

Newsletter Empresa Familiar

España

GARRIGUES

Junio 2022

ÍNDICE

1. ARTÍCULOS

- 1.1 La sociedad debe ser parte del protocolo familiar para su plena eficacia frente a los socios**
- 1.2 La protección de los intangibles de la empresa, un activo que puede influir en su precio de venta**
- 1.3 Algunas cuestiones sobre la fiscalidad de las donaciones en el IRPF**

2. SENTENCIAS Y RESOLUCIONES

2.1 Mercantil y civil

- 2.1.1 Cláusulas aparentemente contradictorias en los contratos de adquisición de empresas: la importancia de redactar con claridad las declaraciones y garantías
- 2.1.2 La concesión de poderes generales a todos los consejeros del consejo de administración no se puede interpretar como una delegación de facultades en el sentido del artículo 249 de la Ley de Sociedades de Capital
- 2.1.3 Se niega la calificación de abuso de derecho de una ampliación de capital llevada a cabo tras el intento frustrado de venta de participaciones sociales por uno de los socios
- 2.1.4 El abuso de derecho como límite al ejercicio del derecho de información del socio
- 2.1.5 La irrelevancia, a efectos impugnatorios, de unas alteraciones de los términos de la modificación estatutaria puestas de manifiesto en la propia junta
- 2.1.6 ¿Resulta abusivo cambiar la dinámica social previa de la sociedad que deja de distribuir dividendos entre los socios y, en cambio, aprueba la retribución a favor de los consejeros?

- 2.1.7 Responsabilidad solidaria del administrador por deudas sociales: determinación de la fecha de nacimiento de la deuda
- 2.1.8 Es posible inscribir, en sede de una sociedad de responsabilidad limitada, el pacto estatutario relativo al nombramiento de consejeros por el sistema de representación proporcional
- 2.1.9 Convocatoria de la junta general de accionistas: solapamiento con una convocatoria judicial y limitaciones en el supuesto de caducidad de los cargos de los administradores
- 2.1.10 La obligación legal de disolver la sociedad por pérdidas que produzcan un desbalance no es suficiente para vencer la falta de facultades que tiene el socio único declarado en concurso de acreedores para adoptar el acuerdo de disolución

2.2 Tributario

- 2.2.1 IP. Una sentencia aclara aspectos clave de los requisitos para la exención en Patrimonio de las participaciones en grupos de sociedades
- 2.2.2 IRPF. Existe actividad económica de arrendamiento de inmuebles aunque el trabajador a tiempo completo esté infrutilizado si, atendiendo al volumen de actividad, su contratación es necesaria
- 2.2.3 IP. El TS se pronunciará sobre la posibilidad de deducir en el IP cuotas correspondientes al IRPF de ejercicios previos o coetáneos derivadas de liquidaciones no firmes por estar recurridas
- 2.2.4 ISD. La incidencia de las “ausencias temporales” en la regla de determinación de la normativa autonómica aplicable al ISD
- 2.2.5 ISD. No lesiona el derecho a la igualdad de un contribuyente catalán que en otras CCAA se liquiden cuotas infinitamente inferiores en supuestos de donación similares
- 2.2.6 IP. La consideración de un bien como improductivo a efectos del límite conjunto de cuotas del IP e IRPF

depende de su destino actual y concreto, no de su destino potencial

- 2.2.7 ISD. La reducción por donación de empresa familiar requiere el ejercicio efectivo de funciones de dirección por parte del sujeto pasivo o alguna de las personas de su grupo de parentesco, recayendo la carga de la prueba en el contribuyente
- 2.2.8 ISD. Las parejas de hecho inscritas en cualquier registro administrativo de uniones de hecho de la Comunidad de Madrid tienen derecho a aplicar los incentivos fiscales
- 2.2.9 IP. El arrendamiento de inmuebles se considera actividad económica si la persona contratada se dedica, en exclusiva, a la gestión de esta actividad
- 2.2.10 ISD. En una donación de oficina de farmacia, no es obstáculo para aplicar el régimen de empresa familiar que, tras la donación, el donante adquiera una nueva
- 2.2.11 IP. Los ‘utility tokens’ de una plataforma de activos virtuales no se consideran cesión de capitales propios, ni participaciones en la entidad emisora, y se deben valorar por su valor de mercado
- 2.2.12 IP. El requisito de realizar funciones directivas en una entidad, para aplicar el régimen de empresa familiar, no se entiende cumplido con la mera pertenencia a su consejo de administración
- 2.2.13 IP. No son deducibles las presuntas obligaciones tributarias que se derivan de las plusvalías tácitas de los bienes integrantes del patrimonio
- 2.2.14 IP. La vivienda habitual se considera bien “productivo” a efectos del cálculo del límite IRPF-IP
- 2.2.15 IP. Para aplicar el régimen de empresa familiar, los medios que utilice una sociedad filial para la dirección y gestión de sus participaciones deben ser propios; no cabe utilizar los medios de otras sociedades del grupo

1. ARTÍCULOS

1.1 La sociedad debe ser parte del protocolo familiar para su plena eficacia frente a los socios

Ernesto Rey Cardós y Sol Sánchez Bacharach

A la hora de suscribir un acuerdo de socios, una reciente sentencia del Tribunal Supremo pone de manifiesto la necesidad de que la propia sociedad sea firmante del pacto de socios. Y para una mayor seguridad jurídica, también conviene trasladar a los estatutos el mayor contenido posible de dicho pacto.

Con frecuencia, en el ámbito de los protocolos familiares se incluyen acuerdos societarios que quedan fuera de la esfera de los estatutos. Son los conocidos como pactos parasociales.

Desde un punto de vista jurídico, a menudo se ha cuestionado la eficacia y forma de oponer estos pactos entre los firmantes del pacto y entre estos y la propia sociedad de la que los miembros de la familia son socios. A este respecto se ha pronunciado recientemente el Tribunal Supremo, a través de la sentencia de fecha 7 de abril de 2022 que aprovecha, además, para hacer un repaso sobre el criterio de los tribunales existente hasta la fecha acerca de la eficacia de los protocolos familiares.

La sentencia trata un supuesto en el que se cuestionaba la posibilidad de llevar a la práctica lo recogido en un pacto parasocial (de tipo familiar), que fue firmado por todos los entonces socios –lo que le confiere el carácter de lo que la doctrina ha denominado hasta ahora como pacto omnilateral–, y en el que se incluían determinadas obligaciones en relación con el reparto de participaciones de la sociedad matriz y de algunas de las sociedades filiales (el **pacto parasocial**).

En el supuesto de la sentencia, el grupo empresarial se conformaba como una sociedad matriz y varias filiales y el pacto parasocial fue suscrito por todos los socios de la sociedad matriz, a la sazón cuatro hermanos y sus padres. Por otro lado, en el marco de un proceso de reorganización societaria del grupo, las participaciones de las filiales fueron más tarde objeto de transmisión a otra sociedad del grupo que también dependía de la sociedad matriz.

Aunque la sentencia resuelve un conflicto posterior conviene destacar que ya en el año 2010 una de las hermanas firmantes del pacto parasocial interpuso una demanda frente a otros dos hermanos, también firmantes, para tratar de hacer valer frente a ellos algunas de las cláusulas contenidas en el pacto. Las cláusulas objeto de controversia se referían, entre otras cuestiones, a (i) la obligación de los restantes hermanos de transmitir a sus hermanas un determinado porcentaje de participación social que titulaban en la sociedad matriz, y a (ii) la necesidad de que las hermanas se convirtiesen en socias directamente también de una de las filiales de nacionalidad brasileña.

Finalmente, en este primer caso, el Tribunal Supremo entendió que, al no haber sido la propia matriz firmante del pacto parasocial, no se le podía condenar a transmitir las participaciones.

Con posterioridad, la segunda hermana firmante del pacto parasocial interpuso una demanda dirigida contra la filial que titulaba las participaciones de la sociedad brasileña para que se le condenase a transmitir las participaciones sociales de la filial brasileña a las hermanas y poder así dar cumplimiento a lo previsto en uno de los acuerdos del pacto.

