Newsletter de Empresa Familiar

España

GARRIGUES

Febrero de 2025

ÍNDICE

1. ARTÍCULOS

1.1 La empresa familiar ante la obligatoriedad de acudir a los MASC: ¿una nueva oportunidad para la mediación?

1.2 El Tribunal Supremo refuerza la validez de un poder preventivo con cláusula de subsistencia para garantizar el apoyo a una persona con discapacidad

1.3 La estructura societaria como herramienta para el gobierno, la gestión y la tributación en la empresa familiar

1.4 El reto de la paridad en la alta dirección para la empresa familiar

2. SENTENCIAS Y RESOLUCIONES

2.1 Mercantil y civil

2.1.1 Reconocimiento de un derecho de crédito de la sociedad ganancial por la ocupación del local privativo donde radica el negocio

2.1.2 ¿A quién debe convocar la sociedad para la celebración de la junta general en caso de herencia yacente?

2.1.3 Las disposiciones testamentarias, al igual que los pactos parasociales, no son oponibles frente a la sociedad, pero sí son eficaces frente al otorgante y quienes se adhieren expresa o tácitamente a aquellas

2.1.4 No es necesario un contrato entre el consejero delegado y la sociedad si el desempeño de funciones ejecutivas no es retribuido

2.1.5 Las comunidades hereditarias tienen derecho de asistencia y voto en junta, sin contar con un representante designado a tal efecto, si en otras ocasiones se les hubiese permitido participar aun no cumpliendo con todos los formalismos

2.1.6 Los derechos estatutarios de los usufructuarios y su ejercicio en sociedades familiares: la flexibilización del rigor formalista

2.1.7 La reformulación de las cuentas anuales solo está justificada por riesgos conocidos entre su formulación y su aprobación definitiva

2.1.8 El hecho de que una sociedad siga funcionando a pesar del bloqueo de sus órganos societarios e incluso adopte determinados acuerdos sociales no impide la apreciación de la causa legal de disolución

2.1.9 Sobre el ejercicio del derecho de asistencia y voto correspondiente a las participaciones sociales de una herencia yacente por parte del coheredero apoderado a tal efecto

2.1.10 En casos de fusión simplificada no es necesario el informe de los administradores dirigido a los trabajadores

2.1.11 Los estatutos deben especificar cuáles son los indicadores para fijar la retribución variable de los consejeros por el ejercicio de funciones ejecutivas

2.1.12 Es posible incorporar en los estatutos una prestación accesoria que imponga la obligación de cumplir un protocolo familiar, siempre que el pacto esté identificado de forma que lo puedan conocer no solo los socios que lo hayan suscrito sino también los futuros socios

2.1.13 La renuncia del auditor voluntario, a diferencia del cese, sí es inscribible, aun cuando no se provea otro simultáneamente

2.1.14 La presentación telemática de las cuentas anuales no exige que la firma de la certificación del acuerdo de aprobación de estas sea electrónica

2.2 Tributario

2.2.1 ISD.- En una donación de participaciones, el momento en el que debe verificarse el requisito de realización de funciones retribuidas para la aplicación del régimen de empresa familiar es cuando se produce la donación

2.2.2 IP.- La vivienda habitual debe incluirse en el cálculo del límite de la cuota íntegra del IP al ser un elemento patrimonial productivo susceptible de generar rendimientos en el IRPF

2.2.3 IP.- Los seguros *unit linked* que no tengan reconocido un valor de rescate no tributan en el Impuesto sobre el Patrimonio, según la redacción de este impuesto vigente hasta el 11 de julio de 2021

2.2.4 ISD.- A los efectos de aplicar el régimen de empresa familiar, el Tribunal Supremo decidirá si la persona empleada necesaria para que la actividad de arrendamiento de inmuebles constituya actividad económica puede estar contratada en otra sociedad del grupo

2.2.5 IP.- El Tribunal Supremo decidirá si para deducir las deudas procedentes de liquidaciones del IRPF en el IP, debe estarse al momento del devengo del IP o al momento en que se practica la liquidación

2.2.6 ISD. El Tribunal Supremo decidirá si es aplicable la reducción por la adquisición *mortis causa* de una explotación agraria prioritaria cuando tras el fallecimiento se pierde tal condición por causa ajena a dicha adquisición

2.2.7 IS. Simulación en préstamos participativos que son recalificados como liberalidad

2.2.8 ISD. El TSJ de Valencia analiza la afectación de inmuebles destinados al arrendamiento, solares destinados a la promoción y préstamos a sociedades vinculadas, a efectos de aplicar el régimen de empresa familiar

2.2.9 ISD.- Procede la reducción del 95% por adquisición mortis causa de participaciones en empresa familiar al pacto de mejora celebrado en vida según la normativa civil gallega, sin que se les pueda exigir los requisitos previstos para las transmisiones inter vivos

2.2.10 ISD. - En una sucesión regida por fiducia aragonesa, los requisitos para el acceso al régimen de empresa familiar deben verificarse en el momento de la ejecución de la fiducia, y no en el fallecimiento

2.2.11 ISD. – No procede la deducción por doble imposición internacional en el ISD, modalidad donaciones, si no se acredita que el pago en el país tercero se realizó por el donatario como sujeto pasivo y por el mismo concepto de donación

2.2.12 ISD..- Un contrato de herencia alemán "Erbvertrag", por el que el futuro causante entrega un inmueble en vida a un familiar en pago de sus derechos legitimarios, no se equipara al pacto sucesorio con finiquito de legítima balear

2.2.13 ISD.- La revocación de una donación no supone una nueva tributación en el ISD si se realiza conforme al derecho civil

2.2.14 ISD.- La donación a un no residente de dinero procedente de la venta de fondos depositados en un banco español está sujeta a ISD por obligación real

2.2.15 IRPF.- El valor de adquisición de un inmueble en el extranjero recibido por donación es su valor real en el momento de la donación

2.2.16 IRPF.- Una pérdida patrimonial derivada de una ciberestafa con criptomonedas se integrará en la base imponible del IRPF si está adecuadamente justificada

2.2.17 ISD.- Las cantidades recibidas por un residente en España como beneficiario de un seguro de vida contratado en Italia, están sujetas a ISD.

2.2.18 ISD e IRPF.- La indemnización percibida por una viuda procedente de las sociedades donde su marido difunto era consejero delegado, queda sujeta al ISD y no al IRPF

2.2.19 ISD. Las rentas derivadas de los activos aportados a un trust tributan en el IRPF del aportante y, en caso de fallecimiento, la adquisición de los activos por sus herederos está sujeta al ISD

2.2.20 ISD.- Las cantidades pendientes de cobro derivadas de una indemnización por despido, que percibirán los herederos tras el fallecimiento del beneficiario tributan en el ISD

2.2.21 IP.- No está sujeto al IP por obligación real la concesión de un préstamo participativo por un no residente a una sociedad española

1. ARTÍCULOS

1.1 La empresa familiar ante la obligatoriedad de acudir a los MASC: ¿una nueva oportunidad para la mediación?

Cecilia Rosende Villar y Francisco Martínez Iglesias

La Ley Orgánica 1/2025 ha establecido la obligatoriedad de recurrir a los llamados medios adecuados de solución de controversias (MASC) antes de iniciar un procedimiento en el orden civil. En el contexto de la empresa familiar, donde los conflictos pueden comprometer tanto la estabilidad empresarial como las relaciones personales, la mediación se presenta como una alternativa especialmente adecuada.

El pasado 3 de enero de 2025 se publicó en el Boletín Oficial del Estado la Ley Orgánica 1/2025, de 2 de enero, de medidas en materia de eficiencia del Servicio Público de Justicia, que introduce la obligatoriedad de acudir a alguno de los denominados medios adecuados de solución de controversias (MASC) como requisito previo para iniciar un procedimiento judicial en el orden civil (el cual conoce tanto de los conflictos propiamente civiles como mercantiles), con las únicas excepciones expresamente previstas. La obligatoriedad de los MASC prevista en la Ley Orgánica 1/2025 entrará en vigor el 3 de abril de 2025.

Es importante destacar que la Ley Orgánica 1/2025 sólo regula los MASC como **condición previa a iniciar un procedimiento judicial**, de modo que no afecta a otras vías alternativas para la resolución de disputas, como los arbitrajes.

Ante esta nueva situación surgen preguntas como las siguientes: ¿cuál es el MASC más adecuado en controversias relativas a empresas familiares?, ¿las empresas familiares han de adoptar alguna medida? A ellas trataremos de dar respuesta a continuación.

Finalidad de la Ley Orgánica 1/2025

Antes de referirnos a los distintos tipos de MASC, hemos de indicar que el propósito de la Ley Orgánica 1/2025 es **promover la actividad negociadora de las partes**, de modo que sólo acudan a los tribunales como última opción en el caso de que no hayan podido alcanzar un acuerdo; bien por sí mismas, bien con la asistencia de un tercero neutral.

Se pretende así fomentar lo que se ha venido a denominar la "**cultura del acuerdo**", tratando de reducir los procedimientos judiciales y, consiguientemente, la sobrecarga de los tribunales.

Si una solución consensuada es beneficiosa en cualquier relación, de la índole que sea, con mayor motivo en el seno de las empresas familiares, dada la intrínseca confluencia de vínculos personales y económicos.

Un procedimiento judicial -cuya premisa es la existencia de, al menos, dos partes confrontadas y en el que el resultado habitual es que una gane y otra pierda- tiene como consecuencia, normalmente, una erosión en las relaciones entre las partes y sus allegados.

Ese deterioro -de por sí no deseable, con carácter general- tiene consecuencias mucho más perniciosas en el ámbito de la empresa familiar por su propia configuración. De ahí no sólo la conveniencia, sino también la oportunidad y -ahora- exigencia, de que, ante el surgimiento de cualquier controversia, se exploren y agoten las posibilidades para alcanzar un acuerdo antes del inicio del litigio judicial.

Tipos de MASC

Los MASC a los que se refiere la Ley Orgánica 1/2025 son: la mediación, la conciliación, la opinión neutral de un experto independiente, la oferta vinculante confidencial, la negociación directa entre las partes o sus abogados, los procesos de Derecho colaborativo o cualquier otro tipo de actividad negociadora reconocido en una ley.

En atención a ello, los MASC se pueden clasificar distinguiendo entre **aquéllos que requieren la intervención de un tercero neutral** que facilite o promueva la negociación o, incluso, el acuerdo (como son la mediación, la conciliación, la opinión del experto independiente o los procesos de Derecho colaborativo) y **aquéllos en los que tan sólo intervienen las partes o sus abogados**, sin participación de tercero alguno (como sucede en la oferta vinculante confidencial y la negociación directa).

Una nueva oportunidad para la mediación en controversias relativas a la empresa familiar

Dadas las especiales características de la empresa familiar, y pese a que habrá que estar atentos a la evolución práctica de los diversos métodos legalmente previstos, de entre los MASC antes indicados de inicio nos atrevemos a sugerir la **mediación** y la **conciliación** como los medios más apropiados de solución alternativa de controversias, respecto a los otros que se presentan *a priori* como menos aptos para alcanzar una solución consensuada.

E incluso, de entre los dos, consideramos que la mediación merece destacarse.

Tal es así porque los mediadores son profesionales expresamente formados en procurar el acercamiento entre las partes y la aproximación de sus posiciones; expertos, por tanto, en promover un clima adecuado que facilite que las partes puedan alcanzar un acuerdo.

De hecho, la mediación, como método alternativo de resolución de controversias, está expresamente regulado en nuestro ordenamiento desde hace más de una década; en concreto en la Ley 5/2012, de 6 de julio, de mediación en asuntos civiles y mercantiles, cuyo procedimiento se rige por los principios de igualdad de partes, imparcialidad de los mediadores, neutralidad y confidencialidad.

