

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ091659

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

Sentencia 3499/2023, de 26 de octubre de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 146/2022

SUMARIO:

IS. Base imponible Reglas de valoración. Incrementos y disminuciones de patrimonio. Reglas especiales. Operaciones societarias. Ampliación de capital. Compensación de créditos Vs condonación de deuda (liberalidad). Considera la Sala que el contribuyente no aporta elemento probatorio alguno relativo a que las participaciones no tuvieran un valor próximo o equiparable a cero. De esta forma, considerándose acreditado que el valor de esas participaciones creadas no puede responder a una compensación de deudas porque no tienen el valor nominal de la deuda a extinguir, no puede sostenerse la tesis de la actora, puesto que por mucho que le diera la forma de compensación de deuda por las participaciones recibidas, éstas no tenían un valor de mercado que supusiera contraprestación. Obviamente este es un hecho que debió acreditar la actora y que en modo alguno lo acredita ni en vía administrativa ni en vía judicial. Se constata por la Inspección que durante los cinco años anteriores a 2013, la sociedad permanece inactiva, incurre en causa de disolución a causa de las pérdidas acumuladas y sus activos carecen de valor económico alguno. Con posterioridad a la ampliación de capital, persiste la misma situación de insolvencia, deterioro e inactividad. Por tanto, dado que la actora poseía el 41,66 % del capital social, el porcentaje hasta el 100% de la deuda (700.000 euros) ha de considerarse mayores fondos propios de la sociedad (408.380 euros). Todo ello también en atención a una escrupulosa aplicación del principio de prohibición de la *reformatio in peius*, que le ha sido respetada a la hoy actora, atendido que el valor razonable de las participaciones era próximo a cero. *Imputación temporal.* En cuanto a la imputación temporal del ingreso extraordinario en la base imponible del IS discutida por la actora, cabe señalar que no puede prosperar que se impute al ejercicio 2013 por entender que la mera escritura pública de ampliación de capital y suscripción de acciones ya habría de hacer efectivo el correspondiente tratamiento contable y reajuste en la base imponible del IS. La persona física transmitió su participación a terceros por virtud de escritura pública de 29.12.2014, por lo que en ese momento se debe entender que ya debió haberse producido la presentación en el Registro Mercantil y su inscripción correspondiente para la posterior publicación pertinente. Por tanto, el citado importe de 408.380,00 euros debe integrarse en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2014, por ser en dicho período en que se materializa de forma fehaciente la condonación de créditos por parte de la persona física mediante la transmisión de su participación en la sociedad a la socia por el valor global de 1 euro.

PRECEPTOS:

RDLeg 4/2004 (TR Ley IS), art. 19.

Ley 58/2003 (LGT), art. 13.

RDLeg. 1/2010 (TR LSC), art. 315.

PONENTE:

Doña María Abelleira Rodríguez.

Magistrados:

Don JAVIER AGUAYO MEJIA

Don HECTOR GARCIA MORAGO

Don MARIA ABELLEIRA RODRIGUEZ

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO ORDINARIO SALA 146/2022 (Sección 72/2022)

Partes: SELGA 25, S.L. C/ TEAR

En aplicación de la normativa española y Europea de Protección de Datos de Carácter Personal, y demás legislación aplicable hágase saber que los datos de carácter personal contenidos en el procedimiento tienen la condición de confidenciales, y está prohibida la transmisión o comunicación a terceros por cualquier medio, debiendo ser tratados única y exclusivamente a los efectos propios del proceso en que constan, bajo apercibimiento de responsabilidad civil y penal.

S E N T E N C I A Nº 3499

Ilmos/as. Sres/as.:

PRESIDENTE:

D. JAVIER AGUAYO MEJÍAMAGISTRADOS

D. HECTOR GARCÍA MORAGO

D^a MARIA ABELLEIRA RODRIGUEZ (ponente)

En la ciudad de Barcelona, a veintiseis de octubre de dos mil veintitrés.

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo nº 146/2022 (Sección nº 72/2022), interpuesto por SELGA 25 S.L., representado por la Procuradora D^a IMMACULADA LASALA BUXERES contra TEAR, representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Ha sido Ponente la Ilma. Sr. Magistrada DOÑA MARIA ABELLEIRA RODRIGUEZ, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO.

Primero.

