

2019

Junio

NEWSLETTER

EMPRESA FAMILIAR



GARRIGUES

Comentarios - Sentencias - Resoluciones - Consultas

ÍNDICE

1. Artículos

1.1 Vuelve el Impuesto catalán sobre los Activos no Productivos

1.2 Razones para suscribir un seguro D&O

1.3 La importancia del testamento vital en el marco del plan de contingencia de la empresa familiar

1.4 La igualdad llega también a la empresa familiar

2. Sentencias, resoluciones y consultas

2.1 Mercantil y Civil

2.2 Tributario

1. Artículos

1.1 Vuelve el Impuesto catalán sobre los Activos no Productivos

Pablo Torrano, socio del Departamento Tributario de Garrigues

El tributo catalán, introducido en mayo de 2017, fue suspendido al presentar el Gobierno de España un recurso ante el Tribunal Constitucional y ahora se levanta la suspensión tras ser declarado constitucional por el citado órgano judicial. Este impuesto marca un antecedente para otras comunidades autónomas.

Hace dos años informamos sobre la creación de un nuevo impuesto en Cataluña que gravaba la titularidad, por parte de personas jurídicas y entidades, de activos no incorporados a procesos productivos, y que podía afectar también a entidades residentes fuera del territorio de la comunidad autónoma de Cataluña, además de constituir un precedente que podía ser utilizado por otras comunidades autónomas para crear figuras impositivas similares.

En opinión del legislador, la utilización de este tipo de activos por socios, partícipes o personas vinculadas a estos suponía una práctica elusiva e insolidaria porque conducía a una pérdida de recaudación y a posibles desigualdades entre los contribuyentes. Por ello, el objeto del impuesto era gravar de manera progresiva estos activos “improductivos” en manos de personas jurídicas, con un fin redistributivo aunque también para incentivar un uso más productivo de los activos (contribuyendo a hacer de este tributo un impuesto eficiente).

Con anterioridad a que este impuesto se pudiera liquidar por primera vez, esto es, en junio de 2017, el presidente del Gobierno interpuso recurso de inconstitucionalidad, lo que originó su suspensión. El pasado mes de noviembre de 2018 el Tribunal Constitucional acordó levantar la mencionada suspensión y, en febrero de 2019, se ha publicado la sentencia que declara la constitucionalidad del tributo.

De forma breve, el tribunal (acogiendo en gran medida las alegaciones formuladas por la Generalitat de Cataluña) señala lo siguiente:

- (a) En primer lugar, que no hay duplicidad o solapamiento con el Impuesto sobre el Patrimonio (ni siquiera en las entidades sin personalidad jurídica -como las comunidades de bienes-), porque ni coinciden los contribuyentes ni la finalidad de ambos tributos:
 - En el Impuesto sobre el Patrimonio los contribuyentes son las personas físicas, mientras que en el Impuesto sobre Activos no Productivos lo son las personas jurídicas o determinadas entidades sin personalidad jurídica.
 - El fin del Impuesto sobre el Patrimonio es gravar la mera propiedad de los bienes; mientras que el Impuesto sobre Activos no Productivos tiene una finalidad más allá de la puramente tributaria, como es incentivar un uso más productivo de determinados bienes.
- (b) No hay duplicidad con otros tributos de carácter local, como pueden ser el Impuesto sobre Bienes Inmuebles o el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, porque estos impuestos gravan la capacidad de pago derivada de su titularidad, mientras que el Impuesto de Activos no Productivos únicamente grava estos bienes en la medida en que se mantengan “improductivos” en una persona jurídica.
- (c) Por último, con respecto a una posible extraterritorialidad del tributo, es decir, sujetar a tributación elementos patrimoniales ubicados fuera de Cataluña, el Tribunal Constitucional

señala que no se da al sujetarse únicamente los inmuebles “improductivos” ubicados en Cataluña y los bienes muebles “improductivos”, de los que recoge la norma, titularidad de entidades domiciliadas en esta comunidad autónoma (con domicilio fiscal, según la letrada de la Generalitat de Cataluña), con independencia de donde se encuentren físicamente.

Como consecuencia de todo lo anterior, la entrada en vigor del tributo (que se devenga el 1 de enero de cada año) se entiende producida en 2017.

Ello implica la obligación de los contribuyentes que cumplan con el hecho imponible definido en la norma de autoliquidar el impuesto de los ejercicios 2017, 2018 y 2019 entre el 1 de octubre y el 30 de noviembre de 2019. Para futuros ejercicios, el plazo de presentación se sitúa entre el 1 y el 30 de junio del año posterior al del devengo del impuesto. La presentación se deberá realizar por vía telemática.

Llegados a este punto conviene recordar determinados aspectos del tributo:

- (a) En cuanto a los activos que pueden ser “improductivos” (y sin perjuicio de la necesidad de analizar cada caso en particular), la norma se refiere a los siguientes:
- Bienes inmuebles.
 - Vehículos de motor con una potencia igual o superior a 200 caballos.
 - Embarcaciones de recreo.
 - Aeronaves.
 - Objetos de arte y antigüedades que tengan un valor superior al establecido en la Ley del Patrimonio Histórico.

El impuesto es exigible en toda Cataluña, entendiéndose situados en este territorio los bienes inmuebles allí ubicados, así como el resto de bienes sujetos cuando su tenencia corresponda a contribuyentes del impuesto con domicilio en Cataluña. Por lo tanto, cuando nos referimos a inmuebles, el impuesto puede sujetar a tributación a sociedades y entidades cuyo domicilio esté ubicado fuera de Cataluña.

- (b) Los activos contenidos en el listado anterior que **cabe considerar como “improductivos”** son, en primer lugar, aquellos que se encuentran cedidos a propietarios, socios y partícipes del sujeto pasivo, o a personas vinculadas a estos, cuando su uso se destine a fines privados, **excepto** que dicho uso suponga para el destinatario (cuando no haya contraprestación dineraria) una retribución en especie de acuerdo con lo establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o cuando existiendo contraprestación dineraria, los destinatarios del activo que paguen un precio de mercado por la cesión del bien, trabajen de forma efectiva en la entidad tenedora del activo y perciban por ello una retribución superior al importe del precio de la cesión que ellos a su vez pagan a la entidad.

Por el contrario, el activo no se considerará “improductivo” si el destinatario del bien (del grupo de personas físicas o jurídicas referido anteriormente) destina su uso al ejercicio de una actividad económica y ha sido arrendado a precio de mercado.

Por último, también son “improductivos” aquellos activos que no están afectos a ninguna actividad económica y no son objeto de cesión.



En relación con estos últimos activos, y de forma similar a lo que sucede con la exención de empresa familiar del Impuesto sobre el Patrimonio, no se producirá la sujeción al nuevo impuesto si existen beneficios no distribuidos en la entidad que sean iguales o superiores al precio de adquisición de estos activos, siempre que dichos beneficios se hubieran obtenido en el mismo año de su adquisición o en los diez años anteriores. En este sentido, se asimilan los dividendos que procedan de participaciones en filiales que constituyan “cartera de control” (en esencia que se disponga, al menos, de un 5% de los derechos de voto en la participada y que esta desarrolle una actividad económica) y que los ingresos de la filial procedan, al menos en el 90%, del desarrollo del desarrollo de actividades económicas.

- (c) La **base imponible** es el valor catastral para los inmuebles y el valor de mercado para el resto de bienes. La tarifa para determinar la cuota íntegra es la del Impuesto sobre el Patrimonio que aplica a las personas físicas en Cataluña, es decir, desde un 0,210% hasta un 2,750%. Sin embargo, en este impuesto no hay mínimo exento ni límite de tributación conjunto renta-patrimonio.
- (d) Se establece una **obligación de comunicación** para galerías de arte, anticuarios y joyerías, que deberán informar de las adquisiciones efectuadas por personas jurídicas y entidades.