Pese al tiempo transcurrido desde su promulgación, en términos generales, el recurso a la mediación en España ha sido escaso.

Sin embargo, y aun cuando no existen estadísticas o datos públicos sobre el uso de la mediación en la empresa familiar, desde siempre ha existido un cierto consenso respecto a que la mediación es un mecanismo especialmente propicio para solucionar las disputas que más comúnmente se presentan en la empresa familiar, ya se trate propiamente de cuestiones de negocio, relativas a la sucesión generacional o cualquier otra.

Conveniencia de la previsión en el protocolo familiar del recurso a la mediación en caso de conflicto

Dadas las ventajas antes indicadas de la mediación en el ámbito de la empresa familiar, y teniendo en cuenta su encuadramiento como uno de los MASC que pasan a resultar de obligatoria aplicación con la Ley Orgánica 1/2025, esta nos parece una buena oportunidad para plantearse que el protocolo familiar, como documento que regula las normas por las que se rige la empresa familiar, prevea que, en el caso de conflicto, se acuda a una mediación con carácter previo al recurso a los tribunales.

La mediación se podrá tramitar por un mediador *ad hoc*, especialmente designado, o bien llevarse a cabo en el seno de instituciones de mediación, que facilitan su acceso y administración.

En cualquiera de los casos, el mediador ha de contar con formación específica y estar inscrito en el Registro de Mediadores e Instituciones de Mediación dependiente del Ministerio de Justicia o, en su caso, en los registros de mediadores habilitados por las Comunidades Autónomas.

De no ser posible el acuerdo, se debe acreditar el intento de mediación como requisito previo a un procedimiento judicial

Si, a pesar de la actuación de buena fe y los esfuerzos de las partes para alcanzar una solución satisfactoria que ponga fin al conflicto en el ámbito de la empresa familiar, el acuerdo no fuere posible, el acceso previo a la mediación permitirá dar por cumplido el requisito de procedibilidad exigible para el inicio de un procedimiento judicial.

A la demanda que se presente en tal caso, habrá que sumar el documento que acredite haber acudido a una mediación, que se podrá tratar i) bien de la certificación emitida por el mediador relativo al que las partes han acudido, al menos, en una sesión inicial y en la que quede constancia, entre otros, del objeto de la controversia; ii) bien, en el caso de que se desarrollaren actuaciones ulteriores de mediación, del acta final que dé por terminado el procedimiento de mediación sin acuerdo.

Conclusión

Era ya algo generalmente aceptado que la mediación puede presentar grandes ventajas como mecanismo de solución de controversias en el seno de las empresas familiares, dada la evidente confluencia de vínculos personales y económicos.

La nueva regulación introducida en nuestro ordenamiento por la Ley Orgánica 1/2025, que exige como requisito previo para el inicio de un procedimiento judicial el haber acudido previamente a un MASC, nos parece una buena oportunidad para analizar la conveniencia de que en los protocolos familiares se prevea el recurso a la mediación en caso de surgir un conflicto.

Y ello porque, de entre los distintos MASC, consideramos que la mediación se revela como el más idóneo para tratar de dar solución a las disputas que puedan surgir en el ámbito de las empresas familiares. De alcanzarse una solución, además de haberse puesto fin a las diferencias surgidas por las propias partes, la empresa familiar habrá resultado fortalecida frente a nuevos retos.

Si no fuera posible una solución consensuada y finalmente hubiera de acudirse a un procedimiento judicial para resolver la controversia, el intento de mediación sin acuerdo cumpliría con el requisito de procedibilidad que exige la Ley Orgánica 1/2025.

1.2 El Tribunal Supremo refuerza la validez de un poder preventivo con cláusula de subsistencia para garantizar el apoyo a una persona con discapacidad

Alberto Guerra San José y Laia Llambrich Arias

El poder preventivo con cláusula de subsistencia podría considerarse una medida de apoyo voluntaria suficiente para el ejercicio de la capacidad jurídica de las personas con discapacidad. Así se desprende del contexto de la legislación vigente y de un reciente pronunciamiento del Tribunal Supremo. Si este poder preventivo es completo y adecuado, respetando los derechos y preferencias de la persona, podría llegar a excluir la necesidad de adoptar medidas judiciales.

Una reciente sentencia del Tribunal Supremo (ver aquí) ha confirmado que la inscripción en el Registro Civil no es un requisito constitutivo para la validez de un poder preventivo. Además, destaca que, si este es completo y adecuado, puede excluir la necesidad de medidas judiciales de apoyo, en línea con la Ley 8/2021 y el modelo basado en la autonomía de la persona con discapacidad.

La Ley 8/2021, de 2 de junio, por la que se reformó la legislación civil y procesal para el apoyo a las personas con discapacidad en el ejercicio de su capacidad jurídica (en adelante, Ley 8/2021), supuso un cambio de paradigma, en la medida en que se alejó del modelo de representación y sustitución en la toma de decisiones para adoptar un sistema basado en el apoyo a las personas con discapacidad para la toma de decisiones con trascendencia jurídica.

La citada reforma pretendía dar un paso en la adecuación de nuestro ordenamiento jurídico a la Convención internacional sobre los derechos de las personas con discapacidad celebrada en Nueva York el 13 de diciembre de 2006. Según se desprende del preámbulo de la Ley 8/2021, se imponía el cambio del sistema entonces vigente en nuestro ordenamiento jurídico, en el que predominaba la sustitución en la toma de decisiones que afectaban a las personas con discapacidad, por otro modelo basado en el respeto a la voluntad y las preferencias de la persona que, como norma general, va a ser la encargada de tomar sus propias decisiones. De este modo, la idea central sobre la que se basa el nuevo sistema es el apoyo a la persona que lo precise, pero no la incapacitación de quien no se considera suficientemente capaz, ni la modificación de una capacidad que resulta inherente a la condición personal y, por ello, no puede modificarse.

La reforma se incorporó al Código Civil reconociendo la primacía de las medidas de apoyo de carácter voluntario, preventivo y anticipatorio establecidas por la propia persona interesada en previsión de futuras necesidades, frente a aquellos apoyos de origen legal o judicial de carácter reactivo. Entre las medidas de apoyo voluntarias, deben destacarse los poderes preventivos que se sustentan sobre el principio de la autonomía de la voluntad por el que una persona podrá facultar a otra u otras para cuidar de su patrimonio o incluso de sí mismo en previsión de un empeoramiento de su facultad volitiva. Por tanto, la ley otorga preferencia a las medidas voluntarias, ya que solo en defecto o ante la insuficiencia de éstas (y a falta de guarda de hecho que suponga apoyo suficiente) puede la autoridad judicial adoptar otras medidas supletorias o complementarias (art. 255 párrafo quinto del Código Civil).

La Ley 8/2021 se refiere a los poderes preventivos tanto en su modalidad de poder con cláusula de subsistencia (es decir, con eficacia desde su otorgamiento, pero con cláusula de continuidad y subsistencia si en el futuro el poderdante precisa apoyo en el ejercicio de su

capacidad), como en su modalidad de poder preventivo puro cuya vigencia se difiere al momento futuro en el que, en su caso, el poderdante precise de apoyo en el ejercicio de su capacidad.

Es sobre los primeros, es decir, los poderes preventivos con cláusula de subsistencia, sobre los que se ha pronunciado recientemente el Tribunal Supremo analizando, entre otras cuestiones, la validez de un poder preventivo no inscrito en el Registro Civil y las condiciones en las que un poder preventivo prevalece frente a una medida judicial de apoyo como la curatela.

Validez del poder preventivo no inscrito

El artículo 260 del Código Civil introduce la exigencia expresa del otorgamiento de los poderes preventivos en escritura pública añadiendo, además, en su apartado segundo, la obligación del notario autorizante de comunicar de oficio y sin dilación al Registro Civil el otorgamiento de los mencionados poderes para su constancia y efecto frente a terceros.

En este contexto, la citada sentencia del Tribunal Supremo analiza un supuesto en el que el poder preventivo se otorgó en escritura pública, pero no se remitió al Registro Civil. En la resolución, con fecha de 4 de noviembre de 2024, el Alto Tribunal concluye que la validez y eficacia del poder no está supeditada a su inscripción en el Registro Civil, ni en virtud del derecho vigente cuando se otorgó el poder, ni conforme a la actual regulación. El poder confiere legitimación al margen de su inscripción, a la que la ley no confiere naturaleza constitutiva. En este sentido, la Ley 20/2011, de 21 de julio, del Registro Civil, dispone que la inscripción sólo tendrá eficacia constitutiva en los casos previstos por ésta, lo que no sucede para los poderes preventivos.

Prevalencia de las medidas de apoyo voluntarias adecuadas y suficientes frente a las medidas de apoyo judiciales

En este caso, aunque el poder preventivo se otorgó en abril de 2021, es decir, antes de la entrada en vigor de la reforma, debe aplicarse la Ley 8/2021 de acuerdo con lo previsto en las disposiciones transitorias tercera y sexta del referido cuerpo legal. En concreto, la disposición transitoria tercera dispone que los poderes y mandatos preventivos otorgados con anterioridad a la entrada en vigor de la referida Ley 8/2021, quedarán sujetos a ésta.

En el nuevo régimen legal, los poderes preventivos son compatibles con otras medidas de apoyo que puedan establecerse a favor del poderdante. Así resulta del artículo 258 del Código Civil, conforme al cual "(…) mantendrán su vigencia pese a la constitución de otras medidas de apoyo en favor del poderdante, tanto si estas han sido establecidas judicialmente como si han sido previstas por el propio interesado". Esta compatibilidad es posible si la autoridad judicial considera la inadecuación del apoderamiento para algún asunto concreto -nombrando para este caso un defensor judicial- o su insuficiencia o inadecuación permanente para determinados asuntos -nombrando un curador para esos ámbitos-.

De hecho, pese a la amplitud con la que se permite al poderdante configurar el contenido del poder y evitar la aplicación supletoria del régimen de la curatela *ex* artículo 259 del Código Civil ("…sobrevenida la situación de necesidad de apoyo, quedará sujeto a las reglas aplicables a la curatela en todo aquello no previsto en el poder, salvo que el poderdante haya determinado otra cosa"), lo que el poderdante no podrá excluir es el control judicial que resulta de lo dispuesto en el último párrafo de los artículos 249 y 258 de Código Civil.

En el supuesto analizado, el Tribunal Supremo constató que la necesidad de apoyo requerida por el otorgante se encontraba cubierta en las relaciones con terceros por el ejercicio del poder otorgado a favor de sus descendientes, cuyo contenido juzgó suficiente. Por tanto, concluyó que no era preciso establecer ninguna medida de apoyo judicial y tampoco observó que fuera necesaria salvaguarda alguna, porque los apoyos se estaban prestando de manera adecuada y suficiente de conformidad con los deseos del otorgante. No obstante, como se indica en la sentencia, esto no excluye que puedan ser precisas salvaguardas adicionales si en algún momento se aprecian riesgos concretos que justifiquen la adopción de dichas medidas.

A diferencia de lo concluido ante este supuesto por el Alto Tribunal, podemos encontrar pronunciamientos de audiencias provinciales (*vid*, entre otras, sentencia de la Audiencia Provincial de La Coruña 308/2022, de 11 de octubre, o sentencia de la Audiencia Provincial de León 112/2024, de 8 de febrero de 2024) en virtud de los cuales, aun disponiendo de poderes preventivos con cláusula de subsistencia, se entendió que aquellos no eran suficientes, recalcando que en los casos en los que exista una clara necesidad asistencial cuya ausencia provoque un grave deterioro personal e impida el ejercicio de los derechos del interesado, está justificada la adopción de las medidas asistenciales, aun en contra de la voluntad del interesado, porque se entiende que el trastorno que provoca la situación de necesidad impide que esa persona tenga una conciencia clara de su situación.

