

2018

Noviembre

**NEWSLETTER
EMPRESA FAMILIAR**



GARRIGUES

Análisis - Perspectivas - Actualidad
Resoluciones - Sentencias - Consultas

ÍNDICE

1. Perspectivas

- 1.1 A los socios minoritarios se les humedece la pólvora
- 1.2 Un nuevo escudo para la defensa del protocolo familiar
- 1.3 Las 10 preguntas básicas que me he de hacer para elaborar un buen testamento
- 1.4 Residencia fiscal en España: ¿cómo se cuentan los 183 días y qué significa “centro de intereses económicos”?
- 1.5 El concepto de grupo a efectos concursales abarca los casos de control de las sociedades por una persona física

2. Sentencias, resoluciones y consultas

- 2.1 Mercantil y Civil
- 2.2 Tributario

1. Perspectivas

1.1 A los socios minoritarios se les humedece la pólvora

Manuel Cortizo García

Si bien la vigencia del derecho de separación de socios en ausencia de reparto de dividendos (artículo 348 bis de la Ley de Sociedades de Capital (LSC)) ha sido objeto de sucesivos vaivenes, beneficiando en unos casos a los socios mayoritarios y, en otras, a los minoritarios, parece que un inminente cambio en el tenor literal del artículo acabará inclinando la balanza a favor de los mayoritarios.

Recordemos que el artículo 348 bis, que regula en derecho de separación del socio por falta de reparto de dividendos, ha sido siempre una **disposición controvertida**, tanto, que entró en vigor el 2 de octubre de 2011 y su vigencia apenas se mantuvo durante nueve meses, hasta el 24 de junio de 2012, momento en que se suspendió su aplicación, viéndose prorrogada dicha suspensión hasta el 31 de diciembre de 2016. Sin embargo, y contra todo pronóstico, el 1 de enero de 2017 dicho artículo volvió a entrar en vigor, como consecuencia del contexto político del momento, que no propició el consenso necesario para una nueva prórroga de su suspensión y, también contra todo pronóstico, pues no eran pocos los que auguraban su suspensión o incluso derogación, ha mantenido su vigencia hasta la actualidad.

Para entender la **problemática** que ha generado esta norma hay que remontarse a la época anterior a su promulgación y tener en cuenta dos cuestiones. La **primera**, que el derecho a participar en las ganancias de la sociedad era un derecho económico de los socios reconocido en la ley, pero no era equivalente al derecho a recibir un dividendo, una participación concreta o periódica de las ganancias que fuese directamente exigible por el socio, puesto que la decisión sobre la forma, cantidad y momento en que se reparten los beneficios, recaía exclusivamente en la junta general. Y la **segunda**, que el derecho de separación de la sociedad es un derecho excepcional, limitado a causas legales tasadas o causas estatutarias perfectamente definidas y aprobadas con el consentimiento de todos los socios.

Sobre esta base, y con mayor incidencia en empresas familiares o en sociedades con una alta conflictividad social entre grupos mayoritarios o de control y grupos minoritarios de socios, **se generalizaron situaciones de abuso de poder por parte de la mayoría**, que restringía el acceso de los socios minoritarios a cualquier aprovechamiento económico de su condición de socios por la vía de la negativa sistemática e injustificada al reparto de dividendos, aun cuando los resultados lo permitiesen y no existiesen circunstancias económicas o coyunturales que lo desaconsejasen. Situación que, a menudo, se ve agravada por el hecho de que los socios mayoritarios controlan los órganos de administración y obtienen réditos de la sociedad a través de la remuneración como administradores, empleados o prestadores de servicios. Y es precisamente para luchar contra estas situaciones para lo que se promulgó el artículo 348 bis, que **nació como una medida de protección a los socios minoritarios** frente a las situaciones de abuso de la mayoría, dotándoles de un arma de gran poder en situaciones de conflicto y desamparo económico.

Y el arma es poderosa precisamente por las carencias del propio artículo, porque es una norma muy *plana o abrupta* que se ha configurado como un resorte semiautomático que no contempla excepciones y no tiene en cuenta el interés social, la situación financiera o estratégica de la compañía ni la coyuntura económica. Con el tenor actual, dota a los minoritarios de mayor poder, invirtiendo el tradicional control de los mayoritarios sobre la decisión del reparto de dividendos al permitir a los socios de una sociedad no cotizada separarse de la sociedad de manera automática

por la falta de distribución de los beneficios sociales, siempre que el socio hubiese votado a favor del reparto y la junta general no hubiese acordado la distribución como dividendo de, al menos, un tercio de los beneficios propios de la explotación del objeto social que fuesen legalmente repartibles.

En este sentido, y obviando defectos evidentes de técnica legislativa, la norma ha sido **muy criticada** por ser contraria a la libertad de empresa, por frenar la inversión en procesos de expansión o porque no tiene en cuenta las circunstancias económicas y contractuales de la compañía, abocándola a incumplir pactos como podrían ser, por ejemplo, los de moderación salarial condicionados al compromiso con los trabajadores de limitación de dividendos, o los acuerdos de financiación o refinanciación condicionados a la reinversión de beneficios y al no reparto de dividendos.

Asimismo, ha sido muy criticada porque tampoco tiene en cuenta la situación económica de la compañía que, pese a obtener beneficios, carece de la liquidez necesaria para satisfacer el dividendo mínimo legal o para restituir las aportaciones de sus socios en caso de que estos ejerciten el derecho de separación, provocando la descapitalización de la empresa endeudada o incluso desencadenando la necesidad de solicitar el concurso de acreedores. Todo ello **supone un importante elemento de coacción en manos de los minoritarios**, de manera que lo que nació como un límite al poder de la mayoría, puede, a la inversa, ser ejercitado por los minoritarios de forma abusiva para controlar la decisión sobre el reparto de dividendos y negociar otras concesiones que no podrían obtener en atención a su porcentaje de participación en el capital social y a los mecanismos internos de toma de decisión, dando lugar a no pocos litigios desde su recuperada vigencia.

Pues bien, recogiendo el malestar de parte de la doctrina y de ciertos grupos de presión, el Grupo Parlamentario Popular presentó en noviembre de 2017 una **Proposición de Ley para modificar el artículo 348 bis LSC** con la intención de encontrar un equilibrio entre la sostenibilidad financiera de la sociedad y la legítima aspiración de los socios a participar de los beneficios, eliminando el automatismo excesivo en su aplicación, lo que fue acogido con preocupación por los socios minoritarios en sociedades con conflictividad social y con júbilo por gran parte de la doctrina y determinados sectores empresariales, haciéndose eco de ello en gran medida la prensa especializada. Pero como todo lo que rodea a este artículo es enrevesado, el pasado **14 de septiembre**, y de manera también inesperada, la Mesa de la Cámara del Congreso acordó la **retirada** de la proposición de ley para la modificación del artículo 348 bis, creando de nuevo incertidumbre y desasosiego entre los grupos de socios minoritarios y mayoritarios sumidos en conflicto.

Incertidumbre que se empieza a ver de nuevo despejada con la publicación el pasado **26 de octubre**, en el Boletín Oficial de las Cortes Generales, del **Informe de la Ponencia del Congreso, en relación con el Proyecto de Ley por la que se modifica el Código de Comercio, el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en materia de información no financiera y diversidad (procedente del Real Decreto-ley 18/2017, de 24 de noviembre)**, que, en la línea de la retirada proposición de ley del Grupo Parlamentario Popular, recoge una modificación del artículo 348 bis que se hace eco de las críticas de la doctrina y dulcifica la norma en favor de los mayoritarios

Con este objetivo, las **modificaciones más destacables** sobre las que pivota el proyecto de ley y la nueva redacción del artículo, son las siguientes:

- Condiciona la aplicación del artículo a que los estatutos sociales no dispongan lo contrario, convirtiéndola en una **norma dispositiva** cuando hubiera acuerdo unánime de los socios.



- Exige un **período más prolongado de obtención de beneficios** para generar el derecho de separación del socio en caso de no reparto de dividendos, proponiendo períodos de tres años continuados de beneficios y obligando a reiniciar el cómputo de dicho plazo en caso de intercalar un ejercicio con pérdidas.
- **Reduce el porcentaje mínimo de beneficios a repartir** de un tercio a un veinticinco por ciento, permitiendo, además, cumplir con dicho porcentaje en términos de la media ponderada de los últimos cinco ejercicios, de manera que el reparto pudiera ser menor en aquellos años en los que, por ejemplo, las necesidades de inversión fuesen mayores o la liquidez de la compañía fuese menor.

La combinación de esta medida con la anterior entraña una significativa relajación de la norma puesto que el derecho de separación del socio no surgiría de manera automática cada ejercicio en el que no se repartiese el dividendo, a lo que se añadiría que la cuantía mínima a repartir, en todo caso, sería menor.

- Elimina el polémico y discutido concepto de **“beneficios propios de la explotación del objeto social”** que tantos problemas interpretativos ha generado y sobre el que han orbitado la mayoría de los litigios derivados de la aplicación del artículo, sustituyéndolo, en aras de una mayor seguridad jurídica, por el derecho del minoritario a participar en el conjunto del resultado del ejercicio sin excepciones, es decir, incluidos los resultados extraordinarios o excepcionales, siempre que sean legalmente distribuibles.
- Tiene en cuenta a las **compañías en situación de insolvencia**, excluyendo de su aplicación a las sociedades en concurso que hubiesen comunicado las negociaciones previstas en la ley concursal o hubieran alcanzado un acuerdo de refinanciación que diera cumplimiento a las condiciones de irrevocabilidad fijadas en la legislación concursal.
- Y excluye de su aplicación, por último, no sólo a las sociedades cotizadas, sino también sociedades cuyas acciones estén admitidas a negociación en un sistema multilateral de negociación, como puede ser el MAB.

Por todo ello, a la luz de las últimas propuestas legislativas que han sido objeto de tramitación con el fin de reformar el artículo 348 bis, **podemos concluir que** las noticias no son buenas para los grupos de socios minoritarios *disidentes* en sociedades en conflicto, pues los vientos del cambio soplan a favor de la dilución de lo que hasta ahora era un arma efectiva y poderosa para neutralizar los abusos de poder de la mayoría.

1.2 Un nuevo escudo para la defensa del protocolo familiar

Luis Tomás García Castelao

Una resolución de la Dirección General de Registros y del Notariado abre la posibilidad de incluir el protocolo familiar en los estatutos sociales, lo que favorece su cumplimiento.

