Newsletter Empresa Familiar

GARRIGUES

Noviembre 2020

ÍNDICE

1. ARTÍCULOS

1.1 La empresa familiar ante el fin del ejercicio fiscal 2020: ¿a qué debe estar atenta?

1.2 El secretario del consejo, figura clave para evitar conflictos

1.3 La importancia del albacea en la sucesión de la empresa familiar

1.4 La empresa familiar deberá adoptar nuevas medidas en materia de igualdad

2. SENTENCIAS Y RESOLUCIONES

2.1 Mercantil y civil

2.2 Tributario

1. ARTÍCULOS

1.1 La empresa familiar ante el fin del ejercicio fiscal 2020: ¿a qué debe estar atenta?

Carmen Carmona Berraquero

Los grupos familiares deben llevar a cabo una necesaria evaluación de su situación ante el cierre de cualquier ejercicio, pero muy especialmente este año, dadas las esperadas novedades en el ámbito tributario.

A las empresas familiares les resultan de aplicación determinados beneficios en el ámbito del Impuesto sobre el Patrimonio (IP) y del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), que tienen como objetivo dispensar un tratamiento fiscal favorable a este tipo de sociedades, que facilite la transmisión inter generacional de las compañías y, con ella, su pervivencia en el tiempo.

No obstante, la aplicación de estos beneficios (exención en el IP y reducción en el ISD), está condicionada a que se cumplan una serie de requisitos que se deben verificar, en la mayoría de los casos, con carácter anual cada 31 de diciembre con ocasión del devengo del IP.

Por ello, resulta imprescindible que, con carácter previo a la finalización del año, se lleve a cabo un proceso de revisión para evaluar el cumplimiento de los requisitos y estar en disposición de acometer, en caso de que sea necesario, las actuaciones precisas para cumplir y, en su caso, mejorar la situación fiscal de la empresa y de sus socios.

Recordemos, además, que del cumplimiento de los requisitos depende no solo la tributación futura de los socios en el IP o en el ISD, sino también el mantenimiento de los beneficios fiscales aplicados en el pasado (i.e. en las donaciones de participaciones en la empresa familiar).

Esta evaluación requiere comprobar al menos los siguientes aspectos.

En primer lugar, es preciso asegurar que la remuneración percibida por el miembro o miembros de la familia que ejercen funciones de dirección representa más del 50% de la totalidad de sus rendimientos empresariales, profesionales y del trabajo personal. En este punto, se debe recordar también que cada socio deberá revisar si el grado de parentesco que le une con la persona que ejerce funciones directivas le faculta para la aplicación de la exención.

Realizada la comprobación anterior, el requisito que probablemente exigirá una mayor atención será el referido a la determinación del porcentaje de activos afectos a la actividad empresarial llevada a cabo por la sociedad.

Hay que recordar que la aplicación de la exención en el ámbito del IP se configura en dos niveles:

(a) Un primer nivel, en el que se verifica el "acceso" a la exención, esto es, en el que se comprueba que la entidad no tiene por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario. A estos efectos, se entiende que una entidad gestiona un patrimonio mobiliario o inmobiliario cuando, durante más de 90 días del ejercicio, más de la mitad del activo no está afecto a actividades económicas o está constituido por valores.

No se incluyen en el concepto de "valores" los que otorgan al menos el 5% de los derechos de voto y se poseen con la finalidad de dirigir y gestionar la participación lo que, con carácter general, permite aplicar la exención a las denominadas sociedades *holding*.

En relación con este primer nivel la Ley del IP prevé, de forma específica, que no se computarán como valores ni como elementos no afectos aquellos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos procedentes de la realización de actividades económicas, obtenidos en el propio año y en los 10 últimos años anteriores.

No obstante, la Administración ha aclarado reiteradamente que el hecho de que los activos no se computen como "no afectos" no implica que se consideren "afectos"; esto es, en la práctica, el beneficio no distribuido procedente de ejercicios anteriores facilita, como hemos indicado, el acceso a la aplicación de la exención, pero esta puede ser total o parcial dependiendo del grado de afección real de los activos a la actividad desarrollada.

(b) Es, por tanto, en un segundo nivel en el que se determina, de forma concreta, el porcentaje de activos afectos de la entidad. En este ámbito, las cuestiones que, con carácter habitual, requieren un mayor nivel de análisis son las referidas a:

- La determinación de los activos que están afectos, requiriendo especial atención aquellos que presentan una problemática particular como ocurre, entre otros, en el caso de las inversiones financieras, la tesorería o los préstamos intragrupo.

- En caso de estructuras con sociedades *holding*, el cálculo de la exención considerando las sociedades de segundo y ulteriores niveles (participaciones indirectas), especialmente en lo que respecta a la fórmula de cálculo, dado que los pronunciamientos de los tribunales son contradictorios (en unos casos se opta por un cálculo consolidado y en otros por aplicar el porcentaje de valor exento de las participadas al valor en libros de la participación en la sociedad *holding*).

La realización de este análisis pormenorizado y específico, adaptado a la empresa y a la familia, permitirá en la mayoría de los casos adoptar decisiones relacionadas, por ejemplo, con la propia estructura societaria, con las políticas de inversión, con las remuneraciones o con la distribución de dividendos, etc., de modo que se pueda optimizar la aplicación de la

exención en el IP o, en el caso de donaciones de participaciones en la empresa familiar realizadas en el pasado y sujetas a obligación de mantenimiento, evitar la pérdida de los beneficios fiscales aplicados (en el IRPF y en el ISD).

Por último, conviene recordar que en el momento de redactar este artículo se ha publicado el Proyecto de Ley de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, en el que se apuntan ciertas medidas que afectan a la tributación patrimonial. Esta circunstancia, unida al resto de medidas que se han venido anunciando respecto a una eventual reforma fiscal más profunda, aconsejarían evaluar la conveniencia de llevar a cabo determinadas actuaciones:

(a) Por un lado, en lo que respecta a la política de distribución de dividendos (y obtención de rentas) tanto en sede de sociedades como en los socios personas físicas, porque la reforma anunciada apunta a un posible incremento de la carga fiscal asociada (en el Impuesto sobre Sociedades limitando la aplicación de la exención hoy vigente y en el IRPF incrementando los tipos de gravamen).

(b) También en cuanto a la posibilidad de anticipar donaciones, ante un eventual incremento de la tributación asociada a la ganancia patrimonial obtenida por el donante en el IRPF, la modificación de las reglas de cálculo de la base imponible en el IP o ISD que se contempla en el Proyecto de Ley de medidas contra el fraude – con atención especial a la creación de un "valor de referencia" para las transmisiones de inmuebles-, o un eventual incremento de la tributación efectiva en el IP o el ISD - incrementando los tipos o minorando las reducciones o bonificaciones-.

(c) Y, finalmente, conviene revisar si la estructura societaria cumple con los objetivos de la familia para, en su caso, valorar la realización de operaciones de reestructuración (fusiones, escisiones…etc.).

En definitiva, si la etapa final de año siempre aconseja una evaluación de la situación fiscal de los grupos familiares, la excepcionalidad de este 2020 y la etapa de incertidumbre económica y también tributaria por la que actualmente atravesamos convierte esta recomendación en una obligación ineludible.

1.2 El secretario del consejo, figura clave para evitar conflictos

Rafael Paniza Mendoza

La labor del secretario del consejo puede ser clave para el buen funcionamiento del órgano de administración de una empresa familiar. Sus aportaciones son valiosas para cuestiones como las obligaciones de información y participación de los consejeros, el control de posibles operaciones de los administradores con la sociedad o la prevención ante eventuales acciones de responsabilidad de los administradores.

De conformidad con lo previsto en la guía práctica para el buen gobierno de la empresa familiar, publicada por el Instituto de la Empresa Familiar, el consejo de administración es la pieza clave de todo el sistema de buen gobierno. Es el encargado de entender la misión

que la familia confiere a la empresa, traducirla en un plan estratégico y velar por que la dirección lo ejecute. También es el órgano que debe adoptar las decisiones más importantes para el futuro de la empresa, gestionar algunos elementos de la comunicación corporativa y defender los intereses de los accionistas minoritarios.