En cualquier caso, aunque el Tribunal Supremo ha arrojado luz acerca de la eficacia y prevalencia del poder preventivo en el marco de la Ley 8/2021, no entra a valorar diferentes cuestiones que, a falta de nuevos pronunciamientos, quedan sin resolver. Por un lado, no se específica cómo se debe proceder en aquellos supuestos en los que la medida judicial de apoyo (por ejemplo, la curatela) y el poder preventivo, entren en conflicto o sean insuficientes para cubrir las necesidades de la persona con discapacidad. Además, el Alto Tribunal tampoco aborda de manera clara los efectos de la cláusula de subsistencia en el poder preventivo en relación con la necesidad de apoyo judicial, dejando sin resolver cómo se debe interpretar esta cláusula en situaciones donde el otorgante presenta un deterioro cognitivo grave. Por último, aunque se menciona que la falta de inscripción del poder preventivo en el Registro Civil no afecta a su validez, no se trata de forma exhaustiva cómo se debe interpretar la naturaleza de la inscripción en relación con los poderes preventivos y su eficacia en situaciones específicas.

1.3 La estructura societaria como herramienta para el gobierno, la gestión y la tributación en la empresa familiar

Ana Ellauri Sánchez

La elección de la forma jurídica a través de la que desarrollar un negocio requiere una profunda reflexión. La empresa familiar no solo no es ajena a este proceso de análisis y reflexión, sino que, por su naturaleza, esa elección puede incluso llegar a condicionar la supervivencia de la propia empresa, principalmente si la estructura societaria adoptada no responde a las necesidades, circunstancias y realidad de la familia y sus negocios.

Es habitual que el ejercicio de la actividad económica de una empresa familiar se desarrolle a través de una sociedad mercantil y no por el propio empresario. En general, la forma más habitual de organización consiste en la constitución de una sola sociedad, en la que el empresario y su familia participan de forma directa.

No obstante, esta estructura societaria presenta ciertas debilidades:

(i) No permite independizar el patrimonio empresarial de los riesgos del negocio, exponiendo activos inmobiliarios o financieros adquiridos con los beneficios generados en el pasado por la actividad empresarial, al riesgo intrínseco de cualquier negocio.

(ii) Dificulta la formación de alianzas empresariales, obligando a cualquier socio tercero, capitalista o industrial, a participar en la sociedad, en la que, habitualmente, pueden concentrarse, no solo la actividad, sino también el patrimonio generado por la empresa; y a convivir con un accionariado que, en muchos casos, está distribuido entre distintos miembros de una o varias familias con intereses y visiones del negocio totalmente dispares e incluso con conflictos personales y familiares subyacentes.

(iii) No permite diferenciar los tres niveles básicos a los que cualquier empresa familiar debe aspirar para conseguir superar con éxito el relevo generacional: propiedad, gobierno y gestión. La separación de los roles de socio, administrador y gestor se convierte en una cuestión vital para profesionalizar la empresa y lograr una transición ordenada a la siguiente generación que permita la continuidad del negocio.

(iv) No permite optimizar, en el ámbito tributario, el binomio empresa-empresario, dificultando la diversificación empresarial, al penalizar, en sede de la persona física, los dividendos y plusvalías obtenidas destinadas a nuevas inversiones empresariales, aplicando un peaje fiscal de hasta, de momento, el 30%.

(v) No permite aprovechar las oportunidades que la norma tributaria prevé en materia de grupos societarios, dificultando, en algunos casos, el acceso a los incentivos propios de la empresa familiar en materia de tributación patrimonial, especialmente cuando la participación directa en el patrimonio empresarial se articula no solo a través de una sociedad sino de varias entidades.

Cómo elegir la estructura societaria adecuada

La estructura societaria se debe configurar como una herramienta al servicio del empresario y de la familia empresaria, que se debe adaptar, no sólo a las necesidades del negocio, sino, más aún si cabe, a las particularidades de cada familia, sin que, por tanto, existan estructuras estándar. A ello se une el hecho de que estas circunstancias serán cambiantes en el tiempo, lo que obligará a revisar periódicamente la estructura elegida.

No obstante, entre las estructuras societarias alternativas más habituales se encuentran aquellas en las que la familia concentra en una única sociedad de responsabilidad limitada (comúnmente llamada, entre otras, "sociedad holding", "sociedad patrimonial" o "sociedad cabecera"), las participaciones en las sociedades que componen su patrimonio empresarial y a través de las que se desarrollan los negocios.

Con carácter general, este tipo de estructuras permiten dar cumplimiento a los objetivos e inquietudes presentes y futuras de la familia, solventando, en la mayoría de los casos, los problemas apuntados y que son propios de las estructuras societarias tradicionales de participación directa en el negocio.

Teniendo en cuenta lo anterior, resulta recomendable reflexionar y revisar si la estructura societaria es o no la idónea, a partir de las siguientes premisas:

(i) Desde el punto de vista del negocio, la estructura societaria debe permitir la adaptación del empresario al crecimiento propio de los negocios, limitando la asunción de riesgos y responsabilidades y facilitando que el patrimonio empresarial de la familia se pueda localizar en sociedades que, estando participadas igualmente por esta, no estén expuestas al riesgo del negocio.

En determinados casos, además, una adecuada ordenación societaria de las distintas sociedades en las que participe una misma familia contribuye a fortalecer su imagen en el mercado, potenciando y favoreciendo sus relaciones comerciales con terceros y haciendo más atractiva la entrada de terceros inversores.

(ii) Desde el punto de vista de la gobernanza de la empresa, la estructura societaria juega, por su parte, un papel fundamental al permitir a la familia fijar unas "reglas de funcionamiento" que garanticen una convivencia pacífica, no sólo en el mundo de la empresa, sino también en el ámbito de la familia.

La profesionalización de la empresa y la separación de los roles de socio, administrador y gestor de la compañía, habitualmente confundidos en la misma persona cuando se trata de la primera generación, resultan más sencillas si la empresa familiar cuenta con una adecuada estructura societaria que ayude a distanciar la propiedad, el gobierno y la gestión.

(iii) Y, por último, desde el punto de vista tributario, la estructura societaria debe permitir aprovechar los beneficios fiscales previstos en la normativa vigente en tres momentos clave para cualquier familia empresaria:

(a) En la generación y distribución de rentas, no sólo por el propio desarrollo del negocio, sino en la percepción de dividendos de la empresa o si se procede a su venta.

Los regímenes especiales de consolidación fiscal, en materia del Impuesto sobre Sociedades (IS), y de grupo de entidades, en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), permiten a los grupos societarios que cumplen determinados requisitos, tributar de forma conjunta, compensando resultados de forma inmediata, con el consiguiente efecto financiero y evitando, en determinados casos, la asunción de riesgos en el ámbito tributario, derivados principalmente de las relaciones intragrupo propias de los grupos empresariales.

Por su parte, la posibilidad de aplicar la exención sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades prevista en el artículo 21 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS), en los casos en los que el socio es una persona jurídica, puede llegar a determinar la viabilidad de nuevas inversiones o proyectos empresariales que, en caso de nutrirse de dividendos o plusvalías obtenidos directamente por personas físicas, se verían considerablemente afectadas, dado el peaje fiscal previo a asumir por los socios en sede del IRPF.

(b) En el mantenimiento del patrimonio empresarial, por ser dueño de la empresa.

El principal incentivo en materia del Impuesto sobre el Patrimonio (IP) e Impuesto de la Solidaridad de las Grandes Fortunas (ISGF) con el que cuentan los contribuyentes titulares de un patrimonio empresarial, consiste en la aplicación de la exención prevista en el artículo 4.Ocho de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (LIP) para la empresa familiar.

Esta exención se condiciona al cumplimiento, entre otros, de determinados requisitos de participación y retribución por el empresario o grupo familiar, pudiendo contribuir una adecuada estructura societaria al cumplimiento de estos requisitos, al concentrar el patrimonio, en determinados casos, en una única sociedad, que será en la que se valore su cumplimiento.

(c) En la transmisión del patrimonio empresarial, ya sea mortis-causa (vía herencia), ya sea inter-vivos (vía donación).

Del mismo modo que ocurre en el IP o en el ISGF, la reducción por empresa familiar prevista, con carácter estatal, en el artículo 20.2.c) y 20.6 de la Ley de 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LISD) y mejorada en algunas comunidades autónomas, es uno de los pocos incentivos a la transmisión del patrimonio empresarial que contempla la norma en la actualidad (incentivo que, dado su origen y finalidad, es probable que se mantenga incluso en un escenario en el que se lleguen a armonizar los ISD autonómicos).

La aplicación de la exención de empresa familiar en IP se configura como la "llave de acceso" a la aplicación de los beneficios fiscales en materia de ISD, por lo que la estructura societaria no sólo ayudará a la aplicación de dichos beneficios en el presente (IP/ISGF), sino también en caso de una eventual transmisión (ISD).

Teniendo en cuenta lo anterior, la estructura societaria se configura como una de las herramientas más potentes con las que el empresario, en general, y la empresa familiar, en particular, cuentan, no solo para ordenar el patrimonio empresarial, sino también para dar respuesta a sus principales inquietudes presentes y futuras, lo que contribuirá en gran medida a la continuidad y al éxito a largo plazo de la empresa familiar. Todo ello, sin perjuicio del necesario análisis de la evolución doctrinal en torno a la fiscalidad derivada de las operaciones de reestructuración de la empresa familiar, en la actualidad sujetas a un importante escrutinio por parte de la Administración y origen de numerosas resoluciones de la Dirección General de Tributos y los tribunales económico-administrativos.

1.4 El reto de la paridad en la alta dirección para la empresa familiar

Eva Díez-Ordás

El pasado 2 de agosto de 2024 se publicó en el BOE la denominada Ley de Paridad, que establece la obligación de las empresas incluidas en su ámbito de aplicación de velar porque la alta dirección tenga una composición que asegure la presencia, como mínimo, de un 40 % de personas del sexo menos representado. Reflexionamos sobre cómo debe abordarse esta obligación legal en la empresa familiar.

Desde que el pasado mes de agosto se publicase y entrase en vigor la Ley Orgánica 2/2024, de 1 de agosto, de representación paritaria y presencia equilibrada de mujeres y hombres, las empresas familiares que entran dentro del ámbito de aplicación de la norma tienen un nuevo reto que afecta directamente a los máximos órganos de dirección de la sociedad.

La ley no solo transpone la Directiva (UE) 2022/2381 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de noviembre de 2022, relativa a un mejor equilibrio de género entre los administradores de las sociedades cotizadas, sino que, además, opta por establecer obligaciones adicionales no previstas en la directiva en relación con la paridad en puestos directivos.

Están incluidas en el ámbito de aplicación de la ley las sociedades cotizadas y las entidades de interés público, en este último caso a partir del ejercicio siguiente al que concurran los dos requisitos que prevé la norma: número medio de trabajadores superior a 250 e importe neto de la cifra anual de negocios superior a 50 millones de euros o total de las partidas del activo superior a 43 millones de euros.

El objeto esencial de la ley es asegurar que el consejo de administración de las sociedades referidas tenga, como mínimo, un 40 % de personas del sexo menos representado. Aunque cuando se trata de entidades de interés público controladas directa o indirectamente por una familia, podrán excluirse del cómputo, a criterio de la sociedad, los consejeros ejecutivos y los dominicales.

Pero más allá de la composición del consejo de administración, la ley también prevé, sin excepción alguna para las empresas familiares, que las sociedades referidas velen por que la alta dirección tenga una composición que asegure la presencia, como mínimo, de un 40 % de personas del sexo menos representado.

Además, la norma dispone que la sociedad deberá detallar en la memoria que incorpore a las cuentas anuales el cumplimiento de este principio y, en el caso de que el porcentaje de miembros del sexo menos representado no alcance el 40 %, tendrá que proporcionar una explicación de los motivos y de las medidas adoptadas para alcanzar ese porcentaje mínimo en el ejercicio económico inmediatamente posterior y sucesivos.

