la sociedad".

La consecuencia de lo anterior es considerar las aportaciones realizadas como un acto de liberalidad. Dicho de otro modo, en opinión del TEAC, para tener en cuenta las aportaciones realizadas estas deben realizarse de conformidad con lo establecido en la normativa mercantil y de no hacerse debe darse a dichas aportaciones el tratamiento propio de un acto de liberalidad.

El debate se centra, por lo tanto, en si las aportaciones realizadas con causa en la situación de pérdidas pueden ser calificadas como acto de liberalidad. Siento esta la única cuestión controvertida.

Tercero.

El primer argumento que debemos analizar es si, en efecto, resulta de aplicación lo establecido en el art 40 del TRLSA y art 132 RRM .

Los arts 19 y 20 de la LSRL , al regular las aportaciones, diferencian entre aportaciones dinerarias y no dinerarias.

En concreto, respecto de las primeras, que son las que nos interesan, el art 19 dispone que: "1.- Las aportaciones dinerarias deberán establecerse en moneda nacional. Si la aportación fuese en moneda extranjera, se determinará su equivalencia en pesetas con arreglo a la Ley. 2.- Ante el Notario autorizante de la escritura de constitución o de aumento del capital social, deberá acreditarse la realidad de las aportaciones dinerarias mediante certificación del depósito de las correspondientes cantidades a nombre de la sociedad en una entidad de crédito, que el Notario incorporará a la escritura, o mediante su entrega para que aquél lo constituya a nombre de ella. La vigencia de la certificación será de dos meses a contar de su fecha. En tanto no transcurra el período de vigencia, la cancelación del depósito por quien lo hubiera constituido exigirá la previa devolución de la certificación a la entidad de crédito emisora ".

Siendo esta la normativa de aplicación, pues la entidad CANAL AGRARIO DIGITAL es una sociedad de responsabilidad limitada. Normas que, por lo demás, se desarrollan en los arts. 189 y 190 de Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio, Reglamento del Registro Mercantil .

La cuestión es relevante, pues el TEAC, justifica el rechazo de las aportaciones realizadas en el hecho de que el art 40 del TRLSA exige la acreditación de la realidad de las aportaciones " ante Notario " , refiriéndose tanto las aportaciones realizadas en la escritura de constitución y aumento de capital, así " como en las que consten los sucesivos desembolsos". Expresión esta última que no es recogida en la LSRL, la cual, como hemos visto se refiere sólo a los supuestos de constitución y aumento de capital. No dejando de ser significativo que el art. 62 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, de Sociedades de Capital , al referirse a la acreditación d las aportaciones dinerarias, disponga que deberán realizarse " ante el notario autorizante de la escritura de constitución o de ejecución de aumento del capital social o, en el caso de las sociedades anónimas, de aquellas escrituras en las que consten los sucesivos desembolsos, deberá acreditarse la realidad de las aportaciones dinerarias mediante certificación del depósito de las correspondientes cantidades a nombre de la sociedad en entidad de crédito, que el notario incorporará a la escritura, o mediante su entrega para que aquél lo constituya a nombre de ella ". Por lo tanto, los sucesivos desembolsos sólo deben realizar ante Notario en el caso de las sociedades anónimas, no en el de las sociedades de responsabilidad limitada.

Consecuencia de ello es que el TEAC está exigiendo un requisito a la recurrente que no resulta exigible. Pero es que, además, lo está exigiendo con un alcance que no es acorde con la finalidad de la norma. En efecto, lo que se pretende garantizar por la ley, en beneficio de los acreedores de la sociedad, es la efectividad del principio de realidad en la aportación, de forma que la intervención notarial garantiza la materialización de las aportaciones que constituyen o integran el capital social. La razón por la que en la LSA se regulan los "desembolsos" obedece a que la legislación de anónimas permite la existencia de desembolsos pendientes -los llamados "dividendos pasivos"- de aquí que cuando se materialicen con posterioridad se precisa la intervención notarial -posibilidad que se mantiene en el art 79 de la LSC-. Pero en el caso que analizamos se realizan aportaciones que no suponen una ampliación o alteración del capital social.

En suma, ni la norma invocada por el TEAC para justificar su posición es de aplicación; ni tiene el alcance que pretende.

Cuarto.

En segundo y en relación con el momento y forma de realización de las aportaciones debe tenerse en cuenta lo siguiente:

A).- De conformidad con lo establecido en el art 104.1.e) de la LSRL procederá la liquidación de la sociedad " por consecuencia de pérdidas que dejen reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social". Estableciendo el art 105 LSRL que, en tal caso, " los administradores deberán convocar la Junta General en el plazo de dos meses para que adopte el acuerdo de disolución o inste el concurso "

Por lo tanto, los administradores de la sociedad tienen la obligación de convocar la Junta General en el plazo de dos meses desde que conozcan o debieron conocer la situación descrita en el art 104.1.e). Siendo clara la doctrina contenida, entre otras, en la STS (1ª) de 23 de octubre de 2008 (Rec. 102/2004) .