La Dirección General de los Registros y del Notariado (DGRN) ha dado un paso más en la protección del contenido del protocolo familiar. A través de su resolución de 26 de junio de 2018 se prevé la posibilidad de incluir el cumplimiento de un protocolo familiar en los estatutos sociales de la sociedad como prestación accesorias impuesta a los socios, bajo pena de exclusión del socio firmante incumplidor.



El protocolo familiar es una útil herramienta que permite a las empresas familiares articular su funcionamiento y gestión, regulando cuestiones fundamentales como la sucesión generacional, el acceso a la administración de los miembros de la familia o la remuneración de los mismos, pretendiendo dar solución a situaciones de conflicto que podrían poner en riesgo la continuidad de la empresa familiar.

Sin embargo, hasta la fecha, el contenido del protocolo familiar no tenía acceso a los estatutos sociales de las compañías y, por tanto, no era oponible a la sociedad dejándolo prácticamente desprotegido, sin apenas herramientas para compeler a su cumplimiento. Como única medida coercitiva existía la amenaza de la invocación de las cláusulas penales que en cada caso se pactasen. En consecuencia, ante el incumplimiento de lo acordado en un protocolo, no quedaba otro remedio que acudir al derecho de obligaciones para solicitar el cumplimiento de lo pactado y conforme a lo estipulado en el meritado protocolo familiar.

Esta situación hacía del protocolo familiar un instrumento, aunque útil en momentos de paz social en la que los socios firmantes son proclives a su cumplimiento, de eficacia muy debilitada en momentos en los que el conflicto se apoderaba de las sociedades, cuestión que, como sabemos, antes o después termina por acontecer.

Por otro lado, la existencia de un protocolo familiar, al margen de gran parte del contenido de los estatutos sociales provocaba que, en múltiples ocasiones, se incurriese en contradicciones entre los pactos integrantes del protocolo familiar y lo estipulado en los estatutos sociales.

Con la resolución de 26 de junio de 2016 dictada por la DGRN el escenario ha cambiado sensiblemente y el protocolo familiar cuenta ya con mecanismos para obligar a su cumplimiento que trascienden la esfera de los simples pactos obligacionales entre socios y accede al ámbito societario.

De este modo, se plantea el cumplimiento del protocolo familiar como prestación accesoria, contemplando la exclusión del socio incumplidor como consecuencia a la falta de observación de lo dispuesto en el mismo.

No obstante, para que la cláusula estatutaria relativa a la prestación accesoria de cumplimiento del protocolo familiar acordado sea inscribible en los estatutos sociales, la resolución de la DGRN establece una serie de requisitos que deben observarse:

- (i) La prestación accesoria habrá de tener un contenido concreto y determinado, o que al menos se establezcan criterios que permitan su determinación.

Al haber sido elevado a público el contenido del protocolo familiar, la obligación que del mismo deriva se entiende plenamente identificada, permitiendo además que sea conocido por los socios presentes y futuros.

Asimismo, se realiza una remisión expresa al protocolo familiar, indicando número de protocolo, fecha de elevación a público y notario autorizante, no dejando dudas acerca de su determinación.

- (ii) El protocolo familiar habrá de ser aprobado por unanimidad por la junta general, lo cual acredita el conocimiento del mismo por parte de todos los socios.
- (iii) En la misma junta general en que se aprueba el protocolo familiar se ha de acordar también, de forma unánime, la modificación estatutaria que impone la prestación accesoria consistente en el cumplimiento del protocolo familiar, con la observancia de todos los requisitos legales establecidos para ello.



Esta nueva posibilidad que abre la DGRN supone un refuerzo de la eficacia jurídica del protocolo familiar al permitir aplicar, frente al incumplimiento del mismo, soluciones puramente societarias como lo es la exclusión del socio incumplidor, además de las medidas contractuales que ya se venían adoptando, esto es, cláusulas penales.

¿Significa esto que podemos empezar a incluir el cumplimiento de un protocolo familiar como prestación accesoria? La experiencia nos señala que debemos actuar con cautela, pues el criterio de cada concreto registro mercantil será el que determine, por el momento, la inscripción en estatutos sociales del cumplimiento de un protocolo familiar como prestación accesoria.

1.3 Las 10 preguntas básicas que me he de hacer para elaborar un buen testamento

Arantxa Tobaruela

Lejos de ser un mero trámite, hacer un buen testamento requiere tomarse su tiempo y plantearse preguntas que no siempre nos resultarán cómodas, pero que son clave para una buena planificación sucesoria; entendiendo como buena, aquella planificación que me permita cumplir mi voluntad, garantizar la paz familiar y minimizar el coste del traspaso de activos dentro de la absoluta legalidad.

Con el fin de ayudar a enfocar la reflexión personal a la hora de elaborar un buen testamento, a continuación planteamos 10 preguntas claves que nos hemos de hacer en este proceso:

1. *¿Cuál es la ley aplicable a mi sucesión y cuáles son los límites a mi libertad de testar?*

En función de nuestra vecindad civil nos será de aplicación bien la normativa de derecho común o bien determinada normativa foral o autonómica. Es muy relevante conocer el marco jurídico que nos será de aplicación, ya que nos va a marcar los límites a la libertad de testar. Estos límites generalmente se concretan en la legítima (aquella porción de bienes que la ley reserva a determinados beneficiarios); las reservas legales (aquellos bienes que la ley reserva a determinada rama familiar de la que provienen los bienes); y los derechos viudales (aquellos garantizados en favor del cónyuge viudo).

Estos límites son sustancialmente distintos en cada uno de los ordenamientos jurídicos de nuestro territorio nacional así, existen comunidades autónomas en las que no se reconoce la legítima (o es meramente formal, como en Navarra), otros en los que se establece en 2/3, otros en los que se fija el porcentaje en función del número de hijos, etc. Asimismo, hay territorios en los que existen reservas familiares en función del origen de los bienes y otros en los que no, y regímenes en los que el cónyuge resulta protegido en mayor o menor medida (en algunos casos equiparándolo a las parejas de hecho y en otros no).

Una vez conozco los límites a mi libertad de testar, es el momento de iniciar la reflexión, y continuar haciéndome las siguientes preguntas:

2. *¿Hay menores de edad o personas con discapacidad que quiero proteger de forma especial?*

De ser así, en general, vamos a poder contar con figuras que nos permitirán proteger a los menores o personas con distinta capacidad, dándoles la titularidad de los bienes pero reservando la gestión, administración e incluso disposición de los mismos, a personas de confianza (familiares o no) hasta que dichas personas alcancen la mayoría de edad o el estado de madurez que consideremos oportuno para que accedan a la gestión de los bienes por sí

mismos, o de por vida. Así podemos contar con la figura de la administración especial, o imponer fideicomisos, o simplemente imponer límites a la capacidad de disponer, etc. Estas figuras, nos servirán también para regular aquellas situaciones en las que tengamos algún descendiente en situación de riesgo transitorio provocado por adicciones, prodigalidad, etc. o en una situación de especial sensibilidad en la que nos preocupe que terceros puedan captar fácilmente su voluntad.

3. *¿Es mi voluntad tratar a mis descendientes por igual o aplicar la equidad?*

Ante una situación en la que no haya un conflicto evidente con alguno de los hijos, la tendencia habitual es querer tratar a todos ellos por igual, pero en ocasiones, la igualdad no es el baremo más justo que podemos aplicar con nuestros hijos. Es importante que valoremos las necesidades de cada uno, sus circunstancias personales, incluso en algunas ocasiones, sus deseos, para determinar si una distribución igualitaria es la mejor opción o no. En caso de que parte de nuestro patrimonio consista en una empresa familiar, se abre una reflexión adicional que nos puede llevar a valorar el hecho de que, aun queriendo otorgar los mismos derechos económicos a nuestros hijos como futuros socios, entendamos necesario, en aras de una buena gobernabilidad, que uno o algunos de ellos concentren más porcentaje de derechos de votos.

Esta distribución no igualitaria entre derechos económicos y políticos puede ser recomendable en algunas ocasiones y podemos lograrla bien mediante la creación de participaciones de voto plural, o participaciones sin voto, o con dividendo privilegiado o bien mediante el juego de una distinta distribución entre nuda propiedad y usufructo de las mismas, entre otras figuras; pudiendo incluso regular en nuestro testamento que dichas participaciones privilegiadas o dicho juego de distribución entre nuda propiedad y usufructo, sólo existan en una generación, o que puedan variar de rama en función de quien ostente el gobierno en cada caso.

4. *¿Deseo garantizar la conservación de determinados bienes más allá de la siguiente generación?*

Ya se trate de la empresa familiar o de determinados bienes inmuebles, o algún otro bien de especial relevancia o con especial carga emocional, podemos regular en nuestro testamento la obligación de conservar dicho bien más allá de la siguiente generación, a través de figuras como los fideicomisos (ya sean ordinarios o de residuo), con los límites que la normativa aplicable establece en cuanto al número de beneficiarios sucesivos que podemos llamar.

En caso de utilizar alguna de estas figuras para conservar el patrimonio o parte del mismo más allá de una generación, es conveniente dejar opciones para que los beneficiarios puedan liberarse, bajo las condiciones que imponamos, de dicha carga que les obliga a conservar el patrimonio, en la medida en que, aunque ahora nos parezca la mejor opción, es posible que en varios años, el entorno económico y social y/o las propias necesidades familiares hagan recomendable la transmisión de dichos bienes. Por tanto, si este es un tema que nos preocupa, deberemos recoger una regulación que busque el equilibrio entre tratar de garantizar que los bienes lleguen a las siguientes generaciones y que a su vez ninguna generación quede prisionera de esta obligación generándose un efecto negativo patrimonial no deseado. Esto podemos lograrlo combinando distintas figuras que nuestro ordenamiento recoge.

5. *¿Qué derechos tiene mi cónyuge o pareja de hecho y qué me preocupa? ¿Cómo dejar liquidez a mi cónyuge?*

Las principales reflexiones que debemos abordar con carácter general en relación con nuestro cónyuge serían: (i) los derechos que deseamos que tengan sobre la vivienda familiar; (ii) la necesidad de mayor o menor liquidez que podrá tener tras nuestro fallecimiento; (iii) la posible



participación del mismo en la propiedad de la empresa familiar, o en caso de estar prohibida dicha participación, la posibilidad de tener acceso a los rendimientos de la misma (usufructo).