Plazos a tener en cuenta

Lo primero que hay que tener en cuenta son los plazos que las empresas obligadas tienen para prepararse para el cumplimiento de esta norma, dado que son más amplios que los planteados inicialmente en el proyecto de ley. En concreto, las fechas ya establecidas para que las sociedades indicadas cumplan con estas nuevas obligaciones son las siguientes:

- El 30 de junio de 2026 es la fecha que la ley fija para las 35 sociedades cotizadas con mayor valor de capitalización bursátil, teniendo en consideración la cotización de cierre en el día en que la ley entre en vigor, esto es, el 22 de agosto de 2024.

- El 30 de junio de 2027 se incorporarán el resto de las sociedades cotizadas.

- En el caso de las entidades de interés público, se aplicará gradualmente respecto de los consejos de administración y de la alta dirección, debiendo alcanzar el 33 % a 30 de junio de 2026 y el 40 % a 30 de junio de 2029.

¿Qué se entiende por "alta dirección"?

Realizadas estas aclaraciones iniciales, otra cuestión fundamental que se ha planteado es qué debe entenderse por "alta dirección".

A este respecto, debe recordarse que en España la norma que, en el ámbito del derecho laboral, define qué debe entenderse por personal de alta dirección es el Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto, por el que se regula la relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección. Este real decreto incluye dentro del concepto de "personal de alta dirección" exclusivamente a aquellos trabajadores que ejercitan poderes inherentes a la titularidad jurídica de la empresa, y relativos a sus objetivos generales, con autonomía y plena responsabilidad sólo limitadas por los criterios e instrucciones directas emanadas de la persona o de los órganos superiores de gobierno y administración de la entidad que respectivamente ocupe aquella titularidad.

Las dudas interpretativas que la visión conjunta de ambas normas genera las comentábamos ya en septiembre de 2024 (aquí) a las pocas semanas de publicación del texto definitivo. Y no se trata de una cuestión nueva, pues ya en el año 2009, con la publicación del Plan General de Contabilidad (Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre), el Instituto de Censores Jurados de Cuentas emitió una nota técnica (Circular E-26 2009) en la que daba orientaciones sobre cómo abordar los requisitos de información específica, que se incluían en la memoria de las cuentas anuales, para las operaciones realizadas con la "alta dirección".

Debe tenerse en cuenta que la mención que comentamos en este artículo no es la única contenida en la versión actual de la Ley de Sociedades de Capital, sino que dicha norma contiene otras referencias a la "alta dirección", indicando, por ejemplo, que la memoria de las cuentas anuales debe contener, entre otra información, la distribución por sexos del personal incluyendo a los altos directivos, el importe de las remuneraciones del personal de alta dirección, las obligaciones contraídas en materia de pensiones o el pago de primas de seguros contraídas con el personal de alta dirección, así como el importe de los anticipos y créditos concedidos a dicho personal.

Estas menciones genéricas al "personal de alta dirección" han llevado a alguna empresa cotizada a incluir en las memorias elaboradas en los últimos años el detalle y explicaciones sobre qué entienden por personal de alta dirección a estos efectos, qué personal se ha incluido dentro de ese concepto e, incluso, la salvaguarda de que esa clasificación interna no debe tomarse como elemento interpretativo o de valoración con respecto al concepto de alta dirección previsto en el Real Decreto 1382/1985.

Esta explicación detallada sobre qué entiende la empresa como alta dirección a los efectos del reporte de información se va a hacer aún más necesaria en los próximos años y, especialmente, para aquellas empresas que tengan que elaborar informes de sostenibilidad de acuerdo con las exigencias de la Directiva CSRD y los estándares de reporte de la información sobre sostenibilidad (NEIS), que en su versión actual disponen que al preparar la información sobre la diversidad de género en la "alta dirección", las empresas tengan en

consideración “uno y dos niveles por debajo de los órganos de administración y supervisión, a menos que este concepto ya se haya definido con las operaciones de la empresa y difiera de la descripción anterior”. En este último caso, se prevé que la empresa pueda utilizar su propia definición pero se requiere que la divulgue.

Explicaciones en caso de no alcanzar el porcentaje

El tercer elemento fundamental que debe valorarse para el cumplimiento de la obligación referida es la explicación que la norma exige en el caso de que el porcentaje de miembros del sexo menos representado en la “alta dirección” no alcance el cuarenta por ciento. Como indicábamos, en el caso de no alcanzar dicho porcentaje, se requiere que en la memoria de las cuentas anuales se expliquen los motivos y las medidas adoptadas para alcanzar ese porcentaje mínimo en el ejercicio económico inmediatamente posterior y sucesivos.

En este aspecto, de especial importancia para la empresa familiar, es esencial tener una visión de conjunto de las normas que establecen obligaciones para las empresas en materia de diversidad y, en concreto y teniendo en cuenta que el objetivo de la norma es abordar la infrarrepresentación femenina en los puestos directivos, en materia de igualdad de género en la plantilla de la empresa. Esta visión conjunta evitará duplicidades y contradicciones en la actuación de la sociedad y en la información que se publique.

Nos referimos, por ejemplo, a los planes de igualdad que deben implantar en España las empresas de 50 o más trabajadores y que también son públicos.

En la elaboración y negociación de dichos planes de igualdad abordamos cuestiones como los procesos de selección y contratación, la formación, la promoción profesional y las medidas para abordar la infrarrepresentación femenina. Sin duda alguna, las medidas que se hayan ido abordando en el marco de los planes de igualdad podrán y deberán ser la referencia en el caso de que, en las fechas referidas al inicio, una empresa no haya alcanzado el umbral de paridad indicado en la ley.

También es importante que en los planes de igualdad que se negocien en los próximos años las empresas familiares tengan en cuenta las nuevas exigencias planteadas por la Ley de Paridad, con la finalidad de garantizar la coherencia de las medidas aplicadas, con las que se van a reportar en los próximos años.

Por último, téngase en cuenta igualmente que la propia Ley de Paridad, minusvalorando las posibilidades de promoción de su propio personal, más acorde en ocasiones con los valores propios de la empresa familiar, hace referencia a medidas a adoptar en el proceso de selección por parte de las sociedades que no alcancen los objetivos de paridad previstos por la norma en el ámbito del consejo de administración. En concreto, en esos casos, se exige que la sociedad:

- Ajuste los procesos de selección a miembros del consejo de administración para conseguir los objetivos de la norma.

- Establezca un procedimiento que permita la apreciación comparativa de las competencias y capacidades de cada candidato. Se insiste en que dicho sistema deberá diseñarse con base en unos criterios claros, neutrales y no ambiguos, asegurando un proceso no discriminatorio a lo largo de todas las fases de selección, desde la preparación de los anuncios, hasta la creación de grupos de selección, pasando por las fases de preselección o preparación de una lista restringida.

- Establezca los criterios que deben regir la selección con anterioridad al inicio del proceso de selección.

- Y, salvo excepciones, de preferencia al candidato del sexo menos representado en el caso de que varias personas candidatas estén igualmente capacitadas desde un punto de vista de competencia, prestaciones profesionales y aptitud.

Muchas de estas medidas ya las han implantado multitud de empresas para su personal laboral, a través de los planes de igualdad, sin necesidad de una norma que les imponga específicamente y de forma tan detallada la obligación. Cuestión distinta es el plazo que la aplicación de medidas como las indicadas requiere para dar sus frutos que, sin duda alguna, en todas las empresas y, especialmente, en las empresas familiares, puede llegar a extenderse más allá que los exigentes plazos impuestos por la norma.

2. SENTENCIAS Y RESOLUCIONES

2.1 Mercantil y civil

2.1.1 Reconocimiento de un derecho de crédito de la sociedad ganancial por la ocupación del local privativo donde radica el negocio

Sentencia del Tribunal Supremo (Sala de lo Civil) número 396/2024, de 19 de marzo

El Tribunal Supremo interpreta en esta sentencia que, en el marco de la liquidación de una sociedad de gananciales, el negocio de bar-cafetería del que eran propietarios los hasta entonces cónyuges y los rendimientos netos obtenidos por este tras la disolución del matrimonio y hasta el momento de la liquidación tienen naturaleza ganancial y, por tanto, deben incluirse en el activo del inventario de la sociedad.

Asimismo, entiende el Alto Tribunal que el derecho de la comunidad de gananciales de disfrutar de los bienes privativos de los cónyuges termina cuando se disuelve el régimen económico matrimonial. De tal forma que, disuelta la sociedad de gananciales, corresponde incluir en el pasivo del inventario de la sociedad un crédito a favor del cónyuge propietario con carácter privativo del local donde radica el negocio, por un importe equivalente al coste del alquiler del local durante el tiempo transcurrido desde la disolución de la sociedad de gananciales hasta su liquidación.

2.1.2 ¿A quién debe convocar la sociedad para la celebración de la junta general en caso de herencia yacente?

Sentencia de la Audiencia Provincial de Madrid, Sección 28ª, número 367/2024, de 18 de noviembre de 2024

La audiencia provincial analiza un supuesto de impugnación de los acuerdos sociales adoptados por la junta general de socios de una sociedad, por defectos en su convocatoria.

Dicha sociedad tenía dos socios, de los cuales uno de ellos había fallecido al tiempo de la convocatoria de la junta general y su herencia se encontraba yacente. Asimismo, el socio fallecido había otorgado testamento abierto ante notario en el que instituía heredera única y universal a su hija menor de edad, disponiendo que los bienes heredados por esta serían administrados por la hermana de él, hasta que la hija alcanzase la mayoría de edad.

La impugnante del acuerdo es la madre de la hija del socio fallecido, la cual alega un defecto en la convocatoria de la junta, por habérsele dirigido a la hermana del socio fallecido en su condición de representante de la niña sobre la base del referido testamento, en lugar de hacerlo a la representante legal de la menor, es decir, su madre.

En este contexto, la audiencia provincial concluye que, aunque el testamento fuese válido, al tiempo de la convocatoria la herencia estaba yacente y, por tanto, no adjudicada, por lo que cualesquiera derechos que pudiera ejercitar la menor sobre esa herencia, antes de su adjudicación, tendrían que ser ejercitados por su madre, en su condición de su represente legal.

Para la audiencia provincial, la comunicación realizada a quien no era representante de la menor supone un defecto esencial que acarrea la nulidad de la convocatoria y de los acuerdos dimanantes de la junta impugnada.

Por último, la sentencia señala, como cuestión prejudicial, que el testamento otorgado por el socio fallecido debe ser considerado nulo por carecer de fecha.

2.1.3 Las disposiciones testamentarias, al igual que los pactos parasociales, no son oponibles frente a la sociedad, pero sí son eficaces frente al otorgante y quienes se adhieren expresa o tácitamente a aquellas

Sentencia de la Audiencia Provincial de Madrid, Sección 28ª, número 341/2024, de 25 de octubre de 2024

El socio mayoritario de una sociedad familiar otorgó testamento en el año 2015, adjudicando los derechos correspondientes a las acciones de las que era titular a favor de sus cuatro hijos y su esposa. En particular, a los efectos de preservar la continuidad, unidad y gestión de la empresa familiar y facilitar el tránsito tras su fallecimiento, los derechos políticos (*i.e.* de voto) relativos a las acciones adjudicadas a la esposa en usufructo vitalicio y a dos de sus hijos, en nuda propiedad, se adjudicaron a favor de otro de los hijos durante un plazo de ocho años. Adicionalmente, entre las disposiciones testamentarias, se incluía una *cautela socini* en virtud de la cual el testador prohibía expresamente a los herederos ejercitar acciones judiciales contra los actos realizados por el testador o para la práctica de las operaciones de partición de la herencia.

