

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID****Sentencia 5/2025 de 7 de enero de 2025****Sala de lo Contencioso-Administrativo****Rec. n.º 1000/2022****SUMARIO:**

**ISD. Adquisiciones inter vivos. Hecho imponible. Ampliación de capital con fuerte prima de emisión.** El recurrente había constituido una sociedad limitada con capital de 3.200 euros, recibiendo por ello 3.200 participaciones de un euro. Seguidamente, junto con otras tres personas, se acordó incrementar el capital en 800 participaciones de un euro cada una. Dos de estas tres personas suscribieron 200 participaciones cada uno, mientras que el tercero suscribió 400 participaciones. Pero, en lugar de pagar un euro por participación, los nuevos socios abonaron una fuerte prima de emisión, consistente en suscribir las nuevas acciones por valor de 25.000 euros cada 200 participaciones, o 125 euros cada participación. Puesto que los nuevos socios abonaron mucho más del valor nominal de las participaciones, la sociedad recibió, por encima de su capital, 74.200 euros (75.000 - 800). Según la Administración tributaria, esto habría significado un correlativo enriquecimiento del demandante por incrementar el valor de sus participaciones en ese momento. Por tanto, se habría producido una donación como hecho imponible, realizada al demandante, por cada uno de los nuevos socios. Sin embargo, consta un "pacto de socios" de la misma fecha de la ampliación de capital que no ha sido cuestionado por la Administración, en el que se reconoce al demandante el valor de su previo conocimiento, experiencia y cartera de clientes. En coherencia, se pacta la aportación correspondiente de los demás socios para igualar dicho valor, en proporción a la participación que toman en el capital. Sería este valor del conocimiento previo, el que explicaría la existencia e importe de la prima de emisión aceptada por los demás socios, incluso en la misma fecha de constituirse la sociedad. La naturaleza de la donación es carga de prueba que pesa siempre sobre la Administración, a tenor del art. 105 de la Ley 58/2003 (LGT), y ello exige la acreditación del "animus donandi", que aquí no se ha demostrado.

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID****SENTENCIA****Tribunal Superior de Justicia de Madrid**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

**Sección Novena**

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009730

**NIG:**28.079.00.3-2022/0077715**Procedimiento Ordinario 1000/2022****Demandante:**D./Dña. Manuel

PROCURADOR D./Dña. BEATRIZ DE MIQUEL BALMES

**Demandado:**TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADR

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

COMUNIDAD AUTONOMA DE MADRID

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

**SENTENCIA No 5****TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID****SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO****SECCIÓN NOVENA****Ilmos. Sres.****Presidente:**

D. Joaquín Herrero Muñoz-Cobo

**Magistrados:**D<sup>a</sup>. Matilde Aparicio FernándezD<sup>a</sup> Cristina Pacheco del YerroD<sup>a</sup> Natalia de la Iglesia Vicente

Síguenos en...

En la Villa de Madrid a siete de enero de dos mil veinticinco.  
Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-administrativo de este Tribunal Superior de Justicia el presente recurso contencioso-administrativo número 1000/2022, interpuesto por D Manuel, representado por la procuradora D<sup>a</sup> Beatriz de Miquel Balmes, contra liquidación por Impuesto de Donaciones por prima de emisión en sociedad limitada. Ha sido parte demandada el Tribunal Económico Administrativo Regional representado por la Abogada del Estado. Ha comparecido como codemandada la Comunidad de Madrid, representada por el Letrado de sus servicios jurídicos. Con base en los siguientes:

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.**-En fecha 10.11.2022, se interpuso este recurso contencioso administrativo. Por auto de 30.1.2023, se han acumulado al presente procedimiento los recursos del mismo demandante contra las dos últimas resoluciones del TEAR después citadas. Antes registrados como Procedimiento Ordinario 1001/2022 y 1002/2022.