En caso de que al cónyuge se le deje voluntariamente el usufructo de algún bien, y en particular, sobre participaciones de la empresa familiar, es muy relevante que en el propio testamento regulemos el alcance de dicho usufructo (qué derecho concreto a la participación en ganancias tendrá, teniendo en cuenta si existe una obligación o no de reparto de dividendos mínimo); que valor tendrá su derecho en caso de transmisión de las participaciones, si tendrá derecho o no a la cuota de liquidación en caso de extinción del usufructo, etc.

En caso de que el cónyuge no sea el progenitor de nuestros hijos (por ser un matrimonio en segundas o ulteriores nupcias) es recomendable buscar alternativas distintas al usufructo con el fin de no imponer una relación futura entre el cónyuge y nuestros hijos, que si bien puede ser una relación muy cordial y con gran afectividad, al faltar nosotros, y al no existir un lazo familiar consanguíneo, puede generar ser generadora de conflictos con mayor facilidad.

En caso de que no tengamos cónyuge pero mantengamos una relación de afectividad estable con una pareja, es totalmente necesario conocer si dicha pareja es reconocida como tal por la normativa (ya que en cada comunidad autónoma los requisitos y formalidades para las parejas de hecho son diferentes) y conocer los derechos que la ley le otorga, que en algunos derechos forales estarán equiparados al cónyuge y en otros no. Si dicha pareja estable no cuenta con la cobertura legal que deseáramos, deberemos prestar especial atención a los bienes y derechos que expresamente le dejemos en el testamento.

6. *¿Cuál es el rol de los familiares políticos?, ¿deseo blindarles el acceso a mi patrimonio?*

La cuestión de los familiares políticos cobra especial relevancia en el marco de la empresa familiar, siendo una de las preocupaciones clásicas de los testadores. Más allá de las cuotas legitimarias sobre las que con carácter general no podremos imponer carga o condición alguna (salvo que se deje a los hijos más de lo que por legítima les correspondería), podemos imponer a los beneficiarios de nuestro testamento las cargas y condiciones que consideremos oportuno. Si queremos blindar el acceso de los familiares políticos al patrimonio que dejemos a nuestros hijos, podemos valorar la conveniencia de imponer fideicomisos (que obligan a mantener el patrimonio para una siguiente generación u otros beneficiarios ulteriores, como ya hemos dicho), o cuando menos, una sustitución preventiva de residuo en favor de miembros de la familia, que impedirá que en aplicación de la sucesión intestada y a falta de descendientes los bienes acaben en el patrimonio de los cónyuges o parejas de nuestros hijos. Como siempre, deberemos buscar el equilibrio entre la protección patrimonial y el sentido común, para no dejar tampoco a nuestros hijos prisioneros del patrimonio.

En función de la ley aplicable, contaremos también con figuras como las reservas familiares que en algunos de nuestros ordenamientos civiles nos permitirán una protección más directa del patrimonio familiar frente a los familiares políticos.

7. *¿Hay elementos de extranjería en mi herencia (patrimonio en el extranjero, cambios de residencia, doble nacionalidad etc.)? Si es así, ¿qué debo tener en cuenta?*

Si la respuesta a esta pregunta es afirmativa, deberé tener en cuenta varias cuestiones.

Frente a un posible cambio de residencia al extranjero, debemos saber que el Reglamento Europeo de Sucesiones establece que, salvo que hayamos elegido como ley aplicable a nuestra sucesión nuestra ley nacional (y dentro de ella, nuestro régimen foral) será de aplicación la ley aplicable en el lugar de residencia habitual que tenga en el momento de fallecer. Por ello, si vamos a trasladarnos con carácter de permanencia o estabilidad a un país extranjero es



conveniente valorar si la norma de dicho país nos interesa o bien, como suele ser más habitual, si lo recomendable es manifestar en nuestro testamento que deseamos mantener la aplicación de nuestra ley nacional.

En caso de mantener la residencia en España pero tener bienes en el extranjero es siempre conveniente consultar con asesores del país en el que se encuentren los bienes si se recomienda hacer un testamento adicional o codicilar en dicho país para la regulación del destino de dichos bienes o si el testamento español se entenderá válido en dicho país y será de fácil ejecución en el momento del fallecimiento.

8. *¿Es recomendable nombrar un albacea en mi testamento?*

El albacea no es una figura obligatoria pero puede ser muy recomendable para la ejecución del testamento en caso de que tengamos un patrimonio relevante, o complejo, o en caso de que nuestras disposiciones testamentarias contengan muchas particularidades. En caso de que nombremos un albacea (o varios) es necesario establecer si el cargo será remunerado o no (ya que en función del ordenamiento aplicable, este cargo es gratuito y otras veces se prevé una remuneración basada en porcentajes sobre la herencia, que pueden modularse o excluirse por el testador).

En ocasiones, ante la duda de la conveniencia o no de nombrar un albacea, podemos designarlo y establecer que únicamente entrará en funciones en caso de existir conflicto entre los herederos.

9. *¿Quiero garantizar el destino de bienes comunes con mi cónyuge a favor de mis hijos?*

En ocasiones, los cónyuges se plantean hacer una reflexión conjunta sobre la sucesión en su patrimonio común (ya sea por estar casados bajo algún régimen de comunidad o por tener porcentajes de participación sobre los mismos bienes aun estando en separación de bienes, o bien simplemente por querer hacer un reparto entre los hijos contando con el patrimonio de ambos aunque estén en separación de bienes). En otras ocasiones, se desea hacer una sucesión conjunta, para que el cónyuge que sobreviva no tenga la carga de decidir por sí solo, la distribución de la herencia entre sus hijos.

En este caso, en función del ordenamiento civil aplicable contaremos con la posibilidad, en algunos casos, de hacer pactos o contratos sucesorios o testamentos mancomunados, en los que puedan testar ambos cónyuges y en los que, fallecido uno el otro no pueda modificar, en términos generales, la distribución de los bienes, pero en otras ocasiones (como en todos aquellos territorios en los que se aplique el derecho común) no contaremos con estas figuras por estar prohibidas, y deberemos valorar si cabe y conviene hacer alguna regulación conjunta utilizando figuras como el fideicomiso.

En el extremo contrario, podemos también encontrarnos en situaciones en las que deseemos precisamente lo contrario, esto es, que sea el cónyuge superviviente quien reciba todo el patrimonio de libre disposición, y que sea él quien decida con total libertad la distribución entre los hijos.

10. *¿Encaja mi estructura patrimonial actual con mi voluntad sucesoria?*

Si nos hemos planteado las preguntas anteriores y cualquier otra que se haya podido derivar de las mismas, tendremos clara nuestra voluntad de distribución del patrimonio y es en ese momento cuando nos hemos de plantear si la estructura de patrimonio que tenemos encaja con esa voluntad sucesoria. En ocasiones, podemos encontrarnos con situaciones en las que nos damos cuenta que la estructura patrimonial no encaja (por ejemplo si tenemos una sociedad



patrimonial pero queremos distribuir los bienes individualmente entre nuestros hijos, dado que somos conscientes que no tendrán una buena relación como copropietarios ya sea por no existir una buena relación familiar o por tener situaciones personales radicalmente distintas que harán que sus necesidades y por tanto interés en el patrimonio sea radicalmente opuesto, dificultando la gestión conjunta), en tales casos deberemos analizar si cabe la posibilidad de reorganizar en vida nuestro patrimonio, y el coste de dicha reorganización, o si podemos dar instrucciones testamentarias para dicha reorganización tras el fallecimiento y su viabilidad jurídica y coste asociado. En caso de que el coste de reorganizar el patrimonio no sea asumible tendremos que ir matizando nuestra voluntad testamentaria para hacerla coherente con la estructura patrimonial.

Finalmente, una vez realizadas todas estas reflexiones, podemos plantearnos si deseamos adelantar en todo o en parte nuestra sucesión en vida, mediante la realización de donaciones. En caso de que decidamos adelantar parte de la sucesión en vida, hemos de hacernos las mismas preguntas que las expuestas para la sucesión, ya que es en el momento en que hagamos la donación cuando hemos de preguntarnos qué límites, condiciones y medidas protectoras del patrimonio queremos imponer a los donatarios y qué impacto queremos que tenga dicha donación en la posterior distribución hereditaria.

Por nuestra experiencia, este trabajo de reflexión puede ser difícil de iniciar, dado que todos tendemos a posponer estas cuestiones que no siempre son fáciles de responder, pero si lo iniciamos y hacemos un buen trabajo de reflexión, podemos prever cualquier potencial conflicto o inconveniente en el reparto patrimonial, nos estaremos asegurando de que hemos hecho todo lo posible por reflejar nuestra voluntad y sin duda estaremos ayudando a evitar conflictos posteriores en la herencia.

Cuanto más tiempo le dediquemos nosotros a planificar nuestra herencia menos le tendrán que dedicar nuestros sucesores en un momento emocionalmente delicado como es el fallecimiento de un familiar.

1.4 Residencia fiscal en España: ¿cómo se cuentan los 183 días y qué significa “centro de intereses económicos”?

Pedro Fernández

España, como la mayoría de países de su entorno, grava a las personas físicas en función de su residencia. Uno de los conflictos más frecuentes que genera este modelo es el conflicto de doble residencia, es decir, cuando dos países distintos consideran a una misma persona residente en su territorio y sujeta a tributación por rentas mundiales en ambos países. Este conflicto se suele resolver mediante reglas de desempate en convenios bilaterales de doble imposición. La existencia de estas normas de desempate pueda ser quizás la razón de por qué el legislador español no ha detallado más precisamente las reglas domésticas de determinación de la residencia fiscal, habiendo dejado su alcance determinado de un modo ciertamente amplio, más del deseable, al menos, para proporcionar seguridad jurídica a quienes no tienen la cobertura del convenio con otro Estado.

El modelo de tributación de personas físicas que se ha impuesto con carácter general en el mundo es el basado en la residencia del individuo. De acuerdo con dicho modelo cada país grava a sus residentes respecto de toda la renta obtenida con independencia del país donde la obtengan y a los no residentes exclusivamente respecto de la renta obtenida en su territorio.



Además de este modelo de tributación basado en residencia existen otros, si bien más minoritarios, en los que no se exigen impuestos a las personas físicas (e.g. algunos países en Oriente Medio), se exigen exclusivamente respecto de las rentas obtenidas en su territorio (e.g. algunos países de Centroamérica) o en función de su ciudadanía respecto de la renta total obtenida con independencia de donde residan (e.g. EEUU), además de regímenes especiales de tributación limitada para residentes no habituales o temporales.