Finalmente, cabe señalar que la norma no se plantea supuestos que pueden generar muchas dudas a la hora de aplicar el tributo como pueden ser, a título de ejemplo, supuestos de destinatarios de la cesión de bienes “improductivos” diferentes, o de titularidad de bienes y percepción de retribuciones desde entidades distintas, que comportarían según la redacción literal la consideración como “improductivos” de bienes que puedan considerarse como afectos en otros tributos, etc.

En definitiva, como concluíamos hace dos años, un “nuevo” tributo que, además de incrementar la presión contributiva global, genera algunas incertidumbres y puede constituir un antecedente para otras Comunidades Autónomas.

1.2 Razones para suscribir un seguro D&O

Antonio Rego, socio del Departamento Mercantil de Garrigues

Los administradores y directivos de empresas familiares deben ser conscientes de que su ámbito de actividad conlleva la asunción de riesgos y responsabilidades cada vez más importantes y que su patrimonio puede verse comprometido como consecuencia de los daños y perjuicios que eventualmente puedan ocasionar a un tercero por un acto llevado a cabo en el desempeño de sus funciones y del que sean civilmente responsables. El seguro de D&O es una herramienta preventiva que puede proteger a aquellos en este tipo de situaciones.

La lectura de la sentencia de la Sala Primera del Tribunal Supremo de 29 de enero de 2019, que versa sobre una póliza de seguro de responsabilidad civil de administradores y directivos (seguro de D&O, por su acrónimo inglés) y, en concreto, sobre si la misma cubría el daño sufrido en el patrimonio de los administradores de una sociedad a los que la administración tributaria había derivado subsidiariamente la responsabilidad por el incumplimiento de dicha sociedad de determinadas obligaciones fiscales, más allá de la valoración (crítica) que la misma pueda merecer desde un punto de vista técnico, anima a hacer algunas reflexiones sobre el papel de esta modalidad de seguros en las empresas familiares.

Decía el filósofo Séneca que cuando se está en medio de las adversidades, ya es tarde para ser cauto. Esta razonable afirmación debería estar muy presente en el ánimo de todos aquellos integrantes de los órganos de administración y directivos de un considerable número de empresas familiares que (sorprendentemente) todavía hoy no cuentan con un seguro de D&O que proteja su



patrimonio personal de las reclamaciones por los daños y perjuicios que eventualmente puedan ocasionar a un tercero por un acto llevado a cabo en el desempeño de sus funciones y del que sean civilmente responsables.

Y resulta mucho más sorprendente esta situación en un contexto de paulatino endurecimiento de la responsabilidad de los administradores (constante desde la reforma mercantil que tuvo lugar en 1989) y de un altísimo nivel de exigencia impuesto a estos en el desempeño de sus funciones en todos los ámbitos (tributario, laboral, y, en especial, en el mercantil-societario y penal, desde las últimas reformas de la Ley de Sociedades de Capital y del Código Penal, respectivamente).

Según los últimos informes del sector, el mercado de los seguros de D&O continúa, en este primer tramo de 2019, con un crecimiento en volumen de contratación, como ha venido ocurriendo en los últimos años. También se destaca el hecho de que la siniestralidad sigue incrementándose en torno al 70% con respecto a la anterior anualidad, resaltando un aumento sustancial en el segmento de las empresas familiares-pymes. A este respecto parece oportuno hacer un breve recorrido sobre algunas de las características de este seguro y ciertas cuestiones prácticas a tener en cuenta cuando se contrate.

El seguro de D&O constituye una herramienta de marcado carácter preventivo dirigida a proteger contra las consecuencias que se derivan de la responsabilidad civil en que puedan incurrir las personas que ocupan el cargo de administrador o desempeñan ciertas funciones directivas en la sociedad. Es una clase o modalidad del seguro de responsabilidad civil, configurado a su vez como un seguro de daños, en cuya virtud el asegurador se compromete a indemnizar el daño derivado de la realización del riesgo delimitado en el propio contrato, esto es, el nacimiento a cargo del asegurado de una deuda de responsabilidad, es decir, la obligación de indemnizar los daños y perjuicios ocasionados a un tercero por un acto del que aquél sea civilmente responsable.

Así, el seguro de D&O es un seguro de carácter voluntario (ninguna norma obliga a su contratación) en el que, por regla general, el tomador de la póliza será la propia empresa y los asegurados los administradores y directivos. Ha de advertirse que este seguro de D&O es distinto al seguro de responsabilidad civil empresarial en su modalidad explotación que cubre, entre otros riesgos, la responsabilidad del empresario (sociedad) por daños causados por un empleado. A diferencia de este seguro de responsabilidad civil empresarial, en el que el asegurado es la propia empresa que ha de responder de los daños causados a terceros por actuaciones desarrolladas por sus empleados, en el seguro de D&O el asegurado es el administrador o el directivo que deberá responder con su patrimonio de la responsabilidad civil derivada de los daños y perjuicios que ocasione con sus actuaciones, tal y como disponen un sinnúmero de regulaciones de diversa naturaleza.

En este sentido, resulta muy importante establecer claramente el perímetro de asegurados (colectivo determinado o determinable), haciendo especial hincapié en aquellas situaciones en las que estos administradores y directivos prestan sus servicios en sociedades filiales o participadas, o en los casos de extensión de la responsabilidad del artículo 236 de la Ley de Sociedades de Capital (administrador de hecho, persona física representante del administrador persona jurídica, y el no menos inquietante supuesto de las personas con facultades de alta dirección en sociedades que no tengan delegadas las facultades del consejo en uno o varios consejeros delegados).

¿Qué riesgos quedan cubiertos por este seguro de D&O?

El riesgo cubierto por esta modalidad de seguro viene constituido por el nacimiento de una deuda indemnizatoria a cargo del asegurado como consecuencia de su responsabilidad civil. Igualmente, tal y como establece el artículo 74 de la Ley de Contrato de Seguro, además de la responsabilidad civil, el riesgo asegurado, salvo que se excluya, será también la defensa jurídica del asegurado frente a reclamaciones formuladas contra él en exigencia de su responsabilidad. Se trata de una de



las coberturas más valoradas desde un punto de vista práctico porque evitan al asegurado tener que hacer frente (al menos inicialmente) a cuantiosos desembolsos de dinero correspondientes a su defensa jurídica (abogados, procuradores, avales e incluso fianzas en procedimientos penales).

En la delimitación de la responsabilidad civil asegurable es obligado mencionar que la responsabilidad civil derivada de mala fe del asegurado está excluida legalmente de cobertura (artículo 19 de la Ley de Contrato de Seguro). Es decir, los administradores y directivos deben ser conscientes de que el seguro de D&O no va a cubrir aquellas actuaciones que provoquen daños a terceros llevadas a cabo con dolo (RAE: engaño, fraude, simulación; voluntad deliberada de cometer un delito a sabiendas de su ilicitud; voluntad maliciosa de engañar a alguien o de incumplir una obligación contraída).

Todo ello sin perjuicio de que esta exclusión no impedirá que un tercero perjudicado pueda dirigirse contra el asegurador en ejercicio de la acción directa para exigir el cumplimiento por éste de su obligación de indemnizar, y el asegurador pueda reclamar a su vez contra el asegurado que actuó dolosamente. A contrario sensu, el seguro de D&O dará cobertura a los supuestos de responsabilidad derivados de acciones u omisiones culposas, negligentes o imprudentes que supongan incumplimiento de un deber o sean realizadas sin la diligencia debida o resulten contrarias a la ley o a los estatutos de la sociedad y sean llevadas a cabo por los administradores o directivos en el desarrollo de sus funciones como tales.

Como todo seguro de daños, la delimitación convencional del riesgo en el contrato de seguro se realiza positivamente, mediante la concreción del riesgo asegurado, y negativamente, mediante la enunciación de exclusiones o limitaciones a dicho riesgo. Así, generalmente quedarán cubiertos todos aquellos supuestos de responsabilidad civil en que pueda incurrir el administrador de una sociedad en el ejercicio de su cargo. Por ejemplo, en el ámbito mercantil, aquellos contemplados en el régimen de responsabilidad de los administradores contenido en la Ley de Sociedades de Capital (acciones de responsabilidad social e individual, y acción de responsabilidad-sanción del artículo 367) y otros supuestos vinculados a determinadas responsabilidades en el ámbito concursal (responsabilidad del artículo 172 bis de la Ley Concursal). Es muy recomendable ser especialmente escrupulosos a la hora de definir aquellos riesgos cuya inclusión se desea quede cubierta.