**SEGUNDO.**-Una vez admitido a trámite el recurso y reclamado el expediente administrativo, se dio traslado a la parte recurrente para que formalizara la demanda, lo que hizo en el plazo concedido, suplicando que se declaren nulas las resoluciones del TEAR con los actos administrativos allí confirmados, con condena en costas a la Administración.

**TERCERO.**-Que asimismo se confirió traslado a la representación de la parte demandada, para contestación a la demanda, lo que verificó por escrito en que tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que consideró pertinentes, terminó suplicando la desestimación de las pretensiones deducidas en la demanda.

Se personó como codemandada la Comunidad de Madrid y presentó escrito en que tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que consideró pertinentes, terminó suplicando la desestimación de la demanda con condena en costas a la parte demandante.

**CUARTO.**-Recibido el pleito a prueba, se practicó la propuesta y declarada pertinente y, verificado el trámite de conclusiones, se acordó señalar para la deliberación, votación y fallo del presente recurso día 21.11.2024, en que tuvo lugar, quedando el mismo concluso para Sentencia.

Es ponente la magistrada Sra. Matilde Aparicio Fernández, que expresa el parecer de la Sala.

#### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO.**-Se impugnan las tres resoluciones de 5.8.2022 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, TEAR, que confirmaron tres liquidaciones de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid, DGTCAM; en los procedimientos por reclamaciones NUM000, NUM001 y NUM002. Liquidaciones tributarias por Impuesto de Donaciones, giradas a cargo del demandante D Manuel, por haberse enriquecido en las operaciones de 13.2.2018, de incremento de capital de GLOCAL IDEAS SL, empobreciéndose correlativamente D Cesar, D Genaro y D Alfredo. Liquidaciones NUM003, NUM004- y NUM005, por importes respectivamente de 2.848'48, 2.582'80 y 2.995'43 euros.

Es demandante el contribuyente y SOLICITA.- que se declaren nulas las resoluciones del TEAR con los actos administrativos allí confirmados, con condena en costas a la Administración.

**SEGUNDO.**-Son antecedentes los siguientes:

El 13.2.2018, el aquí demandante D Manuel constituyó GLOCAL IDEAS SL, con capital de 3.200 euros y recibiendo 3.200 participaciones de un euro. Seguidamente, el demandante, D Cesar, D Genaro y D Alfredo acordaron incrementar el capital en 800 participaciones de un euro cada una. D Cesar y D Genaro suscribieron 200 participaciones cada uno. D Alfredo suscribió 400 participaciones. Pero, en lugar de pagar un euro por participación, los nuevos socios abonaron una fuerte prima de emisión, consistente en suscribir las nuevas acciones por valor de 25.000 euros cada 200 participaciones, o 125 euros cada participación. Puesto que los nuevos socios abonaron mucho más del valor nominal de las participaciones, la sociedad recibió, por encima de su capital, 74.200 euros (75.000 - 800). Lo que según la DGTCAM, habría significado correlativo enriquecimiento del demandante por incrementar el valor de sus participaciones en ese momento. Y, por tanto, se habría producido una donación como hecho imponible, realizada al demandante, por cada uno de los nuevos socios. Concretamente:

Síguenos en...



D Cesar habría donado 21.090 euros;  
D Genaro, 21.090 euros;  
Y D Alfredo, 17.180 euros.

**TERCERO.-**Relata el demandante que en vía administrativa planteó como argumento, la falta de ánimo de liberalidad y otros elementos de una donación; y que el sujeto pasivo sería la SL. Cuestiones que en absoluto han sido estudiadas, ni para resolver el recurso de reposición, ni por el TEAR. Sin embargo, no solicita por ello que se ordene retrotraer las actuaciones. Puesto que el demandante no pide nada como consecuencia de esto que califica como incongruencia, no es necesario estudiarla.