España, como la mayoría de países de su entorno, sigue el modelo mayoritario y grava en función de la residencia de las personas físicas. Uno de los problemas que genera este modelo se produce cuando dos países distintos consideran a una misma persona física residente en su territorio y, por tanto, queda sujeta a tributación por rentas mundiales en ambos países.

Puesto que este tipo de conflictos, que se denominan conflictos de doble residencia, pueden fácilmente generar situaciones de doble imposición, han sido consistentemente objeto de tratamiento en los tratados internacionales celebrados para evitarla. El método de eliminación de la misma no ha podido ser el clásico en que el Estado de residencia otorgue un crédito por el impuesto del estado de la fuente, o deje la renta exenta, pues ambos estados reclamarían para sí la residencia, sino, en buena lógica, establecer reglas de desempate, en función de las circunstancias personales y económicas del individuo, que permitan determinar en qué país es residente a efectos de la aplicación del convenio.

Puesto que España no tiene suscritos convenios de doble imposición con todos los países del mundo (sino aproximadamente con la mitad), pueden producirse conflictos de doble residencia con países con los cuales España no tiene suscrito un convenio. En ausencia de una norma bilateral de desempate, resulta especialmente relevante para evitar una situación de doble residencia conocer la interpretación y el alcance actual de las normas que determinan la residencia fiscal en España.

Se considera que un individuo es residente fiscal en España si: (i) permanece físicamente en territorio español más de 183 días; o (ii) tiene en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta (en adelante “**centro de intereses económicos**”). Asimismo, se presume, salvo prueba en contrario, que un individuo es residente cuando su cónyuge no separado legalmente e hijos menores dependientes tienen dicha consideración de acuerdo con las reglas anteriores

De este modo, es residente fiscal en España aquella persona que permanezca más de 183 días en territorio español dentro del año natural o bien tenga en España su centro de intereses económicos aunque no permanezca ningún día en territorio español.

A efectos del cálculo del número de días de permanencia en territorio español la norma establece que deben computarse las ausencias esporádicas, salvo que el individuo acredite su residencia fiscal en otro país.

Por tanto, si un individuo ha permanecido en España por ejemplo 150 días por haberse desplazado a distintos países, como suele ser habitual por vacaciones o trabajo, pero no es capaz de acreditar su residencia fiscal en ningún otro país, deben computarse todos los días del año como días de permanencia física en España a efectos de la determinación de la residencia fiscal.

Esta norma, que claramente busca evitar situaciones de “apátridas fiscales”, ha sido objeto de controversia en relación con el nivel de prueba requerido para acreditar la residencia fiscal en otro país y con la definición de “esporádico”. En relación a este último punto, la reciente STS de 28 de noviembre de 2017 ha matizado que el concepto de ausencias esporádicas debe atender exclusivamente al dato objetivo de la duración o intensidad de la permanencia fuera del territorio español, sin que para su concurrencia pueda ser vinculado a la presencia de un elemento intencional que otorgue prioridad a la voluntad del contribuyente de retornar a territorio español.



Un concepto esencial pero poco discutido en esta materia es el concepto de días de permanencia en territorio español y cómo se realiza su cómputo. Es decir, cómo se cuentan los 183 días. ¿Debe tratarse de una permanencia continuada de 24 horas para que un día determinado compute como de permanencia en territorio español o por el contrario basta con que esté presente unas determinadas horas del día? ¿Debe atenderse no al número de horas si no donde duerme el individuo?. Por el momento y a pesar de la relevancia de esta cuestión, no existe respuesta a ninguna de estas preguntas.

El único concepto análogo que tiene cierta interpretación es el de días de presencia en el ámbito de los comentarios al artículo 15 del modelo de convenio de la OCDE, que establece qué estado tiene derecho a gravar respecto de los rendimientos del trabajo. En dichos comentarios se define como día de presencia:

“A day during any part of which, however brief, the taxpayer is present in a State counts as a day of presence in that State for purposes of computing the 183 day period”.

En este sentido, en algunos convenios, e.g. Francia, se prevé una excepción a la regla anterior respecto de aquellos sujetos que trabajan en el estado de fuente pero que regresan al estado de residencia cada día. En estos casos, la tributación es exclusiva en residencia.

Sin necesidad de entrar a valorar la naturaleza jurídica de estos comentarios, parece claro que no podemos utilizar las reglas previstas respecto del artículo 15 del modelo de convenio de la OCDE como elemento interpretativo a los efectos de determinar el significado de “días de permanencia” en el ámbito del art. 9 LIRPF puesto que la finalidad que cumplen es distinta (reparto de potestades respecto de las rentas del trabajo vs sujeción a rentas mundiales).

Es más, el uso del precepto “permanencia” en lugar de “presencia” puede ser indiciario de que no es suficiente con estar “de paso” por territorio español a los efectos de que se compute el día para sujetar por rentas mundiales. Así pues, podría tener cierto sentido sugerir que debe tratarse en todo caso de una presencia cualificada. Puesto que estamos hablando de la residencia de una persona física a efectos de determinar si España tiene derecho a gravar sobre todas sus rentas, podría ser coherente sostener que debe tratarse de una presencia cualificada por la existencia de una vivienda habitual, donde el individuo esté presente con regularidad y desarrolle su vida de forma rutinaria. Como consecuencia de lo anterior, no tendría sentido computar ausencias esporádicas a quién no tenga una presencia cualificada en territorio español según lo comentado. Solo en aquellos casos en los que exista dicha presencia cualificada, si bien por debajo de 183 días, tendría sentido que entrase en juego la regla de las ausencias esporádicas.

Por otro lado, respecto al concepto de centro de intereses económicos, una de las principales dudas siempre ha sido cómo debe realizarse la comparación entre España y otros países. La postura del Tribunal Económico Administrativo ha sido que la comparación debe de ser país por país. Es decir, no de España versus la suma del resto del mundo.

En esta materia, la Dirección General de Tributos parece haber sugerido mediante consulta vinculante que pueden tomarse en consideración, a los efectos de determinar el centro de intereses económicos, no solo la las rentas sino también la localización del patrimonio o de los gastos.

Por otra parte, el art. 28 de la Ley de Financiación de las Comunidades Autónomas si define un concepto análogo al de centro de intereses económicos a efectos de determinar en qué Comunidad Autónoma, dentro de España, es residente un individuo. En este sentido, se establece que el principal centro de intereses será aquel territorio donde el individuo obtenga la mayor parte de rendimientos derivados del trabajo, el capital inmobiliario y las ganancias patrimoniales derivadas de inmuebles, así como de actividades económicas.



Si bien es cierto que esta norma actúa como una norma de conflicto o de desempate entre las distintas CCAA, siendo su finalidad más parecida a la de las cláusulas de desempate de los convenios de doble imposición, puede servir de inspiración a la hora de interpretar el significado del centro de intereses económicos en el ámbito de la residencia fiscal, al menos respecto de dónde se sitúa el núcleo principal o la base de las actividades económicas.

Teniendo en cuenta que nuestro sistema impositivo respecto de las personas físicas se basa en su residencia, parecería lógico de cara a facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias que su determinación estuviese claramente definida. Sin embargo, la realidad es que la definición legal es parca y las interpretaciones administrativas de las normas de determinación de la residencia fiscal son generalmente extensivas. Esto resulta especialmente peligroso para aquellos contribuyentes que, por vivir en un país sin convenio de doble imposición, no tienen la protección de una regla de desempate. Es en relación con estos casos donde más sentido tiene pedirle al legislador un esfuerzo en desarrollar con más detalle las normas de la residencia fiscal en España.

1.5 El concepto de grupo a efectos concursales abarca los casos de control de las sociedades por una persona física

Marina Lorente

Cuando pensamos en grupo de empresas, siempre tendemos a imaginar que un grupo está conformado por diversas sociedades (mercantiles) en las que una es la sociedad dominante y otra u otras las sociedades dominadas o filiales. La reciente sentencia del Tribunal Supremo de 11 de julio de 2018 viene a confirmar la tendencia -que ya había marcado este tribunal y algunas audiencias provinciales- de incorporar, dentro del concepto de grupo a efectos concursales, los supuestos en que en la cúspide de ese grupo de empresas se encuentra una persona física ejerciendo el control.

Para entender la relevancia práctica de la conclusión alcanzada por el Tribunal Supremo en torno al concepto de grupo debe primero especificarse que, en los supuestos de concurso de acreedores, una entidad de la que pueda decirse que pertenece al grupo de sociedades de la entidad concursada será considerada **“persona especialmente relacionada con el concursado”**. ¿Y qué consecuencias tiene en el concurso ser considerado persona especialmente relacionada con el concursado? Al margen de otras consideraciones menos relevantes, tiene dos efectos principales que conviene tener en cuenta.

De un lado, el efecto más importante es que la persona o entidad que sea considerada persona especialmente relacionada con el concursado verá sus créditos calificados como subordinados en el concurso. La **subordinación de los créditos** supondrá, a su vez, para el acreedor subordinado, que no podrá votar la propuesta o propuestas de convenio de acreedores que eventualmente se presenten en el seno del concurso y que el cobro de su crédito siempre quedará postergado. Esto es, una empresa del grupo de la concursada, como persona especialmente relacionada con el concursado que es, solamente cobrará sus créditos cuando el resto de acreedores en el concurso (exceptuando los acreedores de mala fe) hayan cobrado íntegramente -o conforme se haya establecido en el convenio- los suyos.

Por su parte, otro de los efectos para la persona especialmente relacionada con el concursado es que es considerada sospechosa hasta el punto de presumirse, salvo prueba en contrario, que las operaciones onerosas que el concursado hubiera llevado a cabo con esta persona en los dos años anteriores a la declaración de concurso son perjudiciales para el patrimonio del deudor y, por lo tanto, **podrían ser rescindidas** de conformidad con el artículo 71 de la Ley Concursal.



Por las anteriores razones es crucial tener muy claro qué se considera grupo a efectos concursales. La Ley Concursal, en su Disposición Transitoria Sexta, expresamente prevé que, a los efectos de la citada Ley Concursal, se entenderá por grupo de sociedades lo dispuesto en el artículo 42.1 del Código de Comercio. Este precepto nos indica que existirá grupo cuando una sociedad ostente directa o indirectamente el **control** de otra u otras (sociedades dependientes), especificando a continuación determinadas presunciones de la existencia de dicho control.