Delimitación del riesgo asegurado

Por otra parte, en cuanto a la delimitación negativa del riesgo asegurado, en este tipo de seguros de responsabilidad civil cabe que las partes pacten cuantas exclusiones o limitaciones a la cobertura del riesgo asegurado estimen oportunas. No es ocioso recordar que habrá que ser particularmente cuidadosos a la hora de concretar y redactar dichas exclusiones para evitar discusiones indeseables con el asegurador sobre la cobertura de determinado riesgo cuando este acaezca, y ello aunque la tendencia de nuestra jurisprudencia sea a realizar una interpretación amplia de las inclusiones de riesgos en la cobertura del contrato y una interpretación restrictiva de las exclusiones (tal fue el caso de la sentencia del Tribunal Supremo referida al inicio, donde se discutía si la responsabilidad subsidiaria derivada por la administración tributaria a los administradores estaba excluida de cobertura o no en el seguro de D&O).

También es obligado referirse a otras delimitaciones negativas que, de ignorarse o desconocerse, pueden provocar que se defrauden las expectativas de los asegurados cuando se produzca el siniestro. Así, respecto a la delimitación de los posibles perjudicados que puedan reclamar la responsabilidad civil, es habitual que se excluyan las reclamaciones de responsabilidad interna o social (es decir, responsabilidad frente a la sociedad por daños sufridos por ésta) interpuestas por la propia sociedad tomadora, las reclamaciones dirigidas contra un asegurado por otro asegurado, las reclamaciones interpuestas por terceros vinculados al asegurado (miembros de su familia) y las reclamaciones interpuestas por accionistas mayoritarios, con participación relevante o con posición de control en la sociedad tomadora.



La delimitación geográfica es lugar común en las pólizas de D&O, dado que las pólizas que den cobertura a las reclamaciones que se puedan producir en diferentes países en los que desarrollen su actividad estos administradores y directivos suelen excluir o someter a severas limitaciones las reclamaciones en USA y Canadá en atención al elevado riesgo de responsabilidad que aquellos pueden asumir en estos países.

Igualmente, es imprescindible definir el ámbito temporal de la cobertura del seguro de D&O. El artículo 73 de la Ley de Contrato de Seguro reconoce expresamente en nuestro derecho el criterio de la reclamación (claim made basis) por el que se consideran cubiertos por el seguro aquellos daños que sean objeto de reclamación durante la vigencia de la póliza, al margen de cuál fuese el momento en que se produjo el hecho causante o la exteriorización del daño. Así, son admisibles las cláusulas de limitación temporal de las pólizas de responsabilidad civil que cubran reclamaciones que se efectúen durante su vigencia por hechos ocurridos, al menos, un año antes a la entrada en vigor de la póliza (criterio de la cobertura retroactiva, que es recomendable se negocie con el asegurador para que tenga carácter de retroactividad ilimitada) o que cubran siniestros producidos durante la vigencia de la póliza y cuya reclamación se efectúe dentro, al menos, del año siguiente a la finalización de su vigencia (criterio de la eficacia prospectiva o de futuro, donde ha de intentarse que el asegurador amplíe el plazo para realizar la reclamación una vez concluido el contrato más allá del referido año).

En este sentido resulta necesario extremar las cautelas en la contratación sucesiva de seguros de D&O ante la posibilidad de que, por aplicación de distintos criterios temporales en las pólizas contratadas, se puedan producir “vacíos” de cobertura entre una póliza y la siguiente. Sobre este particular, especial cautela deberán tener los administradores o directivos que cesen en sus funciones que deberían cerciorarse de que las eventuales reclamaciones de responsabilidad civil correspondientes al tiempo en el que ejercieron el cargo queden adecuadamente cubiertas.

Riesgos y responsabilidades

A modo de conclusión, los administradores y directivos de empresas familiares deben ser conscientes de que su ámbito de actividad conlleva la asunción de riesgos y responsabilidades cada vez más importantes y que su patrimonio puede verse comprometido como consecuencia de la reclamación de los daños y perjuicios que eventualmente puedan ocasionar a un tercero por un acto llevado a cabo en el desempeño de sus funciones y del que sean civilmente responsables.

Sin perjuicio de que los administradores y directivos ajusten su actuación a los cánones de conducta establecidos en las distintas normativas que resultan de aplicación a su ámbito de actividad (particularmente, los deberes de diligencia y lealtad), y establezcan todos los mecanismos a su alcance para minimizar los riesgos que entraña tal desempeño (Magro Servet, Magistrado de la Sala Segunda del Tribunal Supremo, promueve abiertamente la necesidad de que el asegurador exija para la suscripción de un seguro de D&O que el tomador haya adoptado y ejecutado un programa de medidas de vigilancia y control idóneas para prevenir delitos o para reducir de forma significativa el riesgo de su comisión, tal y como dispone el artículo 31 bis del Código Penal), es totalmente recomendable que se doten de una herramienta preventiva como es el seguro de D&O para protegerse contra las consecuencias que se derivan de la responsabilidad civil en que puedan incurrir.

También es aconsejable que en la suscripción de este seguro se preste especial atención a materias tan importantes como son la delimitación positiva y negativa de la responsabilidad asegurada (en todas sus vertientes, objetiva, subjetiva, temporal, geográfica), que eviten futuras discusiones sobre el alcance de la cobertura contratada y que se puedan ver frustradas las expectativas generadas al contratar el seguro. Como en muchas otras facetas de la actividad empresarial, un adecuado asesoramiento previo puede evitar este tipo de situaciones comprometidas. Como bien expresaba Baltasar Gracián, para prevenidos no hay acasos.



1.3 La importancia del testamento vital en el marco del plan de contingencia de la empresa familiar

Arantxa Tobaruela, counsel de la práctica de Empresa Familiar de Garrigues

Afrontar la elaboración del plan de contingencia, entendido como la planificación del impacto que el fallecimiento o la incapacidad sobrevenida puede tener sobre su empresa y resto de bienes, así como en las relaciones familiares y en las relaciones familia-empresa es un acto de responsabilidad de cualquier empresario. El documento de instrucciones previas (conocido vulgarmente como testamento vital) es el documento más personal dentro del plan de contingencia y el único carente de contenido patrimonial, si bien, es igualmente relevante, por el impacto que la ausencia de dicho documento puede tener en las relaciones familiares.

La Ley 41/2002, de 14 de noviembre, básica reguladora de la autonomía del paciente y derechos y obligaciones en materia de información y documentación clínica, define como instrucciones previas a aquel documento “por el que persona mayor de edad, capaz y libre, manifiesta anticipadamente su voluntad, con objeto de que ésta se cumpla en el momento en que llegue a situaciones en cuyas circunstancias no sea capaz de expresarlos personalmente, sobre los cuidados y el tratamiento de su salud o, una vez llegado el fallecimiento, sobre el destino de su cuerpo o de los órganos del mismo”.

Establece dicho artículo, además, que el otorgante del documento puede designar, un representante para que, llegado el caso, sirva como interlocutor suyo con el médico o el equipo sanitario para procurar el cumplimiento de las instrucciones previas.

Posteriormente, han sido las distintas comunidades autónomas las que han regulado y desarrollado las instrucciones previas, dándole además distintos nombres, como el documento de voluntades anticipadas (en Aragón, Baleares, Cataluña, Navarra, el País Vasco y la Comunidad Valenciana); documento de instrucciones previas (en Asturias, Castilla y León, Galicia, Madrid, Murcia y La Rioja); documento de voluntades vitales anticipadas en Andalucía; manifestación anticipada de voluntad en Canarias; declaración de voluntades anticipadas en Castilla-La Mancha; expresión de la voluntad con carácter previo en Cantabria y expresión anticipada de voluntades en Extremadura.