- Por la representación procesal de SELGA 25 S.L. se interpone en fecha de 20 de enero de 2022 recurso contencioso-administrativo contra la resolución que se cita en el fundamento de derecho primero.

Segundo.

Acordada la incoación de los presentes autos, se les da el cauce procesal previsto por la Ley 29/1998, reguladora de esta jurisdicción, habiendo despachado las partes, llegado su momento y por su orden, los trámites conferidos de demanda y contestación, en cuyos escritos respectivos en virtud de los hechos y fundamentos de derecho que constan en ellos, solicitan respectivamente la anulación de los actos objeto del recurso y la desestimación de éste, en los términos que aparecen en los mismos. Continuando el proceso su curso por los trámites que aparecen en autos, habiéndose presentado escritos de conclusiones por las partes actora y demandada, se señala el día 4 de octubre de 2023 para deliberación y votación del fallo, lo que tiene lugar en la fecha señalada.

Tercero.

- En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO.

Primero. - *Sobre el objeto del recurso.*

Se recurre en este proceso la resolución de 12 de noviembre de 2021 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa números NUM000, respecto del

acuerdo de liquidación dictado por la Dependencia Regional de Inspección Tributaria, Agencia Estatal de Administración Tributaria, por el concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2014, cuantía 83.691,53 euros.

La resolución del TEARC desestima la reclamación y considera que el aumento de capital debe ser equiparado a la condonación de créditos con los efectos fiscales que se le atribuyen y, en segundo lugar, tampoco se considera procedente la imputación temporal de los efectos del aumento de capital adoptado en el ejercicio 2013 al ejercicio 2014.

Se expresa en los antecedentes de hecho de la resolución económico-administrativa impugnada la causa de la regularización:

"PRIMERO.- El día 01/10/2020 fue notificado el acuerdo de referencia que ponía fin a un procedimiento de inspección iniciado el día 04/07/2019 cuyas actuaciones tuvieron carácter general.

SEGUNDO.- La entidad SELGA 25, SL, constituida el año 2000, manifestó tener por actividad la de participar en inversiones empresariales y proyectos en el sector textil.

En particular ha señalado que en 2007 inició un proyecto de joint venture con una empresa india denominada LNM INDYA TEXTILES PRIVATED LIMITED que les había de proveer de un producto que SELGA se encargaría de distribuir en España.

En 2009, tras haber invertido 200.500 euros en el capital de la sociedad india e incurrido en otros gastos derivados del proyecto, se descubre que " todo era un engaño" (sic).

En definitiva, la entidad, carece de trabajadores, está inactiva y nunca ha llegado a iniciar la actividad para la que se constituyó. Sus únicos activos son la participación en una sociedad india con fondos propios negativos y pérdidas continuadas, así como un crédito de 169.225,43 euros contra esa misma sociedad. A inicios de 2011 SELGA 25, SL arrastraba unos resultados negativos de ejercicios anteriores de 388.339,14 euros como consecuencia de los gastos derivados del proyecto. Desde 2009 los fondos propios de SELGA eran negativos e incurría en causa de liquidación.

El principal socio de SELGA era el Sr. Jeronimo con un 41,66% del capital que además ostentaba un crédito contra la sociedad de 700.000 euros.

El día 27/12/2013 se otorga escritura de aumento de capital social en la cantidad de 700.000 euros que es íntegramente suscrito por el Sr. Jeronimo mediante compensación íntegra del crédito de igual importe a cargo de la sociedad, tras la ampliación el Sr. Jeronimo participa en el 97,60% del capital.

TERCERO.- La regularización practicada es consecuencia de que la Inspección entiende que la ampliación de capital por compensación de deudas debe ser calificada y liquidada conforme a su verdadera naturaleza jurídica (artículo 13 LGT) y concluye en lo siguiente: "Se estima que el fondo económico de la operación no es otro que la condonación de una deuda entre el socio y la sociedad". Por último se remite a la consulta V1833-09, de 06/08/2009 de la DGT (y al informe del ICAC que allí se cita), entendiéndose que en la entidad donataria se genera un ingreso por la parte del préstamo condonado que excede de la participación del Sr. Jeronimo en el capital de SELGA.

