

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA*Sentencia n.º 4480/2025 de 10 de diciembre de 2025**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 2338/2023***SUMARIO:**

IS. Base Imponible. Otras cuestiones. Reserva de capitalización. La Administración fundamentó la regularización en los datos contables aportados por la propia entidad, de los que se desprende que en uno de los ejercicios los fondos propios disminuyeron respecto del ejercicio base, toda vez que ciertas partidas clientes y proveedores fueron llevadas contra reservas, minorándolas, cuando debieron haberse imputado a cuentas de gastos del subgrupo 6. El recurrente sostiene que dicha minoración no debería tenerse por efectiva al obedecer a un error contable. Sin embargo, esta alegación no permite enervar los efectos jurídicos derivados de la contabilidad presentada, pues el ordenamiento no contempla que los errores internos de registro constituyan una excepción al requisito legal de mantenimiento de fondos propios. La norma de Registro y Valoración 22ª del PGC (RD 1514/2007) establece que los errores deben corregirse mediante un ajuste en el ejercicio en que se detectan, sin efectos retroactivos sobre ejercicios anteriores, en consecuencia, la disminución reflejada en los estados contables de ese ejercicio aportados por la propia entidad, constituye un dato objetivo y vinculante para la Administración, sin que la invocación de un error en su confección tenga virtualidad para exceptuar la estricta aplicación de la norma. El instituto de la reserva de capitalización, por su naturaleza incentivadora, exige un cumplimiento estricto de sus requisitos, sin admitir modulaciones basadas en irregularidades contables cuya causa reside en la propia esfera de control del obligado tributario. Por ello, constatada la reducción de fondos propios, la Administración actuó conforme a Derecho al exigir las cantidades indebidamente reducidas y los intereses de demora, debiendo desestimarse la pretensión actora.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA**SENTENCIA****TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA****Sala de lo Contencioso Administrativo****Sección primera**

Vía Laietana, 56, 2a planta - Barcelona - C.P.: 08003

TEL.: 933440010

FAX: 935675692

EMAIL:salacontenciosa1.tsj.barcelona@xij.gencat.cat

Entidad bancaria BANCO SANTANDER:

Para ingresos en caja. Concepto: 0533000093102823

Pagos por transferencia bancaria: IBAN ES55 0049 3569 9200 0500 1274.

Beneficiario: Sala Contenciosa Administrativa Sección Primera de Cataluña

Concepto: 0533000093102823

N.I.G.: 0801933320238002135

N.º Sala TSJ: DEMAN - 2338/2023 - Procedimiento ordinario - 1028/2023-H

Materia: Tributs Esta./Autonómi. Societats

Parte recurrente/Solicitante/Ejecutante: BLISTING, SL

Procurador/a: Beatriz De Miquel Balmes

Parte demandada/Ejecutado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CATALUNYA

Procurador/a:

Abogado/a:

Abogado/a del Estado

Síguenos en...



SENTENCIA N° 4480/2025

Ilmos. Sres. Magistrados/as:

Dª María Abelleira Rodríguez (presidente)

Dª. Laura Mestres Estruch

D. Eduardo Rodríguez Laplaza

Barcelona, a fecha de la última firma electrónica.

Ponente:Magistrada Laura Mestres Estruch.

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA),constituída para la resolución de este recurso, ha pronunciado la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo Sala TSJ número **2338-2023**(Sección 1028-2023) interpuesto por BLISTING, S.L., representado por la procuradora Dña. Beatriz de Miguel Balmes, contra TEAR DE CATALUNYA, representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Ha sido Ponente la magistrada Laura Mestres Estruch, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-Se interpuso el presente recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña (en adelante TEARC), que se detalla en el primer fundamento jurídico. Se admitió a trámite y se acordó reclamar el expediente administrativo, siendo remitido por la Administración demandada.

SEGUNDO. -En su escrito de demanda, la parte actora expuso cuantos hechos y fundamentos de derecho consideró de aplicación y terminó por solicitar el dictado de sentencia estimatoria del recurso.