Las formalidades de las instrucciones previas son también distintas en función de la comunidad que lo regule, siendo las tres fórmulas más habituales, el otorgamiento del documento ante notario, o bien ante tres testigos (de los que, al menos dos, no deben ser familiares) o bien directamente ante un funcionario o personal habilitado.

En cuanto al contenido, la mayoría de las comunidades ponen a disposición de los ciudadanos un modelo recomendado o guía orientativa y todas ellas establecen como límite a las instrucciones **todo aquello que resulte contrario al ordenamiento jurídico o a la buena práctica clínica**, descartando por tanto la eutanasia o el suicidio asistido, prohibidos en España. Es este límite un tema controvertido en nuestro país que, de tanto en tanto, como en estos días, vuelve a resurgir y se plantea de nuevo la necesidad o no de abrir el debate sobre la posibilidad de admitir la eutanasia activa o suicidio asistido que están expresamente admitidos en otros países europeos, pero, por el momento, estos siguen siendo límites infranqueables que actúan en nuestro territorio. Esto no obsta a que más de una persona, con fuertes convicciones en este sentido, en el momento de elaborar sus instrucciones previas, pueda prever que se lleven a cabo estas prácticas en caso de estar admitidas en el territorio español en el momento de ser de aplicación.

Sin perjuicio de las limitaciones legales, que pueden verse modificadas con el tiempo, lo relevante en las instrucciones previas, es dejar constancia, lo más claramente posible, de nuestros valores en relación con la vida y la calidad de vida (definida esta última como la satisfacción individual de las



condiciones objetivas de vida de una persona desde sus valores vitales), así como sobre la adopción o no de determinadas medidas terapéuticas (medidas de soporte vital, operaciones, medicación etc.) y las situaciones concretas médicas a las que queremos dar respuesta o aplicar dichas medidas.

Además, podemos dar instrucciones sobre la donación de órganos o no, y en su caso sobre el funeral o ceremonia de fallecimiento y el destino del cuerpo una vez fallecidos (incineración, entierro, donación a la ciencia, etc.).

Finalmente, como hemos comentado, podemos nombrar un representante que actuará como interlocutor con el equipo médico y será el encargado de procurar el cumplimiento del contenido de nuestras instrucciones previas. A efectos prácticos, es altamente recomendable poner los datos de contacto de dicho representante, incluido el teléfono y correo electrónico para facilitar su localización a la mayor brevedad.

El nombramiento de representante no es un cargo que deba ser aceptado previamente por el mismo, si bien es recomendable que nuestro representante conozca este nombramiento y, a poder ser, conozca también nuestra voluntad y cómo interpretarla, dado que sobre esta persona recaerá un peso moral muy relevante al tener que procurar aplicar nuestras instrucciones, en un momento que, emocionalmente, no será fácil para él o ella, dado el vínculo afectivo y el estrés emocional que puede sufrir ante la reacción de otros miembros de la familia que pueden o no compartir nuestros valores. La recomendación práctica es elegir a aquella persona que sabemos que respetará nuestra voluntad y, a poder ser, que comparta valores similares para no ponerle en una posición ética y moral muy difícil al tener que tomar decisiones contrarias a sus principios.

El documento de instrucciones previas está basado en el respeto y la promoción de la autonomía del paciente, que se prolonga a incluso cuando este no puede decidir por sí mismo e implica un reconocimiento de los valores y deseos del paciente para decidir en cuestiones relativas a su salud que en el código de ética y deontología de la Organización Médica Colegial se reconoce obligando al médico a atender las peticiones del paciente reflejadas en el citado documento, a no ser que vayan contra la buena práctica médica.

Con el fin de que los centros sanitarios y equipos médicos de cualquier punto de España puedan conocer las instrucciones previas, se recomienda que se proceda a la inscripción de las mismas en los registros correspondientes, según las distintas fórmulas y procedimientos establecidos en las comunidades autónomas (de hacerse el documento ante notario, estos en principio proceden a hacer directamente el trámite de inscripción). Sin perjuicio de ello, es recomendable también que la persona que hayamos nombrado como representante tenga una copia del mismo con la finalidad de que pueda facilitarla al centro médico a la mayor brevedad posible, en caso de que estos no hubieran accedido de oficio.

Por último, cabe señalar que, además de un buen asesoramiento jurídico, para cumplir con las formalidades requeridas, y hacer la reflexión pertinente, si se tiene alguna inquietud específica desde la perspectiva de la salud, es recomendable asesorarse no solo por un abogado sino también por un profesional sanitario que pueda dar respuesta a nuestras inquietudes.

Como siempre, la escasa preparación para afrontar el fallecimiento, la enfermedad y el dolor y la de aquellos que nos rodean, hace que el otorgamiento de las instrucciones previas no sea una tarea fácil de afrontar, pero en el marco de una actitud responsable nos corresponde a nosotros y no a nuestros padres, hijos, hermanos o cónyuges, tomar decisiones sobre nuestra vida y nuestra salud. Pensemos que si para nosotros es difícil dar instrucciones sobre nuestro tratamiento, más lo será para aquellos que nos rodean y que tienen un lazo afectivo con nosotros, que tienen además su propia escala de valores, que puede ser muy distinta a la nuestra. Si no somos nosotros los que asumimos la responsabilidad de dar instrucciones sobre el tratamiento y deben hacerlo ellos, es



altamente probable que surjan opiniones diferentes que enfrenten a los miembros de la familia en momentos muy duros emocionalmente, que dejarán sin duda una herida en las relaciones familiares que, por experiencia, no son fáciles de superar y que pueden afectar. Es ciertamente una cuestión muy compleja y en el marco del plan de contingencia, únicamente cabe recomendar otorgar las instrucciones previas a aquellos que tengan realmente claro lo que desean, ya sea en un sentido de tratar de preservar la vida a toda costa como en el sentido de minimizar el sufrimiento aun a riesgo de acortar la vida, o acabar anticipadamente con ella. Si no estamos preparados en modo alguno para afrontar estas cuestiones, lo recomendable sería no dar instrucciones y simplemente tratar de transmitir a la familia y al entorno que confíen en las recomendaciones médicas, y que, en ningún caso, se aferren a unos u otros valores, procurando que sus decisiones no sean causa de conflicto.

Como hemos dicho al principio, las instrucciones previas son uno más de los documentos del plan de contingencia, que se completaría con el testamento (o documento sucesorio equivalente) para la regulación de la transmisión de nuestro patrimonio en caso de fallecimiento, y los poderes en previsión de incapacidad, y la autotutela o nombramiento voluntario de tutor y administrador de bienes, en su caso, para los supuestos de incapacidad sobrevenida.

1.4 La igualdad llega también a la empresa familiar

María José Ramo, socia del Departamento Laboral de Garrigues

Las empresas de más de 50 trabajadores no solo tienen la obligación de negociar e implantar un plan de igualdad, sino que deben cumplir las medidas del plan en los plazos fijados. El incumplimiento de estas obligaciones puede dar lugar a sanciones, pero también a demandas ante los tribunales, ya sea mediante acciones colectivas o individuales. Además, las empresas que, estando obligadas, carecen de plan de igualdad, incurren en prohibición de contratar con el sector público.

Todas las empresas están obligadas a respetar la igualdad de trato y de oportunidades en el ámbito laboral y, con esta finalidad, deben adoptar medidas dirigidas a evitar cualquier tipo de discriminación laboral entre mujeres y hombres. Pero, además, recientemente, el Real Decreto Ley 6/2019, de 1 de marzo, ha ampliado la obligación de elaborar y aplicar un plan de igualdad a las empresas de 50 o más trabajadores, algo que hasta entonces solo era obligatorio para las empresas de más de 250 trabajadores o para aquellas a las que se lo exigía su convenio colectivo.

Los plazos para cumplir esta obligación van en función del número de trabajadores. Así, las empresas de más de 150 personas trabajadoras y hasta 250, tienen de plazo hasta el 7 de marzo de 2020; las empresas de más de 100 y hasta 150 trabajadores hasta el 7 de marzo de 2021; y las empresas de 50 a 100 personas trabajadoras dispondrán hasta el 7 de marzo de 2022 para la aprobación del plan de igualdad.