Esta definición teórica de sus principales competencias es muy clara y fácil de entender. Sin embargo, no es extraño encontrar familias y empresas en las que no se respeta. A menudo la familia intenta realizar el plan estratégico, intenta controlar a los directivos, o los consejeros se convierten en directivos en la sombra, o el consejo de administración es sólo un órgano virtual que no funciona. Todas estas situaciones son frecuentes y constituyen una fuente de conflictos.

Dentro de la estructura del consejo de administración, junto con las funciones del presidente, es especialmente relevante el papel del secretario del consejo. De conformidad con lo previsto en la Ley de Sociedades de Capital, el secretario puede ser miembro o no del órgano de administración (en este último caso se trataría de un secretario no-consejero).

Cuando se cuenta con un profesional externo para el desarrollo de la secretaría del consejo, generalmente abogado, en la misma persona podrían coincidir las funciones propias de secretaría (llevanza de los libros societarios, redacción, con el visto bueno de la presidencia, de las actas de los órganos societarios, emisión de certificados, etc.) junto con las de letrado asesor del órgano de administración, encargado de asesorar al órgano y velar por el cumplimiento de las estipulaciones estatutarias y legales, en relación con la forma y, en lo que se someta a su consideración y tenga transcendencia jurídico/societaria, del contenido de los acuerdos del órgano de administración.

Pero, ¿existen particularidades en el desarrollo de la función de secretario del consejo de administración en una sociedad familiar? Obviamente cada empresa familiar es distinta y la organización de su gobierno corporativo debe adaptarse a cada caso, pero es fácil concluir que en la empresa familiar pueden darse determinados factores que pueden hacer que la labor del secretario se diferencie de su asesoramiento para aquellas empresas que no cuentan con esta condición. En nuestra opinión, **algunas circunstancias más habituales de la empresa familiar que hacen que la labor del secretario exija de una especial atención son las siguientes:**

(a) **Existencia de miembros de la familia que realizan labores de gestión.** Uno de los caracteres definitorios de la empresa familiar es la existencia de miembros de la familia propietaria que, al mismo tiempo, desarrollan tareas ejecutivas en la compañía. Esto conlleva que, a la tradicional existencia de información asimétrica entre los directivos y el órgano de administración, hay que añadir los componentes propios de la relación de parentesco entre consejeros “gestores” y aquellos miembros de la familia que son únicamente miembros del órgano de administración. Esto puede introducir matices en cuanto a la existencia de relaciones de confianza (cuando la relación familiar es bien avenida) o de desconfianza (cuando la relación

es mala). Esta circunstancia puede ser más notable en las empresas familiares ya que, aunque no hay que desmerecer el elemento de relación personal entre los administradores de sociedades que no tienen el carácter familiar, no cabe duda que este es de menor intensidad.

(b) **La existencia de miembros del consejo con menor experiencia o con ausencia de formación en materia empresarial.** En los últimos tiempos, y de la mano de las asociaciones y escuelas de negocios que ponen sus ojos en la empresa familiar, la mayoría de las empresas familiares cuentan con órganos de administración donde sus miembros se han formado para el desarrollo de su función. No obstante, en las empresas familiares es más frecuente encontrar a consejeros que son nombrados por representación del capital propietario de la entidad (no tienen necesariamente una vocación empresarial, si bien han adquirido una participación, en ocasiones no pequeña, por su pertenencia a la familia empresaria). En caso de que esto suceda podrían existir consejeros que, o bien no se dedican a tiempo completo a tareas empresariales, o bien no cuentan con la experiencia en materia empresarial y tengan dudas sobre la trascendencia y profundidad de las decisiones que han de adoptarse en sede del consejo de administración (inclusive la trascendencia jurídica de alguna de las mismas).

(c) **La falta de participación de algunos miembros del órgano de administración.** Ocurre ocasionalmente, sobre todo en las sociedades donde todavía están bajo el control del fundador, pero que han dado el paso de abrir el órgano de administración a la siguiente generación, que existen los llamados “consejeros de firma”, es decir, aquellos miembros del consejo de administración que forman parte del mismo por decisión del fundador pero que no ejercen una labor independiente y dedicada, sino que se limitan a suscribir las decisiones tomadas por el fundador o por aquellos miembros de la familia encargados de la responsabilidad de la llevanza de la gestión de la compañía.

Partiendo de las peculiaridades propias de la empresa familiar, y con el objetivo de mejorar el funcionamiento del órgano de administración, queremos llamar la atención sobre algunas cuestiones que, en nuestra experiencia, merecen una especial consideración:

(i) Propias de las obligaciones de diligencia de los administradores:

(a) **Sobre la información a los consejeros.** En las empresas familiares, la confianza entre los miembros de la familia no puede suponer una excusa para que los miembros del consejo de administración no reciban la información relativa a los asuntos que se van a tratar, tanto de forma suficiente, como con la antelación necesaria. Es importante para el buen funcionamiento del órgano de administración que dicha información se prepare y se remita (incluso si, como es habitual en muchas empresas familiares, todos los consejos tienen el carácter de familiar). Así mismo, sería conveniente que la información se remita en un formato que permita a los consejeros cumplir con los objetivos de información para la toma de decisiones (como se ha dicho, en ocasiones, no son profesionales).

(b) **Sobre la participación de los consejeros.** Todos los documentos referidos a buenas prácticas de gobierno corporativo en el ámbito de la empresa familiar favorecen la participación de los consejeros en las deliberaciones y en la toma de decisiones. Es conveniente que los administradores se encuentren informados sobre sus derechos y obligaciones.

(ii) Propias de los deberes de lealtad:

(a) **En relación con las operaciones de los administradores con la sociedad.** En algunas sociedades familiares no se ha producido debidamente la separación del patrimonio de la empresa y el personal. Sobre todo en los supuestos en que toda la familia participa en la propiedad y, al mismo tiempo, en la gestión, podría existir confusión, o uso, de los recursos de la compañía para fines privados. Esto mismo puede ocurrir con la obtención de fondos de la compañía (préstamos o anticipos), actuación que en ocasiones guarda relación con la política que tienen muchos empresarios familiares de evitar el reparto de dividendos. En este sentido, hay que recordar que las operaciones se deben encontrar perfectamente adaptadas a valor de mercado, debidamente documentadas y, en caso de que sean operaciones de financiación de los administradores, adecuadamente autorizadas por la junta general. Así mismo hay que prestar atención a que los plazos de devengo, liquidación o amortización de las operaciones se producen conforme a los términos de mercado que se hayan aprobado y documentado.

(b) **En relación con el uso de los activos de las compañías con fines privados.** Otro apartado especialmente sensible. Es necesario recordar que las políticas de gobierno corporativo de la compañía están previstas, inicialmente, para regular las relaciones de agencia entre socios y administradores, pero que en la actualidad se extienden a todos los grupos de interés de la compañía (proveedores, trabajadores, clientes, etc.), por lo que, aunque coincidan en las mismas manos (la familia) la propiedad y la administración, ello no excluye de la debida atención al cumplimiento de las normas de derecho corporativo.

(c) **En relación con el aprovechamiento de las oportunidades de negocio.** Los miembros familiares del órgano de administración no pueden beneficiarse de su condición de administradores de la sociedad familiar para la realización de operaciones mercantiles en su propio interés.

(iii) Asesoramiento en las normas mercantiles para la fijación de la retribución de los administradores.

Sin duda la fijación de la retribución en las sociedades familiares es uno de los aspectos que más sensibilidad puede despertar. La fijación de las diferentes fuentes de renta que reciben los propietarios de una sociedad (familia) y sus conceptos (dividendos, retribución de administradores, retribución de consejeros ejecutivos, relación laboral, etc.), se deberían ajustar estrictamente a las previsiones de la Ley de Sociedades de Capital.

(iv) En relación con la responsabilidad de los administradores.

Los consejeros deben de tener información sobre el alcance de sus competencias exclusivas, las consecuencias de la delegación, así como, en todo momento, procurar que las decisiones discrecionales de negocio se realicen con la información necesaria y desprovistas de interés de los consejeros en su adopción, de forma que las mismas se encuentren protegidas frente a eventuales acciones de responsabilidad.