**CUARTO.-**Relata el demandante que en la misma fecha de la operación, los cuatro socios firmaron el documento de "Pacto de Socios", el cual justificaría que la operación tuvo causa onerosa y no fue un acto de liberalidad. Puesto que el demandante D Manuel tenía conocimientos, experiencia y contactos para el tipo de negocio que era el fin social, y se comprometió a trabajar en condiciones de permanencia y exclusividad, para la sociedad y la empresa. Antes de constituirse GLOCAL IDEAS SL, El demandante trabajaba como autónomo para un solo cliente, siendo los demás socios los que le habrían sugerido desvincularse del cliente único y trabajar para sí mismo. Para ello se ofrecieron a apoyarle económicamente. Como cautela, el demandante exigió controlar la sociedad, teniendo la mayoría del capital, y que los demás socios aportaran los fondos necesarios para poner la sociedad en marcha, afrontar los primeros gastos y los primeros riesgos, como el impago transitorio de algún cliente. Llegado este acuerdo, se constituyó la SL, el demandante dejó de trabajar en exclusiva para su único cliente y solo se dedicó al negocio social. Los demás socios continuaron trabajando en sus anteriores puestos.

Alega el demandante que, en consecuencia, la operación no fue una donación, que exige ánimo de liberalidad. Según la jurisprudencia que cita, no se presume el ánimo de liberalidad, sino que quien lo alegue ha de probarlo cumplidamente.

Adicionalmente, los socios minoritarios esperaban realmente obtener beneficios, como resulta del pacto de socios, en el cual acordaron no repartir dichos beneficios, para capitalizar a la empresa, sino pasado el 31.12.2020. No era su objetivo empobrecerse para enriquecer a nadie. Asimismo, la sociedad habría actuado como una verdadera empresa en funcionamiento, teniendo actividad económica, y no siendo en absoluto una sociedad de tenencia patrimonial. Opone la Abogada del Estado, que una SL es una sociedad de capital en la cual los beneficios se reparten proporcionalmente con el nominal de las participaciones y sin atender a ningún otro criterio.

Que es incoherente el relato de la demandante, con que se constituyera la SL un día, y el mismo día se ampliara capital con tan fuerte prima de emisión. Ni que los socios minoritarios aportaran más dinero, y aceptaran tener tan escasa participación en los beneficios.

Los socios minoritarios no habrían recibido sus participaciones en calidad de contraprestación por sus aportaciones, sino que sus aportaciones de capital valían mucho más que dichas participaciones. Por tanto, habrían hecho donación de la diferencia.

En cuanto al compromiso de permanencia y exclusividad del demandante, hace constar que el art. 58.2 de la Ley de Sociedades de Capital de 2010 prohíbe que pueda ser aportación de capital, el trabajo de un socio.

Lo mismo opone la Letrada de la Comunidad, y añade que las alegaciones del demandante en nada afectan a haberse producido el hecho imponible, al haberse enriquecido el demandante objetivamente, y con correlativo empobrecimiento de los demás socios. Alega también que el Impuesto de Donaciones se devenga siempre que sucede esto, sea cualquiera el nombre que las partes den al negocio.

**QUINTO.-**Examinada la documentación aportada por el demandante, puede comprobarse que incluye el "pacto de socios" de la misma fecha de la ampliación de capital, documento privado al que no se hace alusión en la escritura pública de ampliación de capital, y que incluye la firma del demandante y los otros tres socios considerados donatarios en la resolución impugnada.

Se trata de un documento privado, pero, ni el Estado ni la Comunidad han puesto en duda su autenticidad. De haberlo hecho, el demandante habría podido aportar a los demás firmantes como testigos, y documentación adicional acreditativa de haberse cumplido lo allí pactado. En consecuencia, debemos darlo por cierto.

Síguenos en...



En este pacto, en esencia, se constituye la SL y se reconoce al demandante el valor de su previo conocimiento, experiencia y cartera de clientes. En coherencia, se pacta la aportación correspondiente de los demás socios para igualar dicho valor, en proporción a la participación que toman en el capital. Sería este valor del conocimiento previo, el que explicaría la existencia e importe de la prima de emisión aceptada por los demás socios, incluso en la misma fecha de constituirse la sociedad. En contraprestación, el demandante compromete su dedicación al fin social con cierta permanencia y la exclusividad.