La elaboración de un plan de igualdad debe ir siempre precedida de un diagnóstico de situación que ponga de manifiesto la situación de la empresa en materia de igualdad en, al menos, las siguientes áreas: selección y contratación, clasificación profesional, formación, promoción profesional, condiciones de trabajo, corresponsabilidad de los derechos de la vida personal, familiar y laboral, infrarrepresentación femenina, retribución, y prevención del acoso sexual y por razón de sexo. Este diagnóstico, que se realizará en el seno de la comisión negociadora del plan de igualdad, incluirá también una auditoría salarial entre mujeres y hombres.

Obtenidas las conclusiones del diagnóstico, el plan de igualdad fijará los concretos objetivos de igualdad que se pretenden alcanzar y las medidas a adoptar para la consecución de los objetivos marcados. Además, se deberán establecer sistemas eficaces de seguimiento y evaluación de los



objetivos fijados, lo cual se hará, habitualmente, a través de indicadores que deberán ser entregados por la empresa a la comisión de seguimiento de dicho plan para que pueda ir evaluando el grado de cumplimiento de los objetivos durante su vigencia.

La empresa deberá negociar de buena fe el plan de igualdad con los representantes legales de los trabajadores, si lo tiene, ya que, de lo contrario, podría incurrir en una conducta antisindical por la que podría ser condenada a indemnizar al sindicato que le demande. Además, evitar o ignorar la obligación de negociar el plan de igualdad constituye un incumplimiento que puede ser sancionado por la Inspección de Trabajo como falta grave del artículo 7.13 de la Ley de Infracciones y Sanciones del Orden Social. En este sentido, debe tenerse en cuenta que la igualdad y no discriminación constituye uno de los 12 objetivos del Plan Estratégico de la Inspección de Trabajo para los años 2018 a 2020, y que dicho organismo está siendo muy activo en esta materia.

Otro motivo de peso para cumplir con la obligación de negociar e implantar un plan de igualdad, es que, de lo contrario, y siempre que la empresa esté obligada, incurriría en prohibición de contratar con el sector público, conforme al artículo 71.1.d) de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos con el Sector Público. Debe tenerse en cuenta que la prohibición de contratar por esta causa es de aplicación automática, ya que puede apreciarse directamente por los propios órganos de contratación, subsistiendo mientras la empresa no cumpla con la obligación de tener plan de igualdad.

Ahora bien, es fundamental que la empresa sepa que todas las medidas y compromisos recogidos en el plan de igualdad resultan tan exigibles como cualquier cláusula del convenio colectivo de aplicación, y que, además, le obliga no solo frente a los trabajadores propios, sino también frente a los trabajadores puestos a disposición a través de una ETT. Así pues, no olvidemos que si la empresa no cumple con las medidas acordadas en el plan de igualdad, los trabajadores podrán exigirlos ante la jurisdicción social, ya sea mediante acciones individuales o colectivas. Los juzgados y tribunales, y muy especialmente la Audiencia Nacional y el Tribunal Supremo desde el año 2017, han dictado ya numerosas sentencias en las que exigen a las empresas negociar de buena fe el plan de igualdad y en las que se les condena a cumplir con lo acordado, tanto en materia de información que debe ser facilitada a la comisión de seguimiento, como en relación a la implementación de las medidas acordadas en los plazos pactados.

2. Sentencias, resoluciones y consultas

2.1 Mercantil y Civil

Es posible adquirir participaciones sociales propias (autocartera) con fines instrumentales cuando el objetivo es repartir el patrimonio hereditario

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala Primera, de lo Civil, número 190/2019, de 27 de marzo

El Tribunal Supremo analiza una operación de redistribución de los bienes y participaciones de un patrimonio familiar, concretamente, del patrimonio hereditario al que están llamados todos los hijos socios de una sociedad, y su madre, también socia. En un mismo día se firmaron cuatro escrituras públicas a través de las cuales se formalizaba una serie de negocios jurídicos encaminados a dicha redistribución. Entre las mismas, se encontraba una permuta por la que tres de los siete socios de la sociedad transmitían a esta sus propias participaciones sociales -en régimen de autocartera- a cambio de recibir esos tres socios un paquete de participación en otra compañía de la cual era titular la sociedad. En este contexto, tras la adquisición por la sociedad de sus propias participaciones en régimen de autocartera, esta las transmite a otros socios de la compañía, a través de un contrato de compraventa.

En este contexto, uno de los hijos planteó una demanda pidiendo la nulidad de la operación. Se trataba de uno de los hijos que, además, ostentaba el cargo de consejero delegado en la sociedad familiar principal e intervino en nombre de esta en la formalización de los referidos negocios jurídicos. El juzgado de primera instancia estimó la petición de nulidad por entender que la permuta había infringido la prohibición de que una sociedad adquiriera de forma derivativa sus propias participaciones sociales en régimen de autocartera. Sin embargo, la Audiencia Provincial de Zaragoza rechazó la nulidad del negocio jurídico, en una decisión compartida posteriormente por el Tribunal Supremo que, con un loable criterio flexible, considera que la adquisición de autocartera se había realizado como un mero “paso intermedio” e “instrumental” para permitir la transmisión de las mismas a otros miembros de la familia, de tal manera que se “impidió que se llegara a generar el riesgo que se pretende evitar con la prohibición, que es la merma de la integridad del capital social [...] como garantía de los acreedores sociales, que no se ha visto afectada en un caso como el presente, en que la adquisición [...] duró lo esencial para su inmediata transmisión por el mismo contravalor [...]”.

El Tribunal Supremo subraya la importancia de los pactos alcanzados por las partes en los contratos de compraventa de empresa

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Civil, número 187/2019 de 27 de marzo

En una reciente sentencia, el Tribunal Supremo aborda un supuesto en el que, entre otras cuestiones, se analizan los daños que para el comprador se derivaron como consecuencia de la insuficiencia de la información financiera facilitada por la parte vendedora sobre las sociedades objeto de adquisición o *targets*, durante un proceso de adquisición, con anterioridad a la suscripción del correspondiente contrato de compraventa, y sobre la aplicación de las reglas de interpretación de los contratos.

Entre otras cuestiones, son tres los aspectos a resaltar de la sentencia. En primer lugar, si bien el contrato de compraventa de empresas tiene por objeto las acciones o participaciones de una sociedad *target*, nada obsta para que, atendiendo a las diversas materias reguladas por las partes en el mismo (e.g. régimen de contingencias, garantías otorgadas), el objeto del contrato se convierta en las propias compañías o sociedades a adquirir y no exclusivamente las referidas acciones o participaciones. En segundo lugar, si el contrato nada dice al respecto, cabe la posibilidad de que el comprador bien rescinda el contrato de compraventa (con el abono por parte del vendedor de los gastos ocasionados) o rebaje el precio de la compra en una cantidad proporcional (lo que en argot jurídico se conoce como “acciones edilicias”), o bien reclame al vendedor los daños y perjuicios derivados de la entrega de dos sociedades sobre las que este último ocultaba su situación financiera real (entrega de cosa distinta a la pactada; *aliud pro alio*). Finalmente, no procede la aplicación de la doctrina del enriquecimiento injustificado para limitar, en consecuencia, la indemnización de daños y perjuicios pretendida por el comprador, atendiendo a los pactos libremente alcanzados por las partes en el contrato de adquisición.

El cambio de circunstancias en la empresa familiar del ex cónyuge no basta para la modificación de medidas fijadas en sentencia de divorcio

Sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona, Sección 18ª, número 310/2019, de 25 de abril de 2019

La Audiencia Provincial de Barcelona estudia un supuesto en el que, en el marco de un procedimiento contencioso dentro del ámbito familiar/matrimonial, se solicitó la modificación de las medidas definitivas, establecidas por sentencia de divorcio, con fundamento en la variación de las circunstancias de la sociedad familiar del actor.