En general, el secretario, como letrado asesor del consejo de administración, en un contexto donde puede haber órganos de administración de sociedades con características particulares por el carácter familiar de sus propietarios y la participación de algún miembro de la familia en la dirección de la compañía, deberá de adaptar sus principales intervenciones a aquellos elementos que la experiencia señala como de mayor sensibilidad en este tipo de sociedad. Su intervención se tendrá que ajustar, de un lado, al alcance de su nombramiento (si es para las funciones de mera secretaría o si en su encargo se incluye la prestación de asesoramiento sobre temas jurídicos de funcionamiento del órgano de administración), así como al conocimiento que tenga de su cliente, la confianza con los diferentes miembros del órgano de administración, así como el tiempo que lleva prestando estos servicios. Su función, en cada caso, se puede concretar en un asesoramiento al presidente del consejo, en la realización de recomendaciones al conjunto del consejo de administración (que puede prestarse por anticipado o en el transcurso de la propia reunión del consejo) o incluso, de estar incluido en el régimen de su actuación (ya sea por estar regulado en los estatutos de la sociedad o en el reglamento del consejo), con la emisión de informes u opiniones.

Es importante recordar que una correcta configuración de los órganos de administración de la sociedad y que se rijan de forma adecuada por los principios previstos por la Ley de Sociedades de Capital será la mejor política de asesoramiento jurídico preventivo para evitar posibles desencuentros entre los miembros de la familia empresaria, así como una buena receta para evitar que, situaciones de crisis empresarial u orgánica acaben en acciones de responsabilidad contra los administradores.

1.3 La importancia del albacea en la sucesión de la empresa familiar

José Manuel Herrero y **Javier Monserrat**

La empresa familiar es el activo principal de muchas sucesiones y la figura del albacea, si se regula adecuadamente, puede evitar conflictos y pérdidas de valor en la empresa y en el patrimonio hereditario.

En el artículo *El albacea testamentario como cargo de confianza* ya se apuntaba que la figura del albacea (ya sea uno o varios) puede contribuir a una mejor gestión de la herencia yacente y de las contingencias que pueden suscitarse hasta su aceptación y partición. Queremos ahora reflexionar sobre las facultades que por ley corresponden al albacea y algunos problemas prácticos de interés que pueden suscitarse en el contexto de la empresa familiar.

En aquellas sucesiones en las que existe un patrimonio empresarial, el periodo que media entre el momento del fallecimiento del causante y la aceptación de la herencia por los sucesores está abierto a contingencias. Durante ese periodo transitorio, más o menos largo, los bienes integrados en la herencia no tienen aún propietario. Y esa indeterminación de la propiedad da lugar a una problemática situación jurídica: nadie es todavía propietario y nadie puede actuar como tal. Puede decirse, con carácter general, que en ese ínterin tiene lugar una *paralización* patrimonial que, en un entorno tan cambiante como el actual, puede suponer un impedimento para la ejecución de determinadas decisiones que no se puede o no conviene demorar a fin de evitar un deterioro o pérdida de valor de los bienes.

Ello sin perjuicio de que, además, las contingencias pueden darse incluso también después de aceptada la herencia mientras ésta permanece en comunidad hereditaria, dada la problemática que en ocasiones conlleva esta situación.

La función del albacea, por definición legal, es la de hacer cumplir la voluntad expresada por el testador en el instrumento sucesorio; pero el albacea no es, per se, un administrador hereditario. En España, son diversas las regulaciones de la figura del albacea en Derecho común y en las leyes forales, con excepción de alguna de ellas, en general se establece un régimen legal de actuación del albacea francamente limitado.

Las facultades que en Derecho común se atribuyen al albacea son: pagar los sufragios y el funeral del testador, pagar los legados con el beneplácito de los herederos, vigilar la ejecución del resto del testamento, defender en juicio la validez del testamento y tomar las precauciones necesarias para la conservación y custodia de los bienes con intervención de los herederos. Nótese, además, que para realizar actos dispositivos el legislador atribuye al albacea tiene unas facultades limitadas, solo para determinados fines (pago de legados y gastos de funerales); y que, además, tratándose de bienes inmuebles, es necesario en todo caso la intervención y/o el consentimiento de los herederos, exigencia que en la práctica puede dificultar enormemente la venta de los mismos.

Con la intención de ampliar las facultades legales del albacea, es frecuente que al realizar su nombramiento (normalmente atribuyéndole también el cargo de contador-partidor) el testador disponga que ostenta las más amplias facultades para cumplir su encargo; sin embrago, hemos de advertir que esta expresión, por ser totalmente genérica, plantea en la práctica serias dudas en orden a la interpretación de su alcance. Asimismo, aunque es cierto que se distingue entre albacea universal y albacea particular, atribuyendo al primero un haz de facultades mucho más amplio que al segundo; la atribución de aquel carácter al albaceazgo da lugar a una indeterminación debido a que el albacea universal carece, excepto en algunos ordenamientos forales, de regulación legal positiva. En consecuencia, no resulta aconsejable acudir en el testamento sólo al empleo de fórmulas genéricas, sino que es conveniente el establecimiento de una regulación expresa lo más completa posible en función de las necesidades que, a la vista del contexto empresarial, familiar y patrimonial, puedan preverse.

Un problema frecuente en la práctica es, precisamente, si frente a una sociedad mercantil el albacea está legitimado para representar a las acciones o participaciones sociales que forman parte de la herencia yacente (debemos aquí recordar que la herencia yacente no

tiene personalidad jurídica y que es un patrimonio transitoriamente sin titular). El albacea podrá realizar aquellos actos necesarios para conservar la posición del socio, como por ejemplo realizar desembolsos pendientes o atender obligaciones no personalísimas. Pero al albacea, por no ser un administrador hereditario, no le corresponde en puridad la toma de decisiones mediante el ejercicio de los derechos políticos asociados a las acciones o participaciones sociales. Por lo que podrá darse que la sociedad no le reconozca o alguno de los socios ponga en duda su legitimación para asistir y votar en las juntas generales de la sociedad.

Ante las anteriores circunstancias, es conveniente que el causante atribuya expresamente en su testamento al albacea el ejercicio de los derechos políticos de socio e, incluso, para determinados casos, la facultad de disponer de las acciones o participaciones. Cuestiones que conviene regular y acotar detalladamente en el testamento, a fin de que el albacea haga un uso adecuado (no libérrimo) de tales facultades y conforme a la voluntad del testador. En ese sentido, es aconsejable que el testador realice un estudio de las peculiaridades propias y problemática de la sociedad mercantil de que se trate, las circunstancias familiares y las situaciones que previsiblemente podrían darse, a fin de que en su testamento establezca claramente las pautas y mecanismos complementarios a los que ha de ajustarse en todo caso la actuación del albacea.

Asimismo, hemos de señalar que, aun en el caso de que la herencia haya sido aceptada y, por tanto, las acciones o participaciones sociales pertenezcan a los sucesores en comunidad hereditaria, la necesidad de un previo acuerdo entre los interesados (mayoría para los actos de administración y unanimidad para los de disposición) puede en la práctica dificultar la toma de decisiones. Por lo que también para ese caso podría ser conveniente investir expresamente al albacea de facultades representativas y de actuación.

Otro problema que a menudo se plantea es la gestión del patrimonio financiero que forme parte de la herencia. En principio, el albacea no podrá *desinvertir* ni tampoco *reinvertir* los beneficios o movilizar derechos, con los consiguientes perjuicios que de ello pueden derivarse. Por ello es conveniente dotar expresamente al albacea de las facultades necesarias; pero, al igual que en el caso anterior, a fin de evitar el riesgo que conllevaría dejar tales actos al albur del albacea, es conveniente que, al otorgar al albacea tales facultades en el testamento, el causante establezca y regule adecuadamente, en función de las características patrimoniales y familiares, las premisas, supuestos y/o mecanismos complementarios bajo los cuales el albacea podrá realizar tales actos.

Un último aspecto a tener en cuenta lo constituyen las facultades del albacea sobre el patrimonio inmobiliario.