Si bien el juez de primera instancia entendió que esta nueva sociedad demandada (titular de las participaciones sociales de la filial brasileña) sí debía ser condenada, la Sección Cuarta de la Audiencia Provincial de Murcia, por medio de una sentencia de fecha 29 de noviembre de 2018, entendió que la referida mercantil no podía ser condenada dado que no había sido firmante del pacto parasocial. Lo anterior, con independencia de que dicho acuerdo estuviera en su momento suscrito por todos los socios de la sociedad matriz. Para la Audiencia Provincial de Murcia la solución pasaba en este caso por solicitar una prestación equivalente, como podría ser una indemnización de daños y perjuicios.

Con estos antecedentes, el Tribunal Supremo ha confirmado el criterio sostenido por la Sala Cuarta de la Audiencia Provincial de Murcia concluyendo, fundamentalmente, que la sociedad ha de ser parte del protocolo familiar para luego poder llevarlo a la práctica y que sea eficaz frente a aquella.

Para ello, el Tribunal Supremo hace un repaso de las resoluciones y del criterio de los tribunales tenido en cuenta hasta la fecha, subrayando dos argumentos principales. Por un lado, recuerda que los contratos solo surten efectos y son oponibles frente a quienes los suscriben, lo que descansa sobre el principio de relatividad de los contratos previsto en los artículos 1.257 y 1.091 del Código Civil. Y, por otro, destaca de nuevo que los contratos no son oponibles a aquellas partes no firmantes (con independencia de que el contrato en cuestión haya sido firmado por todos los socios). No parece haber debate, por tanto, sobre si los protocolos familiares suscritos por todos los socios podrían ser oponibles frente a la sociedad, lo que con base en lo expuesto entendemos que deberíamos descartar.

El Tribunal Supremo recuerda también que lo anterior no es contradictorio con el hecho de que, en casos de impugnación de acuerdos sociales, la Sala Civil haya tenido en cuenta las limitaciones que imponen las exigencias de la buena fe y de la prohibición del abuso del derecho.

Por último, estas mismas partes iniciaron otro procedimiento judicial sobre las disposiciones previstas en el pacto parasocial, que terminó con otra sentencia de la Sección Cuarta de la Audiencia Provincial de Murcia de fecha 1 de julio de 2021. En este sentido, en síntesis, se recuerda que “el pacto parasocial puede ser lícito, al no ser contrario a los límites del artículo 1.255 del Código Civil, pero no exigible si la modificación estatutaria a la que se pretende obligar no es conforme a la legislación societaria vigente en el momento en que se reclama el cumplimiento del Pacto Parasocial”.

Teniendo en cuenta todo lo anterior, a la hora de suscribir un acuerdo de socios es necesario (i) que la propia sociedad también sea firmante del propio pacto de socios, (ii) tener en cuenta que, si se producen transmisiones de participaciones, las partes deberían comprobar que dichos cambios vayan acompañados de la correspondiente sucesión contractual en la nueva o nuevas personas jurídicas que puedan surgir, y (iii) trasladar a los estatutos el mayor contenido posible del pacto de socios para conseguir utilizar los cauces de impugnación de acuerdos sociales previsto en la Ley de Sociedades de Capital, los cuales son de aplicación directa y oponibles frente a la sociedad, lo que redundará en una mayor seguridad jurídica.

1.2 La protección de los intangibles de la empresa, un activo que puede influir en su precio de venta

Isabel Pascual de Quinto Santos-Suárez

Comprobar la correcta protección de los activos intangibles de un negocio, como la marca, los diseños o las patentes, puede ser clave en la negociación de una posible operación de compraventa. El valor de la empresa se puede ver alterado hasta el punto de afectar al precio final de venta.

Resulta relativamente habitual ver colgado el cartel de *SE VENDE* en negocios familiares que llevan décadas comercializando sus productos o prestando sus servicios. Muchos de ellos, simplemente, bajo el paraguas de una mera denominación social o el rótulo de su establecimiento. Sin embargo, esa aparente tranquilidad jurídica no es tal cuando se recibe una oferta de compra, seguida de un proceso de *due diligence* por el comprador.

En el momento en que se detecta que los principales activos de la empresa no se encuentran debidamente protegidos empieza una carrera de obstáculos. No pensemos sólo en el nombre o logo que se ha venido utilizando desde antaño, sino también, por ejemplo, en la receta que se emplea para la elaboración de determinados productos, cuyo sabor y/o textura son las cualidades que ha hecho que un tercero se fije en nuestra empresa.

Ante esta situación, el comprador, muy probablemente, reducirá el precio de su oferta. Para que lo anterior no suceda, es recomendable **revisar periódicamente** la situación de nuestros **activos intangibles**. ¿Cuáles son los principales a tener en cuenta? Marcas, diseños, patentes y secretos empresariales. Pasemos muy brevemente a comentar cada uno de ellos para que el lector, de manera sencilla, pueda realizar su propio **check list** de deberes hechos.

(i) **Marcas**

Las marcas se registran ante un organismo público, dependiendo su ámbito territorial de protección del sistema elegido para el registro. Así, si la marca está registrada ante la Oficina Española de Patentes y Marcas ([OEPM](#)), desplegará efectos únicamente en el territorio nacional, tal y como contempla la [Ley de Marcas](#). Por el contrario, si lo estuviera en la Oficina de Propiedad Intelectual de la Unión Europea ([EUIPO](#)), el registro se encontrará protegido simultáneamente en los 27 países de la Unión Europea ([Reglamento \(UE\) 2017/1001](#)). Lo anterior resulta crucial cuando detrás de la oferta de compra está un grupo internacional, que pretende extender el negocio más allá de nuestras fronteras.

Igualmente será necesario revisar quién figura como titular de las marcas que viene utilizando la empresa. A veces son registradas a nombre de uno de los fundadores y/o administradores de la empresa, lo que, sin duda, dificulta la venta, ya que el vendedor tendrá que llegar a un acuerdo con el titular para la cesión de dichos activos a la sociedad que se va a adquirir.

A este respecto, traemos a colación una [resolución del Juzgado de lo Mercantil número 8 de Barcelona](#), con fecha del pasado 1 de abril, por la que se ha declarado la nulidad de la siguiente marca española (3.676.765):

COROMINAS

El primer registro del término “COROMINAS”, como marca, fue realizado por una persona física en 1966. Con posterioridad, su sobrino y su yerno constituyeron la sociedad PATATES FREGIDES COROMINAS SL. Así, desde 1993, PATATES FREGIDES SL lleva comercializando en exclusiva patatas y otros productos bajo la denominación “COROMINAS”, siendo titular del nombre de dominio www.patatescorominas.com y con base en una relación de mutua confianza.

Merece destacar que en el juicio uno de los testigos explicó que “en muchas empresas familiares no existe una clara separación entre la titularidad de la marca y la gestión del negocio”; por tanto, parece que estamos ante una práctica relativamente habitual.

(ii) **Diseños**

Los diseños comparten con las marcas el principio de territorialidad y se les aplica la normativa correspondiente en función de si su ámbito de protección es nacional ([Ley 20/2003, de 7 de julio, de Protección Jurídica del Diseño Industrial](#)) o comunitario ([Reglamento \(CE\) n°6/2002 del Consejo, de 12 de diciembre de 2001, sobre los dibujos y modelos comunitarios](#)). Sin embargo, como dato diferenciador respecto de las marcas, la duración de los diseños está limitada a **25 años** desde la fecha de su solicitud. Por tanto, en caso de que creamos ser titulares de un diseño, será necesario revisar que todavía esté en vigor.

(iii) **Patentes**

La duración de las patentes es de **20 años** a contar desde la fecha de solicitud, según la [ley](#). Por tanto, será igualmente imprescindible verificar estos extremos en caso de que la empresa a comprar tenga patentes en su cartera de derechos de propiedad industrial.