Las nuevas circunstancias implicaban, en primer lugar, el cambio del domicilio social a una nueva dirección, coincidente, precisamente, con el inmueble en donde radicaba, hasta la fecha, la vivienda familiar (cuyo uso y disfrute estaba atribuido al otro ex cónyuge, por haber asumido éste la guarda y custodia de los hijos menores). A tal efecto, el actor demandaba la sustitución de la referida vivienda familiar por otra distinta, habida cuenta de la actual ubicación del domicilio social de la empresa familiar en donde trabajaba. Ello fue, no obstante, rechazado de plano por la Audiencia, por considerarlo un motivo claramente insuficiente para, por sí solo, sustentar tal pretensión.

En segundo lugar, y con base en una disminución de los ingresos de la indicada sociedad familiar, se solicitaba también la reducción de la correspondiente pensión de alimentos acordada. Nuevamente, sobre esta cuestión, el tribunal resolvió desestimando la petición formulada por el actor, al entender que era escasa la prueba aportada respecto del “empeoramiento” de su capacidad económica, lo cual no habría nunca de asimilarse, sin más, a la reducción de ingresos de la sociedad familiar participada y/o administrada por aquél.

La sociedad no puede exigir a los nudos propietarios de participaciones sociales requisitos adicionales a los estrictamente legales para acreditar su condición de socios

Sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona, Sección 15ª, número 579/2019, de 29 de marzo de 2019

Una sociedad limitada se negó a reconocer como socios a los propietarios de una serie de participaciones sociales, al exigirles la exhibición del título original en virtud del cual ostentan dicha condición y al negarse estos a entregarlo. Ello llevó a que se les impidiera el ejercicio de los derechos inherentes a su condición de socios en una junta general que tuvo por objeto la ampliación de capital. En consecuencia, los socios no reconocidos decidieron instar la nulidad de la junta.

Se daba la circunstancia de que el anterior socio y actual usufructuario -padre de los recurrentes- transmitió a estos la nuda propiedad de las participaciones a través de una donación instrumentada en escritura pública, cuya copia fue remitida a la sociedad por medio de burofax, al tiempo que los nudos propietarios comunicaron mediante carta el ingreso de la cantidad correspondiente a la asunción de la ampliación de capital que se encontraba gestionando la compañía.

Ante este escenario, la Audiencia Provincial de Barcelona estima las pretensiones de los recurrentes, anulando con ello los acuerdos de ampliación de capital adoptados en la junta ya que, como señala, “no hay en la norma ninguna obligación legal por la que el socio o los beneficiados por el derecho real deban facilitar a la sociedad el original de la escritura de constitución del usufructo, o una copia autenticada”, bastando con que se proceda a la comunicación por escrito a la sociedad, tal y como hicieron mediante burofax los tres hermanos.

En una sociedad de responsabilidad limitada, el valor razonable puede ser el valor contable que resulte del último balance aprobado por la junta

Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado, de 9 de mayo de 2019

La Dirección General de los Registros y del Notariado (DGRN) ha vuelto a pronunciarse en torno a la admisibilidad de una cláusula estatutaria que, en sede de sociedad limitada, equipara el valor razonable de la participación social embargada objeto de adquisición por la sociedad o, con carácter subsidiario, por los socios, al valor contable que, en este caso, “resulte del último balance aprobado por la junta”. Cabe destacar que el acuerdo que modificaba los estatutos en este sentido se aprobó por unanimidad en sede de junta general universal.



El centro directivo admite la inscripción de la cláusula debatida aplicando, *mutatis mutandis*, la línea argumentativa de su resolución de 15 de noviembre de 2016 que estimó el registro de una disposición estatutaria por la que se atribuía a los socios un derecho de adquisición preferente que habría de ejercitarse por el valor razonable de las participaciones de cuya transmisión se tratara, que sería el valor contable resultante del último balance aprobado por la junta (o el precio comunicado a la sociedad por el socio comprador si fuera inferior a ese valor contable). En tal sentido, “se puede afirmar que el valor razonable es el valor de mercado, sin bien, al no existir propiamente un mercado de participaciones sociales y -salvo en el caso de sociedades abiertas- tampoco de acciones, dicho valor debe determinarse por aproximación, según la normativa contable”.

La autonomía de la voluntad tiene sus límites a la hora de reforzar las mayorías previstas en los estatutos sociales para la adopción de acuerdos

Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado, de 3 de abril de 2019

La DGRN recuerda que, en sede de sociedad de responsabilidad limitada, la cláusula estatutaria por la que se exija una mayoría de votos para la adopción de determinados acuerdos que represente, al menos, el 80% de los votos correspondientes a las participaciones en que se divide el capital social, es contraria a la legislación societaria y no protege los derechos individuales de los socios. Según explica la resolución, existen determinadas materias (i.e. acción de responsabilidad contra los administradores o su cese, acuerdo de disolución por la junta general), sobre las cuales imperativamente la ley prevé una mayoría legal inferior a la que pretende la disposición estatutaria, sin que las denominadas “cláusulas de salvaguarda” o cláusulas genéricas de remisión a la ley salven el defecto señalado.

En otras palabras, la resolución viene a exigir que cuando se incluyan en los estatutos sociales regímenes de mayoría en junta general que se aparten de la regla legal supletoria, deban incluirse también expresamente las excepciones a esa regla previstas en la ley.

La DGRN se pronuncia sobre el cese del cargo de administrador y la designación del liquidador una vez iniciadas las actividades de liquidación social

Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado, de 7 de marzo de 2019

Una sociedad de responsabilidad limitada acuerda el cese de los administradores y su disolución designando un liquidador. Los acuerdos se adoptan en fecha 31 de mayo de 2018, afirmando que el cese de los administradores se hace con efecto el día 31 de julio de 2018 a fin de llevar a cabo ordenadamente el traspaso del negocio que constituía la actividad social. A continuación, tras acordar la disolución, se designa liquidador con efectos 1 de agosto de 2018.

La DGRN no admite la inscripción de los acuerdos en cuestión al entender que no resulta posible demorar los efectos del cese de los administradores y nombramiento de liquidador a una fecha posterior al inicio efectivo de las actividades inherentes a la liquidación de la sociedad.

En otras palabras, producido el cese de los administradores por la disolución de la sociedad y apertura de la liquidación y habiendo sido nombrados liquidadores, que aceptan su cargo, no hay vuelta atrás, no pudiendo prorrogarse el cargo de administrador, por ser contrario a nuestro ordenamiento jurídico la coexistencia de ambos órganos.



La controversia probada entre los cónyuges en la junta general impide la inscripción registral de los acuerdos adoptados

Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado, de 13 de febrero de 2019

La DGRN analiza si tiene acceso al registro el acuerdo de nombramiento de administradores adoptado por mayoría de la junta general en un caso en el que a la junta, intervenida por notario, acuden los dos únicos accionistas de la sociedad, que son cónyuges, postulándose cada uno para presidir dicha junta y discrepando, además, sobre la titularidad de las acciones de cada uno de ellos. La mujer argumentaba que ella era titular de todas las acciones ya que por sentencia judicial -la cual llevó consigo- estas formaban parte de la sociedad de gananciales disuelta y no liquidada. El marido, por su parte, afirmaba que él ostentaba un mayor número de acciones, en virtud de contrato privado de donación -que igualmente aportaba, junto a otros documentos-, así como del libro registro de socios, circunstancia que negaba su mujer, así como que aquel ostentase la condición de presidente de la junta. El marido aprobó la constitución de la mesa y su cargo de presidente por ser titular, según él, de un mayor número de acciones y el acuerdo se adoptó con su voto favorable.

Pese a no negar las facultades del presidente de la junta relativas a su válida constitución y desarrollo y a la declaración de la válida adopción de acuerdos, y que la mera oposición de un socio no puede desvirtuar las decisiones de la mesa, la DGRN resuelve que no cabe aplicar estas máximas al supuesto en cuestión en la medida en la que la existencia de una controversia sobre la titularidad de las acciones que afectaba a la totalidad de quienes integraban el capital social y, en consecuencia, sobre la condición de socio -circunstancias que habían quedado debidamente acreditadas-, impiden la inscripción de unos acuerdos adoptados en una junta general en la que concurren condiciones tales que cuestionaban el mero hecho de la celebración de la misma o de su celebración en los términos previstos por la ley. Todo ello, sin perjuicio de que quien se sienta perjudicado pueda ejercitar las acciones pertinentes que la ley pone a su disposición en defensa de su posición jurídica.