Pues bien, como decimos, la Sentencia del Tribunal Supremo de 11 de julio de 2018 analiza el caso de dos compañías cuyos propietarios eran dos personas físicas, una de ellas ostentando el 99% del capital de las dos sociedades (supuesto que puede acontecer en estructuras de **grupo de empresa familiar**), para determinar si tales compañías podían considerarse o no grupo a efectos concursales.

El concepto de control a que se refiere el Código de Comercio se daba en el presente caso por medio del mecanismo societario de ostentar prácticamente la totalidad del capital social. Y la Sentencia del Tribunal Supremo confirma que, para que exista grupo de sociedades, no es necesario que quien ejerza o pueda ejercer el control sea una sociedad mercantil (a efectos de la obligación de formular las cuentas anuales y el informe de gestión consolidados); si no que la idea de control es perfectamente aplicable con independencia de que en la cúspide de dicho grupo se encuentre una sociedad mercantil, o cualquier otro sujeto, por ejemplo, una **persona física**.

La sentencia, en este punto, razona detenidamente que el artículo 42 del Código de Comercio, en efecto, hace mención a la obligación contable de consolidar cuentas en los casos de grupo, pero que ello no quita para que pueda considerarse que existe grupo también (aunque no haya obligación de consolidar porque no haya una persona jurídica en la cúspide del mismo) cuando haya una persona física ejerciendo el control de las sociedades.

Y es que las razones que justifican un determinado tratamiento en los concursos a las sociedades del mismo grupo que la concursada, concurren tanto cuando en la cima del grupo, ejerciendo el control, se encuentra una sociedad mercantil, como cuando se encuentra una o varias personas físicas. Así, cuando la sociedad acreedora y la sociedad deudora (concurrida) están participadas mayoritariamente por la misma persona física no es difícil anticipar que la sociedad acreedora pueda tener información privilegiada sobre la situación de la deudora, haya tenido influencia en su actividad, haya otorgado financiación para paliar la infra capitalización de la sociedad deudora o, en fin, haya participado en una transmisión de bienes con la sociedad deudora que la dejara en mejor posición que otros acreedores en caso de concurso de acreedores de la deudora.

Es por tales razones que debe considerarse en estos supuestos, aunque la participación mayoritaria en las compañías no sea por una sociedad mercantil sino por una o varias personas físicas, que existe grupo.

En definitiva, con independencia de la estructura patrimonial elegida, cuando hay control de una persona física respecto de varias compañías, el concepto de grupo es aplicable a estas compañías a efectos concursales. De este modo, en los casos de insolvencia de una de tales compañías, el resto serán consideradas en el procedimiento concursal “personas especialmente relacionadas” y deberán atenerse a las consecuencias inherentes a ello. La consecuencia de tal consideración en el supuesto concreto tratado por la Sentencia del Tribunal Supremo de 11 de julio de 2018 fue estimar que la operación de transmisión de unos vehículos por parte de la compañía concursada a la sociedad considerada del grupo en el año anterior al concurso fue perjudicial para la masa activa del concurso y, por lo tanto, se declaró la rescisión de dicha operación y se condenó a la compañía del grupo especialmente relacionada a devolver los vehículos adquiridos, así como a indemnizar a la concursada por daños y perjuicios, reconociéndole un crédito de carácter subordinado -por entender que, en este concreto caso, además, hubo mala fe por parte dicha compañía- por el precio de la operación de transmisión de los vehículos.



2. Sentencias, resoluciones y consultas

2.1 Mercantil y Civil

El Tribunal Supremo ratifica la validez de la enajenación de participaciones sociales en autocartera más allá del plazo imperativo legal, pero anula el régimen de financiación inherente a dicha enajenación

Sentencia del Tribunal Supremo, número 541/2018, de 1 de octubre de 2018

La sentencia aborda la cuestión relativa a la amortización de participaciones sociales en régimen de autocartera transcurrido el plazo máximo de tres años de tenencia permitida por la ley para las adquisiciones derivativas en las sociedades limitadas.

Así, transcurrido el referido plazo máximo de tres años de tenencia en autocartera, en la junta universal de una sociedad limitada se adopta, entre otros, el acuerdo relativo a la “enajenación” por parte de la sociedad a favor de varios de sus socios de las participaciones sociales de aquella autocartera, con concesión de aplazamiento del pago de parte del precio a varios de los mismos.

Uno de los socios que no participó en la transmisión demanda a la sociedad vendedora al entender que el acuerdo de transmisión de participaciones sociales era nulo de pleno derecho porque (i) al haber mantenido las participaciones en régimen de autocartera por un tiempo mayor al establecido en la legislación vigente (tres años), en ningún caso procedía su enajenación y la única opción legalmente plausible hubiese sido la reducción de capital para su amortización; y (ii) la sociedad había incumplido la obligación legal de no prestar asistencia financiera, al haber realizado la enajenación bajo aplazamiento de parte del precio.

En relación al primero de los motivos alegado, el Tribunal Supremo rechaza el planteamiento del recurrente y entiende que no solo cabe la amortización de las participaciones sociales sino también su enajenación. En palabras del propio juzgador “sería un contrasentido estimar una acción de nulidad de la transmisión de las participaciones sociales porque se volvería a la situación de autocartera extralimitada en el tiempo, y se reduciría el patrimonio social al tener que restituir el precio obtenido por las participaciones transmitidas, restitución que en el caso objeto del recurso habría de llevarse a cabo mediante la inclusión en el pasivo de la sociedad de los créditos de los socios que fueron compensados en pago, total o parcial, de las participaciones adquiridas por ellos. Sin embargo, con la transmisión de las participaciones sociales se ha mantenido la cifra del capital social y se ha incrementado el patrimonio social al ingresar en el mismo el precio obtenido en la transmisión, lo que objetivamente favorece a la sociedad”.

Asimismo, el Alto Tribunal establece que en aquellos supuestos donde se declara probada la asistencia financiera prohibida para la compra de sus propias participaciones sociales, la nulidad únicamente alcanza a la financiación concedida por la sociedad, pero nunca al negocio jurídico principal (financiado) de transmisión de participaciones sociales, es decir, el socio vendrá obligado a satisfacer la compra al contado.

Seguros “D&O”: ¿Hasta dónde cubre la póliza de seguro de grupo contratada por la sociedad matriz en caso de actuación negligente de alguno de los administradores de las filiales?

Sentencia del Tribunal Supremo, número 485/2018, de 11 de septiembre de 2018

Interesante y novedosa sentencia del Tribunal Supremo en torno a los conocidos y cada vez más utilizados seguros de responsabilidad civil de *directors & officers* (o seguros D&O).

En este caso, la sociedad tomadora de un seguro de D&O ejercitó una acción directa contra la compañía aseguradora para que le indemnizase por los perjuicios sufridos por la incorrecta actuación del administrador único de una de las sociedades del grupo al cual pertenecía la sociedad demandante, concretamente, la sociedad en la que esta participaba al 100%. En este sentido, el mencionado administrador, entre otras irregularidades e ignorando la normativa interna del grupo, había concedido anticipos de cantidades a cuenta a empresas subcontratistas y realizado pagos incorrectamente, causando el endeudamiento por más de dos millones de euros de la sociedad íntegramente participada por la tomadora.

Así pues, la cuestión controvertida en este caso se centra en si procede o no la indemnización por parte de la compañía de seguros a la sociedad tomadora en aquellos casos en que los daños causados por el administrador negligente lo habían sido a la sociedad filial y no directamente a aquella sociedad tomadora de la póliza en cuestión.

Atendiendo al contenido de la póliza concertada, el Alto Tribunal acaba fallando que para que hubiese podido prosperar la acción directa ejercitada por la sociedad tomadora frente a la aseguradora, era necesario que el administrador asegurado hubiera incurrido en una obligación de indemnizar el perjuicio sufrido por la sociedad tomadora como consecuencia de los *actos incorrectos* realizados en el ejercicio de su cargo de administrador único de su filial. En otras palabras, era necesario que pudiera prosperar la acción individual de responsabilidad prevista en la Ley de Sociedades de Capital.

Así pues, al no haberse demostrado que la actuación del administrador negligente hubiese perjudicado directamente a la sociedad tomadora, como socia única de la sociedad que aquel administraba y, en consecuencia, al carecer la sociedad tomadora de legitimidad para ejercitar la acción social de responsabilidad frente al administrador en cuestión, el Tribunal Supremo desestima la pretensión de la sociedad asegurada.

La justicia establece la necesidad de probar la condición de consumidor de quien actúa como fiador de una empresa familiar en un contrato de financiación

Sentencia de la Audiencia Provincial de Girona, número 234/2018, de 13 de septiembre de 2018

Breve resolución que trae a colación el matiz introducido por el auto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), de 19 de noviembre de 2015, frente al criterio prácticamente unánime seguido hasta entonces por los tribunales españoles, conforme al cual si la persona que recibiese un préstamo o crédito no tuviera la condición de consumidor, tampoco podrían ostentarla aquellas otras personas que asumieran la deuda, a pesar de que no recibiesen el dinero del préstamo (como sería el caso de los fiadores).



Según determinó el TJUE, el hecho de que personas físicas interviniesen como fiadores en un contrato de préstamo concedido a una persona jurídica, no implicaría, sin más, la pérdida de la calidad de consumidores -de carácter objetivo-, siempre y cuando ellos no hubieran actuado en el marco de su actividad profesional o por vínculos funcionales que tuvieran con la misma.

A este respecto, el tribunal entiende que, en el caso en cuestión, sí existía tal vínculo funcional (el cual se presume y ha de ser siempre probado en contrario), por cuanto los fiadores ejercían funciones de administración, indistintamente, en la empresa prestataria, de tipo familiar, en la que ni siquiera constaba acreditado ningún otro sujeto (más allá de ellos mismos) que dispusieran de participaciones significativas en su capital social.

La participación en una empresa familiar se ha de tener en cuenta a los efectos de determinar la capacidad económica de los progenitores en la pensión de alimentos

Sentencia de la Audiencia Provincial de Lleida, número 314/2018, de 13 de julio de 2018

En este proceso de divorcio se centra la controversia en el importe de la pensión alimenticia fijada en favor de los hijos menores y que ha de abonar cada uno de los progenitores.