Las facultades de enajenación sobre bienes inmuebles, como apuntábamos anteriormente, suelen estar contempladas en la ley sólo para determinados supuestos (en Derecho común, únicamente cuando la liquidez de la herencia no sea suficiente para atender los gastos de sepelio o el pago de los legados). Por lo que, en determinados casos, puede ser recomendable que el testador dé una mayor amplitud al elenco de supuestos en los que el

albacea puede disponer de los inmuebles, facultándole expresamente para ello. No obstante, se ha de tener en cuenta que es dudoso que el testador pueda eliminar la intervención de los herederos que algunas legislaciones requieren para los actos de disposición de bienes inmuebles que lleve a cabo el albacea.

Por lo que se refiere a actos de administración sobre los bienes inmuebles, es cuestionable que el albacea no facultado expresamente pueda concertar, renovar o extinguir contratos de arrendamiento u otro tipo de contratos sobre dichos bienes. En consecuencia, atendiendo a la composición del patrimonio del causante, podría ser aconsejable que en el testamento se le atribuyan expresamente facultades para realizar tales actuaciones.

Y todo ello teniendo en cuenta, tanto para los actos de disposición como para los actos de administración, que es prudente, por la relevancia que tienen, que el testador establezca en todo caso las premisas y pautas a las que ha de ajustarse el albacea en su actuación.

1.4 La empresa familiar deberá adoptar nuevas medidas en materia de igualdad

María José Ramo Herrando

Ante la reciente aprobación de los reglamentos sobre planes de igualdad e igualdad retributiva, las empresas tendrán que adoptar los cambios necesarios para adaptarse a las nuevas exigencias legales. Entre otras obligaciones, todos los planes de igualdad deberán ser negociados y registrados y las empresas deberán contar con un registro retributivo de toda su plantilla y hacer auditorias salariales.

Según datos del Instituto de la Empresa Familiar, las empresas familiares suponen el 89% del total de empresas privadas españolas, ocupan el 67% del empleo privado y su peso en la actividad económica equivale al 57% del PIB del sector privado, siendo su presencia dominante en los sectores primario y secundario. Esta relevancia de la empresa familiar en el tejido empresarial aconseja revisar el grado de incorporación de la mujer a sus puestos directivos, comprobando que solo el 21% de los CEO de las empresas familiares son mujeres, y que la presencia femenina en los equipos directivos solo es de un 28,76%, y en los consejos de administración de un 32,71%.

El pasado 14 de octubre se publicaron en el BOE el Real Decreto 902/2020, de igualdad retributiva entre mujeres y hombres y el Real Decreto 901/2020, por el que se regulan los planes de igualdad y su registro. Ambas normas introducen importantes novedades que tratan de evitar la discriminación de género y de eliminar la brecha salarial y los llamados *techos de cristal* en las empresas.

Igualdad retributiva

Por una parte, el real decreto de igualdad retributiva, vigente a partir del 14 de abril de 2021, exige que todas las empresas realicen un registro anual donde se recoja la retribución de todos sus trabajadores, incluido el personal directivo y los altos cargos. Se pretende con esta medida que exista la máxima transparencia y que los representantes legales de los trabajadores, si los hay en la empresa, dispongan de toda la información en

materia salarial, ejercitando su derecho a acceder al contenido íntegro de este registro. Cuando en la empresa no haya representación unitaria, serán los propios trabajadores los que podrán solicitar esa información, pero en este caso limitada a las posibles diferencias que existan en las retribuciones promediadas de hombres y mujeres.

No quedan aquí las obligaciones en materia de igualdad retributiva, ya que, además, las empresas con más de 50 trabajadores, cuando negocien su plan de igualdad deberán aportar una auditoría retributiva en la que, previa evaluación de todos los puestos de trabajo con criterios objetivos, se expondrán los posibles factores que desencadenan las diferencias salariales entre hombres y mujeres y un plan de actuación para paliar esas diferencias.

Planes de igualdad

Por su parte, el real decreto por el que se regulan los planes de igualdad, que estará vigente a partir de 14 de enero de 2021, introduce importantes novedades en el proceso de negociación de dichos planes, especialmente para las empresas que no tengan representantes de los trabajadores, que se verán obligadas a negociar el plan de igualdad con los sindicatos más representativos y con los representativos del sector al que pertenezca la empresa, a cuyo efecto deberán invitarlos a participar en la comisión negociadora encargada de negociar el diagnóstico de igualdad y las medidas que integrarán el plan de igualdad.

Permite esta norma que aquellas empresas que formen parte de un grupo empresarial, puedan disponer de un único plan de igualdad, aunque deberán incluir un diagnóstico de igualdad por cada empresa.

El referido diagnóstico de igualdad tiene por finalidad detectar las posibles desigualdades que existan en la empresa y sus conclusiones se recogerán en un informe que se unirá al plan de igualdad. El contenido de este diagnóstico se regula ahora de forma minuciosa, debiendo formar parte del mismo, además de información de carácter general de la empresa, la información sobre los procesos de selección, contratación, formación y promoción profesional, el sistema y/o criterios de clasificación profesional, la auditoría retributiva, las principales condiciones de trabajo, el ejercicio corresponsable de los derechos de conciliación de la vida personal, familiar y laboral, la representación femenina en los distintos niveles jerárquicos y los procedimientos con los que cuenta la empresa para la prevención del acoso sexual y por razón de sexo.

Cuando se detecte que existe infrarrepresentación de personas de un sexo en determinados puestos o niveles jerárquicos, se deberán incluir medidas para corregirla, cuyo cumplimiento será obligatorio para la empresa. Estas medidas podrán ser de acción positiva, es decir, medidas temporales que permitan igualar la situación y posición de mujeres y hombres.

El plan de igualdad que se implante tendrá una vigencia máxima de cuatro años y deberá ser revisado si hay variaciones en el estatus jurídico de la empresa o si acaece alguna incidencia que modifique de forma relevante la plantilla o que suponga la modificación sustancial de sus condiciones de trabajo.

Otra novedad viene dada por el registro de los planes de igualdad que será obligatorio incluso cuando el plan de igualdad no sea acordado, a cuyo efecto habrá que acompañar a la solicitud de inscripción todas las actas de las reuniones mantenidas por la comisión negociadora del plan de igualdad.

En definitiva, la aprobación de estas nuevas normas conlleva importantes obligaciones para las empresas, tales como el registro retributivo, las auditorías salariales, la adaptación de los planes de igualdad vigentes, y la obligación de registrarlos, pero, sobre todo, supone un cambio drástico en la negociación de los planes de igualdad en las empresas sin representación legal de los trabajadores, muchas de ellas empresas familiares.

Para terminar, no podemos olvidar la importancia de cumplir estas obligaciones, ya que las empresas que, teniendo obligación de tener implantado un plan de igualdad, no lo tengan, tienen prohibido 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, y además incurren en una infracción muy grave que puede ser sancionada por la Inspección de Trabajo con multas que van desde 6.251 euros a 187.515 euros.

2. SENTENCIAS Y RESOLUCIONES

2.1 Mercantil y civil

Las participaciones sociales de carácter ganancial se pueden adjudicar al cónyuge empresario con imposición de compensación en metálico de su valor al otro cónyuge

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Civil, número 458/2020, de 28 de julio de 2020

En la sentencia se discute sobre la posibilidad de que, en el marco de una liquidación de una sociedad de gananciales derivada de un divorcio en la que el activo liquidable está mayoritariamente formado por participaciones sociales de una sociedad limitada familiar, se adjudiquen las mismas en su totalidad a uno de los excónyuges, en contra de su voluntad, pese a haber manifestado este que no disponía de dinero para compensar a su excónyuge por el valor de la mitad de las participaciones sociales gananciales, y tras haber solicitado la venta de las participaciones en pública subasta.