2.2 Tributario

El periodo de cómputo de la principal fuente de renta en caso de fallecimiento puede modificarse en casos excepcionales

Tribunal Supremo. Sentencia de 8 de abril de 2019

En esta sentencia, el Tribunal Supremo (TS) analiza qué año debe tomarse en consideración para comprobar si la retribución percibida de una explotación agrícola por el causante constituía su principal fuente de renta, a efectos de la aplicación del régimen de empresa familiar en el ISD.

El Tribunal Supremo sostiene que, en principio, a efectos de comprobar si la actividad económica desarrollada por el causante constituía su principal fuente de renta, el periodo a considerar, conforme a su Sentencia de 16 de diciembre de 2013, es el transcurrido entre el primer día del año y la fecha de fallecimiento.

Sin embargo, entiende el Tribunal que este criterio general fijado no implica que no pueda, y de hecho, deba, ser modulado o precisado en atención a criterios de justicia (y ante la falta de previsión legal) siempre que concurren circunstancias excepcionales.

Así, el Tribunal Supremo determina que, excepcionalmente, el año en que se han de tomar en consideración los rendimientos obtenidos de la actividad agrícola es el inmediatamente anterior al del fallecimiento del causante cuando concurren, como en el caso analizado, circunstancias tales



como: i) que se trate de explotaciones agrícolas cuyos cultivos, por su propia naturaleza, no pueden generar beneficios hasta el segundo semestre del año; y, ii) que se haya acreditado suficientemente que en ejercicios anteriores esa actividad económica fuera la principal fuente de renta del causante.

En el cómputo de la principal fuente de renta se excluyen los rendimientos de otras actividades empresariales, pero no los rendimientos de actividades profesionales

Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias. Sentencia de 28 de enero de 2019

El Tribunal Superior de Justicia (TSJ) de Asturias analiza un supuesto en el que el causante percibía remuneración por i) la realización de una actividad profesional, como abogado; y ii), por su pertenencia y asistencia a las reuniones del consejo de administración de una sociedad de la que era accionista. Los ingresos percibidos por el causante por su actividad profesional eran superiores a los percibidos por sus funciones en el Consejo de Administración.

En este caso, el Tribunal considera acreditado el ejercicio de funciones de dirección, pero entiende que la retribución percibida por ello no constituye la principal fuente de renta del causante.

El argumento utilizado por la sentencia se basa en la estricta interpretación del tenor literal del artículo 4.Ocho.Dos.c) de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio. Este artículo establece que la retribución por las funciones de dirección no puede representar menos del 50% de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y del trabajo personal, excluidos los de otras actividades empresariales a las que resulte de aplicación la exención de empresa familiar del IP. No obstante, argumenta la sentencia, nada dice sobre la exclusión de los rendimientos de actividades profesionales en este cómputo.

Cuando la minoración del valor de las acciones responde a la voluntad interna del contribuyente se entiende incumplido el requisito de mantenimiento

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 24 de enero de 2019

El TSJ de Madrid aborda un supuesto en el que la codemandada adquirió *mortis causa* participaciones en una sociedad que poseía una elevada participación indirecta en una sociedad cotizada. Tras esta adquisición, el valor de cotización de la sociedad se redujo sustancialmente, lo que, a su vez, implicó la disminución del valor de las participaciones adquiridas por la codemandada.

Con posterioridad, la codemandada aportó las participaciones heredadas a una sociedad de reciente creación, lo que conllevó poner de manifiesto una minusvalía en su IRPF (procedente en última instancia de la sociedad cotizada), que compensó con ganancias procedentes de otros activos.

Según la sentencia, la sociedad beneficiaria de la aportación no realizaba ninguna actividad económica, sólo poseía las participaciones aportadas, y sus administradores no percibían remuneración por su cargo.

Por tanto, concluye el tribunal, la entidad beneficiaria de las participaciones heredadas, por la proximidad temporal en su creación y su nula actividad, nació con la finalidad instrumental de ser mera receptora de las participaciones para facilitar su posterior transmisión y, a la vez, para materializar pérdidas en el IRPF. En consecuencia, la materialización de la pérdida de valor de las participaciones responde a la voluntad de la codemandada y supone el incumplimiento del requisito de mantenimiento de su valor y la inaplicación del régimen de empresa familiar.



La incapacidad permanente impide la necesaria implicación personal para aplicar la reducción de empresa familiar a la transmisión ‘mortis causa’ de una empresa individual

Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares. Sentencia de 9 de enero de 2019

El TSJ de las Islas Baleares analiza si en una transmisión sucesoria de un negocio de arrendamiento de inmuebles se cumple el requisito de ejercicio de la actividad empresarial de modo habitual, personal y directo por parte del causante, al que se había concedido la incapacidad permanente en grado de invalidez absoluta.

A tales efectos, el tribunal considera que la declaración de incapacidad permanente no excluye por sí misma el ejercicio de la actividad económica pero sí incide en la necesaria implicación personal, habitual y directa. Así, no considera determinante por sí sola la delegación o el apoderamiento para la suscripción de contratos o documentación administrativa, pero entiende que constituye un indicio. Además, valora que el núcleo de la gestión de la actividad se realizaba por medio de los servicios de una administración de fincas, que se encargaba de verificar los cobros de las rentas, de concertar los alquileres y de suscribir los contratos de alquiler en nombre del causante, de forma que este último sólo acudía una vez al mes a las oficinas de dicha administración de fincas para tratar los asuntos pendientes cuando su enfermedad no se lo impedía.

La Sala, valorando conjuntamente todos los indicios del caso, entiende probado que la implicación del causante no era lo directa, personal y habitual que exige la norma, sino más bien puntual y periódica, por lo que no resulta de aplicación la reducción de empresa familiar en el ISD.

ISD: La rectificación de la liquidación del IRPF realizada por los herederos es válida para acreditar cumplido el requisito de la principal fuente de renta

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 27 de noviembre de 2018

Una heredera solicita la rectificación de la declaración del IRPF del causante correspondiente al ejercicio del fallecimiento. El objetivo de la solicitud es rectificar los rendimientos del trabajo imputados al causante por una sociedad familiar en la que participaba, subsanando un error que no permitía a los herederos aplicar el régimen de empresa familiar en el ISD, al no cumplirse el requisito de la principal fuente de renta.

El TSJ de Madrid acepta la rectificación del IRPF efectuada con posterioridad al inicio de la comprobación del ISD por parte de la administración puesto que, al tratarse de un supuesto de rectificación y no de autoliquidación complementaria, la AEAT ha podido investigar y comprobar la justificación y procedencia de la rectificación. De hecho, la ha resuelto favorablemente.

IS: Iniciada la promoción, todos los terrenos que figuren contabilizados como existencias deben considerarse afectos a la actividad de promoción inmobiliaria

Audiencia Nacional. Sentencia de 31 de octubre de 2018

La AN analiza un caso en el que se discute la calificación de una sociedad como patrimonial a los efectos del Impuesto sobre Sociedades (IS). Esta sociedad se dedicaba efectivamente a la promoción inmobiliaria según considera probado el tribunal.

La controversia se centra en la consideración o no como activos afectos a esta actividad de los terrenos propiedad de la compañía (en su mayoría ya urbanizados antes de ser comprados) que se encuentran contabilizados como existencias, pero sobre los que no se ha iniciado la actividad de promoción.



En este supuesto, la Audiencia Nacional, en línea con lo sostenido por la inspección, concluye, sobre la base de un criterio contable, que la calificación como activo afecto del terreno sobre el que se realizó la actividad de promoción inmobiliaria debe extenderse a todos los demás inmuebles de la compañía contabilizados como existencias. Ello es así, argumenta la sentencia, dado que si se encontraban contabilizados como existencias se entiende que estaban destinados a transformarse en liquidez a través de su venta como actividad ordinaria de la empresa.