CUARTO.- Disconforme con la liquidación practicada la interesada presentó el día 30/10/2020 reclamación económico administrativa que incorporaba las siguientes alegaciones:

-De la improcedencia de la liquidación impugnada por la calificación jurídica errónea del acuerdo de ampliación de capital de "Selga 25, s.l." adoptado por la junta general de socios de fecha 27 de diciembre de 2013.

-De la incorrecta imputación temporal del "supuesto" ingreso."

Segundo. - Decisión del TEARC.

Sobre la controversia aquí analizada el TEARC resuelve:

1.La cuestión se centra en el tratamiento contable de las ampliaciones de capital con compensación de deuda que tenía la sociedad con el socio. En este caso, se ha de equiparar en su fondo económico al negocio jurídico de condonación de deuda pues, en definitiva, suponen ambos el cese de la exigibilidad de la deuda para la sociedad y, en consecuencia, su extinción sin cumplimiento. Alude a dos consultas de la DGT que analizan la capitalización de deudas y asimilan el tratamiento al de la condonación.

2.Como singularidad del presente caso es que el prestamista que aporta su préstamo al capital de la sociedad prestataria es titular del 41,66% de su capital y ello hace aplicable la Norma de Registro y Valoración nº 18 del PGC (subvenciones, donaciones y legados) y hace aflorar un ingreso. De esta forma, la parte no proporcional -exceso- tendrá su tratamiento fiscal como "ingreso extraordinario" en la sociedad "donataria", por el valor de la parte del crédito condonado que excede del porcentaje de participación del socio que extingue su deuda. Supone este exceso una entrega a título gratuito y, en consecuencia, un ingreso para la beneficiaria. Y el TEARC aplicando al caso lo anterior, dispone:

"En el presente caso el socio prestamista poseía el 41,66% de la sociedad y ningún otro socio capitalizó deudas, por lo que del total de los 700.000 euros del préstamo extinguido 291.620 euros deberán computarse como mayores fondos propios de la sociedad y el resto 408.380 euros como un ingreso, tal como propone el acuerdo impugnado que por ello deberá ser confirmado, sin perjuicio de insistir, una vez más, en que la tributación no deriva de una recalificación jurídica del negocio implementado por el obligado tributario, sino simplemente de su correcta contabilización."

3. El valor razonable del préstamo realizado era próximo a cero en atención a la situación económica de la actora. Siendo así, ningún importe debería haberse llevado a capital y el exceso de 291.620 euros también deberían haberse sido computados como ingreso de acuerdo con lo expuesto. Pero aplicando el principio de prohibición de la reformatio in peius, la liquidación no podrá ser alterada en perjuicio de la actora.

4. No procede la imputación temporal de la operación al ejercicio 2013 puesto que la escritura de ampliación de capital no consta presentada en el Registro Mercantil en 2013 por lo que no será oponible a terceros.

Tercero. - *Sobre las pretensiones de las partes y los motivos que las fundamentan.*

1. La pretensión y los motivos del recurso que se contienen en la demanda.

En su demanda, el recurrente interesa de la Sala el dictado de sentencia que "...anule el acuerdo de liquidación dictado por la Inspección de Tributos, con referencia (...). Todo ello con expresa imposición de costas a la parte demandada. "

Tras la exposición de los antecedentes de hecho que considera relevantes, fundamenta aquella pretensión anulatoria básicamente en que niega el tratamiento contable de la operación que realiza la Inspección como equivalente a la condonación de créditos por el exceso de la participación en el capital social . Los argumentos son los siguientes:

i. El administrador y socio Sr. Jeronimo ostentaba un crédito de 700.000 euros contra SELGA 25 SL por los pagos que había realizado por cuenta de esta a terceros inversores, el cual fue reconocido en fecha de 1.1.2013 y fue verificada por Hacienda, sin reserva alguna u objeción. El día 27.12.2013 la Junta General de Socios de la sociedad actora, adopto por unanimidad un acuerdo de aumento de capital por compensación de créditos, que fue elevado a escritura pública en la misma fecha. En virtud de dicho acuerdo, se capitalizó el crédito que ostentaba el Sr. Jeronimo frente a la sociedad -por importe de 700.000 euros. Las nuevas participaciones sociales fueron suscritas íntegramente por el Sr. Jeronimo, quien pasó a ser titular del 97,60 %del capital social. La Inspección inició procedimiento de comprobación y consideró que la parte del crédito que excedía de su porcentaje de participación en el capital social -a saber 408.380 euros- debía ser considerado fiscalmente como un ingreso, imputándolo a la cuenta de pérdidas y ganancias de la mercantil del ejercicio 2014 (a pesar de que el acuerdo social fue adoptado en 2013) y resultó una deuda por el concepto de IS 2014 por importe de 83.691, 53 euros, cifra que incluye la cuota y los intereses de demora.