Al fallecer el socio mayoritario en el año 2016, el contador partidor otorgó escritura de partición de la herencia. En el año 2018, tras un proceso judicial, la esposa usufructuaria, que había sido firmante de la escritura de partición de herencia, se convirtió en accionista de la sociedad y procedió a la impugnación de determinados acuerdos sociales adoptados en la junta general ordinaria de la sociedad celebrada con fecha 9 de octubre de 2018 por considerarlos contrarios a la Ley de Sociedades de Capital (LSC) y al orden público societario. Adicionalmente, solicitó la inoponibilidad frente a la sociedad de las estipulaciones testamentarias referidas y la rectificación de la anotación contenida en el libro de acciones nominativas de la sociedad relativa al otorgamiento de los derechos de voto.

En primera instancia se desestimó la demanda por entender el juez *a quo* que las pretensiones eran contrarias a los propios actos de la demandante. Se argumentó que esta había aceptado las disposiciones testamentarias que limitaban sus derechos de voto, lo que le impedía impugnar los acuerdos sociales y, adicionalmente, cuando ya ostentaba legitimación activa para ello, no había impugnado, con base en los mismos motivos que en esta ocasión, las juntas de la sociedad que se habían celebrado con anterioridad. Esta argumentación es acogida por la audiencia provincial.

La audiencia provincial recuerda además que, al igual que los pactos parasociales, las disposiciones sucesorias no están constreñidas por los estatutos ni por las reglas societarias, ni siquiera las de orden público societario, sino por los límites de la autonomía de la voluntad, enmarcadas en este caso dentro del ámbito del derecho sucesorio.

En este sentido, la audiencia provincial desestima el recurso interpuesto ya que entiende que, pese a que las disposiciones testamentarias no producen efectos frente a la sociedad, el otorgante y quienes se han adherido a tales disposiciones sí están vinculadas a estas. En otras palabras, el hecho de que las previsiones testamentarias sobre el derecho de voto no sean oponibles frente a la sociedad no implica que estas sean nulas fuera del orden societario. Por lo tanto, la audiencia concluye que, en supuestos como el analizado, el principio de buena fe daba lugar a la desestimación de la acción ejercitada por los aceptantes

de la disposición sucesoria, con independencia del fondo sobre la cuestión societaria planteada, pues lo contrario significaría dar carta de naturaleza a conductas contrarias a la buena fe.

2.1.4 No es necesario un contrato entre el consejero delegado y la sociedad si el desempeño de funciones ejecutivas no es retribuido

Sentencia de la Audiencia Provincial de Madrid, Sección 28ª, número 311/2024, de 4 de octubre de 2024

En esta sentencia se analiza la validez de un acuerdo social adoptado en el consejo de administración de una empresa familiar por el que se acuerda nombrar tres consejeros delegados, sin aprobarse ni formalizarse contrato alguno entre los consejeros delegados y la sociedad.

El artículo 249.3 de la LSC establece que "cuando un miembro del consejo de administración sea nombrado consejero delegado o se le atribuyan funciones ejecutivas en virtud de otro título, será necesario que se celebre un contrato entre este y la sociedad que deberá ser aprobado previamente por el consejo de administración con el voto favorable de las dos terceras partes de sus miembros". Adicionalmente, el apartado 4 del referido artículo dispone que "en el contrato se detallarán todos los conceptos por los que pueda obtener una retribución por el desempeño de funciones ejecutivas (…)".

Es decir, la LSC exige que los consejeros delegados suscriban con la sociedad un contrato en el que se detallen, en su caso, los conceptos por los que pueda obtener una retribución, de forma que, como alega la parte demandante, una interpretación literal del precepto hace imperativa la celebración del contrato, sin que este precepto discrimine entre cargos retribuidos o no.

La audiencia provincial, en contra del criterio establecido por la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública (DGSJFP), resuelve que no es necesaria la celebración de un contrato entre el consejero delegado y la sociedad si el desempeño de funciones ejecutivas no es retribuido. Así, la audiencia provincial considera que en la medida en que la finalidad del contrato en cuestión es la de detallar los conceptos retributivos de los consejeros con funciones ejecutivas, no es necesario que este sea suscrito cuando no haya retribución para los consejeros que ejerzan funciones ejecutivas adicionales.

2.1.5 Las comunidades hereditarias tienen derecho de asistencia y voto en junta, sin contar con un representante designado a tal efecto, si en otras ocasiones se les hubiese permitido participar aun no cumpliendo con todos los formalismos

Sentencia de la Audiencia Provincial de Pontevedra número 411/2024, de 13 de septiembre de 2024

En la junta general de socios de una sociedad se impidió el ejercicio del derecho de voto a varios socios que actuaban en representación de distintas comunidades hereditarias, a pesar de que en las juntas anteriores se les había dejado participar plenamente en tal condición, lo que había generado en ellos una expectativa razonable sobre su derecho a participar.

La parte apelante alegaba que los socios que actuaban en representación de las comunidades hereditarias no habían acreditado la sucesión, ni la condición de herederos ni de representante de las respectivas comunidades hereditarias y que, por ello, la denegación del derecho de voto estaba perfectamente justificada. Además, defendía que la participación de estos en juntas anteriores se derivaba de actos de mera tolerancia y no de reconocimiento formal de la sociedad respecto a su condición de socios.

La audiencia provincial entiende que la participación de las comunidades hereditarias en las juntas anteriores constituía un inequívoco reconocimiento de la condición de herederos de los integrantes de las comunidades hereditarias de los socios fallecidos y la aceptación de la designación de una persona para el ejercicio de los derechos de socio. En este sentido, la denegación del voto a las comunidades hereditarias es una vulneración de la doctrina de los actos propios de la sociedad y, en último término, una actuación contraria a la buena fe.

Pese a que la parte demandada argumenta que de haberse computado los derechos de votos de las comunidades hereditarias el resultado de las votaciones no habría cambiado de sentido, la audiencia entiende que la privación del derecho de voto es contraria al orden público societario y, por lo tanto, resultaba irrelevante que afectara o no a la formación de las mayorías para que se declaren nulos los acuerdos sociales impugnados.

2.1.6 Los derechos estatutarios de los usufructuarios y su ejercicio en sociedades familiares: la flexibilización del rigor formalista

Sentencia de la Audiencia Provincial de Salamanca, Sección 1ª, número 433/2024, de 4 de septiembre de 2024

La audiencia provincial analiza un supuesto de impugnación de los acuerdos sociales adoptados por la junta general, por haberse celebrado sin la presencia ni voto de los usufructuarios de las participaciones sociales, pese a que estatutariamente se les atribuía a ellos el ejercicio de todos los derechos inherentes y no a los nudos propietarios.

En concreto, los socios fundadores de una sociedad limitada habían transmitido a sus cuatro hijos el 96,2% de las participaciones que integraban el capital social de dicha sociedad, reservándose el usufructo vitalicio. Al mismo tiempo, dichos socios incluyeron en los estatutos de la sociedad reglas que adjudicaban a los usufructuarios todos los derechos que legalmente pudiesen corresponder a los socios nudos propietarios de las participaciones sociales, en particular aquellos de asistencia y voto en juntas generales, la percepción de dividendos y la impugnación de acuerdos sociales.

A la luz de lo anterior, la audiencia entiende que, en lo que a empresas familiares se refiere, corresponde la flexibilidad del rigor formalista propio del derecho de sociedades de capital, en la medida en que parece claro que la voluntad de los usufructuarios al reservarse tales derechos era la de resolver situaciones de bloqueo y desequilibrios habituales en el contexto de las empresas familiares. El hecho de que los usufructuarios acudan en ocasiones a las juntas generales ejercitando sus derechos y en otras ocasiones no lo hagan, sin impugnar la celebración y los acuerdos adoptados en las juntas a las que no asisten, debe interpretarse como una tolerancia tácita por los usufructuarios a ser sustituidos en algunas juntas por los nudos propietarios.

Así, el derecho de asistencia y voto reconocido estatutariamente a los usufructuarios no supone la consideración de las juntas celebradas sin la presencia de tales usufructuarios como nula, ni que se pueda negar la legitimación para impugnar acuerdos de los socios

nudos propietarios toda vez que no lo hagan los usufructuarios o socios en plena propiedad de participaciones sociales pues, lo contrario, podría dar lugar a la paralización de la sociedad por abandono o dejación de los usufructuarios del ejercicio de sus derechos.

2.1.7 La reformulación de las cuentas anuales solo está justificada por riesgos conocidos entre su formulación y su aprobación definitiva

Sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona, Sección 15ª, número 845/2024, de 26 de julio de 2024

En una sociedad en la que dos socias tienen el 49 % y el 51 % del capital social, respectivamente, la primera impugnó unos acuerdos de junta que pretendían la "subsanación" de las cuentas anuales de ejercicios previos ya depositadas en el Registro Mercantil, sobre la base de que que no es posible la subsanación de las cuentas tras su depósito. La parte demandada, a su vez recurrente, alegó que las cuentas de los años cuya "subsanación" se pretendía contenían partidas afectadas muy relevantes que imposibilitaban que las cuentas reflejaran la imagen fiel de la sociedad.

La audiencia provincial, en línea con lo dispuesto por el juzgado de lo mercantil, considera que la "subsanación" de las cuentas anuales solo encuentra justificación en circunstancias excepcionales motivadas por riesgos conocidos entre la formulación y la aprobación definitiva de las cuentas anuales; no siendo causa suficiente la magnitud de las modificaciones y su impacto en la imagen fiel de la sociedad para proceder a la reformulación de estas.

La audiencia fija así un límite temporal en la aprobación de las cuentas anuales de tal suerte que, una vez depositadas en el Registro Mercantil correspondiente, los errores contables relativos a ejercicios anteriores que se detecten con posterioridad motivarán el ajuste correspondiente en el ejercicio en que se produce tal observación, y que se imputará directamente en una partida de reservas en el patrimonio neto, de conformidad con la normativa contable.

2.1.8 El hecho de que una sociedad siga funcionando a pesar del bloqueo de sus órganos societarios e incluso adopte determinados acuerdos sociales no impide la apreciación de la causa legal de disolución

Sentencia de la Audiencia Provincial de Madrid, Sección 28ª, número 243/2024, de 12 de julio de 2024

En una sociedad en la que el capital está repartido a partes iguales entre dos socios, uno de ellos interpone una demanda en la que solicita que se declare la disolución y liquidación de la sociedad, se acuerde el cese del administrador único —que, a su vez, era el otro socio— y el nombramiento de un liquidador imparcial. La parte demandante consideraba que la falta de convocatoria de juntas y la imposibilidad de adoptar acuerdos generaba una paralización de la junta que hacía que la sociedad se encontrara en causa legal de disolución por pérdida de la *affectio societatis* (*ex* artículo 363.1 d) de la LSC).

En primera instancia se desestimó la demanda debido a que el juzgado de lo mercantil consideró que el hecho de que se hubieran celebrado algunas juntas en las que se habían llegado a adoptar acuerdos como el de nombramiento de auditores suponía que la paralización del órgano social que se aducía no era permanente y definitiva. Además, se dio

relevancia al hecho de que la sociedad mantenía su actividad, añadiendo que las desavenencias entre socios o la falta de convocatoria de alguna junta no era motivo suficiente para estimar la existencia de una causa legal de disolución.

Por el contrario, la audiencia provincial considera que el hecho de que la sociedad siga funcionando a pesar del bloqueo de los órganos sociales no impide la apreciación de la causa de disolución. Además, tampoco impide la apreciación de causa de disolución el hecho de que se hayan celebrado juntas en las que se han llegado incluso a adoptar determinados acuerdos sociales. En concreto, en el caso analizado la audiencia estima que el enfrentamiento entre los dos socios da lugar a una situación de bloqueo que imposibilita la adopción de acuerdos relativos a aspectos tan esenciales como la aprobación de las cuentas anuales. En consecuencia, estima el recurso y declara la disolución de la sociedad y la apertura de la fase de liquidación.