El tribunal, con el voto particular en contra de tres magistrados, confirma esta posibilidad (que fue la decisión de la Audiencia Provincial) con base en el tratamiento injusto que, de optar por otras alternativas, se daría a la exesposa dadas las siguientes circunstancias: (i) la condición de socio y administrador de su exmarido; (ii) la posición de socia minoritaria en la que quedaría la exesposa de adjudicarse las participaciones por mitad; y (iii) la escasa viabilidad de la pública subasta puesto que resultaría ilusoria la concurrencia de un tercero a la misma en semejantes circunstancias.

En una ampliación de capital con cargo a reservas, las participaciones adjudicadas al cónyuge generan un derecho de crédito a favor de la sociedad de gananciales

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Civil, número 298/2020, de 15 de junio de 2020

En esta sentencia el Tribunal Supremo analiza, en el marco de una liquidación de una sociedad de gananciales, el carácter de las participaciones sociales de una sociedad de responsabilidad limitada en la que participan los excónyuges, participaciones sociales que han sido adjudicadas exclusivamente a cada uno de ellos (por sus respectivas participaciones a título privativo en la sociedad) en una serie de ampliaciones de capital efectuadas con cargo a reservas.

En una sentencia previa del Tribunal Supremo (la número 60/2020) se consideraba que los beneficios sociales imputados a reservas por una sociedad de capital de la que era socio a título privativo uno de los cónyuges no debían ser incluidos en el activo de la sociedad de gananciales. Sin embargo, en este otro caso, relativo a la ampliación de capital con cargo a las reservas de la sociedad, es precisamente el hecho de la aplicación de las reservas para la creación y atribución privativa a cada uno de los excónyuges de participaciones sociales lo que genera un derecho de crédito a favor de la sociedad de gananciales por el importe de dichas ampliaciones de capital.

El derecho de la sociedad de gananciales a recuperar las inversiones efectuadas en el inmueble en el que ha residido el matrimonio

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala Primera, de lo Civil, número 586/2019, de 6 de noviembre de 2019

En el presente caso, el demandante, en su representación y en la de la sociedad de gananciales –en liquidación– que formaba con su exesposa, reclama a los que fueron sus suegros los gastos que la sociedad había sufragado en unas obras de acondicionamiento de la vivienda en la que residían al tiempo de estar casados propiedad de los padres de ella. La sentencia acoge esta pretensión.

Por un lado, el Tribunal Supremo entiende que es indiferente cómo se califique a la posesión del inmueble por el matrimonio en el momento en el que allí residían –si esta posesión lo era en concepto de precario, esto es, sin uso determinado ni por un tiempo concreto, o de comodato, esto es, con un uso y por un tiempo determinado–, ya que lo importante del supuesto fue el hecho de que la “construcción fue aceptada y apoyada por los demandados provocando un aumento del valor en su propiedad, pues de no estimarlo así, provocaría un enriquecimiento injusto”.

Los demandados alegaron que entendían que al estar el demandante en situación de precario conocía perfectamente que la casa en la que habitaba no era suya y que, terminado el disfrute de la vivienda, esta quedaría en beneficio de la propiedad sin derecho a contraprestación alguna. No obstante, el tribunal entiende que la posesión del inmueble

lo fue de buena fe aunque los demandantes no tuviesen la condición de dueños y que la construcción también se hizo con el consentimiento y conocimiento de la propiedad, sin que los demandados realizaran advertencia alguna en el sentido de que harían la obra suya sin indemnización, pese al derecho que les asistía a recuperar la posesión de la vivienda en cualquier momento.

La importancia de fijar correctamente el lugar de celebración de la junta general

Sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona, número 1698/2020, de 13 de julio de 2020

La Audiencia Provincial de Barcelona entiende que la convocatoria de celebración de una junta general realizada por el administrador único de una sociedad –que al mismo tiempo ostentaba el 50% del capital social de dicha mercantil– fue defectuosa al no haber concretado el preciso lugar donde pretendía que se celebrase la junta. Concretamente, la convocatoria era incorrecta al no especificar el número de la calle donde debía celebrarse la junta general, sin que valiese el argumento que esgrimió el administrador demandado de que el notario que intervino en la junta general localizó el lugar de celebración de la junta ni que este lugar fuera un sitio en el que los socios se habían reunido en ocasiones anteriores con frecuencia y a los mismos efectos.

La reducción de capital con devolución de aportaciones a uno de los socios en especie debe tener el beneplácito de los restantes socios en determinados supuestos

Resolución de la Dirección General de la Seguridad Jurídica y de la Fe Pública de 2 de septiembre de 2020

La Dirección General considera que para que tenga acceso al Registro una reducción de capital con devolución de aportaciones en especie a uno solo de los socios es necesario el consentimiento unánime de todos los socios dado: (i) el trato dispar que se les está dando a los socios no salientes en relación con el socio que ve devuelta su aportación; y (ii) la forma en que se realiza dicha devolución cuando la misma es en especie, siempre y cuando los estatutos no prevean que esta pueda realizarse de tal manera.

Por lo que respecta al trato dispar que reciben los socios que no ven devuelta su participación, entiende el centro directivo que a la hora de adoptar el acuerdo de reducción de capital no solo debe recabarse el consentimiento del socio que es titular de las participaciones sociales que se amortizan sino también el de aquellos que seguirán manteniendo su participación en el capital, al existir una disparidad de trato entre el socio a quien se reembolsa el valor de su participación y los restantes socios, que no reciben nada y, por tanto, se ven afectados.

Por lo que respecta a la devolución de la aportación en especie, si bien es cierto que la norma no recoge expresamente que en un supuesto de reducción de capital con devolución de aportaciones esta deba realizarse en dinero, la ley sí que "muestra indicios suficientemente convincentes de que la situación natural que establece es precisamente la del reembolso en dinero".

El consejo de administración puede decidir entre varias opciones previstas en los estatutos sobre cómo se va a retribuir a los consejeros que tengan funciones ejecutivas

Resolución de la Dirección General de la Seguridad Jurídica y de la Fe Pública de 4 de junio de 2020

El centro directivo entiende, en esta llamativa resolución, que es inscribible una cláusula estatutaria que dispone que, aun cuando el cargo de consejero, por sus funciones deliberativas, sea gratuito, los consejeros que tengan atribuidas funciones ejecutivas tendrán derecho a percibir una retribución por la prestación de dichas funciones. Dicha retribución será determinada por el consejo de administración ajustándose a la política de remuneración de los consejeros y se incluirá en un contrato que se celebrará entre el consejero y la sociedad, que deberá contener todos los conceptos por los que pueda obtener una retribución por el desempeño de funciones.

Considera la Dirección que debe admitirse que, aun cuando los distintos conceptos retributivos de los consejeros ejecutivos deban constar necesariamente en los estatutos sociales, podrán estos remitirse al contrato que se celebre entre el consejero ejecutivo y la sociedad para que se detalle si se remunerará al mismo por todos o solo por algunos de los conceptos retributivos fijados en los estatutos. De esta manera, "se compatibiliza la debida protección de los socios, por cuanto se fijan en estatutos los posibles conceptos retributivos y se aprueban en junta general el importe máximo de la remuneración anual del conjunto de los administradores, con la adaptación a las necesidades de la práctica por cuanto se atribuye al consejo de administración la competencia de elegir, caso por caso, entre los distintos conceptos retributivos previstos en los estatutos aquellos concretos que deben incluirse en el contrato al que se refiere la Ley, sin necesidad de modificación estatutaria alguna".

El valor real de las participaciones sociales objeto de embargo, la privación estatutaria del derecho de voto y el secreto de las votaciones en sede de junta general, a examen

Resoluciones de la Dirección General de la Seguridad Jurídica y de la Fe Pública de 27 de febrero y de 6 de febrero de 2020

En ambas resoluciones se examina la validez de un conjunto de cláusulas estatutarias que regulan el derecho de adquisición preferente de la sociedad y de los demás socios en caso de embargo de las participaciones sociales de un socio.