ii. Discrepa del tratamiento otorgado por la Inspección y el TEARC por entender que la causa de ambos negocios es distinta. En el momento de acordarse en Junta General de socios la compensación de créditos, el Sr. Jeronimo tenía claramente una causa onerosa, dado que recibió a cambio de su aportación participaciones de la mercantil y no causa gratuita o animus donandi consistente en la voluntad de perdonar la deuda que la sociedad ostentaba a su favor. En su momento los pagos por el Sr. Jeronimo lo fueron con la intención de recuperar el capital y este aumento de capital contribuyó al equilibrio de la sociedad puesto que tenia fondos propios negativos y paso en 2013 a tenerlos positivos. El Sr. Jeronimo no realizó ningún acto gratuito de condonación de la deuda de Selga 25, sino que compensó el crédito que ostentaba contra la sociedad con la deuda que tenía con la misma por el mismo importe con motivo de la asunción de las nuevas participaciones sociales creadas mediante la ampliación de capital. A cambio de su crédito el socio recibió 7.000 participaciones sociales. Según la TRLIS la operación de ampliación de capital se debió valorar fiscalmente por el mismo importe que se valoró mercantilmente en el acuerdo de la Junta General de socios por 700.000 euros, sin que ello supusiera renta positiva alguna para la sociedad en la parte que excedía del porcentaje de participación del socio en el capital social. Cabe citar las Consultas V1137/99, V3550/15 y V1074/14 entre otras. Se ha tratado erróneamente la operación de aumento de capital por compensación de créditos, haciendo caso omiso a la ley aplicable que obligaban a realizar ciertos ajustes al resultado contable.

iii. Sobre la imputación temporal de las rentas supuestamente derivadas del aumento de capital. Prescripción del derecho a liquidar la deuda tributaria. Carece de razonamiento lógico que la imputación como ingreso de Selga 25 de la supuesta renta derivada del acuerdo de aumento de capital se haga coincidir temporalmente con la transmisión de participaciones de la mercantil. No es de recibo que el TEARC diga que la supuesta renta no puede imputarse al ejercicio 2013 invocando la falta de inscripción y en base a la buena fe del tercero. El acuerdo de aumento de capital social produce plenos efectos ante la Hacienda Pública quien ha reconocido la existencia y efectos de dicho acto y el acuerdo es plenamente eficaz según el art. 159.2 LSC. Tampoco obsta a la validez del acuerdo su falta de inscripción en el Registro Mercantil habida cuenta del carácter declarativo y no constitutivo de la

inscripción del aumento de capital (DGRN 11.1.2005, BOE 53/2005, de 3 de marzo 2005). El acuerdo de aumento de capital por compensación de créditos fue adoptado y ejecutado en cumplimiento de todos los requisitos exigidos por los Estatutos Sociales y en los arts. 301 y ss DE LA ley 1/2010, de sociedades de capital. El acuerdo fue adoptado con el conocimiento de todos los socios quienes no quisieron contribuir a sufragar las deudas de la sociedad y renunciaron a su derecho de suscripción preferente. En la medida en que el acuerdo de aumento de capital es válido y produce plenos efectos desde su adopción -sin necesidad de que se haya procedido a su inscripción-, se deben aplicar las reglas generales de imputación temporal de rentas contenida en la LIS vigente durante los ejercicios 2013 y 2014. Además, el ejercicio 2013 no era objeto de comprobación en el procedimiento.

iv. Petición subsidiaria. Efectos de la falta de inscripción del acuerdo de aumento de capital por compensación de créditos. En el ejercicio 2014 la escritura de aumento de capital tampoco pudo ser inscrita, por lo que tampoco sería oponible a terceros. No se explica por qué debería imputarse al ejercicio 2014.

2. Los argumentos sostenidos por el Abogado del Estado en la contestación.

La parte demandada contesta a la demanda con solicitud de dictado de sentencia por la que se "... desestime el recurso contencioso-administrativo con expresa imposición de costas a la parte actora".