El demandante ha aportado una explicación y pruebas de un contrato oneroso, la sociedad. Previsto como tal en la legislación civil y mercantil desde el art. 1.665 del Código Civil, Real Decreto de 24.7.1889:

"La sociedad es un contrato por el cual dos o más personas se obligan a poner en común dinero, bienes o industria, con ánimo de partir entre sí las ganancias."

La naturaleza de donación, es carga de prueba de la Administración, a tenor del art. 105 de la Ley General Tributaria, Ley 58/2003 de 17.12, LGT.

El valor económico del conocimiento previo o "know how" es reconocido en la práctica mercantil, puesto que los conocimientos técnicos o comerciales de una persona pueden facilitar las ventas y los beneficios, pudiendo ser esenciales para una empresa. Pudiendo constituir incluso el objeto principal de un contrato mercantil, así, el contrato de franquicia, estudiado en la sentencia de la Sala de lo Civil del Tribunal Supremo de 21.10.2005, nº 555/1999.

El demandante siempre ha alegado esto, y ha aportado el "pacto de socios" en vía administrativa. También, documentación mercantil acreditativa de haber existido verdadera actividad de la sociedad en la que se ha utilizado estos conocimientos previos del demandante.

En estas condiciones, no basta que el Estado y la Comunidad se limiten a insistir en que la prima de emisión respondía a la voluntad de donar, siendo un negocio con causa gratuita; y que sería inverosímil, que tuviese causa onerosa. Habría sido necesaria, alguna clase de crítica y contra prueba.

No ha sido el caso de que el demandante aportase su trabajo y conocimientos como prestación de capital; en realidad, además se ha pactado contratarle como trabajador y abonarle cierto salario. En cambio, lo pactado ha sido una prima de emisión de participaciones, prevista en el art. 298 de la Ley de Sociedades de Capital, Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio de 2010. Por todo lo cual resulta procedente estimar este motivo de nulidad y, con él, el presente recurso contencioso administrativo.

**SEXTO.-**Subsidiariamente, relata el demandante que el dinero de la ampliación de capital fue efectivamente ingresado a la SL, que lo ha destinado al negocio social. Alega el demandante que, aunque hubiese existido una donación, el donatario no sería el demandante, sino la sociedad. Según las normas contables, sería posible la donación de un socio a la sociedad, cuanto suscriba capital pero a cambio entregue más dinero del valor razonable de las participaciones. Asimismo, estaría admitido por la Dirección General de Tributos a efectos del Impuesto de Sociedades, como un ingreso distinto de la prima de emisión.

No es necesario estudiar este motivo de nulidad, puesto que se estima este recurso contencioso administrativo, por otro preferente.

**SÉPTIMO.-**En cuanto a las costas, art. 139 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa: procede imponerlas a la parte que ve completamente desestimadas sus pretensiones, hasta el límite de 2.000 euros.

Vistos los anteriores y demás de general aplicación

## FALLAMOS

1.- Que debemos ESTIMAR Y ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo interpuesto por D Manuel, y declaramos nulas las resoluciones impugnadas arriba identificadas; resoluciones que en consecuencia quedarán sin efecto con las liquidaciones tributarias de que traen causa;  
2.- y todo ello con expresa condena en las costas del presente proceso a las administraciones demandadas, hasta un máximo de 2.000 €, DOS MIL EUROS IVA no incluido, por todos los conceptos comprendidos en ellas.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de **treinta días**, contados desde el siguiente al de su notificación, acreditándose en el escrito de preparación del recurso el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, con justificación del interés casacional objetivo que presente. Previa constitución del depósito previsto en

Síguenos en...



la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial, bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2583-0000-93-1000-22 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo **concepto** del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92-0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2583-0000-93-1000-22 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

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

Síguenos en...