La parte demandada, en su escrito de contestación a la demanda, se opuso a las pretensiones de la parte actora y, tras exponer cuantos hechos y fundamentos que consideró de aplicación, solicitó el dictado de una sentencia desestimatoria del recurso.

Tras la formulación de conclusiones escritas por ambas partes, se señaló día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada.

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

FUNDAMENTOS DE DERECHO**PRIMERO.- OBJETO DE RECURSO.**

Se interpone le presente recurso contra la resolución del TEARC de fecha 16 de junio de 2023, dictada en los procedimientos 08-05675-2022; 08-08201-2022, por la que se desestima la reclamación económico administrativa seguida contra la contra Acuerdo de Resolución desestimatoria de Recurso de reposición y sancionador dictados por la Unidad Regional de Gestión. Tributaria de la Delegación Especial de la AEAT en Cataluña. Concepto y periodo impositivo: Impuesto de Sociedades, ejercicio 2018, Referencia: 2022GRC00770033R; 2022RSC00770089SG. Liquidación: A0885422206003236 ; A0885422500115912. Cuantía: 10.223,6 euros.

Expone como antecedente la resolución recurrida:

" PRIMERO.- Como antecedentes, consta que en fecha de 8 de marzo de 2022, se comunicó a la interesada el inicio de un procedimiento gestor de comprobación limitada, en relación con el Impuesto de sociedades, ejercicio 2018, mediante la notificación de la propuesta de liquidación provisional y apertura del plazo de alegaciones, siendo el objeto del mismo el de comprobar, sin examen de la contabilidad mercantil, el cumplimiento de los requisitos previstos en el [artículo 25.1 de la LIS](#) para aplicarse la reducción en concepto de reserva de capitalización.

En la citada propuesta, se constataba el incumplimiento del requisito de mantenimiento de los fondos propios para la reducción correspondiente a la reserva de capitalización aplicada en la autoliquidación de los ejercicios 2015, 2016 y 2017, por lo que, de acuerdo con el [artículo 25.4 LIS](#), procedía regularizar las cantidades indebidamente reducidas, junto con los correspondientes intereses de demora, en los términos del [artículo 125.3 LIS](#), para cada uno de los tres ejercicios anteriores en los que se hubiera aplicado indebidamente dicha reducción.

El interesado presentó alegaciones a la mencionada propuesta, las cuales fueron desestimadas por la Oficina Gestora, dictando acuerdo de liquidación provisional en los mismos términos, el cual fue notificado a la reclamante en fecha 29/04/2022.

Síguenos en...



SEGUNDO.- Frente al acuerdo anterior, la entidad promovió recurso de reposición, en el cual se reiteraban las alegaciones formuladas contra la propuesta de liquidación. Dicho recurso fue desestimado mediante resolución notificada en fecha 12/05/2022, y frente a la misma, se interpuso la presente reclamación económica administrativa, en la que se alega, en síntesis:

- Error contable en el Ejercicio 2018, aduciendo la existencia de una serie de partidas que fueron llevadas contra reservas, cuando deberían haberse llevado a cuenta de gastos del Grupo 6.

Estas partidas fueron las de clientes (cuenta 430999) de clientes por ventas y prestaciones de servicios a corto plazo, por importe de 468.992,49 euros y proveedores (cuenta 400999), por importe de 66.814,48 euros, haciendo un total de 535.806,97 euros, según manifestaciones del interesado (tratándose de un gasto no deducible, por lo que se generaría el correspondiente ajuste extracontable positivo, siendo el efecto fiscal nulo en ambos casos).

De esta manera, añade, los fondos propios no se hubieran minorado, lo que conllevaría el correcto cumplimiento de los requisitos previstos en el [artículo 25 LIS](#), para aplicar la reserva de capitalización.