La Abogacía del Estado mantiene que la actora insiste en las mismas alegaciones que ya se efectuaron en la vía administrativa, relativas a la improcedencia del acuerdo impugnado. La demanda, por tanto debe desestimarse.

1º Como se indica en la Consulta Vinculante de la DGT V2220-13, de fecha 5 de julio de 2013, en el caso de que el porcentaje de participación del prestamista en el prestatario sea inferior al 100%, no se genera un ingreso en la parte proporcional al referido importe de participación, sin perjuicio del tratamiento fiscal que pudiera corresponder a la parte no proporcional. Se cita también la Consulta Vinculante V0854-13 de fecha 19/3/2013 que señala que "... el exceso de participación se contabilizará de acuerdo con los criterios regulados en la norma de registro y valoración 18.1 del PGC para el tratamiento de las donaciones". Y la Consulta Vinculante V0261-10 también. Por tanto, lo esencial es distinguir entre si el socio prestamista posee o no el 100 % del capital social de la sociedad participada. La parte condonada o compensada que excede del porcentaje de participación supone una entrega a título gratuito y, en consecuencia, un ingreso para la beneficiaria, por el que debe tributar. En el presente caso, el socio prestamista poseía el 41,66% de la sociedad y ningún otro socio capitalizó deudas, por lo que del total de los 700.000 euros del préstamo extinguido 291.620 euros deberán computarse como mayores fondos propios de la sociedad y el resto 408.380 euros, como un ingreso, motivo por el cual debe desestimarse la pretensión de la actora.

2º Respecto a la imputación temporal de la operación al ejercicio 2014, cabe señalar que conforme a los arts. 315.1 LSC y art. 21.1 CComercio, es que no consta que la escritura de ampliación de capital de fecha 27.12.2013 hubiera sido presentada al Registro Mercantil en el ejercicio 2013. Ello no se contradice con la imputación temporal que realiza el acuerdo de liquidación en el ejercicio 2014 por cuanto el art. 19 TRLIS establece que los ingresos y gastos se imputaran al periodo impositivo en que se devenguen, atendiendo a la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera, respetando la debida correlación entre unos y otros. El ingreso debe integrarse en la base imponible del IS correspondiente al ejercicio 2014, por ser en dicho periodo en que se materializa de forma fehaciente la condonación de créditos por parte del Sr. Jeronimo mediante la transmisión de su participación en la sociedad Selga 25 SL. De esta forma, mediante la ampliación de capital por compensación de créditos suscrita integradora por el Sr. Jeronimo en fecha de 27.12.2013, se llevó a cabo la conversión de un derecho de crédito vencido y no cobrado en participaciones sociales, y mediante la transmisión de participaciones escriturada el 29.12.2014, se materializa una pérdida patrimonial integrada por el obligado tributario en su autoliquidación correspondiente al ejercicio 2014 por importe de 712.499 euros. Toda la operativa anterior coincide en el tiempo con la formalización por parte de D. Jeronimo y su hermano de sendos contratos de arras, en fechas de 7.8.2013 y 13.11.2013, por el que quedaban pactados la transmisión de dos locales comerciales de su titularidad conjunta y el otorgamiento de las correspondientes escrituras de compraventa los días 9 y 15 de enero de 2014. Dichas transmisiones han determinado una ganancia patrimonial, comprobada por la Inspección de 250.335,39 euros en el ejercicio 2014.

Cuarto. - *Decisión de la Sala. Correcto tratamiento contable del exceso del porcentaje de participación del socio suscriptor en el capital social. Participaciones creadas con valor próximo a cero o cero. Imputación temporal al ejercicio 2014. Desestimar el recurso.*

1/. La controversia se centra en analizar si el tratamiento contable de las operaciones de ampliación de capital el 27 de diciembre de 2013 de la obligada Selga 25 SL y la aportación del crédito del socio Sr. Jeronimo por importe nominal de 700.000 euros, es conforme a Derecho. La actora mantiene que no puede considerarse que la ampliación de capital de la hoy actora con la entrega al socio acreedor de 7.000 participaciones sociales nuevas tenga el carácter de liberalidad, sino que la causa onerosa es su justificación. Existió una compensación de créditos y no una condonación de deuda.