(iv) **Secretos empresariales** (el denominado *know-how*)

En algunas ocasiones el valor añadido de la empresa está en su *saber hacer*. Pensemos de nuevo en esa receta que pasa de generación a generación y a la que solo determinados miembros de la empresa tienen acceso. Así, la [ley](#) considera secreto empresarial cualquier información o conocimiento, incluido el tecnológico, científico, industrial, comercial, organizativo o financiero, que sea secreto, tenga un valor empresarial, ya sea real o potencial, precisamente por ser secreto y que haya sido objeto de medidas razonables por parte de su titular para mantenerlo en secreto.

Por otro lado están las **denominaciones sociales** sobre las que existe una creencia popular de que protegen frente a ataques de terceros. Sin embargo, lo anterior no es del todo cierto. Para poder presentar una oposición ante una solicitud de marca igual o similar a nuestra denominación social o una demanda de nulidad frente a la marca ya concedida, el titular de la denominación social tendrá que probar el uso o conocimiento notorio de la misma en el conjunto del territorio nacional. Lo que no es una cuestión baladí porque normalmente estamos ante negocios familiares de ámbito local.

A este respecto, la Audiencia Provincial de Barcelona ha dictado recientemente una sentencia, con fecha de 22 de marzo de 2022, estimando el recurso de apelación interpuesto por el Consejo Regulador *Denominación de Origen Calificada Priorat* contra la sentencia dictada en primera instancia.



DOQ PRIORAT

En el supuesto en cuestión, el Consejo había presentado demanda de infracción de la referida denominación de origen (DO) y de las marcas españolas (números [2.625.784](#) y [2.839.483](#)) anteriormente reproducidas contra la sociedad Priorato de Razamonde, SL por el uso del término “PRIORATO” como (i) parte de su denominación social, (ii) nombre comercial identificativo de la bodega, (iii) [marca](#) y (iv) nombre de dominio de su página web: www.prioratoderazamonde.com.

La Sección 15 de la Audiencia Provincial de Barcelona ha considerado que existe infracción de la DO Priorat y, por lo tanto, entre otros extremos, acuerda la modificación de la denominación social Priorato de Razamonde, SL, eliminando de la misma el término Priorato y adoptando otra que no incorpore un signo similar o que lo evoque de cualquier forma. No obstante, téngase en cuenta que dicha resolución podría ser objeto de recurso de casación y/o extraordinario por infracción procesal y, por tanto, en su caso, modificada por lo que pudiera resolver el Tribunal Supremo en caso de que se interpusiera y admitiera a trámite el recurso.

En resumen, los citados activos estratégicos se deben someter a revisiones periódicas puesto que su vida útil (y, en consecuencia, su valor de mercado) dependerá de los actos de protección llevados a cabo por el titular o por terceros con su autorización

1.3 Algunas cuestiones sobre la fiscalidad de las donaciones en el IRPF

Jorge Gómez de Membrillera

Las donaciones no solo están sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (bonificado, en el caso de transmisiones de la empresa familiar y también, en algunas comunidades autónomas, en supuestos de donaciones familiares). El donante también puede tener que tributar en el IRPF. En relación con esta tributación, se plantean numerosos interrogantes, también para la empresa familiar.

La donación de bienes tiene importantes implicaciones en el ámbito tributario y puede resultar muy relevante el potencial impacto de la donación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) del donante, tributación que es independiente de la del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) del donatario.

De acuerdo con lo dispuesto en la normativa del IRPF, cualquier transmisión lucrativa (como lo es una donación) conlleva una variación en el patrimonio del donante de la que va a derivar una alteración patrimonial por diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión de lo donado. Este valor de transmisión será el importe real resultante de la aplicación de las normas del ISD, es decir, el valor de mercado, que se define como el precio más probable por el cual se podría vender un bien, libre de cargas, entre partes independientes.

Como excepción, la Ley del IRPF establece que no se generará alteración patrimonial en las donaciones de empresas individuales o de participaciones del donante que disfruten de la exención de empresa familiar en el Impuesto sobre el Patrimonio (IP), siempre que, además, se cumplan determinados requisitos establecidos en la norma del ISD para aplicar la reducción de empresa familiar, como el de mantenimiento de lo donado durante un período (en la norma estatal, la reducción es del 95%, aunque este porcentaje de reducción puede ser distinto según la normativa de la comunidad autónoma correspondiente). La contrapartida de dicha ausencia de tributación en IRPF ligada a la donación es que los valores y fechas de adquisición, a efectos del cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial del donatario en caso de futuras transmisiones, no se actualizan, es decir, serán los que corresponderían al donante.

En relación con la aplicación de estos beneficios fiscales ligados a la donación de la empresa familiar, se vienen planteando numerosas cuestiones potencialmente problemáticas y/o controvertidas. Así, además de las cuestiones relacionadas con el cumplimiento de los requisitos de participación y ejercicio de funciones directivas para disfrutar de la exención en el IP y, por tanto, de la reducción en el ISD, se plantea:

- (i) Si el eventual futuro incumplimiento por el donatario del requisito de mantenimiento para consolidar la reducción en su ISD tiene efectos en el IRPF del donante. Aunque esta cuestión no ha sido resuelta por los tribunales, la Dirección General de Tributos (DGT) ha concluido, en resolución V0193-21, de 8 de febrero de 2021, que, en caso de que el donatario no cumpla el requisito de mantenimiento de lo donado, este perderá toda la reducción en el ISD y el donante deberá tributar por toda la ganancia patrimonial generada con ocasión de la donación.
- (ii) Si la no sujeción en el IRPF del donante también se aplica cuando el donatario se ha cogido a una reducción autonómica en su ISD y no a la estatal. Hoy ya es pacífico el criterio de la DGT al respecto, en el sentido de que se deben cumplir los requisitos que establece la norma estatal para que opere el supuesto de no sujeción en IRPF del donante, y ello con independencia de que el donatario aplique o no la referida reducción estatal en el ISD.

- (iii) Si la no sujeción de la ganancia en el IRPF es parcial, del mismo modo que lo es la exención en el IP cuando no todo el activo está afecto a la actividad empresarial sobre el total del activo. Si bien esta cuestión ya ha sido resuelta en relación con la reducción en el ISD por el Tribunal Supremo (TS), en su sentencia de 16 de julio de 2015, que ha concluido que la reducción en el ISD es proporcional a los activos afectos, no hay ningún pronunciamiento claro a efectos del IRPF, aunque no cabe descartar que el criterio administrativo o judicial vaya en el mismo sentido.

Por último, aunque la Ley del IRPF establece que no se computarán como pérdidas patrimoniales las debidas a transmisiones lucrativas por actos *inter vivos* o a liberalidades, se ha planteado en alguna ocasión si esta regla se aplica de forma absoluta.

El Tribunal Económico Administrativo Regional de Valencia (TEARV), en su resolución de 30 de septiembre de 2019, resolvió que, cuando se realiza una transmisión a título lucrativo, la pérdida económica, es decir, la que se produce por la salida del bien del patrimonio del donante, considerando su valor actual de mercado, no es deducible. Es decir, si, por ejemplo, se dona un bien cuyo valor es 100, el donante no puede deducir una pérdida de 100. No obstante, según el TEARV, sí se puede deducir la denominada pérdida fiscal, que es la que se genera por la diferencia entre ese valor de mercado y el valor de adquisición del bien donado. En el mismo ejemplo, si el bien donado que vale 100 costó al donante 60, la pérdida fiscal de 40 sí sería deducible.

No obstante, el Tribunal Económico Administrativo Central, en su resolución de 31 de mayo de 2021, corrigió el criterio sentado por el TEARV, volviendo a la interpretación tradicional basada en la literalidad de la norma, rechazando la posibilidad de aprovechar en el IRPF cualquier pérdida que se ponga de manifiesto como consecuencia de una donación.

Probablemente, esta cuestión acabará siendo dirimida en los tribunales contencioso-administrativos, por lo que habrá que seguir pendiente para ver si se acepta el criterio del TEARV o se concluye definitivamente que no hay posibilidad de deducir pérdidas en el IRPF del donante.

Todas estas cuestiones y la variabilidad de criterios al respecto nos llevan a aconsejar que se revisen cuidadosamente las implicaciones tributarias cuando se vaya a decidir realizar una donación, sea o no de la empresa familiar.