La conmutación del usufructo por bienes del caudal relicto en una sucesión testada tributa por ITPAJD como un negocio jurídico independiente de la aceptación de la herencia

Tribunal Superior de Justicia de Cataluña. Sentencia de 11 de octubre de 2018

En el supuesto de autos considera la Sala que, existiendo una legataria del usufructo de todos los bienes de la herencia por voluntad del testador y no por determinación legal, lo que no precisa de partición alguna, la adquisición del derecho de usufructo se produce, a efectos del ISD, en el momento del fallecimiento.

Por ello, continúa la Sala, cuando el usufructuario y los nudos propietarios deciden conmutar el usufructo vitalicio legado, por la plena propiedad de otros bienes de la herencia, nos encontramos ante otro negocio jurídico que debe tributar por el impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas.

Las obligaciones de información del modelo 720 y el régimen sancionador que lleva aparejado en el IRPF no son contrarios al derecho comunitario

Tribunal Económico Administrativo Central. Resolución de 14 de febrero de 2019

En esta resolución se analiza el caso de un contribuyente que presentó el modelo 720 correspondiente al ejercicio 2012 en el ejercicio 2014, es decir, fuera de plazo. En dicho modelo informaba de bienes en el extranjero por un importe total de 340.255,93 euros.

Un año más tarde, la AEAT inicia un procedimiento de comprobación e investigación relativo al IRPF del ejercicio 2012 que finaliza con una liquidación. En ella la administración imputa como ganancia de patrimonio no justificada el importe de los bienes sitos en el extranjero declarados extemporáneamente. Además, se instruyó expediente sancionador por el IRPF del ejercicio 2012 calificando la conducta del contribuyente como muy grave, sancionándolo con el 150% de la cuota defraudada en aplicación del régimen sancionador previsto para estas situaciones.

En su resolución, en primer lugar, el TEAC argumenta que tanto la normativa española referida a la obligación de información de bienes en el extranjero, como la “imprescriptibilidad” de la imposición sobre los bienes y derechos no declarados en el modelo 720, o declarados fuera de plazo, no vulneran el Derecho de la Unión Europea.

En consecuencia, considera procedente la regularización practicada en este caso por la Administración en relación con la sanción impuesta por la presentación extemporánea del modelo 720.

En cuanto a la ganancia patrimonial no justificada, el TEAC considera que el contribuyente debió haberla regularizado voluntariamente al haber presentado extemporáneamente el modelo 720. Por lo tanto, considera también procedente la regularización practicada por la Administración en este apartado.



Respecto a la imposición de la sanción del 150%, sin embargo, considera el TEAC que no es aplicable de forma automática, y que debe ser justificada convenientemente la culpabilidad del contribuyente. No constando dicha justificación en el presente caso, el TEAC anula la sanción impuesta al contribuyente.

La reducción de empresa familiar reconocida por la administración en una liquidación provisional no puede ser objeto de comprobación posterior

Tribunal Supremo. Sentencia de 10 de abril de 2019

El Tribunal Supremo aborda un caso en el que, producido el fallecimiento del causante, los herederos presentaron ante la administración tributaria autonómica un escrito con la relación de bienes y derechos de la herencia. En este escrito, se manifestaba que era de aplicación la reducción de empresa familiar en el ISD a determinadas participaciones incluidas en la herencia.

A raíz de la presentación de este escrito, se inició un procedimiento de gestión que finalizó con la emisión de una liquidación del ISD a los herederos en la que la Administración aplicaba la reducción de empresa familiar.

Años más tarde se iniciaron actuaciones de inspección relativas a la liquidación del ISD de esta adquisición hereditaria. En ellas, la administración tributaria dictó acuerdo de liquidación considerando que no era de aplicación la reducción de empresa familiar.

El tribunal resuelve esta cuestión de interés casacional estableciendo que cuando la Administración tributaria tiene, desde el primer momento, todos los datos relativos a los requisitos condicionantes de dicho beneficio fiscal y éste fue reconocido por ella no puede ser objeto de regularización en una inspección posterior.

Excepciona el tribunal en su sentencia este criterio en aquellos casos en los que en el procedimiento de comprobación posterior se descubran nuevos hechos que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en la liquidación provisional.

La Administración no puede comprobar los valores de los bienes declarados por los contribuyentes que han utilizado los parámetros publicados por ella

Tribunal Supremo. Sentencia de 23 de abril de 2019

El Tribunal Supremo analiza un caso en el que el obligado tributario valoró un inmueble a efectos de ITPAJD siguiendo unos coeficientes por municipio y tributo publicados por la Administración competente que, aplicados al valor catastral, permitían alcanzar el valor real a efectos de las liquidaciones a presentar por este impuesto y por el ISD.

El Tribunal Supremo, en línea con lo establecido en su sentencia de 21 de mayo de 2018, establece que, de acuerdo con el principio de seguridad jurídica y con la Ley General Tributaria, la Administración no puede comprobar los valores declarados por los obligados tributarios si han utilizado los parámetros publicados por ella en aplicación de alguno de los métodos de valoración a los que le habilita la propia Ley General Tributaria.



La adquisición hereditaria por parte de una fundación extranjera no tributa en el ISD, con independencia de la residencia del causante

Dirección General de Tributos. Consulta Vinculante de 25 de enero de 2019

Una consulta de la DGT analiza un supuesto de una herencia de un no residente cuyos bienes están situados en Santa Cruz de Tenerife y cuyo heredero es una entidad extranjera sin ánimo de lucro. La herencia ha sido aceptada y adjudicada en escritura pública.

La DGT resuelve que, independientemente de la residencia del causante, la herencia a favor de una fundación no está sujeta al ISD puesto que este impuesto tan solo grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas, no jurídicas.

En relación con el ITPAJD, continúa la consulta, tampoco estará sujeta la adquisición de los bienes a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, pero, la escritura pública de herencia, si reúne todos los requisitos establecidos para tributar por la cuota variable de la modalidad de actos jurídicos documentados.

El repudiante de una herencia, una vez prescrito el impuesto correspondiente a la misma, no debe tributar por el IP ni por el IRPF

Dirección de General de Tributos. Consulta Vinculante de 4 de febrero de 2019

La DGT analiza un supuesto en el que, una vez prescrito el ISD correspondiente a la herencia (han pasado 17 años desde el fallecimiento), algunos de los herederos (hermanos) se plantean repudiar su derecho a heredar de forma pura, simple y gratuita.

De acuerdo con la normativa del ISD, la repudiación o renuncia hecha después de prescrito el impuesto correspondiente a la herencia o legado se reputará a efectos fiscales como donación.

En este contexto, la conclusión que alcanza la consulta en relación con los impactos que tiene la repudiación en los impuestos analizados es la siguiente:

- El repudiante al no haber llegado a adquirir su porción hereditaria, no debe tributar por el ISD.
- En relación con el IP, el repudiante no debe incluir los bienes correspondientes a la porción hereditaria repudiada, pues en ningún momento entraron en su patrimonio. Son los beneficiarios de la repudiación los que deben declarar estos bienes en su liquidación por este impuesto en todos ejercicios en los que se haya devengado desde el fallecimiento del causante.
- En el IRPF, el repudiante tampoco debe declarar por la repudiación ninguna ganancia o pérdida patrimonial, ya que al no haberse integrado los bienes en su patrimonio no se produjo alteración patrimonial alguna.



La percepción de una pensión de jubilación impide la llevanza personal y directa de un negocio de arrendamiento, por lo que no es posible aplicar el régimen de empresa familiar

Dirección General de Tributos. Consulta Vinculante de 11 de enero de 2019

La DGT aborda un caso en el que un contribuyente persona física jubilada es titular de una actividad de arrendamiento de locales de negocio, contando para el desarrollo de esta actividad con una persona contratada a tiempo completo.

La consulta considera que, una vez que el consultante pase a la situación de jubilación, impide la llevanza personal y directa del negocio y, en consecuencia, provocaría el incumplimiento de uno los requisitos para la aplicación del régimen de empresa familiar.

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