Por un lado, la Dirección General vuelve a confirmar que es posible incluir una cláusula estatutaria que prevea como precio de las participaciones sociales objeto de transmisión por ejecución del embargo su valor razonable, entendiéndose este como el valor contable que resulte del último balance aprobado por la junta. A tal efecto, la Dirección recuerda que: (i) no existe ninguna limitación legal que prohíba pactar como precio o valor de las participaciones objeto del derecho de adquisición preferente el valor contable; (ii) las limitaciones previstas en la norma por lo que respecta al régimen de transmisión de acciones y participaciones sociales deben interpretarse en el sentido de que solo prohíben la inscripción de las cláusulas estatutarias que no permitan al accionista/socio obtener el valor razonable de sus acciones/participaciones cuando el efecto práctico sea el de "hacer prácticamente intransmisible" la acción/participación; y (iii) si por las circunstancias del caso concreto, la fijación del valor contable pudiese implicar para el socio una vinculación excesiva o abusiva, o un perjuicio para terceros, queda a salvo el eventual control judicial sobre dicho extremo, atendiendo a tales circunstancias; y (iv) en el caso concreto, el acuerdo se adoptó por unanimidad de los socios en junta universal.

Por otra parte, la Dirección admite la inscripción de una cláusula estatutaria por la cual se previene que, mientras las participaciones sociales afectadas por el embargo no sean transmitidas en la forma establecida en los estatutos sociales, tales participaciones no conferirán a su titular el "ejercicio del voto en acuerdos que tengan por objeto decisiones que requieran de una mayoría reforzada según lo establecido en la Ley y en los presentes estatutos, detrayéndose su participación del cómputo de votos a los efectos de quorum y mayorías establecidas". En este sentido, la Dirección admite la configuración estatutaria de la prohibición del ejercicio del voto más allá de los supuestos de conflictos de interés previstos en la norma, teniendo en cuenta que, en la actualidad, también se permite la creación de privilegios con respecto del derecho de voto o de participaciones sin este derecho, en sede de responsabilidad limitada.

Por último, y únicamente por lo que respecta a la resolución de la Dirección de 27 de febrero de 2020, el Centro Directivo admite la cláusula estatutaria mediante la cual, en junta general, se permite la votación secreta, con base en el hecho de que la norma no prohíbe este tipo de votaciones, en la autonomía privada de la voluntad en el ámbito de las relaciones internas de la sociedad y en el hecho de que en la cláusula controvertida se salvaron expresamente aquellos supuestos en que dicha votación secreta no sea legalmente posible. La cláusula debatida fue la siguiente: "El Presidente dirigirá el debate, dará la palabra por orden de petición y las votaciones se harán a mano alzada, salvo cuando la votación deba ser secreta por decisión del presidente o petición de la mayoría

de los asistentes, excepto en los supuestos en que dicha votación secreta no sea legalmente posible".

Cuando se puede inscribir una cláusula que establezca que la asistencia personal a la junta del representado no tiene valor de revocación

Resolución de 5 de febrero de 2020, de la Dirección General de la Seguridad Jurídica y Fe Pública

El centro directivo admite la inscripción de una cláusula estatutaria que establezca que "la asistencia personal a la Junta del representado no tendrá valor de revocación de la total representación conferida", pese a lo dispuesto en el artículo 185 de la Ley de Sociedades de Capital, el cual establece que "(…) la asistencia personal a la junta del representado tendrá valor de revocación".

Si bien la Dirección General reconoce que las interpretaciones doctrinales mayoritarias se muestran favorables al carácter imperativo del artículo 185 de la Ley de Sociedades de Capital, el Centro Directivo entiende que la previsión estatutaria debatida no supone una irrevocabilidad de la representación, sino que reduce las formas en que dicha revocación puede declararse, excluyendo la revocación tácita que tendría efecto por la asistencia del representado a la junta. Asimismo, entiende que el artículo de los estatutos puede entenderse como una autorización estatutaria para que asistan representante y representado, si bien con legitimación de solo uno de ellos para ejercitar los derechos de socio.

No es posible tomar un poder como válido para la formación del 'quorum' de la junta general, pero inválido para el ejercicio del derecho de voto

Resolución de 26 de febrero de 2020 de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública

La Dirección General considera que no es posible entender que una misma representación otorgada a una persona para representar a un socio en junta general pueda considerarse suficiente para consentir la celebración de esta fuera del ámbito municipal donde la sociedad tiene su domicilio, y al mismo tiempo entender que esa misma representación es insuficiente para ejercitar el derecho de voto en la misma junta, que se ha constituido gracias a la representación que más tarde se deniega.

El Centro Directivo llega a la conclusión anterior tras analizar una escritura de elevación a público de acuerdos sociales por los que se aceptaba la renuncia y nombramiento de administrador único, que incluía la siguiente documentación: (i) certificación subsanatoria, en la que se indica que "formalizada la lista de asistencia, se comprobó que asistieron a la reunión los socios, que entre presentes y representados, acreditaron estatutariamente disponer un 100% del capital social" y que "tras formalizarse la lista de asistentes, los

mismos manifestaron su conformidad a la celebración de la Junta en el lugar de la convocatoria"; y (ii) testimonio notarial incorporando a la escritura lo siguiente: "Que al empezar la Junta que motiva el acta precedente todos los presentes, que representaban la totalidad del capital social, estuvieron de acuerdo en celebrar dicha Junta en mi despacho profesional situado en Barcelona, si bien en el momento de apertura de la Junta, cuando se debía presentar la documentación relativa a la acreditación para la representación de socios, se denegó el derecho de voto al representante de la socia D.ª S. V. E., al considerar que el poder de representación conferido a Don J. D. D., no cumplía con los requisitos legales, en particular con lo dispuesto en el artículo 183 de la vigente Ley de Sociedades de Capital, si bien se le autorizó para estar presente en dicha Junta al tener interés legítimo".

¿Es posible establecer varios mecanismos alternativos para administrar la sociedad de forma mancomunada?

Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 7 de enero de 2020

La Dirección General ha considerado inscribible en sede de sociedades limitadas una cláusula que recoge tres formas mancomunadas alternativas de administrar la sociedad. El artículo estatutario objeto de controversia decía así: "la sociedad se regirá a elección de la Junta (…) c) Por dos administradores mancomunados; d) Por varios administradores mancomunados, con un mínimo de tres y un máximo de siete, actuando siempre, de forma conjunta, todos los designados; e) Por varios administradores mancomunados, con un mínimo de tres y un máximo de siete, de los que actuarán dos, cualesquiera en forma conjunta; f) (…)".

La registradora mercantil deniega la inscripción por considerar que los apartados d) y e) del artículo resultaban contradictorios entre sí. Sin embargo, el centro directivo –sin perjuicio de determinados matices procedimentales de los que adolece la nota de calificación– revoca la calificación de la registradora y resuelve que "es posible pactar, alternativamente, diferentes modos de administración mancomunada, en el ámbito de la libertad que la ley permite".

En definitiva, la Dirección General acepta la inscripción de la cláusula en cuestión porque entiende que las diversas formas de administración mancomunada indicadas no son contradictorias entre sí, sino alternativas.

2.2 Tributario

En una sucesión testada regida por el derecho civil catalán, la adjudicación de un inmueble en pago del usufructo es una operación independiente de la herencia y sometida al ISD y al ITPAJD

Tribunal Supremo. Sentencia de 23 de julio de 2020.

En esta sentencia se analiza una sucesión testada, sometida al derecho civil catalán, en la que a la viuda le corresponde como legado el usufructo universal sobre todos los bienes del causante y a los hijos del fallecido se les designa herederos universales por partes iguales.

En la escritura de aceptación de la herencia se acuerda: (i) adjudicar a la viuda la plena propiedad de un inmueble en pago de su derecho de usufructo, y (ii) adjudicar a los herederos el resto de los bienes en pago de la nuda propiedad que les correspondía. Es decir, se conmuta el derecho de usufructo por la plena propiedad de bienes concretos, en este caso inmuebles.

El Tribunal Supremo razona que la adquisición del usufructo y la nuda propiedad por la viuda y los herederos se produce en el momento del fallecimiento del causante, por lo que la conmutación del usufructo realizada en la escritura de aceptación de herencia supone un negocio jurídico distinto de la adquisición hereditaria, que debe tributar de forma independiente.