2. SENTENCIAS Y RESOLUCIONES

2.1 Mercantil y civil

2.1.1 Cláusulas aparentemente contradictorias en los contratos de adquisición de empresas: la importancia de redactar con claridad las declaraciones y garantías

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Civil, Sección primera, número 898/2021, de 21 de diciembre de 2021

El Tribunal Supremo se ha pronunciado sobre un supuesto de cláusulas aparentemente contradictorias en un contrato de adquisición de empresas. En particular, la disputa giraba en torno a si ciertos préstamos concedidos por la vendedora a las sociedades vendidas debían entenderse vigentes tras la operación y, por tanto, si debían ser asumidos por la compradora.

Cada una de las partes (vendedora y compradora) apoyaba su tesis en una de las declaraciones y garantías que había formulado la parte vendedora en el contrato. En este sentido, frente a la vendedora, que afirmaba seguir siendo acreedora de los préstamos en tanto en cuanto figuraban claramente en las cuentas anuales de las sociedades transmitidas, que se adjuntaron al contrato, la compradora invocaba el hecho de que los préstamos no figuraban reseñados expresamente en el listado de contratos de los que las sociedades vendidas eran parte, como prueba de que la voluntad fue que no fuesen exigibles por la vendedora.

En síntesis, tras reconocer la Sala la aparente contradicción entre una y otra de las declaraciones y garantías formuladas por la vendedora, se inclina por declarar la vigencia de los préstamos y dar la razón a esta última con base en que los préstamos no podían considerarse “un pasivo oculto, sino conocido y reseñado en el balance presentado ad hoc para la transacción para que pudiera entenderse que esas deudas habían dejado de existir como consecuencia de la transacción, tendría que haber habido una renuncia clara a su reclamación como parte de la transacción (...)”. En este sentido, considera el Alto Tribunal que la simple omisión en el listado de contratos de los que las sociedades adquiridas eran parte (deudoras), no podía interpretarse como una renuncia a la reclamación de esos créditos.

2.1.2 La concesión de poderes generales a todos los consejeros del consejo de administración no se puede interpretar como una delegación de facultades en el sentido del artículo 249 de la Ley de Sociedades de Capital

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Civil, Sección primera, número 215/2022, de 21 de marzo de 2022

El Tribunal Supremo analiza un supuesto en el que, en el seno de una sociedad anónima con un consejo de administración formado por seis miembros (familiares entre sí), se acuerda otorgar poderes generales a tres de ellos (miembros de la tercera generación de la familia que controlaba el capital social) en los mismos términos que los otros tres restantes (miembros de la segunda generación) a fin de que todos tuvieran la misma estructura de poderes generales.

Ante este hecho, uno de los consejeros de la segunda generación impugnó el acuerdo por considerar que los referidos apoderamientos se trataban de una delegación de funciones ejecutivas en el sentido del artículo 249.1 de la Ley de Sociedades de Capital (i.e. atribución, de manera estable, de una esfera de decisiones, de carácter orgánico y no meramente funcional), habiéndose incumplido los requisitos previstos en el apartado tercero del referido artículo (a saber, aprobación del acuerdo con el voto a favor de dos tercios de sus miembros y suscripción de los correspondientes contratos, con abstención de los nombrados, por la referida mayoría).

Resuelve el Alto Tribunal que el otorgamiento de poderes generales, en idénticos o muy similares términos, a todos y cada uno de los miembros del consejo de administración de una sociedad anónima no se puede interpretar como una delegación de funciones en el sentido indicado, en base a que: (i) no se había delegado en ningún consejero la facultad de adoptar decisiones atribuidas al consejo de administración, sin intervención del resto de miembros; y (ii) tampoco se había delegado el poder de representación de la sociedad, sino que se había facultado a los consejeros para que, cualquiera de ellos, individualmente, pudiera representar y vincular a la sociedad respecto de terceros, cuando fuese necesario para el cumplimiento de las decisiones adoptadas por el consejo de administración, siguiendo, en todo caso, las instrucciones de este.

Justifica el Tribunal Supremo que interpretar lo contrario equivaldría en la práctica a la existencia de seis administradores solidarios, cada uno de los cuales podría tomar cualquier decisión en las competencias propias del consejo de administración, sin necesidad de decisión colegiada alguna y con la posibilidad de adopción de decisiones contradictorias, lo que colisiona con la naturaleza y regulación del consejo de administración como órgano de administración de una sociedad mercantil.

2.1.3 Se niega la calificación de abuso de derecho de una ampliación de capital llevada a cabo tras el intento frustrado de venta de participaciones sociales por uno de los socios

Sentencia de la Audiencia Provincial de A Coruña, Sección cuarta, número 474/2021, de 15 de diciembre de 2021

La sentencia analiza el carácter abusivo de un aumento de capital adoptado en sede de una sociedad de responsabilidad limitada que tuvo lugar tras el intento frustrado de venta por parte del socio demandante de sus participaciones sociales en la sociedad demandada a raíz de la falta de acuerdo acerca de su precio.

El demandante alegaba que la única finalidad de la ampliación de capital propuesta era la dilución de su participación en el capital social, dado que el intento de transmisión de sus participaciones resultaba indicativo de su voluntad de desvincularse de la sociedad, así como de que no acudiría a la eventual ampliación de capital. Frente a lo anterior, esgrimía la parte demandada que la ampliación de capital acordada tenía su fundamento en la necesidad de reforzar la estructura de capital de la sociedad, que mostraba debilidades en su estructura económico-financiera.

Atendiendo a las circunstancias del caso en cuestión, la Audiencia Provincial de La Coruña considera que, si bien es cierto que existen otros mecanismos igualmente válidos al objeto de fortalecer la situación de la mercantil, la ampliación de capital acordada suponía una solución técnica proporcionada a las debilidades en la estructura financiera de la sociedad demandada (en particular, la sociedad contaba con un único cliente y tenía dificultades para acceder a nuevas financiaciones que se estimaban necesarias ante su plan de expansión). En consecuencia, el tribunal desestima la demanda y rechaza el carácter abusivo del acuerdo impugnado.

2.1.4 El abuso de derecho como límite al ejercicio del derecho de información del socio

Sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona, Sección decimoquinta, número 13/2022, de 13 de enero de 2022

En el contexto de una sociedad de responsabilidad limitada de carácter familiar cuyo capital social está repartido íntegramente entre tres hermanos, se demanda a uno de ellos porque, tras haber sido apartado del órgano de administración como consecuencia de la modificación del órgano de administración (que pasó de un consejo de administración formado por cuatro miembros a dos administradores solidarios), ejercita de forma abusiva su derecho a la solicitud de convocatoria de junta general realizando reiteradas solicitudes de convocatoria, así como de los complementos a las ya convocadas.

A la hora de valorar la concurrencia de abuso de derecho en el ejercicio del citado derecho, la Audiencia Provincial hace suya la reiterada doctrina sentada por el Tribunal Supremo en relación con la buena fe exigible con arreglo al artículo 7.2 del Código Civil. En este sentido, pese a que el demandado actúa con el amparo legal del artículo 168 de la Ley de Sociedades de Capital a la hora de solicitar la convocatoria de la junta, en la medida en que es titular del capital social requerido, recuerda el tribunal que el derecho de la minoría a participar en la formación de la voluntad social está sujeto a ciertos límites.

En este sentido, considera el tribunal que la finalidad de la junta extraordinaria no es la de servir como medio de información al socio, sino adoptar los acuerdos pertinentes en materias de su competencia. Así, con base en el rechazo doctrinal a la convocatoria de juntas de carácter meramente informativo y considerando que no es posible que el ámbito de conocimiento del socio y el del administrador sean equivalentes, la audiencia provincial confirma la sentencia dictada en primera instancia y concluye que concurre abuso de derecho en la actuación del demandado.