Para determinar dicha cuantía, el tribunal apunta que se ha de estar a la capacidad económica de los padres, lo cual no sólo comprende los ingresos derivados de su trabajo sino también la situación patrimonial total que ostente cada uno de ellos.

Así resulta que aunque el ex marido no percibía nómina mensual alguna, su capacidad económica era muy superior a la de su ex mujer, por cuanto participaba en un 51% en la empresa familiar constituida junto a su padre, cuya situación patrimonial era notablemente holgada, con una facturación muy elevada en ese momento, y en la que, además, se preveía que, en un futuro próximo, fuera él quien asumiera la gerencia y administración por completo.

El excónyuge despedido en el marco de la empresa familiar del otro tiene derecho a percibir la pensión compensatoria

Sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona, número 738/2018, de 2 de julio de 2018

Se discute en este proceso de divorcio la pensión compensatoria en favor del ex marido que venía trabajando durante más de nueve años consecutivos en la empresa familiar de la que la ex esposa (con un 40% del capital) y la familia de ésta, eran sus exclusivos propietarios.

El tribunal se decanta por el reconocimiento del derecho a la pensión, en la medida en que entiende que el despido de la empresa familiar provocó una diferencia de haberes entre ambos ex cónyuges más que notoria; siendo ésta razón suficiente para su estimación.

Así las cosas, considera que la escasa dedicación al hogar y la familia por parte del ex esposo son elementos a tener en cuenta a la hora de fijar el carácter temporal y cuantía de la prestación, pero no para el reconocimiento o denegación del derecho en sí. Tampoco el hecho de que el despido en cuestión fuese atribuible a su propio comportamiento (según pronunciamiento anterior de los juzgados de lo social que lo habían declarado procedente), pues de negarse la pensión por tal motivo, se estaría sancionando dos veces por algo por lo que ya se habría pagado su responsabilidad, al perder la indemnización que, en otro caso, hubiera correspondido percibir de la empresa familiar que acordó el despido.



“Hasta que la muerte os separe”: la responsabilidad social del administrador fallecido es susceptible de sucesión

Sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona, número 412/2018, de 20 de junio de 2018

“Hasta que la muerte los separe”, frase que sin lugar a duda debió recordar el demandado de este supuesto en el que se ejercitan de forma acumulada una acción de responsabilidad individual y una acción de responsabilidad por deudas frente al viudo de la administradora de una sociedad por el impago de unas facturas emitidas por la sociedad acreedora demandante.

Mientras que en primera instancia el juzgador, a pesar de aceptar que la responsabilidad civil del administrador de una sociedad de capital no se extingue con el fallecimiento de este al ser susceptible de sucesión -por tanto, pudiendo formar parte del haber hereditario-, aprecia la falta de legitimación pasiva del demandado al no constar su aceptación de la herencia de su esposa fallecida, en segunda instancia el tribunal revoca íntegramente la sentencia de instancia.

A este respecto, en aplicación del derecho de sucesiones catalán, la Audiencia finaliza sentenciado que, aunque en el supuesto de autos no consta renuncia expresa a la herencia por parte del viudo, “sí constan actos que inequívocamente determinan la aceptación tácita de la misma ya que él no sólo aceptó el emplazamiento de la demanda, sino que contestó a la misma “colocándose” en la posición de su esposa, administradora de la sociedad [...], alegando los hechos y fundamentos que interesaban a dicha administradora. En el escrito de demanda no hay referencia alguna a la no aceptación de la herencia o a la necesidad de demandar a la herencia yacente”, añadiendo, además, que “el demandado articula la contestación de un modo que sólo es compatible con la aceptación de la herencia de su mujer y en defensa del patrimonio de esta”.

La DGRN traza los límites para restringir vía estatutaria la posibilidad de constituir derechos reales sobre las participaciones sociales

Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado, de 30 de julio de 2018

En el presente expediente se discute acerca de la posibilidad de inscribir o no la siguiente cláusula estatutaria en sede de una sociedad de responsabilidad limitada: “Los socios no podrán constituir derechos reales sobre sus participaciones sociales, ni utilizarlas de otro modo como garantía o para cualquier otro objeto que pudiera dar como resultado una transmisión de dichas participaciones. No se inscribirán derechos reales sobre las participaciones sociales en el libro registro de socios. La constitución de opciones sobre participaciones sociales será libre, sin perjuicio de las reglas aplicables a la transmisión”.

A juicio del registrador, tales prohibiciones sobre las participaciones sociales son contrarias, por un lado, a las determinaciones legales relativas a actos no voluntarios del propietario (e.g. embargos, afecciones) y, por otro lado, al principio de libre circulación de los bienes en relación a aquellas prohibiciones que afectan a actos voluntarios “que si bien pueden -y en sede de transmisión de participaciones deben- limitarse, no pueden ser absolutas fuera del arco temporal o sin la previsión de un derecho de separación”.

En opinión del Centro Directivo, las prohibiciones de disponer no impiden, en principio, la realización de actos dispositivos forzosos, sino tan solo los actos voluntarios de transmisión *inter vivos* de tal manera que un bien gravado con una prohibición de disponer es perfectamente susceptible de ser embargado o afectado.



De igual modo, admite este órgano que “no puede rechazarse la inscripción de la cláusula estatutaria que excluye la posibilidad de constitución de tales derechos reales sobre las participaciones, toda vez que, al permitir al socio la transmisión plena de sus participaciones no lo convierte en “prisionero” de la sociedad y no perturba la realización del valor patrimonial de las participaciones con una dificultad objetiva que sea prácticamente insalvable ni puede considerarse que rebase los límites generales a la autonomía de la voluntad”.

Los administradores están obligados a declarar que se han cumplido todos los requisitos legales en relación al derecho de separación de los socios

Resolución de 4 de julio de 2018, de la Dirección General de los Registros y del Notariado

En el presente supuesto, se niega la elevación a público de determinados acuerdos sociales por los que una sociedad limitada modifica el régimen estatutario de transmisión de sus participaciones sociales con el apoyo del 66,687% de los socios, constando el voto contrario del 33,313% restante.

A juicio del registrador y debido a que el acuerdo no fue adoptado de forma unánime por todos los socios, para la inscripción del mismo debía acreditarse el cumplimiento de los requisitos legales exigidos para el ejercicio del derecho de separación de aquellos socios que votaron en contra, en la medida en que el acuerdo en cuestión versaba sobre el régimen de transmisión de las participaciones sociales.

De poco sirve al Centro Directivo la argumentación de la recurrente por la que considera que la modificación estatutaria aprobada es insustancial por estar dirigida a permitir la libre transmisión de participaciones a favor de los ascendientes en línea recta, puesto que, precisamente, está orientada a facilitar la preservación de las participaciones sociales dentro del patrimonio familiar.

Para la Dirección lo relevante es que la modificación estatutaria pretendida supone un aumento de los supuestos de libre transmisibilidad de las participaciones y, como tal, tiene entidad suficiente para permitir la entrada en juego del derecho de separación de aquellos socios que hubieran votado en contra del mismo. Por este motivo, recuerda el Centro Directivo, el documento de formalización del acuerdo de modificación del régimen de transmisión de las participaciones sociales debe ir acompañado de la declaración de los administradores en la que acredite el no ejercicio de este derecho por parte de ningún socio o, *a sensu contrario*, el pleno cumplimiento del mismo mediante la adquisición por parte de la sociedad de las participaciones del socio que hubiera acordado su separación.

2.2 Tributario

Solo existe un hecho imponible del ISD para los herederos de un causante que ha fallecido sin haber aceptado o repudiado una herencia anterior

Sentencia del Tribunal Supremo, de 5 de junio de 2018 (en el mismo sentido, Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, de 9 de mayo de 2018)

En el caso analizado el Tribunal Supremo valora si existen uno o dos hechos imponibles en el ISD cuando un heredero fallece sin haber aceptado ni repudiado una herencia de la que era beneficiario, pasando directamente a sus herederos el derecho a aceptar o repudiar esa primera herencia.

La Administración recurrente considera que se ha producido una doble transmisión y adquisición hereditaria, y por ello, un doble devengo del ISD.



Sin embargo, la Sala, sobre la base de la doctrina civil fijada por la Sala de lo Civil del mismo Tribunal Supremo en su Sentencia de 11 de septiembre de 2013, entiende que existe una única transmisión y, por ende, una única adquisición. A lo anterior añade el tribunal que no existe causahabiente, ni por ende sujeto pasivo, en la primera herencia del primer causante, dado que para ser causahabiente se precisa de aceptación de la herencia, no siendo suficiente el llamamiento a la misma.

El Tribunal Supremo recuerda que este supuesto únicamente se produce cuando el primer heredero es llamado a la herencia a título de heredero, dado que el legado se adquiere por el derecho mismo, mientras que la herencia requiere de aceptación expresa o tácita.

Por último, matiza el Tribunal Supremo en su sentencia que este criterio es válido para sucesiones mortis causa regidas por el Código Civil, así como aquellas otras en las comunidades que reconozcan en su derecho civil el *ius transmissionis* de forma semejante al Código Civil.

El Tribunal Supremo analizará si el reconocimiento de la “reducción de empresa familiar” en una liquidación provisional del ISD dictada en una herencia liquidada mediante el procedimiento de declaración puede ser objeto de comprobación posterior por la inspección

Auto del Tribunal Supremo, de 4 de junio de 2018, por el que se admite el recurso de casación para la formación de jurisprudencia

En este caso se analiza en la sentencia recurrida un supuesto en el que los causahabientes presentaron ante la Administración tributaria declaración con los bienes, derechos y gastos deducibles de la causante, manifestando que resultaba de aplicación la “reducción de empresa familiar” en el ISD sobre las acciones en una sociedad anónima. Como consecuencia de dicha declaración, la Administración tributaria dictó liquidación provisional admitiendo la aplicación de la “reducción de empresa familiar”.

Con posterioridad, se iniciaron actuaciones de comprobación e investigación por la Administración que concluyeron con una liquidación definitiva que determinaba como improcedente la citada “reducción de empresa familiar” por no cumplirse los requisitos legales oportunos.

La sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Asturias recurrida por la Administración resuelve a favor del contribuyente. Considera que tras presentar el contribuyente la declaración inicial, la Administración disponía de todos los datos para liquidar el impuesto y no puede dictar en un proceso de inspección posterior una liquidación que modifique la inicial sobre la base de una consideración jurídica diferente de los mismos hechos.