2.1.9 Sobre el ejercicio del derecho de asistencia y voto correspondiente a las participaciones sociales de una herencia yacente por parte del coheredero apoderado a tal efecto

Sentencia de la Audiencia Provincial de Valencia, Sección 9ª, número 92/2024, de 9 de abril de 2024

El socio mayoritario de una sociedad (75,014 %) falleció en agosto de 2021 *ab intestato.* En noviembre del mismo año se otorgó acta de declaración de herederos y dos de las coherederas otorgaron poder general a favor del otro coheredero para que actuara en nombre de aquellas. La herencia no se adjudicó hasta julio de 2022. En una junta celebrada en diciembre de 2021, el coheredero apoderado intervino y votó en representación de la herencia yacente, ante lo cual se interpuso una demanda de impugnación de acuerdos sociales, sobre la base de que la herencia del socio fallecido estaba yacente y no había sido aceptada. Por lo tanto, no se podía hablar de comunidad hereditaria ni acudir al artículo 126 de la LSC que regula la designación expresa de un representante para el ejercicio de los derechos políticos del socio en los supuestos de copropiedad de participaciones sociales o de acciones. Esta argumentación fue acogida por el juzgado de primera instancia.

Recurrida la sentencia por la parte demandada, la audiencia provincial consideró que la cuestión -menor- referente a la falta de designación expresa de representante no podía dar lugar a la nulidad de lo acordado en la junta, cuando la totalidad de partícipes de la herencia yacente de la que forman parte las participaciones sociales no solo estaban de acuerdo, sino que, explícitamente, confirieron esa representación a quien compareció a la junta en representación de todos los herederos, por medio del otorgamiento de poder bastante a tal efecto. En consecuencia, se acoge el recurso y se desestima la demanda.

La audiencia provincial considera que, cuando existen participaciones sociales en el patrimonio hereditario, los herederos llamados a la sucesión pueden realizar actos de administración esenciales para proteger y preservar los bienes que conforman la herencia yacente. En este sentido, la audiencia provincial entiende que la asistencia y voto en la junta por parte del coheredero apoderado es un acto de administración y conservación de los derechos sociales del causante.

2.1.10 En casos de fusión simplificada no es necesario el informe de los administradores dirigido a los trabajadores

Resolución de la DGSJFP, de 16 de diciembre de 2024

La DGSJFP revoca la nota de calificación de un registrador que deniega la inscripción de una escritura de fusión, mediante la cual la sociedad matriz absorbía una filial íntegramente participada.

En este caso, la sociedad absorbida carecía de trabajadores y, por ello: (i) no se realizó informe de los administradores dirigido a los trabajadores, y (ii) en la escritura se hizo constar que la fusión no producía efecto alguno sobre el empleo de la absorbente. Para fundamentar la calificación, el registrador argumenta que con la mención señalada no se da cumplimiento al requisito de información de los trabajadores, en este caso, de la matriz absorbente.

El notario recurrente aduce, entre otras cuestiones, que, en los casos como el analizado en los que la fusión no solo es simplificada, sino que, además, no tiene consecuencias para el trabajo ni produce cambios sustanciales para los trabajadores, no es necesario dar satisfacción a derecho de información alguno.

Por su parte, la DGSJFP considera que las fusiones por absorción de sociedades íntegramente participadas no afectan ni a la estructura de poder, ni a la composición societaria, tratándose de meras reorganizaciones societarias. Además, la DGSJFP entiende que las fusiones internas intragrupo no afectan a las condiciones laborales de los trabajadores.

Por ello, concluye la DGSJFP que el régimen general que exige que se informe a los trabajadores de las sociedades participantes en la operación, aun cuando la fusión se acuerde en junta general universal de las sociedades participantes, ha de ceder frente a la norma especial prevista para las fusiones simplificadas, que no contempla como necesario el informe de los administradores, ni para los socios ni para los trabajadores.

2.1.11 Los estatutos deben especificar cuáles son los indicadores para fijar la retribución variable de los consejeros por el ejercicio de funciones ejecutivas

Resolución de la DGSJFP, de 21 de octubre de 2024

La DGSJFP confirma la nota de calificación de una registradora que deniega la inscripción de una parte de una disposición estatutaria relativa a la retribución de los administradores con funciones ejecutivas que incluía una referencia genérica a la percepción de “una retribución variable, según indicadores o parámetros generales de referencia” sin detallarse en los estatutos tales indicadores o parámetros generales de referencia, tal y como exige el artículo 217.2 de la LSC.

La recurrente aduce que el precepto general sobre retribución de administradores no es aplicable, ya que, según los estatutos presentados, el derecho de retribución correspondería a los administradores o consejeros por el ejercicio de funciones ejecutivas y no en su condición de administradores. Por tanto, el artículo de la LSC a tener en cuenta sería el 249, que dispone en sus apartados 3 y 4 que, cuando a un miembro del consejo de administración se le atribuyan funciones ejecutivas, este deberá celebrar un contrato con la sociedad, donde se detallarán todos los conceptos por los que pueda obtener una retribución por el desempeño de funciones ejecutivas.

Sin embargo, la DGSJFP, apoyándose en la jurisprudencia consolidada del Tribunal Supremo, señala que, pese a que la competencia del consejo de administración para acordar la distribución de la retribución de los administradores y para aprobar contratos con miembros a los que se les atribuya funciones ejecutivas ha de conllevar una menor rigidez al interpretar la reserva estatutaria, ello no significa que en los estatutos no se deban determinar los criterios retributivos de los consejeros.

En este sentido, la DGSJFP manifiesta que el sistema de retribución de las funciones ordinarias y el de las ejecutivas no son alternativos, sino cumulativos, realizando una interpretación sistemática de los artículos en cuestión. Consecuentemente, la DGSJFP desestima el recurso, entendiendo que, aunque se tengan que interpretar de manera flexible, los indicadores han de estar determinados, no siendo suficiente con hacer alusión a que la retribución variable se establecerá "según indicadores o parámetros generales de referencia".

2.1.12 Es posible incorporar en los estatutos una prestación accesoria que imponga la obligación de cumplir un protocolo familiar, siempre que el pacto esté identificado de forma que lo puedan conocer no solo los socios que lo hayan suscrito sino también los futuros socios

Resoluciones de la DGSJFP, de 11 de octubre de 2024 y de 29 de noviembre de 2024

En ambas resoluciones se analiza la validez de un artículo estatutario que imponía a los socios la prestación accesoria no retribuida de cumplir con las disposiciones contenidas en un protocolo familiar previamente aprobado por unanimidad en junta general universal. El artículo estatutario objeto de calificación negativa -cuya redacción era coincidente en los supuestos de ambas resoluciones- decía así (se omiten voluntariamente los datos de las escrituras):

"Todos los socios, personas físicas personalmente o personas jurídicas, a través de su representante persona física, quedan sujetos a la prestación accesoria no retribuida consistente en el cumplimiento y observancia de las disposiciones pactadas por los socios en el Protocolo Familiar [o Pacto Social] que consta en escritura pública autorizada el día [*], ante el Notario de [*], don [*], bajo el número [*] de su protocolo".

El registrador fundamentó su negativa argumentando que el contenido del protocolo familiar, al no estar incorporado de manera íntegra en los estatutos ni depositado en el Registro Mercantil, carecía de determinabilidad, requisito exigido por la LSC. Además, expresó que los terceros interesados en adquirir participaciones no podían acceder directamente al contenido del protocolo, lo que, a su juicio, comprometía la transparencia y la seguridad jurídica.

La DGSJFP revoca la calificación, apoyándose en su doctrina consolidada (*vid*. resolución de 26 de junio de 2018), en virtud de la cual se admite la inscripción de prestaciones accesorias relacionadas con protocolos familiares siempre que las prestaciones sean determinables y consten formalizadas en escritura pública. La DGSJFP reitera que el principio de determinabilidad no exige que el contenido íntegro del protocolo figure en los estatutos sociales, sino que sea accesible y claramente identificable, como ocurre en el caso objeto de análisis, donde el protocolo está formalizado ante notario y reseñado de forma suficiente en los estatutos.

Además, la DGSJFP subraya que la adopción y posterior inclusión del protocolo familiar en los estatutos había sido aceptada por acuerdo unánime de los socios y que, al estar identificado en la escritura notarial, es cognoscible para los socios actuales y futuros, quienes quedan vinculados por esta obligación desde el momento de adquirir participaciones sociales.

En lo que respecta al argumento del registrador sobre la posible falta de información para terceros interesados, la DGSJFP recalca que estos pueden acreditar un interés legítimo para acceder al protocolo familiar a través de los cauces previstos en el Reglamento Notarial. Además, en el marco de negociaciones para la adquisición de participaciones, corresponde a los socios proporcionar información suficiente sobre las obligaciones vinculadas al protocolo.

En definitiva, mediante estas dos resoluciones, la DGSJFP consolida su doctrina sobre la posibilidad de incorporar protocolos familiares en el ámbito estatutario de las sociedades mediante su configuración como prestaciones accesorias, siempre que el contenido del pacto esté identificado de forma que lo puedan conocer no solo los socios que lo hayan suscrito sino también los futuros socios.

2.1.13 La renuncia del auditor voluntario, a diferencia del cese, sí es inscribible, aun cuando no se provea otro simultáneamente

Resolución de la DGSJFP, de 24 de septiembre de 2024

La DGSJFP desestima el recurso interpuesto contra la calificación de una registradora que suspendió la inscripción de la renuncia del auditor de cuentas para el ejercicio 2022.

La registradora argumentó, basándose en la resolución de la DGSJFP de 28 de noviembre de 2023, que, debido a que la sociedad había designado voluntariamente un auditor e inscrito su designación, se encontraba obligada por su propia voluntad a auditar las cuentas del ejercicio en cuestión y, en consecuencia, no se podía inscribir dicha renuncia sin proveerse el nombramiento de otro auditor para el referido ejercicio.

En primer lugar, la DGSJFP matiza que la resolución citada por la registradora se refería a un caso de revocación, no de renuncia. La DGSJFP no desconoce que, en los casos de nombramiento voluntario de auditor, se está enervando el derecho de los socios minoritarios a solicitar el nombramiento de auditor y que, por ello, solo se podrá inscribir la revocación del auditor voluntario si todos los socios prestan su consentimiento para ello o se hace en un momento en el que los socios minoritarios todavía están en plazo para hacer la solicitud. Sin embargo, entiende la Dirección que, en determinados supuestos, concurriendo justa causa, el auditor puede renunciar al desempeño de su trabajo, cuyas consecuencias contractuales serán dirimidas, en su caso, en sede judicial y que, por ello, la renuncia será inscribible.

No obstante lo anterior, la DGSJFP señala que, para no perjudicar los derechos de los socios minoritarios que podían haber solicitado la designación de auditor si la sociedad no lo hubiera designado voluntariamente, las cuentas del ejercicio 2022 no podrán ser depositadas si no se acompañan de informe de auditor.

2.1.14 La presentación telemática de las cuentas anuales no exige que la firma de la certificación del acuerdo de aprobación de estas sea electrónica

Resolución de la DGSJFP, de 9 de septiembre de 2024

Presentadas a depósito telemático las cuentas anuales de una sociedad correspondientes al ejercicio 2023, son objeto de calificación negativa porque la certificación del acta de la junta de aprobación de estas se había firmado de forma manuscrita por la administradora solidaria. A juicio de la registradora mercantil, siendo la persona certificante de nacionalidad española y, por tanto, poseedora de una firma electrónica cualificada en su Documento Nacional de Identidad (DNI) electrónico, la certificación del acta de la junta que se acompaña al depósito de cuentas tenía que haberse firmado de manera electrónica.