TERCERO.- Paralelamente y a resultas del procedimiento gestor, se inició expediente sancionador que culminó con la imposición al interesado de una sanción por la conducta tipificada como infracción tributaria en el [artículo 191.1 LGT](#), por dejar de ingresar la deuda que debiera resultar de una autoliquidación, calificándose la misma como LEVE, pese a que la base de la sanción fuera superior a 3.000 euros, al no apreciar la concurrencia de ocultación en la conducta del interesado.

Frente a dicho acuerdo sancionador, el interesado también interpone reclamación económica administrativa, en la cual se alega únicamente la suspensión de la ejecución del acuerdo sancionador.

CUARTO.- Las anteriores reclamaciones se han acumulado por este Tribunal y, siguiendo el criterio del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), la acumulación implica que a partir de ese momento existe un único procedimiento económico-administrativo de reclamación, por lo que en la decisión o fallo de esta resolución se utilizará el singular, es decir se referirá a la presente reclamación, aunque previamente a la acumulación existían varias reclamaciones independientes."

SEGUNDO.- POSICIÓN DE LA RECURRENTE.

La parte recurrente sostiene, que la disminución de fondos propios que impediría aplicar la reserva de capitalización deriva exclusivamente de un error contable en el ejercicio 2018, al haberse llevado determinadas partidas contra reservas en lugar de imputarlas a cuentas de gastos del grupo 6, por un total de 535.806,97 euros.

La parte recurrente afirma que, conforme al propio [artículo 25.1 de la LIS](#), la existencia de pérdidas no impide el mantenimiento de la reserva de capitalización, de modo que, realizada correctamente la contabilización, la reducción habría resultado aplicable.

TERCERO.- POSICIÓN DE LA DEMANDADA.

La parte demandada sostiene que la resolución es conforme a Derecho, pues el requisito del [artículo 25.1 LIS](#) se incumplió al disminuir los fondos propios, siendo irrelevante el supuesto error contable, que solo puede corregirse en el ejercicio en que se detecta, debiendo exigirse las reducciones indebidamente aplicadas.

CUARTO.- RESOLUCIÓN DE LA CONTROVERSIA.

Regula por lo que aquí concierne la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

" Artículo 25. Reserva de capitalización.

1. Los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de esta ley tendrán derecho a una reducción en la base imponible del 20 por ciento del importe del incremento de sus fondos propios, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el importe del incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante un plazo de 3 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.

b) Que se dote una reserva por el importe de la reducción, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante el plazo previsto en la letra anterior.

A estos efectos, no se entenderá que se ha dispuesto de la referida reserva, en los siguientes casos:

a) Cuando el socio o accionista ejerza su derecho a separarse de la entidad.

b) Cuando la reserva se elimine, total o parcialmente, como consecuencia de operaciones a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el capítulo VII del título VII de esta ley.

Síguenos en...



c) Cuando la entidad deba aplicar la referida reserva en virtud de una obligación de carácter legal.

Sin perjuicio de lo anterior, el contribuyente tendrá derecho a una reducción en la base imponible, en los términos previstos en este apartado, del 23 por ciento del importe del incremento de los fondos propios, siempre que la plantilla media total del contribuyente, en el período impositivo, se haya incrementado, respecto de la plantilla media total del período impositivo inmediato anterior en un mínimo de un 2 por ciento sin superar un 5 por ciento. En el supuesto de que el incremento de la plantilla media total del contribuyente, en el período impositivo, respecto de la plantilla media total del período impositivo inmediato anterior, se encuentre entre un 5 y un 10 por ciento, el contribuyente tendrá derecho a una reducción en la base imponible del 26,5 por ciento del importe del incremento de los fondos propios. Cuando el referido incremento resulte superior a un 10 por ciento, la reducción a la que tendrá derecho el contribuyente será del 30 por ciento.

El referido incremento de plantilla deberá mantenerse durante un plazo de 3 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda la reducción.

En ningún caso, el derecho a la reducción prevista en este apartado podrá superar el siguiente importe:

i) El 20 por ciento de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta ley y a la compensación de bases imponibles negativas

ii) El 25 por ciento de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta ley y a la compensación de bases imponibles negativas, tratándose de contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 1 millón de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo al que corresponda esta reducción.