En el auto el Tribunal Supremo entiende que la cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la doctrina establecida por el TSJ de Asturias causaría un grave daño al interés general si fuera errónea, ya que obligaría a los órganos gestores a hacer un análisis exhaustivo del cumplimiento de los requisitos legalmente establecidos para aplicar el incentivo fiscal, desdibujando las funciones de gestión e inspección en los procedimientos iniciados mediante declaración.

Por tanto, el Tribunal Supremo resolverá para determinar si el reconocimiento de la “reducción de empresa familiar” en una liquidación provisional acordada en un procedimiento de gestión tributaria mediante declaración puede impedir la posterior comprobación de los requisitos legales para su aplicación por los órganos de inspección en un procedimiento de comprobación e investigación.



No es necesaria la inscripción en el registro de uniones de hecho para aplicar los incentivos para parejas de hecho en el ISD, siempre que se cumplan los requisitos materiales y se acredite suficientemente la convivencia

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de 11 de junio de 2018

En el caso analizado, la Administración y el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid habían negado la aplicación de la reducción por parentesco prevista en la comunidad autónoma de Madrid en el ISD a la heredera pareja de hecho del causante por no haber estado la pareja inscrita en el registro de uniones de hecho de la Comunidad Autónoma.

El fundamento de esta denegación era que normativa autonómica de la Comunidad de Madrid asimila a los cónyuges y los miembros de las uniones de hecho sólo cuando cumplen los requisitos establecidos en la Ley de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid, estableciendo esta última Ley en su artículo primero la exigencia de que la pareja se encuentre inscrita en el Registro de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid.

En este supuesto, recurrente, administración y Tribunal Económico Administrativo, entienden que se cumplían todos los requisitos establecidos por la norma autonómica que regula las parejas de hecho, salvo la formalidad de la inscripción en el registro. Por ello, el tribunal analiza si la inscripción en el citado registro es un elemento esencial para la equiparación de los miembros de la pareja a los cónyuges o si únicamente se trata de un medio cualificado de prueba de la unión de hecho susceptible de ser sustituido por otras pruebas.

Después de analizar los distintos pronunciamientos contradictorios relacionados con la cuestión, el tribunal, en la línea de su Sentencia de 12 de mayo de 2016, entiende que la inscripción tiene un mero carácter declarativo y no constitutivo, pues el propio Tribunal Constitucional reconoció que la inscripción registral tenía como única finalidad la acreditación de una situación de hecho. Asimismo, el Reglamento del registro de uniones de hecho que desarrolla la ley autonómica otorga carácter declarativo a la inscripción.

El tribunal en este caso entiende suficientemente acreditada la unión de hecho con la documentación aportada, citando como tal el reconocimiento en testamento, el empadronamiento conjunto, la economía conjunta acreditada y el papel desarrollado durante la enfermedad y entierro. Por todo ello, determina que entre el recurrente y su causante existía una unión de hecho, al cumplirse los requisitos materiales de la norma autonómica, y por tanto considera aplicable la reducción.

El inicio del cómputo del plazo de prescripción del ISD en donaciones efectuadas mediante transferencias bancarias no comienza en el momento de la transferencia sino desde que haya un hecho relevante que trascienda al exterior

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de 9 de febrero de 2018

El elemento central del litigio objeto de análisis reside en determinar desde qué momento debe computarse el plazo de prescripción en donaciones realizadas a través de transferencias bancarias y reflejadas en documentos privados o formalizadas mediante un mero acuerdo verbal.

La normativa reglamentaria del ISD determina que la fecha de inicio del cómputo del plazo de prescripción de donaciones se produce en el momento en que el documento privado surta efecto frente a terceros, remitiéndose para ello al Código Civil. Por su parte, el Código Civil establece que un documento privado tiene efectos frente a terceros desde que se incorpora a un registro público,



desde el momento de fallecimiento de cualquiera de los firmantes o desde el día en que se entregase a un funcionario público por razón de su oficio.

Entiende el tribunal que la normativa expuesta en el párrafo anterior tiene como finalidad permitir a la Administración actuar frente a unas operaciones que, hasta que no se dan alguna de las circunstancias relatadas anteriormente, se producen en el ámbito de la esfera privada de los intervinientes y sin ninguna proyección exterior.

Por tanto, la sentencia confirma la tesis mantenida por la Administración y considera que en el analizado caso el plazo de prescripción se inició con el fallecimiento del donante y no desde el momento de realización de las transferencias bancarias, por lo que no se aprecia la existencia de prescripción.

Son aplicables a los herederos no residentes en la Unión Europea y el Espacio Económico Europeo los beneficios fiscales de la normativa autonómica en el ISD

Sentencia de la Audiencia Nacional, de 18 de junio de 2018

En primer lugar, el tribunal analiza si existe o no motivación suficiente en la comprobación de valoraciones de inmuebles realizada por la Administración.

A este respecto, se analizan dos situaciones:

- (i) En la primera de ellas el tribunal concluye que el informe de valoración de la administración encargado a una sociedad tasadora es válido, a pesar de que no se haya comprobado el interior del inmueble (vivienda), dada la exhaustividad del informe (se ha incluido una descripción individualizada de todas las circunstancias que determinan la valoración del inmueble).
- (ii) En la segunda, el tribunal considera que no se encuentra correctamente motivada la valoración realizada por la propia administración en la medida en que se expresan dos testigos, pero se refieren al valor de la oferta, no se describe el estado de la finca (vivienda), no se considera su antigüedad ni su estado de conservación y tampoco se concreta el método para calcular el precio medio (únicamente se refiere a series estadísticas publicadas por un portal inmobiliario).

En segundo lugar, el recurrente alega que no podía existir ajuar doméstico en la medida en que el causante no residía en España y manifiesta la dificultad de probar un hecho negativo. Entiende la Audiencia Nacional que para afirmar la inexistencia de ajuar doméstico es necesario probar que las viviendas carecen de los objetos necesarios para desarrollar en ellas la vida cotidiana o que, de existir ajuar doméstico, este no es propiedad del causante. Para ello, es suficiente con aportar un testimonio creíble sobre estas circunstancias y acreditar los hechos, lo que no es una prueba de un hecho negativo, ni una prueba difícil a juicio de la Audiencia.

Por último, en lo que atañe a la aplicación de deducciones y bonificaciones reguladas en la normativa autonómica del ISD en un caso en el que: el causante es francés pero residente en Venezuela, los causahabientes (contribuyentes) son franceses y residentes en Francia, y el fallecimiento se ha producido antes del 1 de enero de 2015, estima el tribunal que, de acuerdo con la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, resultan de aplicación los beneficios fiscales previstos en la regulación autonómica del ISD que aplicarían a un ciudadano de la Comunidad Europea residente en territorio español.



Responsabilidad subsidiaria del adquirente de un inmueble en relación con el pago del ISD correspondiente al vendedor en la proporción que representa el inmueble sobre el total de la masa hereditaria

Sentencia del Tribunal Supremo, de 5 de junio de 2018

En este caso el Tribunal Supremo aclara que en el ámbito del I la afección de bienes, y la correspondiente responsabilidad subsidiaria, queda limitada a la proporción que el valor del bien afecto representa en la masa hereditaria adquirida por el deudor principal y, por ende, en su deuda tributaria.

Entiende el Tribunal, como ya lo había hecho la sala de instancia, que iría contra el principio de equidad una interpretación según la cual el tercero adquirente de un bien hereditario quede obligado al pago, con cargo al mismo, de la totalidad de la deuda por ISD del deudor principal, con independencia de la proporción que la cuota del bien adquirido represente sobre la cuota total de la herencia.

Uno de los magistrados formula un voto particular y considera que si el legislador hubiera querido limitar la responsabilidad subsidiaria lo hubiera hecho expresamente, y entiende que el principio de equidad no puede ser un elemento suficiente para crear jurisprudencia por sí mismo.

El Tribunal Supremo determinará si para cumplir el requisito de mantenimiento en la “reducción de empresa familiar” en el ISD por la adquisición de un negocio es necesario mantener la misma actividad económica durante el periodo de mantenimiento (10 años)

Auto del Tribunal Supremo, de 21 de mayo de 2018

Mediante este auto, el Tribunal Supremo admite el recurso de casación interpuesto contra una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía y concluirá sobre si es necesario mantener la misma actividad económica a la que estaba destinada la empresa adquirida por herencia durante el plazo de mantenimiento de diez años, a efectos de aplicar la “reducción de empresa familiar” en el ISD.

En la sentencia recurrida se deniega la aplicación de la reducción por no continuar realizándose la actividad económica que el causante desarrollaba con carácter previo al fallecimiento (arrendamiento de locales) durante los diez años siguientes a la adquisición hereditaria. En este caso, las herederas constituyeron la comunidad de bienes sobre el local heredado y la dieron de alta en su epígrafe del IAE correspondiente. Con posterioridad, se produce la enajenación del elemento patrimonial afecto a la actividad de arrendamiento de locales procediendo a disolver la referida comunidad de bienes el mismo día.

Entiende el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía que las herederas se desprendieron del único bien afecto a la actividad y que, al disolver la comunidad de bienes, se exteriorizaba su voluntad de no continuar en el ejercicio de esa actividad. Además se razona en la sentencia que las herederas ni tan siquiera invocaron que lo obtenido en la enajenación se hubiera reinvertido en algún bien o activo para la continuación de la actividad.

El Tribunal entiende que existe interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, en la medida en que estas normas no han sido nunca interpretadas por el Tribunal Supremo y es notorio que el criterio puede afectar a un gran número de situaciones.



No aplica el régimen de sociedades patrimoniales (IS) al realizar la actividad económica de promoción inmobiliaria a través de otra sociedad vinculada

Sentencia de la Audiencia Nacional, de 4 de mayo de 2018

En la presente sentencia, el tribunal analiza si es posible aplicar el régimen de sociedades patrimoniales, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, a una entidad tenedora de terrenos que transmite uno de ellos a una sociedad vinculada, dedicada a la promoción inmobiliaria, financiando su adquisición mediante un préstamo participativo otorgado por la vendedora.

La recurrente justifica que la sociedad recurrente había sido constituida con la finalidad de reducir los riesgos empresariales mediante la separación de patrimonios, por lo que no debería hacerse un examen conjunto como ha hecho la Inspección.

En este caso, la Audiencia Nacional entiende que la entidad recurrente no cumple con los requisitos para ser considerada como sociedad patrimonial, dado que ésta participa en la actividad económica de promoción inmobiliaria de la vinculada como participe inversor mediante un contrato de cuentas en participación. Esta participación en la actividad económica es lo que excluye a la entidad recurrente de su consideración como entidad patrimonial.