2/ Pues bien, ante esta disyuntiva planteada la parte actora se basa en la razón formal de las operaciones de ampliación de capital social y emisión de 7.000 nuevas participaciones íntegramente suscritas por el Sr. Jeronimo, pero no aporta elemento probatorio alguno relativo a que esas participaciones no tuvieran un valor próximo o equiparable a cero. Cabe señalar que según consta en el Acuerdo de liquidación, en virtud de requerimiento de información a la adquirente de las participaciones procedentes del Sr. Jeronimo, se aportó un informe determinante de la situación financiera, patrimonial y de funcionamiento de Selga 25 SL. Procede reproducirlo aquí (la negrita es nuestra):

"Asimismo, la apoderada de COMPTTESTANY SL ha aportado un Informe, fechado en mayo de 2014, emitido por el Sr. Jose Pedro, a petición de COMPTTESTANY SLU, que tiene por objeto revisar los estados financieros de la compañía SELGA 25 SL a 31 de diciembre de 2013 y valorar el patrimonio neto contable.

Del Informe emitido pueden destacarse los siguientes puntos de interés:

- SELGA 25 SL es una sociedad objetivamente inactiva y la inversión financiera corresponde a dinero entregado a una compañía INDIA de la cual no se ha observado ningún tipo de ingreso real, la totalidad de los ingresos contabilizados corresponden a provisiones estimativas, inciertas contabilizadas y en sus estados financieros no se observa posibilidad de devolver cuantía alguna, por otra parte, SELGA está en condiciones de reemprender la actividad. El deseo de sus socios es vender sus participaciones o si ello no fuera posible liquidarla.

- La compañía tiene un capital social de 730 mil euros totalmente desembolsado, dicho capital viene originado por las aportaciones efectuadas por los socios con la finalidad de compensar las pérdidas sufridas y la financiación de sus inversiones, se han revisado la integridad de los mismos.

- La compañía tiene invertidos 200.500 euros en una sociedad denominada LNM INDYA TEXTILES PRIVATE LIMITED (...) a nuestro entender no es recuperable ya que los fondos propios de la sociedad india son negativos.

- La compañía tiene contabilizado en la cuenta 433.0 LNM INDYA TEXTILES PRIVATE un saldo deudor de 169.225,43 euros que por su antigüedad y concepto debe dotarse una provisión de insolvencia por el total importe. Por otra parte, se ha revisado que en los estados financieros de la compañía INDIA no aparece ningún saldo contabilizado como pendiente de pago con ningún proveedor y el concepto que aparece como motivo de este saldo es el de una comisión derivada de las actividades de la compañía INDIA. No existe ninguna confirmación a dicho saldo y por ello a nuestro entender debe dotarse la oportuna provisión.

El Informe aconseja un precio de compra de las participaciones de cero euros, concluyendo que el valor contable de SELGA 25 SL es de 333.834,04€, pero el valor real estimado DE MERCADO es cero o negativo por los siguientes motivos:

..."

De esta forma, considerándose acreditado que el valor de esas participaciones creadas no puede responder a una compensación de deudas porque no tienen el valor nominal de la deuda a extinguir, no puede sostenerse la tesis de la actora, puesto que por mucho que le diera la forma de compensación de deuda por las participaciones recibidas, éstas no tenían un valor de mercado que supusiera contraprestación. Obviamente este es un hecho que debió acreditar la actora y que en modo alguno lo acredita ni en vía administrativa ni en vía judicial. Se constata por la Inspección que durante los cinco años anteriores a 2013, la sociedad permanece inactiva, incurre en causa de disolución a causa de las pérdidas acumuladas y sus activos carecen de valor económico alguno. Con posterioridad a la ampliación de capital, persiste la misma situación de insolvencia, deterioro e inactividad.

Por lo que el tratamiento dado al exceso de sobre el porcentaje de participación como ingreso contable, integrable en su base imponible del Impuesto sobre Sociedades, en virtud de lo dispuesto en el artículo 10.3 del TRLIS, para aumentar sus fondos propios, se ajusta a la casuística presentada. La actora poseía el 41,66 % del capital social, y así el porcentaje hasta el 100% de la deuda (700.000 euros) ha de considerarse mayores fondos propios de la sociedad (408.380 euros). Todo ello también en atención a una escrupulosa aplicación del principio de prohibición de la reformatio in peius, que le ha sido respetada a la hoy actora, atendido que el valor razonable de las participaciones era próximo a cero.