Aunque el artículo 57 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) permite que la conmutación del usufructo vitalicio por bienes en pleno dominio no se considere como un negocio jurídico distinto de la sucesión a efectos fiscales, no es aplicable a este caso porque el Código Civil de Cataluña limita la conmutación del usufructo a las sucesiones intestadas, y aquí se analiza una sucesión testada.

Por ello, concluye la sentencia que, en la conmutación del usufructo por voluntad de las partes realizada en este caso, tributarán: (i) la viuda, por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD) en la adquisición del inmueble, y (ii) los herederos, por el ISD (esta tributación es independiente del ISD que le corresponde a la sucesión).

ISD: El requisito de la principal fuente de renta debe cumplirse por regla general en el momento del fallecimiento, aunque quien realice las funciones directivas sea una persona distinta del causante

Tribunal Supremo. Sentencia de 21 de julio de 2020.

Para un supuesto de transmisión *mortis causa* de participaciones, el Tribunal Supremo reitera su doctrina y establece que, con carácter general, cuando las funciones de dirección las ejerce persona distinta del causante, el cumplimiento del requisito de la

principal fuente de renta se verificará computando los rendimientos percibidos por dicha persona desde el 1 de enero hasta el día del fallecimiento del causante. Todo ello pese a que el fallecimiento del causante no determina el final del periodo impositivo del IRPF para quien realiza las funciones directivas.

No obstante, el Tribunal Supremo añade que este criterio general puede y debe ser modulado o precisado, en atención a criterios de justicia y ante la falta de previsión legal, siempre que concurran circunstancias excepcionales.

ISD: En la aplicación de la reducción de empresa familiar sólo se tienen en cuenta las retribuciones de sociedades participadas directamente

Tribunal Supremo. Sentencia de 18 de junio de 2020.

El Tribunal Supremo analiza un caso en el que la persona que cumplía el requisito de la principal fuente de renta para aplicar la reducción de empresa familiar en el ISD a las participaciones en una entidad percibía retribución tanto de dicha sociedad como de otras filiales participadas por esta.

Concluye el Tribunal Supremo en este caso que, a efectos de aplicar la reducción de empresa familiar, únicamente pueden tomarse en consideración las retribuciones que el sujeto pasivo perciba de sociedades en las que participe directamente, sin que pueda extenderse a las retribuciones de otras sociedades en las que participe indirectamente a través de sociedades familiares exentas.

Procede la revisión de una liquidación por ISD firme si es contraria al Derecho de la Unión Europea

Tribunal Supremo. Sentencia de 16 de julio de 2020.

Se analiza en esta sentencia si la incompatibilidad de la normativa española del ISD con el Derecho de la Unión Europea, constatada en la sentencia del TJUE de 3 de septiembre de 2014, C-127/12, en relación con las diferencias de trato fiscal en las donaciones y sucesiones entre residentes y no residentes en España, es un motivo suficiente para declarar la nulidad de pleno derecho de las liquidaciones tributarias firmes que se hubieran dictado con anterioridad a la sentencia al amparo de esta la normativa interna en vigor en ese momento.

El tribunal considera que la liquidación del ISD recurrida, que se giró a un sujeto pasivo no residente en España, aunque haya devenido firme, es nula de pleno derecho por lesionar derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional, al tratarse de un acto dictado conforme a una ley que, al margen de su contravención del Derecho de la Unión Europea, consagra una situación de diferencia de trato discriminatoria entre los residentes y los no residentes.

El Tribunal Supremo resolverá si vulneran el derecho de la UE las sanciones derivadas de la presentación extemporánea del modelo 720 sin requerimiento previo de la administración y los impactos que ello tiene en la prescripción del IRPF

Tribunal Supremo. Autos de 2 de julio de 2020 (Rec. nº 6202/2019, 6410/2019 y 1124/2020).

En estos tres autos, el Tribunal Supremo admite a trámite recursos de casación relativos al régimen sancionador y los efectos en el IRPF de la presentación extemporánea de la declaración sobre bienes y derechos situados en el extranjero (modelo 720).

En los dos primeros autos (Rec. nº 6202/2019 y nº 6410/2019) el Alto Tribunal, tomando en consideración el recurso presentado el 23 de octubre de 2019 por la Comisión Europea contra el Reino de España en relación con esta misma cuestión (C-788/19), entiende que presenta interés casacional determinar:

(i) Si la sanción de cuantía fija por la presentación extemporánea del modelo 720 sin requerimiento previo de la administración es incompatible con el Derecho de la Unión Europea. En particular, se analizará la compatibilidad de la sanción con el principio de proporcionalidad y las libertades fundamentales del Tratado de Funcionamiento de la UE (entre otras, la libre circulación de capitales).

(ii) Si el juicio de proporcionalidad de esta sanción debe realizarse considerando el importe o la relevancia económica de los bienes y derechos situados en el extranjero, o bien considerando la cuantía o relevancia económica de las sanciones establecidas para infracciones similares por la Ley General Tributaria.

En el tercer auto citado (Rec. nº 1124/2020) se analiza una liquidación dictada por la Inspección en la que, tras la presentación extemporánea del modelo 720 correspondiente al ejercicio 2012 en el que se informa de la tenencia de un bien inmueble en el extranjero adquirido en un periodo prescrito, la inspección imputa una ganancia de patrimonio no justificada por dicho inmueble al primer ejercicio no prescrito.

En este caso, el Tribunal Supremo determinará, sobre la base de los mismos principios que en los autos señalados anteriormente, si una liquidación de IRPF puede practicarse sin sometimiento a plazo de prescripción cuando las ganancias patrimoniales no justificadas que se regularizan corresponden a rendimientos materializados en bienes en el extranjero, siempre que dichos bienes se hayan puesto de manifiesto mediante la presentación extemporánea del modelo 720.

El Tribunal Supremo se pronunciará sobre si los activos derivados de la cesión de capitales a terceros pueden considerarse como afectos a una actividad económica para aplicar el régimen de empresa familiar

Tribunal Supremo. Auto de 24 de septiembre de 2020.

La Ley del IRPF considera que en ningún caso podrán tener la consideración de activos afectos a actividades económicas los representativos de la cesión de capitales a terceros.

No obstante, el artículo 6.3 del Real Decreto 1704/1999, de 5 de noviembre, establece que, a efectos de aplicar la exención de empresa familiar en el Impuesto sobre el Patrimonio (IP), los activos derivados de la cesión de capitales a terceros sí podrán tener la condición de activos afectos.

Según se señala en este auto, el Tribunal Supremo analizará si estos activos representativos de la cesión de capitales a terceros pueden llegar a considerarse activos afectos a la actividad económica para determinar el alcance de la reducción de empresa familiar en el ISD, o si este tipo de activos no pueden tener en ningún caso, de acuerdo con la exclusión establecida en la Ley del IRPF, la condición de activos afectos.

El auto establece que esta cuestión presenta interés casacional puesto que resulta notoria la afectación a un gran número de situaciones y porque la jurisprudencia no ha dejado sentado un criterio unitario sobre este asunto.

Los métodos objetivos de valoración de bienes inmuebles de la Ley del IP y la imposibilidad de acudir a la tasación pericial contradictoria no vulneran el principio constitucional de capacidad económica

Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana. Sentencia de 19 de febrero de 2020.

El tribunal analiza un caso en el que dos inmuebles han sido valorados en una liquidación realizada por la Administración según su precio de adquisición (de acuerdo con los valores objetivos establecidos en la Ley del IP), resultando un valor superior al valor real en el momento del devengo del impuesto.

Por ello, solicita al tribunal el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad del artículo 10 (que establece que el valor a considerar en el IP será el mayor entre el valor catastral, el comprobado por la Administración a efectos de otros tributos y el valor de adquisición) y del artículo 27 (que determina la imposibilidad de acudir en casos como este a la tasación pericial contradictoria) de la Ley del IP, por considerar que vulneran los principios de igualdad, capacidad económica y derecho a utilizar los medios de prueba pertinentes.