2.1.5 La irrelevancia, a efectos impugnatorios, de unas alteraciones de los términos de la modificación estatutaria puestas de manifiesto en la propia junta

Sentencia de la Audiencia Provincial de Madrid, Sección vigésimo octava, número 414/2021, de 12 de noviembre de 2021

La Audiencia Provincial de Madrid analiza un supuesto en el que uno de los socios de una sociedad de responsabilidad limitada impugna, entre otros, el acuerdo de modificación de los estatutos sociales (relativa al sistema de comunicación entre los socios y la sociedad), con base en la supuesta vulneración de su derecho a la información, debido a que la modificación de estatutos finalmente aprobada por la junta (*i.e.*, que preveía la comunicación electrónica con la sociedad como una facultad del socio) difería respecto de la inicialmente propuesta.

A partir de una interpretación pragmática y finalista de la norma, considera el tribunal que si el texto finalmente aprobado era ligeramente diferente del puesto a disposición de los socios (*ex* artículo 287 de la Ley de Sociedades de Capital), la alteración operada - explicada en la propia junta- se trataba en puridad de una simple mejora de redacción que se tradujo, en definitiva, en un texto final menos exigente para los socios que el anterior y que mantenía el espíritu de la redacción originaria de habilitar el entorno web como herramienta de comunicación en el plano interno de la mercantil. En consecuencia, adoptando una postura flexible que relativiza la trascendencia de los formalismos procedimentales atendiendo a criterios razonables y beneficiosos para el interés social, el tribunal desestima la demanda y confirma la sentencia dictada en primera instancia

2.1.6 ¿Resulta abusivo cambiar la dinámica social previa de la sociedad que deja de distribuir dividendos entre los socios y, en cambio, aprueba la retribución a favor de los consejeros?

Sentencia de la Audiencia Provincial de Vizcaya, Sección cuarta, número 1986/2021, de 23 de diciembre de 2021

Un accionista impugna los acuerdos adoptados en sede de junta general de una sociedad anónima por los que, al tiempo que se modificaban los estatutos para establecer que el cargo de consejero fuese retribuido, la mercantil dejaba de distribuir dividendos como venía realizándolo hasta entonces, destinando los beneficios del ejercicio íntegramente a reservas. Interesa destacar a los efectos del presente caso que cinco de los siete accionistas de la sociedad eran, asimismo, miembros del consejo de administración.

La Audiencia Provincial de Vizcaya estima la demanda y declara la nulidad de los acuerdos adoptados, pues, si bien la decisión de dotar de retribución al órgano de administración se acomodaba a las previsiones legales en sus requerimientos formales, los miembros del órgano de administración social no habían justificado razonablemente la pertinencia de dichas retribuciones.

En este sentido, el tribunal considera abusivo el cambio de la dinámica social de la sociedad que deja de distribuir dividendos entre los socios y, en cambio, aprueba la retribución a favor de los consejeros, pues solo beneficiaba a los “socios mayoritarios” artífices del cambio, que continuaban percibiendo los beneficios sociales en forma de retribución por su condición de administradores, en detrimento injustificado para los dos socios que no integran el consejo de administración, que dejaban de percibir cantidad alguna.

2.1.7 Responsabilidad solidaria del administrador por deudas sociales: determinación de la fecha de nacimiento de la deuda

Sentencia de la Audiencia Provincial de Madrid, Sección vigésimo octava, número 329/2021, de 24 de septiembre de 2021

Se ejercita una acción de responsabilidad solidaria contra los administradores de una sociedad por deudas sociales en base a una deuda liquidada en el seno de un proceso judicial al tiempo que la sociedad se encontraba incurso en causa de disolución. Cabe destacar que la deuda en cuestión tiene su origen en un contrato de transporte en el que la sociedad deudora actuaba como portadora de una mercancía que resultó dañada en el año 2000 y, sin embargo, la cuantificación de dicho importe tuvo lugar en sede judicial 12 años después, momento en que la sociedad se encontraba en causa legal de disolución.

En este sentido, resuelve la Audiencia Provincial de Madrid que el elemento determinante a los efectos de dicha responsabilidad es la fecha del nacimiento de la obligación (en este caso, daños en las mercancías por un accidente de transporte), y no el de su exigibilidad o liquidación judicial.

En línea con lo anterior, recuerda el tribunal que no ha lugar la confusión en dogmática civil del nacimiento de la obligación con su exigibilidad, y que en ningún caso puede considerarse que la fecha de la sentencia de condena es la fecha de devengo de la deuda en cuestión, dado su carácter declarativo. Por último, el tribunal hace extensivo su análisis a las obligaciones de carácter extracontractual, indicando que en tales supuestos el nacimiento de la obligación se tendrá por producido al acaecimiento del hecho dañoso.

2.1.8 Es posible inscribir, en sede de una sociedad de responsabilidad limitada, el pacto estatutario relativo al nombramiento de consejeros por el sistema de representación proporcional

Resolución de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, de 28 de marzo de 2022

La Dirección General admite la validez de una cláusula estatutaria en sede de una sociedad de responsabilidad limitada que permite a los socios nombrar consejeros por el sistema de representación proporcional. Cabe destacar que la cláusula debatida era una transcripción literal del artículo 243 de la Ley de Sociedades de Capital, que regula dicho sistema únicamente para las sociedades anónimas.

Se pronuncia en contra del criterio del registrador, que había rechazado su inscripción -en línea con la resolución de la DGRN de 15 de septiembre de 2008- al considerar que el sistema de representación únicamente resultaba aplicable a las sociedades anónimas al amparo del artículo 191 del Reglamento del Registro Mercantil. El centro directivo se adapta a la doctrina del Tribunal Supremo en su sentencia de 6 de marzo de 2009, que admitió la validez del referido sistema también en las sociedades de responsabilidad, haciéndose eco, entre otros, de los siguientes argumentos: (a) el silencio de la derogada Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada no implica que esté prohibido; (b) dicho sistema no priva a la junta general de su competencia exclusiva para el nombramiento de administradores ni es contrario al principio de igualdad de derechos atribuibles a las participaciones, (c) la prohibición contenida en el artículo 191 del Reglamento del Registro Mercantil no es determinante por el principio de jerarquía normativa; y, en definitiva, (d) en base a los principios de autorregulación, flexibilidad y de protección de la minoría que gobiernan la regulación de la sociedad de responsabilidad limitada.

Así, la Dirección General, con base, fundamentalmente, en el principio de la autonomía de la voluntad y libertad de pactos consagrado en el artículo 28 de la Ley de Sociedades de Capital, que permite a los socios incluir en la escritura de constitución y/o los estatutos cuantos pactos y condiciones juzguen conveniente (con el límite del respeto a las leyes y a los principios configuradores del tipo social en cuestión) y considerando, asimismo, la admisión del sistema de representación proporcional en el seno de las sociedades de responsabilidad limitada laborales, considera inscribible la cláusula estatutaria debatida.

Por último, como consecuencia de lo anterior, la Dirección General considera inscribible, asimismo, la cláusula estatutaria que establecía como causas de exclusión del socio tanto la supresión de tal sistema de nombramiento de consejeros, como la modificación del consejo de administración como órgano de administración de la compañía.

2.1.9 Convocatoria de la junta general de accionistas: solapamiento con una convocatoria judicial y limitaciones en el supuesto de caducidad de los cargos de los administradores

Resolución de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, de 31 de enero de 2022

El registrador mercantil rechaza la inscripción de los acuerdos adoptados en sede de junta general de accionistas de una sociedad anónima, relativos al nombramiento de administrador y la modificación de la estructura del órgano de administración porque los administradores que convocaron la junta (al igual que el resto de administradores) tenían sus cargos caducados y estaba pendiente de celebración una junta convocada por el

letrado de la Administración de justicia a instancia de uno de los socios (como consecuencia de la caducidad de dichos cargos).

Por un lado, la Dirección General establece que el hecho de que se convoque registral o judicialmente una junta general no impide que los administradores puedan convocar junta para ser celebrada en fecha anterior a la prevista en la convocatoria registral o judicial, incluso aunque ambas juntas tengan el mismo orden del día.