La actora conocía el tratamiento contable que había sido objeto de interpretación por múltiples consultas vinculantes: CV 1703-09, de 16.7.2009; CV 0621-10, de 30 de marzo de 2010, entre otras que se citan en la resolución del TEARC así como la Consulta 5 BOICAC 79, septiembre 2009.

3/ En cuanto a la imputación temporal del ingreso extraordinario en la base imponible del ISo discutida por la actora, cabe señalar que no puede prosperar que se impute al ejercicio 2013 por entender que la mera escritura pública de ampliación de capital y suscripción de acciones ya habría de hacer efectivo el correspondiente tratamiento contable y reajuste en la base imponible del ISo.

El Sr. Jeronimo transmitió su participación a terceros por virtud de escritura publica de 29.12.2014, por lo que en ese momento se debe entender que ya debió haberse producido la presentación en el Registro Mercantil y su inscripción correspondiente para la posterior publicación pertinente. No cabe argüir en su propio beneficio que el incumplimiento de un deber que el correspondía a la propia actora como es la presentación en el Registro Mercantil, inscripción y publicación en el BORM ha de jugar a su favor, cuando queda claro que en 2014 transmite el Sr. Jeronimo su participación en Selga 25 SL - 97,6 %- a su socia Comptestany SL, por el valor global de 1 euro, por las 7.125 participaciones que ostentaba, por de la cual también es administrador el Sr. Jeronimo.

De esta forma para que al Sr. Jeronimo le constara la pérdida patrimonial a los efectos de poder llevarla a su IRPF, debió en el año 2014, inscribir su participación en el capital social del 97,6% y, de esta forma se materializó el ingreso extraordinario por la diferencia en exceso, de porcentaje de participación en el capital social.

Por tanto, el citado importe de 408.380,00 euros debe integrarse en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2014, por ser en dicho período en que se materializa de forma fehaciente la condonación de créditos por parte de D. Jeronimo mediante la transmisión de su participación en la sociedad SELGA 25 SL a la socia COMPTESTANY SL por el valor global de 1 euro.

Se impone en definitiva la desestimación íntegra del recurso, de conformidad con lo previsto en el orden procesal por los artículos 68.1. b) y 70.1 de la Ley 29/1998, reguladora de esta jurisdicción.

Ultimo. Sobre las costas procesales.

Conforme a los artículos 68.2 y 139.1 de la Ley 29/1998, reguladora de esta jurisdicción, modificado este último por la Ley 37/2011, las costas procesales se impondrán en la primera o única instancia a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones en la sentencia, por lo que se impone las costas a la parte actora si bien limitadas a 3.000 euros por todos los conceptos.

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación, y resolviendo dentro del límite de las pretensiones procesales deducidas por las partes en sus respectivas demanda y contestación a la demanda, en nombre de Su Majestad El Rey y en el ejercicio de la potestad jurisdiccional que emana del pueblo y que nos confieren la Constitución y las leyes,

FALLAMOS:

DESESTIMAR el recurso contencioso-administrativo número 146/2022 (Sección 70/2022) interpuesto por SELGA 25 SL, contra la resolución de 12 de noviembre de 2021 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña. Con imposición de costas a la parte actora si bien limitadas a 3.000 euros por todos los conceptos incluido el IVA.

Notifíquese a las partes la presente sentencia, que no es firme. Contra la misma cabe deducir, en su caso, recurso de casación ante esta Sala, de conformidad con lo dispuesto en la Sección 3ª, Capítulo III, Título IV de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa. El recurso deberá prepararse en el plazo previsto en el artículo 89.1 de dicha Ley 29/1998. Y adviértase que en el Boletín Oficial del Estado número 162, de 6 de julio de 2016, aparece publicado el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación.

Luego que gane firmeza la presente, líbrese certificación de la misma y remítase, juntamente con el respectivo expediente administrativo, al órgano demandado, quien deberá llevar aquélla a puro y debido efecto, sirviéndose acusar el oportuno recibo.

Así por esta sentencia, de la que se llevará testimonio literal a los autos principales, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

E/

PUBLICACIÓN. - Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por la magistrada ponente que en la misma se expresa, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha. Doy fe.

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.