El TSJ desestima el recurso considerando que no procede plantear cuestión de inconstitucionalidad. En su argumentación, el TSJ hace referencia a la sentencia 59/2017 del Tribunal Constitucional, que declaró la inconstitucionalidad del Impuesto sobre el

Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en casos de minusvalía por gravar una capacidad económica ficticia, y considera que no es equiparable ese supuesto al de los preceptos del Impuesto sobre el Patrimonio, puesto que en este último impuesto el hecho imponible consiste en la titularidad de un conjunto de bienes que revelan por sí mismos determinada capacidad económica; y porque, además, los métodos de valoración de cada bien son objetivos y no gravan un hecho imponible ficticio ni tampoco dan lugar a una cuota confiscatoria.

También recuerda el TSJ que el Tribunal Constitucional consideró que es válida la utilización de sistemas de cuantificación objetiva de capacidades económicas potenciales, en lugar de capacidades económicas efectivas.

El traslado a otra comunidad autónoma para estudiar una carrera universitaria no modifica la residencia habitual anterior a efectos de determinar la normativa aplicable a una donación

Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León. Sentencia de 28 de abril de 2020

En esta sentencia se analiza una donación de padres a hijos realizada en 2017 a la que se aplicó la normativa de la Comunidad Autónoma de Madrid.

En este caso el donatario, que con anterioridad residía en casa de sus padres en Burgos, en el año 2012 trasladó a Madrid su residencia para estudiar una carrera universitaria, alojándose primero en un colegio mayor y luego en un piso, ambos situados en Madrid.

El contribuyente utilizó para acreditar su residencia en Madrid, entre otros documentos, los recibos de la universidad, los del colegio mayor y los pagos del alquiler del piso en Madrid. Además, justifica que más del 80% de sus retiradas de efectivo se han realizado en Madrid.

No obstante lo anterior, el tribunal considera que el traslado del donatario desde Burgos a Madrid para realizar sus estudios universitarios supone una "ausencia temporal justificada" que no interrumpe su residencia anterior en Burgos. Por ello, entiende el TSJ que no se cumple el requisito de que haya permanecido en Madrid un mayor número de días del periodo de los cinco años anteriores a la donación, y no puede aplicarse la normativa de esta comunidad autónoma.

IP: Las participaciones en entidades se considerarán activos afectos a la actividad de una sociedad 'holding' si son necesarios para la obtención de sus rendimientos

Dirección General de Tributos. Consulta Vinculante V2037-20 de 19 de junio de 2020.

En este caso, los consultantes participan en una sociedad *holding* que va a adquirir participaciones sociales de otras entidades mercantiles en porcentajes de al menos un 5% del capital social. Las entidades mercantiles en las que la sociedad holding adquirirá

participación serán de dos tipos: (i) entidades operativas que desarrollen actividades económicas, y (ii) otras sociedades *subholding* que, a su vez, tengan participaciones en otras entidades operativas en un porcentaje superior al 5%.

En relación con el alcance de la exención, la DGT establece que únicamente estarán exentos aquellos activos considerados afectos a la actividad empresarial, pudiendo ser considerados como afectos para la entidad *holding* los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad cuando esos elementos patrimoniales sean "necesarios" para la obtención de sus rendimientos.

Sobre la necesidad de las participaciones en entidades para la obtención de rendimientos por la sociedad *holding*, la DGT concluye que se trata de una cuestión de hecho que escapa de sus facultades interpretativas. Así, señala que serán los órganos de gestión los que deberán valorar estas circunstancias en un proceso de inspección o comprobación, sopesando aspectos de la sociedad *holding* como la adecuación y proporcionalidad de las participaciones en entidades respecto al resto de los activos, el tipo de actividad que realiza, su volumen de operaciones y demás parámetros económicos y financieros.

En una transmisión realizada mediante un pacto sucesorio de finiquito de legítima balear no se aplica la reducción de empresa familiar prevista para adquisiciones 'mortis causa' por no haber fallecido el causante, ni tampoco las reducciones previstas para adquisiciones '*inter vivos*'

Dirección General de Tributos. Consultas Vinculantes V1788-20, V1790-20 y V1792-20, de 5 de junio de 2020.

En estas consultas vinculantes, la Dirección General de Tributos estudia si en un supuesto de pacto sucesorio de los llamados de presente, previsto en el derecho civil de las Islas Baleares y denominado finiquito de legítima, se aplican los incentivos previstos para las adquisiciones de participaciones *inter vivos* o *mortis causa*.

La DGT concluye que en los supuestos de pacto sucesorio de presente se deben aplicar las reglas y requisitos previstos para las adquisiciones *mortis causa* por dos motivos: (i) porque el artículo 11 del Reglamento del ISD califica a los pactos sucesorios como títulos sucesorios; y (ii) en base a la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de febrero de 2016, que considera que los pactos sucesorios son adquisiciones patrimoniales lucrativas consecuencia de un negocio jurídico por causa de la muerte de la persona.

Siendo de aplicación las reglas previstas para las adquisiciones *mortis causa*, dado que el artículo 20.2.c) de la Ley del ISD exige que el causante de la adquisición sea una persona fallecida para poder aplicar la reducción por adquisiciones *mortis causa* de participaciones en empresas familiares, no puede aplicarse esta reducción en los pactos sucesorios de presente, como es el caso del finiquito de legítima.

La DGT señala además que, puesto que estos pactos sucesorios constituyen una modalidad de adquisición *mortis causa*, tampoco aplicaría la reducción para adquisiciones

inter vivos, pues ello supondría una aplicación analógica de la norma prohibida en nuestro ordenamiento jurídico.

IP: A efectos de aplicar el régimen de empresa familiar, la retribución percibida de una entidad antes de ser aportada a una 'holding' debe computarse dentro de la totalidad de los rendimientos para calcular la principal fuente de renta

Dirección General de Tributos. Consulta Vinculante V1852-20.

En este caso la DGT analiza un supuesto en el que el consultante pretende constituir una sociedad *holding* mediante la aportación no dineraria de las participaciones en una entidad. De acuerdo con la consulta, la operación de aportación se acogería al régimen de neutralidad fiscal, y el consultante pasaría a realizar funciones directivas en la Holding percibiendo por ello su correspondiente retribución.

El consultante pregunta si tras la aportación no dineraria se entendería cumplido el requisito de la principal fuente de renta en la sociedad *holding*, en la medida en que antes de la aportación ya se ha recibido retribución de la sociedad aportada por la realización de funciones directivas en dicha compañía.

Concluye la DGT que, al dejar de ser el consultante titular directo de la entidad aportada y pasar a serlo de la *holding*, para conocer si los rendimientos que perciba de la sociedad holding representan más del 50 por ciento de la totalidad de sus rendimientos del trabajo y de actividades económicas debe tenerse en cuenta, como parte de la totalidad dichos rendimientos, la retribución que hubiera percibido de la entidad aportada.

ISD: Para aplicar el régimen de empresa familiar no se deben excluir los rendimientos obtenidos por un socio profesional

Dirección General de Tributos. Consulta Vinculante V2963-20

La DGT analiza si resulta de aplicación la reducción prevista en el artículo 20.6 de la Ley del ISD para la adquisición *inter vivos* de participaciones en una sociedad.

Uno de los tres hijos realiza las funciones de dirección en la sociedad mediante el desempeño del cargo de administrador, percibiendo una retribución por ello. A su vez es socio y administrador de una sociedad profesional unipersonal dedicada a la auditoría y asesoramiento legal y fiscal de la que, en su condición de socio profesional, percibe una retribución calificada como rendimiento de actividades económicas y que representa la mayor parte de su renta.

Recuerda la DGT en su consulta que para el cómputo de la principal fuente de renta se excluirán los rendimientos de actividades económicas cuyos bienes y derechos afectos disfruten de la exención, siendo para ello necesario que la actividad se ejerza de forma habitual personal y directa por el sujeto pasivo.

En este caso, entiende la DGT que los servicios profesionales de auditoría y asesoramiento legal y fiscal se prestan a los clientes por cuenta o a través de la sociedad profesional, que es la que dispone de los medios para ello. Por tanto, concluye la consulta, las retribuciones percibidas por el socio profesional por la prestación de servicios profesionales a su sociedad no se corresponden con una actividad ejercida de forma habitual, personal y directa por el contribuyente, y no se deben excluir a efectos del cálculo de la principal fuente de renta.

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