

Doctrina Administrativa

Tribunal Económico-Administrativo Central

Resolución de 10 de septiembre de 2009, nº 00/6879/2008

La suscripción de acciones con una prima de emisión desmedida, y que a continuación son amortizadas, determina un exceso de prima que se considera una aportación a título gratuito. La pérdida que el reclamante pretende computar no constituye un gasto fiscalmente deducible.

La suscripción de acciones con una prima de emisión desproporcionada respecto del valor de la sociedad y sin justificación, es considerada como una liberalidad, por lo que la disminución de patrimonio producida al vender las acciones no será una pérdida deducible ni tampoco provisionable.

Los hechos enjuiciados consisten en la suscripción, por parte de la reclamante, de nuevas acciones de la sociedad Y S.A. (con pérdidas), de la cual no tenía participación con anterioridad, desembolsando 1.653.384,3 € de los que 944.791,03 € corresponden al nominal y 708.593,27 € a la prima de emisión. Posteriormente, se procede por parte de Y S.A.. a reducir su capital social a 0 ptas. mediante la amortización de la totalidad de las acciones de Y S.A.. y simultáneamente se aumenta el capital social con una prima de emisión emitiendo acciones totalmente suscritas y desembolsadas por el contribuyente, pasando a ostentar el 100 de su capital social.

Las primas de emisión se contabilizaron como fondo de comercio, si bien en el año 2000 se reclasifica el importe de la prima de emisión de la segunda ampliación mediante su traspaso a la cuenta "Inversiones Financieras permanentes en capital".

Fundamentos de Derecho

CUARTO: En segundo lugar se plantea el tema de la extralimitación del Tribunal Regional...

El reclamante considera que el Tribunal, en su resolución, incorpora nuevos hechos que no han sido valorados ni planteados ante la Inspección, en concreto, el que parte de la inversión es a título lucrativo, por lo que está extralimitando sus funciones al calificar unos hechos que debería calificar la Inspección.

A la vista de lo actuado hay que indicar que el Tribunal, en su resolución, valora conjuntamente la operación realizada. El reclamante, por el contrario, parte de la deducibilidad de la pérdida que ahora considera producida íntegramente en 1998 y se cuestiona su posible imputación a otros ejercicios, pero da por hecho que se ha producido una pérdida a imputar. El Tribunal, sin embargo, considera que no tiene sentido estudiar si la imputación en ejercicios posteriores produce o no una menor tributación cuando no se reconoce el carácter de pérdida deducible de lo calificado erróneamente por el sujeto pasivo como fondo de comercio. El Tribunal llega a la conclusión que la emisión de acciones con una prima de emisión desproporcionada implica una donación a la sociedad que amplía su capital, siendo el carácter lucrativo de la donación lo que impide su deducción en el Impuesto sobre Sociedades. Tal forma de actuar no podemos considerar que vulnera el artículo 40 del RPREA pues el citado precepto permite examinar todas las cuestiones que plantea el expediente siempre que no se vulnere el principio de interdicción de la reformatio in peius,

QUINTO: ... En las ampliaciones de capital con prima de emisión, la prima es una aportación suplementaria respecto del nominal de las acciones emitidas, por encima de éste, que efectúa el nuevo socio al objeto de equiparar el valor real de las acciones antiguas con el valor nominal de las nuevas más dicha prima de emisión. Cebe pensar que si el valor de la acción antigua es superior al nominal, ello se debe a que la sociedad ha constituido reservas a costa de la no distribución de beneficios que correspondería a las acciones antiguas. Mediante la prima se pretende que la acción nueva contribuya a la financiación de la sociedad de forma similar a la acción antigua, lo que resulta más equitativo que si la ampliación se realiza emitiendo acciones por el nominal.

Sin embargo dicha finalidad de la prima de emisión no se cumple en el presente caso. En principio se satisface una prima de emisión alta desembolsando por una participación social una cantidad que inmediatamente después, al ser amortizadas las acciones, pierde su valor. Ello determina que exista un exceso de prima de emisión no justificada. La Inspección considera que la aportación patrimonial hecha por uno de los accionistas bajo la forma de prima de emisión no constituye sino una aportación a título gratuito. Es decir, si en una ampliación de capital un socio efectúa una aportación y seguidamente esa aportación se traduce en unas participaciones de valor 0 ptas., realmente no se pretende realizar un negocio oneroso sino una donación.

En consecuencia procede desestimar las pretensiones del reclamante sobre el fondo del asunto.