La DGSJFP revoca la nota de calificación y considera que la mera posesión de un DNI electrónico no habilita para poder firmar electrónicamente en cualquier momento, sino que es necesario disponer de ciertos elementos tanto de *hardware* como de *software*; y que, de exigir la firma electrónica reconocida, se estaría discriminando injustificadamente a los administradores que no tengan nacionalidad española, ya que estos no disponen de DNI.

Así, la DGSJFP establece, corrigiendo su doctrina anterior y la práctica de algunos registros mercantiles, que para la presentación telemática de las cuentas anuales debe admitirse que la certificación pueda ser firmada también de forma autógrafa cuando no se disponga de la firma electrónica, sin necesidad de tener que acreditar esta falta. Asimismo, para la presentación física de cuentas ha de admitirse también que la certificación esté firmada electrónicamente, aunque los modelos sólo hablan de firma autógrafa.

2.2 Tributario

2.2.1 ISD.- En una donación de participaciones, el momento en el que debe verificarse el requisito de realización de funciones retribuidas para la aplicación del régimen de empresa familiar es cuando se produce la donación

Tribunal Supremo. Sentencia de 13 de noviembre de 2024

El Tribunal Económico-Administrativo Central había dado la razón al contribuyente, reconociéndole el derecho a la reducción del régimen de empresa familiar aplicada en una donación de participaciones.

No obstante, el Tribunal Supremo, resolviendo el recurso interpuesto por la Generalidad de Cataluña, niega el derecho a la reducción por considerar que el requisito de principal fuente de renta debe evaluarse en el momento en el que se produce la donación, ni el 31 de diciembre del mismo año, ni el 31 de diciembre del año anterior.

El Tribunal Supremo considera que su jurisprudencia en supuestos *mortis causa* es aplicable también en una donación pues, aunque no se produzca el devengo anticipado del IRPF en el ejercicio en el que se produce la donación, debe acreditarse por el contribuyente que en el momento de la donación y hasta ese momento, se cumple el requisito de principal fuente de renta.

2.2.2 IP.- La vivienda habitual debe incluirse en el cálculo del límite de la cuota íntegra del IP al ser un elemento patrimonial productivo susceptible de generar rendimientos en el IRPF

Tribunal Supremo. Sentencia de 11 de noviembre de 2024

En este supuesto, el contribuyente alega que la vivienda habitual es un bien susceptible de generar rendimientos y, como tal, no hay motivo para excluirlo del cálculo del límite de la cuota íntegra.

El Tribunal Supremo, frente a la argumentación sostenida por la Administración, considera que el bien debe evaluarse en función de su capacidad para generar rendimientos en el IRPF, aunque no los genere efectivamente en el período en cuestión. En este sentido, la vivienda habitual, por naturaleza, es un bien que puede generar rendimientos y debe ser incluida en el cálculo del citado límite.

Esta jurisprudencia, según explica el tribunal, no supone un cambio de criterio y es perfectamente compatible con su sentencia del 16 de marzo de 2011 –en la que se excluían del límite a las obras de arte–, puesto que estos bienes, por naturaleza, no son susceptibles de generar rendimientos y sólo pueden serlo por el destino concreto que el contribuyente les dé cada año.

2.2.3 IP.- Los seguros *unit linked* que no tengan reconocido un valor de rescate no tributan en el Impuesto sobre el Patrimonio, según la redacción de este impuesto vigente hasta el 11 de julio de 2021

Tribunal Supremo. Sentencia de 14 de octubre de 2024

Según el Alto Tribunal, la determinación de si un seguro de vida y ahorro (bajo la modalidad *unit linked)* ha de integrarse en la base imponible del Impuesto sobre el Patrimonio requiere la concurrencia de dos circunstancias: por un lado, que el contrato bajo el que se instrumenta el seguro sea un contrato de seguro de vida y, por otro lado, que tenga reconocido un valor de rescate.

En su redacción vigente hasta el 11 de julio de 2021, el artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio (aplicable para la resolución de este caso), establecía que los seguros de vida debían computarse por su valor de rescate en el momento de devengo del impuesto, sin especificar nada más acerca de cómo debía gravarse en caso de que el seguro de vida no tuviera derecho de rescate. Así, cuando la póliza no reconocía el derecho de rescate durante la vigencia del contrato, no podía someterse a tributación en este impuesto.

No obstante, conviene tener en cuenta que, en su redacción actual, el mencionado artículo sí especifica que, cuando el tomador no tenga la facultad de ejercer el derecho de rescate, el seguro se computa por el valor de la provisión matemática a fecha de devengo.

2.2.4 ISD.- A los efectos de aplicar el régimen de empresa familiar, el Tribunal Supremo decidirá si la persona empleada necesaria para que la actividad de arrendamiento de inmuebles constituya actividad económica puede estar contratada en otra sociedad del grupo

Tribunal Supremo. Auto de 29 de enero de 2025

A los efectos de aplicar el régimen de empresa familiar, para determinar si existe actividad económica, o si un elemento patrimonial se encuentra afecto a ella, debe aplicarse lo dispuesto en la normativa del IRPF.

En dicha normativa se establece que, para que el arrendamiento de inmuebles se considere actividad económica, deberá contarse para su ordenación con una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

En la aplicación del régimen de empresa familiar, la DGT ha venido interpretando que el requisito de la persona contratada debe cumplirse en cada sociedad que se dedique a la actividad de arrendamiento de inmuebles.

En el asunto del que trae causa este auto, y a efectos de aplicar el régimen de empresa familiar en una donación, el Tribunal Supremo decidirá si el requisito de contar con una persona contratada para ordenar el arrendamiento de inmuebles se puede cumplir en otra entidad distinta de la que realiza la actividad, pero que pertenezca al mismo grupo societario.

2.2.5 IP.- El Tribunal Supremo decidirá si para deducir las deudas procedentes de liquidaciones del IRPF en el IP, debe estarse al momento del devengo del IP o al momento en que se practica la liquidación

Tribunal Supremo. Auto de 3 de octubre de 2024

En el presente caso, el contribuyente fue objeto de regularizaciones coetáneas del IRPF por parte de la AEAT y del IP por parte de la Generalidad de Cataluña de los años 2011 a 2014.

El TSJ de Cataluña sostuvo, haciendo referencia a la sentencia del Tribunal Supremo de 27 de febrero de 2023, que las citadas deudas del IRPF eran deducibles en el IP porque eran existentes y exigibles a la fecha de devengo del IP.

La Generalidad de Cataluña formuló recurso de casación frente a la citada sentencia y el Tribunal Supremo determinará si, a los efectos de deducir de la base imponible del IP las deudas existentes procedentes de liquidaciones del IRPF debe estarse al momento del devengo del Impuesto sobre el Patrimonio (31 de diciembre de cada año) o al momento en el que se practica su liquidación.

2.2.6 ISD. El Tribunal Supremo decidirá si es aplicable la reducción por la adquisición *mortis causa* de una explotación agraria prioritaria cuando tras el fallecimiento se pierde tal condición por causa ajena a dicha adquisición

Tribunal Supremo. Auto de 12 de septiembre de 2024

Un contribuyente aplicó en la liquidación de la herencia de su padre la reducción en la base imponible regulada en el artículo 9 de la Ley de Modernización de las Explotaciones Agrarias (Ley 19/1995, de 4 de julio) por haber heredado una explotación agraria prioritaria, estableciendo dicha norma como requisito que “como consecuencia de dicha transmisión no se altere la condición de prioritaria de la explotación del adquirente”.

Con posterioridad a la transmisión y por causa ajena a dicha transmisión *mortis causa*, la explotación perdió tal condición. La Inspección de los Tributos de la Gerencia Provincial de Huelva consideró que, al haber perdido la explotación la condición de prioritaria antes de 5 años tras el fallecimiento, la reducción no resultaba procedente. La citada liquidación fue confirmada por el TEAR de Andalucía, pero posteriormente fue anulada por el TSJ de Andalucía.

El letrado de la Junta de Andalucía formuló recurso de casación frente a la citada sentencia y el Tribunal Supremo determinará si la pérdida de la condición de prioritaria de una explotación agraria cuya adquisición *mortis causa* ha determinado la aplicación de la reducción del 90% *ex* artículo 9 de la citada ley, cuando se produce después de la transmisión y por causa ajena a esta operación y antes del plazo de 5 años regulado en el artículo 9.2, comporta la improcedencia sobrevenida de tal reducción y la obligación de ingresar lo que hubiera resultado exigible sin ella.

2.2.7 IS. Simulación en préstamos participativos que son recalificados como liberalidad

Audiencia Nacional. Sentencia de 30 de septiembre de 2024

En el presente caso el contribuyente realizó entregas de dinero desde el año 2000 hasta el 2013 a una sociedad en la que era partícipe, no habiendo suscrito un contrato de préstamo privado hasta 2009.

La Audiencia Nacional confirma el criterio de la resolución del TEAC defendiendo que se trata de un supuesto de simulación acreditado mediante una prueba indirecta o por indicios, dado que el préstamo se formalizó en documento privado años después de las primeras entregas de dinero (y sin cumplir con los condicionantes del artículo 1.227 del Código Civil) a pesar de su elevado importe, no se liquidó el ITPyAJD, las condiciones no se correspondían con las de mercado (ausencia de garantías, generoso período de carencia, aumento incesante del saldo acreedor, ausencia de devoluciones de principal, etc.), y se procedió por la sociedad a la deducción fiscal de los intereses.

La Audiencia Nacional, en línea con la inspección, concluye que se trató de donaciones efectuadas por el contribuyente a la sociedad y no de préstamos, que fueron articulados únicamente con la finalidad de obtener una ventaja fiscal (deducción de los intereses en la sociedad).

Como consecuencia de lo anterior, concluye la Audiencia Nacional que el gasto financiero de los años 2012 y 2013 (años objeto de liquidación) no es fiscalmente deducible, y que procede imputar el ingreso por las donaciones recibidas por la sociedad en dichos años.

2.2.8 ISD. El TSJ de Valencia analiza la afectación de inmuebles destinados al arrendamiento, solares destinados a la promoción y préstamos a sociedades vinculadas, a efectos de aplicar el régimen de empresa familiar

Tribunal Superior de Justicia de Valencia. Sentencia de 18 de septiembre de 2024

En esta sentencia el tribunal analiza la afección de determinados elementos patrimoniales de una sociedad a efectos de la aplicación de la reducción del 95% por adquisición *mortis causa* de participaciones sociales, en un supuesto en que no se discute el acceso al régimen de empresa familiar, sino su alcance.

En este caso, la Inspección consideró que únicamente aplicaba dicha reducción sobre el 45,56% del valor de la empresa, por no encontrarse afectos a la actividad los inmuebles destinados al arrendamiento y tampoco parte de los inmuebles destinados a la promoción inmobiliaria o determinados importes entregados para financiar la actividad de otras empresas del grupo o al propio socio.

El tribunal confirma la argumentación de la Inspección y del TEAR en relación con la no afectación de los inmuebles destinados a arrendamiento, indicando que no se cumple el requisito de contar con una persona contratada a jornada completa (artículo 27.2 b de la Ley del IRPF), ya que algunos de los empleados no se dedicaban en absoluto a la actividad de alquiler (dos peones de obra y personal de limpieza), otros estaban contratados a jornada de 20 horas (por lo que no cumplían el requisito de estar contratados a jornada completa), y en el caso del cónyuge del fallecido, el tribunal también indica que no servía para cumplir el requisito porque no se aportó el contrato de trabajo que acreditara que se dedicaba a la gestión de los alquileres o que tenía jornada completa, y tampoco se acreditó la ajenidad

necesaria para ser contrato laboral (aunque reconoce que no es relevante el régimen de cotización, que en este caso era el de autónomos).