Además, señala expresamente la sentencia que aunque no se ha discutido la composición del activo de la entidad tenedora de los terrenos, siendo la sociedad vinculada del grupo una entidad dedicada a la promoción inmobiliaria debe concluirse que los terrenos de la primera sociedad se encuentran afectos a la actividad de promoción, señalando la audiencia también de forma expresa que *“es posible realizar la actividad inmobiliaria a través de otra sociedad.”*

Sociedad holding: no es sociedad patrimonial (a efectos del IS) si la dirección y gestión de las participaciones la realiza el administrador

Sentencia de la Audiencia Nacional de 3 de mayo de 2018

Se analiza en la sentencia el cumplimiento del requisito de contar con medios materiales y personales mínimos a los efectos de considerar que las participaciones en entidades de una sociedad constituyen valores y, por tanto, dicha sociedad debe considerarse como entidad patrimonial en el Impuesto sobre Sociedades.

En este caso la Inspección requirió a la persona contratada por la empresa para que declarase acerca de la realización de sus funciones. Ante dicho requerimiento, la persona contratada, hija del administrador, declaró que no contaba con la formación adecuada para la gestión de la cartera de valores y que era una mera mandataria de su padre. De dicha declaración la Inspección dedujo que la entidad no contaba con la organización de medios materiales y personales para dirigir y gestionar su participación en las entidades participadas, calificando a la sociedad como entidad patrimonial.

Sin embargo, la Audiencia Nacional considera que la gestión de las participaciones puede realizarse por el administrador de la entidad sin necesidad de otros medios, como ocurren en el presente supuesto, por lo que las entidades participadas no tendrían la consideración de valores y, por tanto, la sociedad no se consideraría entidad patrimonial.

Además, señala la Audiencia Nacional, en este caso no se está ante un problema de carga de la prueba sobre las actuaciones de dirección y gestión realizadas por el Administrador, en contra del criterio del TEAC. Ello es así porque, según el tribunal, existiendo indicios de que la actividad de dirección y gestión de las entidades se realizaba por parte del administrador (e.g. las declaraciones de la persona contratada, etc.), la Inspección ha quebrado el principio de objetividad que debe



regir sus actuaciones al no haber comprobado los indicios que apuntaban a la existencia de dicha la organización mínima de medios materiales y personales para la gestión de las sociedades participadas.

Puede existir actividad económica de arrendamiento de inmuebles, a los efectos del régimen de sociedades patrimoniales en el IS, aunque no exista persona contratada con relación laboral

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, de 16 de febrero de 2018

Se cuestiona en la sentencia la aplicación del régimen especial de sociedades patrimoniales del Impuesto sobre Sociedades. Se analiza si la actividad de arrendamiento de inmuebles desarrollada por la entidad recurrente puede calificarse como económica y, en concreto, el cumplimiento del requisito de persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

La empresa recurrente contaba con un trabajador, vigilante, contratado a media jornada y con una administradora solidaria con un contrato verbal como directora administrativa. La Inspección y el Tribunal Económico-Administrativo Regional, cuya resolución es recurrida en la presente sentencia, estimaron que no se cumplía el requisito por el tipo de jornada y funciones del cargo (en el caso del vigilante) y por no haber quedado acreditada la existencia de una relación laboral (en el caso de la administradora).

Sin embargo, el Tribunal, atendiendo al elevado número de operaciones que desarrolló la sociedad en los ejercicios discutidos y al importe de las ganancias obtenidas, considera que queda acreditado que la recurrente desarrollaba una actividad económica de arrendamiento de inmuebles para cuya gestión era requerido tener una persona contratada.

Entiende el Tribunal que contar con una persona contratada es un instrumento para delimitar la existencia de actividad económica que, sin embargo, puede ser acreditada por medios distintos.

No existe ganancia patrimonial en el IRPF en una donación de empresa familiar si se cumplen los requisitos establecidos en la normativa estatal, con independencia que se aplique en la donación la normativa autonómica del ISD

Consulta Vinculante de la DGT V1727-18 de 18 de junio de 2018

La DGT vuelve a reiterar el criterio manifestado en consultas previas. Así, se estima que no existe ganancia patrimonial en el IRPF en las donaciones de “empresas familiares” que cumplan los requisitos para la aplicación de la “reducción de empresa familiar” establecida en la normativa estatal del ISD. Ello con independencia de que el donatario aplique en su lugar la “reducción de empresa familiar” que esté regulada en la normativa autonómica del ISD que sea de aplicación a la donación, y de los requisitos que ésta establezca para ello.

No supone incumplimiento del requisito de mantenimiento para la aplicación de la reducción de empresa familiar si el donante se mantiene en el órgano de administración de la sociedad donada con funciones protocolarias ni si se vende una filial siempre que exista reinversión

Consulta Vinculante de la DGT V1501-18 de 4 de junio de 2018

La DGT vuelve a reiterar el criterio manifestado en distintas consultas previas. Esto es que no afectaría al disfrute de la “reducción de empresa familiar” practicada en el ISD el hecho de que el donante, que en este caso mantiene el usufructo de las participaciones tras la donación, continúe



siendo miembro del órgano de administración de la sociedad cuyas participaciones se han donado con funciones protocolarias y representativas. No obstante debe dejar de ejercer funciones directivas en la entidad cuyas participaciones fueron objeto de donación.

Asimismo, tampoco afectaría al mantenimiento del derecho a la “reducción de empresa familiar” en el ISD en la donación de las referidas participaciones el hecho que el donante, que se ha reservado el derecho de usufructo sobre las participaciones, obtenga remuneraciones por el desempeño de funciones directivas en una sociedad filial de la sociedad “holding” cuyas participaciones ha donado.

Si antes del fin del periodo de mantenimiento se realiza una operación societaria, o se desinvierte en filiales reinvertiendo el importe obtenido en nuevos proyectos dentro del grupo, no se pierde el derecho a la reducción practicada siempre que: (i) se mantenga el valor de adquisición por el que se practicó la reducción en el ISD en las participaciones en las que en su caso se materialice la reinversión, y (ii), se mantenga el derecho a la “exención de empresa familiar” en el IP respecto de estas participaciones.

La normativa de empresa familiar es aplicable a la donación de la nuda propiedad de participaciones sociales en la que el donante mantiene el derecho de usufructo y los derechos de asistencia a la junta y de voto

Consulta Vinculante de la DGT V1168-18 de 8 de mayo de 2018

La DGT manifiesta que una modificación estatutaria dirigida a garantizar que, en caso de usufructo de participaciones sociales, los derechos de asistencia a la junta y voto correspondan al usufructuario, no incide ni supone incumplimiento del requisito para mantener el derecho a la “reducción de empresa familiar” en el ISD en donaciones, siempre y cuando el donante deje de ejercer funciones directivas y de percibir remuneraciones por el desempeño de estas funciones.

La transmisión de la vivienda habitual entre personas que forman parte del grupo de herederos antes del fin del periodo de mantenimiento no supone incumplimiento de los requisitos para aplicar la reducción en el ISD

Consulta Vinculante de la DGT V1309-18 de 18 de mayo de 2018

Se plantea el supuesto de dos hermanas que son propietarias a partes iguales de un inmueble recibido por legado de sus padres. Sobre la adquisición se aplicó la reducción de vivienda habitual en el ISD. Una de las hermanas quiere, antes del cumplimiento del periodo de mantenimiento de 10 años, ceder el piso a la otra copropietaria o, como alternativa, al hijo de la misma, y se pregunta sobre si alguno de estos dos hechos ocasionaría la pérdida de la reducción aplicada en el ISD.

Ante este supuesto la DGT, sobre la base de lo dispuesto en la Resolución 2/1999, de 23 de marzo, señala que “la Ley únicamente habla de que la adquisición se mantenga durante los diez años siguientes al fallecimiento, pero no exige el destino de la misma como vivienda habitual del causahabiente”. Afirma la DGT que dicho mantenimiento incumbe de hecho a quien o quienes resulten adjudicatarios de la vivienda, aunque la conservación o pérdida del derecho a la reducción en su día practicada alcanzará al grupo de causahabientes llamados a la sucesión de forma indistinta.

En la medida en que las adjudicatarias de la vivienda habitual, que la recibieron por la vía de un legado, pertenecen a ese mismo “grupo”, la transmisión entre ellas no supondrá la pérdida del derecho a la reducción. No obstante, si la transmisión se produce antes del fin del periodo de



mantenimiento entre una de las hermanas y el sobrino sí se perderá el derecho a la reducción, ya que aunque éste haya recibido también un legado del causante no forma parte del grupo de herederos.

La percepción de una pensión de jubilación no es obstáculo para el cumplimiento del requisito de realización de funciones directivas, a efectos de la “exención de empresa familiar” en el IP

Consulta vinculante de la DGT V1695-18 de 14 de junio de 2018

En la consulta se plantea el acceso a la “exención de empresa familiar” en el IP de acciones o participaciones en una sociedad cuando la persona que supuestamente ejerce las funciones de dirección se encuentra en situación de jubilación.

La DGT afirma que desde la perspectiva del acceso a la exención en el IP no existe incompatibilidad entre la condición de jubilado y el desempeño de funciones directivas siempre que, como es obvio, se cumplan los requisitos de que las remuneraciones por el desempeño de dichas funciones de dirección representen la mayoría del total de los rendimientos empresariales, profesionales y del trabajo personal.

El Tribunal Supremo, en sentencias de 12 de marzo y 10 de junio de 2009, ya declaró que la existencia de pensión de jubilación es cuestión ajena a la normativa tributaria por lo que, si concurren los requisitos legales establecidos para el beneficio tributario, la percepción de la pensión no es obstáculo para la procedencia de la exención.

Asimismo, la DGT confirma que los rendimientos del capital mobiliario que perciba la persona que realiza las funciones de dirección no se tomarán en cuenta a efectos de determinar si se cumple o no dicho requisito.



Más información:
Departamento Empresa Familiar

Síguenos:



GARRIGUES

Esta publicación contiene información de carácter general,
sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico.

© J&A Garrigues, S.L.P., quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación,
reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra,
sin autorización escrita de J&A Garrigues, S.L.P.

Hermosilla, 3
28001 Madrid España
T +34 91 514 52 00 - F +34 91 399 24 08

www.garrigues.com