No obstante, en caso de insuficiente base imponible para aplicar la reducción, las cantidades pendientes podrán ser objeto de aplicación en los períodos impositivos que finalicen en los 2 años inmediatos y sucesivos al cierre del período impositivo en que se haya generado el derecho a la reducción, conjuntamente con la reducción que pudiera corresponder, en su caso, por aplicación de lo dispuesto en este artículo en el período impositivo correspondiente, y con el límite previsto en las letras i) e ii) anteriores.

2. El incremento de fondos propios vendrá determinado por la diferencia positiva entre los fondos propios existentes al cierre del ejercicio sin incluir los resultados del mismo, y los fondos propios existentes al inicio del mismo, sin incluir los resultados del ejercicio anterior.

No obstante, a los efectos de determinar el referido incremento, no se tendrán en cuenta como fondos propios al inicio y al final del período impositivo

a) Las aportaciones de los socios.

b) Las ampliaciones de capital o fondos propios por compensación de créditos.

c) Las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias o de reestructuración.

d) Las reservas de carácter legal o estatutario.

e) Las reservas indisponibles que se doten por aplicación de lo dispuesto en el artículo 105 de esta Ley y en el [artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio](#), de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

f) Los fondos propios que correspondan a una emisión de instrumentos financieros compuestos.

g) Los fondos propios que se correspondan con variaciones en activos por impuesto diferido derivadas de una disminución o aumento del tipo de gravamen de este Impuesto.

Estas partidas tampoco se tendrán en cuenta para determinar el mantenimiento del incremento de fondos propios en cada período impositivo en que resulte exigible.

3. La reducción correspondiente a la reserva prevista en este artículo será incompatible en el mismo período impositivo con la reducción en base imponible en concepto de factor de agotamiento prevista en los artículos 91 y 95 de esta Ley.

4. El incumplimiento de los requisitos previstos en este artículo dará lugar a la regularización de las cantidades indebidamente reducidas, así como de los correspondientes intereses de demora, en los términos establecidos en el artículo 125.3 de esta Ley."

Debe partirse de que la controversia gira exclusivamente en torno al cumplimiento del requisito previsto en la [letra b\) del artículo 25.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades](#), relativo al mantenimiento durante cinco años del incremento de fondos propios que habilita la aplicación de la reserva de capitalización. La

Síguenos en...

Administración fundamentó la regularización en los datos contables aportados por la propia entidad, de los que se desprende que, en 2018, los fondos propios disminuyeron respecto del ejercicio base, toda vez que ciertas partidas clientes y proveedores por un total de 535.806,97 euros fueron llevadas contra reservas, minorándolas, cuando debieron haberse imputado a cuentas de gastos del subgrupo 6. El recurrente sostiene que dicha minoración no debería tenerse por efectiva al obedecer a un error contable. Sin embargo, esta alegación no permite enervar los efectos jurídicos derivados de la contabilidad presentada, pues el ordenamiento no contempla que los errores internos de registro constituyan una excepción al requisito legal de mantenimiento de fondos propios.

La norma de Registro y Valoración 22ª del Plan General de Contabilidad (RD 1514/2007) establece que los errores deben corregirse mediante un ajuste en el ejercicio en que se detectan, sin efectos retroactivos sobre ejercicios anteriores, en consecuencia, la disminución reflejada en los estados contables del ejercicio 2018 aportados por la propia entidad, constituye un dato objetivo y vinculante para la Administración, sin que la invocación de un error en su confección tenga virtualidad para exceptuar la estricta aplicación de la norma. El instituto de la reserva de capitalización, por su naturaleza incentivadora, exige un cumplimiento estricto de sus requisitos, sin admitir modulaciones basadas en irregularidades contables cuya causa reside en la propia esfera de control del obligado tributario.