Por otro lado, en línea con los pronunciamientos jurisprudenciales sobre la materia, recuerda el centro directivo que es posible que los administradores con cargo caducado convoquen una junta para nombrar administradores, e incluso para modificar la estructura del órgano de administración (a fin de evitar la acefalía de la sociedad y regularizar dicha situación), siempre que los estatutos confieran a la junta la facultad de optar, alternativamente, entre distintos modos de organizar la administración de la sociedad sin necesidad de modificación estatutaria. No obstante, dado que en el presente caso los estatutos no contemplaban esta posibilidad, la modificación de la estructura del órgano de administración requería la correspondiente modificación estatutaria al efecto y, por lo tanto, excedía de la capacidad de los administradores con cargo caducado. En consecuencia, la Dirección General confirma el defecto y rechaza la inscripción de los acuerdos sociales adoptados.

2.1.10 La obligación legal de disolver la sociedad por pérdidas que produzcan un desbalance no es suficiente para vencer la falta de facultades que tiene el socio único declarado en concurso de acreedores para adoptar el acuerdo de disolución

Resolución de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, de 13 de mayo de 2022

La Dirección General resuelve un recurso interpuesto contra la calificación negativa del registrador mercantil a la inscripción de una escritura en la que se elevan a público las decisiones adoptadas por el socio único de una compañía referentes a su disolución, a la destitución del administrador único y al nombramiento de liquidador único, cuando el referido socio único se encuentra declarado en concurso de acreedores, en fase de liquidación.

El registrador mercantil funda su calificación en que el socio único, al estar declarado en concurso de acreedores, tiene suspendidas las facultades de administración, entre ellas, las decisiones que puede adoptar el socio único en el marco de las facultades que otorga la titularidad de las participaciones sociales como activos integrados en la masa activa del concurso, y que, por tanto, su ejercicio se encuentra suspendido para el concursado y atribuido a la administración concursal.

Indica la resolución que esta pérdida de facultades no se ve salvada por la obligación de disolver la sociedad prevista en el artículo 363 de la Ley de Sociedades de Capital cuando las pérdidas dejen reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social, pues, a tenor del propio artículo, la disolución es “una de las alternativas que la norma brinda para solventar la situación de desbalance”, pero no la única (refiriéndose al aumento o reducción de capital en la cuantía suficiente).

2.2 Tributario

2.2.1 IP. Una sentencia aclara aspectos clave de los requisitos para la exención en Patrimonio de las participaciones en grupos de sociedades

Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares. Sentencia de 3 de marzo de 2022

Se analiza en primer lugar si, para el cumplimiento del requisito relativo al ejercicio de funciones directivas retribuidas (artículo 4.Ocho.Dos.c de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio) en un grupo de empresas, es necesario que las remuneraciones percibidas por el sujeto pasivo sean satisfechas por la sociedad *holding* o pueden ser abonadas también por las entidades filiales.

El tribunal, pese a que admite la posibilidad de que las remuneraciones sean satisfechas por las entidades filiales, sin entrar a cuestionar si es necesario o no que dicha circunstancia conste en la escritura de constitución o en los estatutos de la matriz y las filiales (como se menciona en las consultas de la Dirección General de Tributos), considera que es necesario demostrar que tales remuneraciones pagadas por las filiales se corresponden con funciones de dirección realizadas en la matriz, por lo que no constando la prueba fehaciente al respecto en el supuesto enjuiciado se desestima el recurso en este punto.

Por el contrario, sí se anulan las sanciones por este concepto, dado que el requisito de constancia en la escritura de constitución o en los estatutos sociales, que en el acuerdo sancionador se estimó como determinante, no está expresamente contemplado en la norma, sino que procede de la interpretación que resulta de consultas vinculantes que además son posteriores a los hechos enjuiciados.

Por otro lado, se debate en esta sentencia si es posible considerar como activos afectos a la actividad empresarial una serie de inversiones financieras a largo plazo realizadas por la entidad *holding*, que representan entre el 40% y el 43% del activo total en los periodos comprobados, y que la inspección consideró como no afectos.

El tribunal concluye que la controversia se centra en la valoración de la prueba y que, sobre la base de la actividad probatoria desplegada por el contribuyente (que aportó dictámenes periciales de los que se desprende la frecuente participación de las filiales en concursos públicos, lo que les obligaba a cumplir con elevados niveles de solvencia como contragarantía de los avales exigidos), queda acreditado que no cabe relacionar dichos activos financieros exclusivamente con la cifra de negocios de la *holding*, sino también con las necesidades de solvencia de las sociedades participadas. Por ello, dichos activos están afectos de forma real y efectiva a la actividad económica del grupo empresarial, lo que determina la anulación de las liquidaciones y resoluciones sancionadoras impugnadas.

2.2.2 IRPF. Existe actividad económica de arrendamiento de inmuebles aunque el trabajador a tiempo completo esté infrutilizado si, atendiendo al volumen de actividad, su contratación es necesaria

Audiencia Nacional. Sentencia de 23 de febrero de 2022

Se discute sobre el concepto de carga de trabajo del empleado contratado vinculado a la actividad económica de arrendamiento de inmuebles a efectos de la Reserva para Inversiones en Canarias (RIC) y el tipo de gravamen previsto para las empresas de reducida dimensión.

La Audiencia Nacional señala que la ausencia de carga de trabajo no puede ser examinada en abstracto, sino que debe ser analizada en cada caso concreto, y no ligado a la permanencia o no del trabajador en un determinado centro de trabajo, sino fundamentalmente en función del parque inmobiliario arrendado y el dinamismo que conlleve.

En este punto, se indica que una cosa es que el trabajador contratado a tiempo completo pueda estar infrautilizado y otra muy distinta es que su contratación -atendiendo al volumen de la actividad- no sea necesaria. En el caso analizado, la Inspección rechazó el beneficio fiscal por la ausencia de carga suficiente de trabajo, pero sin aportar hechos suficientes para defender su postura, motivo por el que se anula la resolución recurrida.

Concluye la Audiencia Nacional que, una vez acreditado el cumplimiento de los requisitos exigidos por la normativa del IRPF para considerar como actividad económica el alquiler de inmuebles, la carga de probar la inexistencia de actividad corresponde a la Administración.

2.2.3 IP. El TS se pronunciará sobre la posibilidad de deducir en el IP cuotas correspondientes al IRPF de ejercicios previos o coetáneos derivadas de liquidaciones no firmes por estar recurridas

Tribunal Supremo. Auto de 9 de marzo de 2022

El supuesto concreto que se plantea es si corresponde incluir en la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio (IP) de 2013 unas deudas de IRPF de los años 2011, 2012 y 2013, surgidas como consecuencia de liquidaciones practicadas por Hacienda tras un proceso de Inspección, liquidadas y notificadas en 2017, pero aún no firmes por estar recurridas.

El tribunal ha admitido el recurso de casación, que tiene como finalidad determinar la posibilidad o no de deducir las deudas del IRPF en la base imponible del IP cuando corresponden a ejercicios previos o coetáneos pero que hayan resultado de liquidaciones posteriores que aún no son firmes por estar recurridas. Habrá que esperar para conocer el desenlace de esta cuestión.

2.2.4 ISD. La incidencia de las “ausencias temporales” en la regla de determinación de la normativa autonómica aplicable al ISD

Tribunal Supremo. Sentencia de 3 de mayo de 2022

En el ISD se aplica la normativa de la comunidad autónoma donde el que recibe la donación (donatario) hubiera permanecido un mayor número de días del periodo de los 5 años inmediatos anteriores a la donación.

En esta sentencia se analizan los conceptos de “permanencia” en el territorio y de “ausencias temporales” para determinar la residencia fiscal en una comunidad autónoma en un supuesto de donación a un estudiante, que estuvo cursando estudios en Madrid desde 2012 hasta 2017, pero que era dependiente económicamente de sus padres que vivían en Burgos. Además, consta como hecho probado que había vivido en cualquier caso más días en Burgos que en Madrid en esos 5 años inmediatos anteriores a la donación.