Sosteniendo el TEAC, sin embargo, que el momento y documento contable de determinación de la existencia y cuantía de las pérdidas a efectos de la causa de disolución son las cuentas anuales al cierre del ejercicio social firmadas por los administradores de la entidad. Pero esta forma de razonar se opone a la doctrina contenida en la STS (1ª) 16 de diciembre de 2004 (Rec. 3375/21998), donde se razona que " aun admitiendo que

un balance sea un requisito mínimo de formalización del estado patrimonial de una sociedad mercantil, a fin de poder apreciar la existencia de causa de disolución, carece de sentido que ese balance sea únicamente el balance global o balance integrado en las cuentas anuales.....siendo válido para determinar el desequilibrio patrimonial de la sociedad tanto un balance de comprobación como un estado de situación".

En el caso de autos consta, según certificación obrante en las actuaciones, que el 29 de diciembre de 2000, se celebró Junta General y Universal, en la que se informó de una pérdida durante el ejercicio 2000 de 406.271.608 pts, acordándose la reposición de las pérdidas en parte mediante la aportación de 149.500.000 pts en metálico y el resto mediante la novación de préstamos, para con el importe de los mismos, aportar dicha diferencia de capital en la reposición de las pérdidas. No discutiéndose la realidad material de dichas aportaciones. Y, asimismo, obra en el expediente administrativo balance de sumas y saldos, balance de situación y cuenta de resultados de la Sociedad Canal Agrario Digital SL correspondiente al periodo 1 de enero a 30 de noviembre de 2000, en hojas firmadas por el secretario del Consejo de Administración de la Entidad, en la que se manifiesta la existencia de una situación de pérdidas de 2.545.539,05 €. Y, en todo caso y para finalizar, la Inspección constata que las cuentas anuales reflejando la situación de pérdidas fueron aprobadas en el año 2001.

B.- Por otra parte, el art 105.2 de la LSRL dispone que " la Junta General podrá adoptar el acuerdo de disolución o aquel o aquellos que sean necesarios para la remoción de la causa". En este línea, la STS (1ª) de 5 de febrero de 2008 (Rec. 5783/2000) sostiene que " no todos los medios de evitar la disolución por pérdidas presuponen la modificación estatutaria.....[siendo] posible eliminar el desequilibrio contemplado en dicha norma mediante una ampliación del patrimonio efectivo de la sociedad -con aportaciones de los socios dispuestos a ello-, sin modificar la cifra que anuncia el capital social". Por lo tanto, es lícito que se utilicen mecanismos distintos de la ampliación o reducción de capital para remover la causa de disolución. Dicho de otro modo, no es contrario a la normativa vigente remover la causa de disolución mediante la reposición de pérdidas, es decir, incorporando al activo de la sociedad, mediante diferentes títulos jurídicos, nuevos elementos patrimoniales sin gravar paralelamente su pasivo y sin modificar, por tanto, la cifra del capital social. Son las denominadas por la doctrina: "medidas alternativas".

En suma, los administradores actuaron con arreglo a los criterios de diligencia exigidos por la jurisprudencia, poniendo de manifiesto a los accionistas la existencia de un desequilibrio patrimonial; decidiendo los accionistas realizan aportaciones que pusieran fin a la situación de desequilibrio económico; desequilibrio puesto de relieve por la información contable existente, siendo posteriormente aprobadas las cuentas anuales en las que se refleja dicha situación.

Todas estas razones nos llevan a entender que se operó con arreglo a los criterios exigidos por la normativa mercantil, por lo que los argumentos del TEAC para tener en cuenta las aportaciones realizadas deben ser rechazados.

Quinto.

Llegados a este punto, debemos insistir en que no se ha cuestionado la realidad de la aportación, sino su forma. Precisamente por ello no es de aplicación al caso de autos la doctrina contenida en la STS (1ª) de 14 de mayo de 2004 (Rec. 1949/1998) , en dicho caso pretendía que un préstamo se considerase como un incremento de capital, a lo que se niega el Tribunal Supremo pues " no existe prueba alguna que acredite la realidad de esas pretendidas aportaciones dinerarias de los socios a la sociedad; no se ha acreditado acuerdo de la junta de accionistas sobre la necesidad de esas aportaciones dinerarias.... "

Queda por último analizar si la aportación realizada para la reposición de pérdidas puede ser calificada como de "liberalidad" del art 14.1.e) TRLIS, razón por la que no puede ser tenida en cuenta a los efectos del art 12.3 TRLIS. Recuérdese que la norma establece que no tendrán la consideración de gastos deducibles " los donativos y liberalidades. No se entenderán comprendidos en esta letra los gastos por relaciones públicas con clientes o proveedores ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos ".