Por ello, constatada la reducción de fondos propios, la Administración actuó conforme a Derecho al exigir las cantidades indebidamente reducidas y los intereses de demora, debiendo desestimarse la pretensión actora.

QUINTO.- COSTAS.

De conformidad con el criterio del vencimiento objetivo mitigado, procede la condena en costas del RECURRENTE, si bien limitadas a la cantidad de **1.500 euros por todos los conceptos**.

FALLO

La Sala acuerda,

1. DESESTIMAR el presente recurso contencioso, interpuesto contra contra la resolución del TEARC de fecha 16 de junio de 2023, dictada en los procedimientos 08-05675-2022; 08-08201-2022, por la que se desestima la reclamación económico administrativa seguida contra la contra Acuerdo de Resolución desestimatoria de Recurso de reposición y sancionador dictados por la Unidad Regional de Gestión. Tributaria de la Delegación Especial de la AEAT en Cataluña. Concepto y periodo impositivo: Impuesto de Sociedades, ejercicio 2018, Referencia: 2022GRC00770033R; 2022RSC00770089SG. Liquidación: A0885422206003236 ; A0885422500115912

2. Imponer las costas del presente recurso al RECURRENTE, limitadas a 1.500 euros por todos los conceptos.

Modo de impugnación: recurso de **CASACIÓN**, que se preparará ante este Órgano judicial, en el plazo de **TREINTA** días, contados desde el siguiente al de la notificación de la presente resolución, estando legitimados para ello quienes hayan sido parte en el proceso, o debieran haberlo sido, conforme a lo dispuesto en el [art. 89.1 de la Ley Reguladora de la jurisdicción Contencioso-administrativa \(LRJCA\)](#).

Se advierte a las partes que en el BOE nº 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.

Además, se debe constituir en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de éste Órgano judicial y acreditar debidamente, el depósito de 50 euros a que se refiere la [DA 15ª de la Ley Orgánica del Poder Judicial \(LOPJ\)](#), del que están exentas aquellas personas que tengan reconocido el beneficio de justicia gratuita ([art. 6.5 de la Ley 1/1996, de 10 de enero](#)), y, en todo caso, el Ministerio Fiscal, el Estado, las Comunidades Autónomas, las entidades locales y los organismos autónomos dependientes de ellos, de acuerdo con la citada [DA 15ª.5 LOPJ](#).

Sin estos requisitos no se admitirá la impugnación.

Lo acordamos y firmamos.

Los Magistrados :

Puede consultar el estado de su expediente en el área privada de sejudicial.gencat.cat

Los interesados quedan informados de que sus datos personales han sido incorporados al fichero de asuntos de esta Oficina Judicial, donde se conservarán con carácter de confidencial, bajo la salvaguarda y responsabilidad de la misma, dónde serán tratados con la máxima diligencia.

Quedan informados de que los datos contenidos en estos documentos son reservados o confidenciales y que el tratamiento que pueda hacerse de los mismos, queda sometido a la legalidad vigente.

Síguenos en...



Los datos personales que las partes conozcan a través del proceso deberán ser tratados por éstas de conformidad con la normativa general de protección de datos. Esta obligación incumbe a los profesionales que representan y asisten a las partes, así como a cualquier otro que intervenga en el procedimiento.

El uso ilegítimo de los mismos, podrá dar lugar a las responsabilidades establecidas legalmente.

En relación con el tratamiento de datos con fines jurisdiccionales, los derechos de información, acceso, rectificación, supresión, oposición y limitación se tramitarán conforme a las normas que resulten de aplicación en el proceso en que los datos fueron recabados. Estos derechos deberán ejercitarse ante el órgano judicial u oficina judicial en el que se tramita el procedimiento, y las peticiones deberán resolverse por quien tenga la competencia atribuida en la normativa orgánica y procesal.

Todo ello conforme a lo previsto en el Reglamento EU 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, en la Ley Orgánica 3/2018, de 6 de diciembre, de protección de datos personales y garantía de los derechos digitales y en el Capítulo I Bis, del Título III del Libro III de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