El tribunal de instancia y el Tribunal Superior de Justicia concluyeron que, a la vista de las pruebas, la residencia del estudiante a efectos del ISD era Burgos, estableciendo que el desplazamiento para sus estudios a Madrid era “ausencia temporal” del domicilio de sus padres y no rompía la convivencia con los padres. Este argumento se apoya en una serie de indicios como el empadronamiento, la dirección en Burgos indicada en la escritura de donación, o la inclusión del mínimo por descendiente por parte de sus padres en sus IRPF, pese a que había otros indicios en contra (como los justificantes de los estudios cursados en Madrid, o que la mayoría de las disposiciones de efectivo en cajeros fueron en Madrid).

El Alto Tribunal recuerda que no puede entrar a valorar la prueba practicada en las instancias inferiores y, dado que consta como hecho pacífico en el expediente que el recurrente permaneció un mayor número de días en Burgos en los 5 años inmediatos anteriores a la donación, resulta ya intrascendente el número de días que en concepto de “ausencia temporal” pudo residir en Madrid.

El concepto de “ausencia temporal” de la residencia habitual se computará para determinar el mayor número de días de permanencia en el territorio de una comunidad autónoma. Sin embargo, en el caso enjuiciado, estando claro dónde pasó más días, el criterio de ausencia temporal y su cómputo carecen de relevancia.

2.2.5 **ISD. No lesiona el derecho a la igualdad de un contribuyente catalán que en otras CCAA se liquiden cuotas infinitamente inferiores en supuestos de donación similares**

Tribunal Superior de Justicia de Cataluña. Sentencia de 9 de diciembre de 2021

El Tribunal Superior de Justicia de Cataluña considera que no es contrario al principio a la igualdad en aplicación de la ley, previsto en el artículo 14 de la Constitución, el hecho de que situaciones iguales o perfectamente comparables sean gravadas de forma muy distinta a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en función de la comunidad autónoma en la que se produzcan.

Se inadmite el recurso debido a que la Sala considera que no se aporta un término de comparación válido, así como que la desigualdad denunciada hace referencia a la desigualdad en la ley y no a la desigualdad en su aplicación por parte de la Administración. Lo que cuestiona el recurrente es el sistema tributario y, en su caso, la potencial infracción del artículo 31 de la Constitución, pero no se imputa a la Administración una actuación que haya supuesto un trato desigual en la aplicación de la ley del impuesto de unos contribuyentes respecto de otros.

El término de comparación, para que fuera válido, se tendría que referir a otras resoluciones de la Administración que, en casos sustancialmente iguales, hubiesen resuelto de forma distinta, pero no a la circunstancia de que en otra comunidad autónoma la norma prevea una bonificación del 99% a efectos del ISD.

Los reproches a los límites al ejercicio del poder legislativo, las obligaciones de coordinación y la necesidad de justificar razonablemente las modificaciones legislativas, o de garantizar la igualdad, mediante la fijación de unas comunes condiciones básicas, en tanto no corresponden a la Agencia Tributaria, carecen asimismo de fundamento para sustentar la infracción del artículo 14 de la Constitución.

2.2.6 IP. La consideración de un bien como improductivo a efectos del límite conjunto de cuotas del IP e IRPF depende de su destino actual y concreto, no de su destino potencial

TEAR de Islas Baleares. Resolución de 27 de abril de 2022

La resolución considera que la parte de la vivienda habitual del sujeto pasivo no exenta en IP, los vehículos, joyas, pieles de carácter santuario, embarcaciones y aeronaves no son susceptibles de generar rendimientos gravados por el IRPF, por lo que son considerados bienes improductivos a efectos del límite conjunto de las cuotas íntegras del IP y el IRPF, regulado en el artículo 31 de la LIP.

De este modo, el TEAR de Baleares asume el criterio sentado en la sentencia del Tribunal Supremo 1346/2011, de 16 de marzo de 2011, considerando que el destino de los bienes a tener en cuenta a efectos de su consideración como productivos o improductivos es el actual y concreto que tengan dentro del patrimonio del sujeto pasivo y no el destino potencial o indefinido que pueda corresponderles según su naturaleza.

Respecto a la aplicación del límite conjunto de cuotas del IP y el IRPF, se aclara que es posible que se supere el límite del 60%, pero solamente en esa parte del IP que se corresponde con los bienes improductivos.

2.2.7 ISD. La reducción por donación de empresa familiar requiere el ejercicio efectivo de funciones de dirección por parte del sujeto pasivo o alguna de las personas de su grupo de parentesco, recayendo la carga de la prueba en el contribuyente

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 9 de febrero de 2022

El Tribunal Superior de Justicia de Madrid considera que no concurren los requisitos necesarios para aplicar la reducción del 95% por transmisión de empresa familiar a la donación de unas participaciones en un supuesto en el que ni el sujeto pasivo ni ninguna de las personas de su grupo de parentesco ejercían efectivamente funciones de dirección en la entidad ni percibían por ello una remuneración de más del 50% de la totalidad de sus rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal. En concreto solamente un miembro del grupo familiar percibía remuneraciones de la entidad, pero no suponían el 50% de sus ingresos ni hay constancia de que ejerciera funciones de dirección.

Señala el tribunal que el ejercicio de funciones directivas incluye la facultad de tomar decisiones primordiales sobre la empresa y de vincular con los actos propios a la sociedad frente a terceros en ejercicio de un poder de representación que se extiende a toda la actividad comprendida en el objeto social. Considera la Sala que estas facultades, que además arrastran como contrapartida unos especiales deberes con la entidad, únicamente son apreciables en quienes ostentan legalmente la condición de administrador social, sea cual sea su concreta denominación, pero no se extienden a otros apoderados o empleados de la empresa por más decisiva que sea en la práctica su colaboración.

Y concluye la Sala que es imprescindible la acreditación del ejercicio de dichas funciones directivas, y la inactividad probatoria en relación con un requisito básico para que opere la ventaja fiscal no puede excusarse mediante una interpretación amplia o flexible del beneficio fiscal pretendido. Todo ello conlleva la desestimación del recurso.

2.2.8 ISD. Las parejas de hecho inscritas en cualquier registro administrativo de uniones de hecho de la Comunidad de Madrid tienen derecho a aplicar los incentivos fiscales

Tribunal Constitucional. Sentencia de 21 de marzo de 2022

Se discute si una pareja de hecho inscrita en un registro local de parejas de hecho tiene derecho a aplicar, en las mismas condiciones que las parejas de hecho inscritas en el Registro autonómico de parejas de hecho de la Comunidad de Madrid, creado por la Ley 11/2011, la bonificación fiscal por la donación de parte de un inmueble que constituye su residencia habitual.

El Tribunal Constitucional concluye que la igualdad ante la ley exige que las parejas de hecho inscritas en cualquier registro público puedan aplicar dicha bonificación, siempre y cuando la inscripción quede condicionada al cumplimiento de los mismos requisitos materiales establecidos en la mencionada Ley 11/2011.

La restricción del disfrute de esta bonificación en función del registro administrativo de que se trate supondría un formalismo excesivo, así como una vulneración del derecho fundamental a obtener la tutela judicial efectiva.

2.2.9 IP. El arrendamiento de inmuebles se considera actividad económica si la persona contratada se dedica, en exclusiva, a la gestión de esta actividad

Dirección General de Tributos. Consulta Vinculante V0100-22, de 21 de enero de 2022

En este caso, una sociedad realiza una actividad de arrendamiento de bienes inmuebles propios. Además, se plantea iniciar dos nuevas actividades: (i) la gestión del arrendamiento de viviendas propiedad de terceros, y (ii), el arrendamiento de viviendas a inversores para su posterior subarrendamiento a terceros.

Actualmente, la sociedad cuenta con dos personas contratadas, con contrato laboral y a jornada completa. Una de estas personas se dedicará a la gestión de las nuevas actividades. La otra persona se mantendrá afecta a la actividad de arrendamiento de inmuebles propios, si bien, puntualmente, puede colaborar en la realización de las nuevas actividades.

Según la Dirección General de Tributos (DGT), para que el arrendamiento de inmuebles propios tenga la consideración de actividad económica es necesario contar con una persona, contratada con contrato laboral y a jornada completa, que se dedique, en exclusiva, a la gestión de esta actividad.