Pues bien, la Sala entiende que no nos encontramos ante un acto de liberalidad por varias razones:

1.- La Junta General, conforme al art 105 de la LSRL , tiene un margen obligado de actuación en un caso como el de autos: o disuelve, o amplía o disminuye el capital o realiza aportaciones para reponer pérdidas, que permitan la remoción de la causa de disolución, sin que pueda hablarse de liberalidad cuando la conducta de la sociedad viene determinada por una obligación legal y guarda conexión con la actividad económica de la entidad - ingresos/gastos-. De hecho, la Administración admite que de haberse realizado una ampliación de capital no estaríamos ante un supuesto de liberalidad y ya hemos razonado que la ampliación/reducción es una opción legítima, pero no la única

2.- En la consulta 3 del Boletín 36, de diciembre de 1988, de Instituto de Contabilidad, Auditoría y Cuentas, se razona que: " Por lo que respecta al tratamiento contable de la aportación de los socios desde el punto de vista

de los socios que efectúan la aportación hay que indicar que el desembolso efectuado por una sociedad con objeto de compensar pérdidas de otra sociedad de la cual es socio, de acuerdo con el principio del precio de adquisición incluido en la primera parte del Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, se debe considerar como mayor importe del precio de adquisición de las acciones o participaciones, sin perjuicio de considerar las correcciones valorativas que pudieran afectar a la inversión atendiendo a lo dispuesto en la norma de valoración 8ª "Valores negociables" incluida en la quinta parte del Plan General de Contabilidad". Se trata, por lo tanto, de un mayor valor de la adquisición de la participada por lo que no cabe la calificación como liberalidad.

Línea en la que se manifiesta también el punto 10 del Plan General de Contabilidad -Real Decreto 1514/2007-, donde se dice que la aportación se realizaba por los socios o propietarios para compensación de pérdidas o con la finalidad de compensar un déficit tiene la calificación contable de "fondos propios".

3.- Por último, en nuestra SAN (2ª) de 21 de febrero de 2013 (Rec. 199/2010) hemos dicho analizando un supuesto de donación del socio a la sociedad que "por más que la sociedad sea una persona (jurídica) distinta del socio, no puede propiamente hablarse de "ánimo de liberalidad" en la donación que dicho socio -que sigue formando parte de la entidad- realiza a la entidad, por cuanto resulta evidente el interés económico que el partícipe mantiene pues -como se señala con acierto en el escrito rector- el socio ve fortalecido el patrimonio de la sociedad a la que sigue perteneciendo. Esa es, con toda seguridad, la clave de la reforma del Plan General, que excluye que estas aportaciones tengan la naturaleza de ingresos, atribuyéndole la de fondos propios de la entidad".

Todas estas razones imponen la estimación de la demanda y la anulación de la resolución recurrida, con las correspondientes consecuencias legales. No sin antes añadir que la Sala, en contra de lo que sostiene el recurrente, no aprecia la existencia de incongruencia omisiva en la resolución recurrida, pues el TEAC resuelve puntualmente la pretensión articulada.

Sexto.

Procede imponer las costas a la parte demandante a tenor de lo dispuesto en el art. 139.1 LJCA .

Vistos los preceptos legales citados y demás de pertinente y general aplicación, la Sala dicta el siguiente

FALLO

Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador Dª. María del Mar Montero de Cózar y Millet. en nombre y representación de GRUPO EUROPRODUCCIONES SAU (ahora VERALIA CONTENIDOS AUDIOVISUALRES SLU) contra la Resolución dictada por el Tribunal Central Económico Administrativo de 12 de junio de 2014 (RG 2776-12), la cual anulamos por no ser ajustada a Derecho y con las consecuencias legales inherentes a dicha declaración. Con imposición de costas a la entidad recurrente.

Intégrese la presente sentencia en el libro de su clase y una vez firme remítase testimonio de la misma junto con el expediente administrativo al lugar de procedencia de éste.

Así por esta nuestra sentencia que se notificará a las partes haciéndoles saber, con las demás prevenciones del artículo 248.4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , que contra la misma cabe recurso de casación para ante la Sala tercera del Tribunal Supremo, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado Ponente de la misma, el Ilmo. Sr. D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA estando celebrando Audiencia Publica la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional; Certifico.

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.