Así, de acuerdo con esta consulta, si la persona contratada para la gestión de la actividad de arrendamiento de inmuebles propios dedica parte de su jornada a la gestión de las nuevas actividades, ello supondrá que la actividad de arrendamiento de inmuebles propios no cumplirá los requisitos para considerarse actividad económica.

2.2.10 ISD. En una donación de oficina de farmacia, no es obstáculo para aplicar el régimen de empresa familiar que, tras la donación, el donante adquiera una nueva

Dirección General de Tributos. Consulta Vinculante V0108-22, de 24 de enero de 2022

En este caso, la consultante, de 66 años de edad, es titular de una oficina de farmacia que va a transmitir a sus hijos mediante: (i) la donación de un 50%, y (ii), la venta del otro 50%. La consultante pretende aplicar el régimen de empresa familiar a la donación.

Una vez efectuada la transmisión a sus hijos, la consultante va a adquirir una nueva oficina de farmacia.

Se consulta sobre la posibilidad de que a la donación del 50% de la oficina de farmacia se le pueda aplicar el régimen de empresa familiar en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), y el criterio establecido por la DGT es el siguiente:

- (i) El hecho de que un 50% de la oficina de farmacia se transmita a los donatarios de forma onerosa, no imposibilita la aplicación del régimen de empresa familiar a la donación.
- (ii) Siempre que la consultante deje de realizar funciones de dirección en la oficina donada, el hecho de que tras la donación adquiera una nueva oficina de farmacia no es obstáculo para poder aplicar el régimen de empresa familiar a la donación.

2.2.11 IP. Los 'utility tokens' de una plataforma de activos virtuales no se consideran cesión de capitales propios, ni participaciones en la entidad emisora, y se deben valorar por su valor de mercado

Dirección General de Tributos. Consulta Vinculante V2834-21, de 16 de noviembre de 2021

El consultante va a acudir a una emisión de *tokens* de una plataforma de negociación de activos virtuales. La tenencia de estos activos virtuales puede ofrecerle determinadas ventajas en la operativa de la plataforma de la entidad emisora al contratar determinados servicios, o cuando realice determinadas operaciones. No obstante, según la DGT, del escrito de consulta se desprende que los *tokens* no otorgarán al adquirente un derecho a participar en el patrimonio neto de la entidad emisora, ni tampoco en sus resultados económicos o en los resultados de su liquidación.

Con estos antecedentes, la DGT concluye que estos activos no constituyen la participación en los fondos propios de su entidad emisora, ni tampoco una cesión a terceros de capitales propios.

Así, según la consulta, estos *tokens* no se corresponden con ninguna de las categorías de valores a las que se refieren los artículos 13 a 16 de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio -IP- (valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios, y valores representativos de la participación en fondos propios) y, por tanto, se deben valorar conforme al artículo 24 de la Ley del IP (demás bienes y derechos de contenido económico) por su precio de mercado en la fecha de devengo del impuesto.

2.2.12 IP. El requisito de realizar funciones directivas en una entidad, para aplicar el régimen de empresa familiar, no se entiende cumplido con la mera pertenencia a su consejo de administración

Dirección General de Tributos. Consulta Vinculante V2945-21, de 19 de noviembre de 2021

El consultante posee una participación del 98,24% en la sociedad A. Esta sociedad, a su vez, participa en un 42,97% en la sociedad B. El consultante, además, participa directamente en la sociedad B con un 3,21%.

Adicionalmente, el consultante es: (i) administrador único de A, y (ii), consejero delegado de B; en este último caso, actuando como representante persona física de la sociedad A.

Con estos antecedentes, la DGT concluye que a las participaciones que la consultante tiene en la sociedad B (3,21%) no les es aplicable el régimen de empresa familiar, pues no tiene en dicha entidad una participación de, al menos, el 5%. Para alcanzar este porcentaje de participación, según la consulta, no se puede computar la participación indirecta que el consultante tiene en la entidad B, a través de su participación directa en la sociedad A.

Con independencia de lo anterior, la DGT también concluye que, para entender cumplido el requisito de realizar funciones directivas, no es suficiente la pertenencia al consejo de administración de la entidad participada, sino que es necesario el ejercicio efectivo de funciones de dirección en dicha entidad.

2.2.13 IP. No son deducibles las presuntas obligaciones tributarias que se derivan de las plusvalías tácitas de los bienes integrantes del patrimonio

Dirección General de Tributos. Consulta Vinculante V3168-21, de 22 de diciembre de 2021

En esta consulta, la DGT establece que las deudas u obligaciones personales de las que deba responder un sujeto pasivo del IP solo serán deducibles en este impuesto si están debidamente justificadas. Además, estas deudas se valorarán según su valor nominal.

Así, las obligaciones tributarias derivadas de las posibles plusvalías tácitas que tengan los bienes de un sujeto pasivo del IP no son deducibles en este impuesto porque: (i) no están debidamente justificadas, (ii) no se trata de deudas de las que el consultante deba responder en el momento del devengo del IP y (iii) ni si siquiera es seguro que llegue a producirse una obligación tributaria por estas plusvalías, pues ello requerirá, en primer lugar, una enajenación del bien en la que se pongan de manifiesto las citadas plusvalías.

2.2.14 IP. La vivienda habitual se considera bien “productivo” a efectos del cálculo del límite IRPF-IP

Dirección General de Tributos. Consulta Vinculante V0875-22, de 25 de abril de 2022

En este caso, se analiza si la parte de la cuota del IP que se corresponde con el importe no exento de la vivienda habitual es susceptible de quedar reducida por aplicación del límite IRPF-IP. Para ello, es necesario que la vivienda habitual tenga la consideración de bien “productivo” a efectos del IP.

De acuerdo con lo establecido por la DGT en esta consulta, los inmuebles son elementos patrimoniales que, por su naturaleza, son susceptibles de generar rendimientos y, por lo tanto, tienen la consideración de bienes “productivos”.

En el caso concreto de la vivienda habitual, el hecho de que la Ley del IRPF excluya a este bien de la generación de rentas inmobiliarias imputadas, no supone que deje de tener la consideración de bien productivo. Por lo tanto, la parte de la cuota del IP que se corresponda con el importe no exento de la vivienda habitual es susceptible de reducirse por la aplicación del límite IRPF-IP.

2.2.15 IP. Para aplicar el régimen de empresa familiar, los medios que utilice una sociedad filial para la dirección y gestión de sus participaciones deben ser propios; no cabe utilizar los medios de otras sociedades del grupo

Dirección General de Tributos. Consulta Vinculante V2969-21, de 23 de noviembre de 2021

A los efectos de aplicar el régimen de empresa familiar, la Ley del IP establece que no tendrán la consideración de valores (i.e. activos no afectos) las participaciones que una sociedad *holding* tenga en una entidad filial, siempre que, entre otros requisitos: (i) las participaciones en la entidad filial otorguen a la sociedad *holding*, al menos, el 5% de los derechos de voto, y (ii), la sociedad *holding* posea la participación en la entidad filial con la intención de dirigirla y gestionarla, siempre que para ello cuente con los medios personales y materiales necesarios.

En este sentido, la DGT entiende como suficiente que la entidad *holding* cuente medios, aunque sean mínimos, para ocuparse de la gestión de la participación en la filial, si bien, concreta la consulta, esa gestión no implica, en sí misma, el desarrollo de una actividad económica.

Además, matiza de nuevo la consulta, la valoración de la suficiencia de estos medios es una cuestión fáctica, que le corresponde valorar al órgano gestor del impuesto.

Por último, la DGT requiere en esta consulta que los medios que las sociedades filiales cuenten para la dirección y gestión de su participación en otras sociedades sean propios, sin que sea posible que dichas funciones sean realizadas por la sociedad *holding* o por cualquier otra del grupo. Es decir, no cabe que la ordenación de los medios para dirigir y gestionar la participación en filiales las realice una sociedad del grupo distinta de la propietaria de las sociedades participadas.

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

garrigues.com