Por otro lado, en cuanto a los solares sobre los que no se había iniciado actividad urbanizadora alguna, el tribunal indica que la mera expectativa de promoción no constituye una actividad económica y que, además, en el caso concreto no se había acreditado la afectación de tales inmuebles a la actividad de promoción inmobiliaria, por lo que no pueden considerarse afectos a la actividad de la entidad en el momento del devengo del impuesto.

En relación con las cantidades entregadas para financiar a otras sociedades vinculadas ante su imposibilidad de obtener financiación de entidades financieras, se niega su afectación al no haberse acreditado que eran elementos necesarios para el ejercicio de la actividad y además por haber sido cedidas por precio inferior al de mercado (incumpliendo lo exigido en el artículo 6.3 del RD 1704/1999, que establece que nunca se considerarán afectos los cedidos por precio inferior al de mercado a personas o entidades vinculadas).

2.2.9 ISD.- Procede la reducción del 95% por adquisición mortis causa de participaciones en empresa familiar al pacto de mejora celebrado en vida según la normativa civil gallega, sin que se les pueda exigir los requisitos previstos para las transmisiones inter vivos

Tribunal Superior de Justicia de Galicia. Sentencia de 12 de septiembre de 2024

En diciembre de 2016 el padre de la recurrente le otorgó un pacto de mejora por el que le transmitió 50 participaciones sociales de una entidad. La recurrente aplicó en la liquidación la reducción del 95% prevista en el artículo 20.2.c de la LISD relativa a sucesiones *mortis causa*.

Por su parte, la Xunta de Galicia y el TEAR consideraron que no se puede aplicar en estos casos el incentivo fiscal previsto para transmisiones *mortis causa*, y aplicaron la norma gallega que establece que en caso de transmisiones en las que no se produzca el fallecimiento del transmitente (es decir, pactos de mejora con entrega de presente), han de cumplirse los requisitos para las transmisiones *inter vivos*, que exigen que el transmitente tenga más de 65 años y que, si venía ejerciendo funciones de dirección y cobrando por ello, deje de hacerlo.

A juicio del tribunal, dicha afirmación contradice la verdadera naturaleza jurídica de los pactos de mejora y de los pactos sucesorios en general. El tribunal ya había señalado en sentencias anteriores, aunque a efectos de la aplicación del artículo 33.3.b de la LIRPF, que los pactos de mejora reciben la calificación de pactos sucesorios en el artículo 209 de la Ley 2/2006. En definitiva, la condición de mejorado, con entrega de bienes en vida del causante, se encuentra íntimamente conectada con la de una adquisición *mortis causa*, que en caso contrario perdería todo el significado.

Por lo tanto, si los pactos sucesorios merecen la consideración de adquisiciones *mortis causa* deben verse favorecidos por los beneficios fiscales que la ley prevé para este tipo de transmisiones, y no se le pueden exigir los requisitos previstos para las transmisiones *inter vivos*, entendiendo que la norma autonómica invocada por la letrada de la ATRIGA resulta inaplicable al no respetar lo dispuesto en la Ley 22/2009 que regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas, que solo permite a éstas establecer reducciones propias o mejorar las establecidas por el Estado, resultando de aplicación en estos casos la reducción estatal prevista en el artículo 20.2.c de la LISD.

2.2.10 ISD.- En una sucesión regida por fiducia aragonesa, los requisitos para el acceso al régimen de empresa familiar deben verificarse en el momento de la ejecución de la fiducia, y no en el fallecimiento

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 5 de diciembre de 2024

En este caso, la Inspección había regularizado el régimen de empresa familiar aplicado por el contribuyente, por considerar que las participaciones incluidas en el caudal relicto no cumplían los requisitos para la aplicación del régimen de empresa familiar. En particular, consideró que más de la mitad del activo de la sociedad transmitida no estaba afecto a su actividad económica.

En primer lugar, el TEAC concluye que el momento para verificar el acceso al régimen de empresa familiar (aplicando la antigua reducción autonómica de empresa familiar, que tiene carácter de mejora) debe ser el momento de ejecución de la fiducia sucesoria, que es cuando se devenga el impuesto, y no el momento del fallecimiento.

En segundo lugar, el tribunal confirma la regularización del régimen de empresa familiar porque, en el momento de ejecución de la fiducia sucesoria, más de la mitad del activo de la sociedad estaba compuesto por acciones en una sociedad de inversión inmobiliaria, que, según el criterio del TEAC, no tienen la consideración de activo afecto al tratarse de una institución de inversión colectiva que está gestionada por una Sociedad Gestora de Instituciones de Inversión Colectiva (S.G.I.I.C.)

2.2.11 ISD. – No procede la deducción por doble imposición internacional en el ISD, modalidad donaciones, si no se acredita que el pago en el país tercero se realizó por el donatario como sujeto pasivo y por el mismo concepto de donación

Tribunal Económico-Administrativo Regional de las Islas Baleares. Resolución de 26 de junio de 2024

Un contribuyente con residencia fiscal en España liquidó en noviembre de 2018 el ISD, modalidad donaciones, por una donación efectuada por su padre a su favor. En octubre de 2022 el citado contribuyente presentó una solicitud de devolución de ingresos indebidos para descontar el ISD que había pagado en el extranjero como consecuencia de esa misma donación.

La Administración denegó la citada solicitud porque en los documentos que adjuntó el interesado en su solicitud no acreditó suficientemente el importe del impuesto satisfecho en el extranjero. En concreto aportó una fotocopia de la liquidación tributaria practicada por las autoridades fiscales de ese país, sin traducción, y de la que se desprendía que quien había pagado el impuesto en el extranjero fue el donante, su padre, y no el donatario.

El TEAR de las Islas Baleares indica que, para aplicar la deducción para evitar la doble imposición internacional en el caso de una donación, el sujeto pasivo debe acreditar que ha ingresado una cantidad en otro país por la donación. En el presente caso entiende el TEAR que no queda probado que el pago lo haya realizado el donatario porque en la liquidación del país tercero figura como deudor el donante, no siendo el mismo sujeto pasivo el que ha recibido una renta que haya sido grabada en dos países, sino dos personas diferentes y gravadas por hechos imponibles diferentes (el donante por la salida de bienes y el donatario por la obtención de una renta gratuita), no procediendo por tanto, bajo su criterio, la deducción para evitar la doble imposición en este supuesto.

2.2.12 ISD.- Un contrato de herencia alemán "Erbvertrag", por el que el futuro causante entrega un inmueble en vida a un familiar en pago de sus derechos legitimarios, no se equipara al pacto sucesorio con finiquito de legítima balear

Dirección General de Tributos. Consulta vinculante V2187/2024, de 14 de octubre de 2024

Un residente fiscal en Alemania desea transmitir al consultante un inmueble situado en Ibiza mediante un contrato de herencia ("*Erbvertrag*"), con el que se extinguirían sus derechos legitimarios conforme al Código Civil alemán.

Según la normativa civil alemana, esta transmisión se considera una donación. Se plantea su posible equiparación en Baleares a un pacto sucesorio con finiquito de legítima.

La Administración tributaria señala que, conforme al artículo 9 del Código Civil español, la sucesión se rige por la ley personal nacional del causante, en este caso la normativa alemana y ésta es la que regirá su sucesión por causa de muerte. No obstante, para calificar el contrato a efectos fiscales en España, sería necesario aportar la normativa alemana aplicable con traducción jurada.

Además, la DGT recuerda que la LGT prohíbe la analogía en materia fiscal, por lo que no es posible equiparar automáticamente el "*Erbvertrag*" a un pacto sucesorio balear.

2.2.13 ISD.- La revocación de una donación no supone una nueva tributación en el ISD si se realiza conforme al derecho civil

Dirección General de Tributos. Consulta vinculante V2111/2024, de 27 de septiembre de 2024

El consultante y su hermano recibieron una donación de su tía y, dentro del plazo de los tres años siguientes, han recibido una segunda donación que se ha acumulado a la primera a efectos de liquidar el ISD.

Se pretende revocar la última donación, rectificando el negocio jurídico ejecutado sin que se considere que se ha realizado un nuevo hecho imponible del ISD y, por tanto, sin que se devengue de nuevo este impuesto.

Es voluntad del consultante que, con posterioridad, y una vez haya transcurrido el plazo de los tres años, se proceda a realizar una nueva donación esta vez sin necesidad de acumular a la primera donación.

La Administración tributaria señala que la revocación de una donación no genera un nuevo hecho imponible sujeto al impuesto, ya que no implica una nueva transmisión sino la anulación del acto anterior. Sin embargo, para que la revocación tenga efectos fiscales, debe ser jurídicamente posible conforme al derecho civil. Si la revocación no se ajusta a la normativa civil, se considerará una resolución de la donación por mutuo acuerdo, lo que daría lugar a una nueva transmisión sujeta al impuesto, siendo sujeto pasivo la tía. Además, si posteriormente la tía volviera a donar el dinero, se devengaría nuevamente el impuesto, correspondiendo su pago a los beneficiarios.

2.2.14 ISD.- La donación a un no residente de dinero procedente de la venta de fondos depositados en un banco español está sujeta a ISD por obligación real

Dirección General de Tributos. Consulta vinculante V2011/2024, de 19 de septiembre de 2024

La consultante, residente fiscal en el Reino Unido, va a recibir una donación de sus padres, residentes en la Comunidad Valenciana, de una cantidad de dinero procedente de la venta de unos fondos de inversión depositados en un banco español de la Comunidad de Madrid.

La Administración tributaria concluye que la donación estaría sujeta a tributación en España por obligación real, dado que el importe objeto de la donación deriva en su totalidad de la venta de unos fondos de inversión depositados en un banco español y, por lo tanto, está situado en España en el momento de la realización de dicho negocio jurídico.

La donataria tendrá derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la comunidad autónoma donde haya estado situado el activo un mayor número de días del periodo de los cinco años inmediatos a la donación.

Por último, al no ser la donataria residente fiscal en España, el organismo competente para la recaudación del ISD será la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

2.2.15 IRPF.- El valor de adquisición de un inmueble en el extranjero recibido por donación es su valor real en el momento de la donación

Dirección General de Tributos. Consulta vinculante V1951/2024, de 17 de septiembre de 2024

La Administración tributaria analiza el supuesto de una contribuyente, actualmente residente fiscal en España, que adquirió por donación, cuando no era residente fiscal, la nuda propiedad de un inmueble en Francia. Con posterioridad, tras el fallecimiento del usufructuario, consolidó el pleno dominio.

La DGT concluye que, dado que la consultante no era residente fiscal en España en el momento de la donación, y el inmueble no estaba situado en territorio español, no existió obligación de tributar en España por este impuesto.

Respecto al IRPF, la DGT señala que, en caso de transmisión del inmueble, la ganancia o pérdida patrimonial se calculará conforme a la diferencia entre el valor de transmisión y el valor de adquisición. Este último se determinará conforme a las normas del ISD, sin que pueda exceder del valor de mercado.

Al no haberse liquidado el ISD en España, el valor de adquisición se fijará en función del valor real del inmueble en el momento de la donación, definido como el precio que un comprador independiente estaría dispuesto a pagar en condiciones normales de mercado.

2.2.16 IRPF.- Una pérdida patrimonial derivada de una ciberestafa con criptomonedas se integrará en la base imponible del IRPF si está adecuadamente justificada

Dirección General de Tributos. Consulta vinculante V1828/2024, de 1 de agosto de 2024

Un contribuyente solicita aclaración sobre la posibilidad de computar como pérdida patrimonial en el IRPF la pérdida correspondiente a una ciberestafa con criptomonedas. El consultante ha presentado la denuncia correspondiente ante la Policía Nacional, pero no se ha identificado al autor de la estafa.

La DGT señala que, de acuerdo con el artículo 33.1 de la Ley del IRPF, las variaciones en el patrimonio del contribuyente derivadas de una alteración en su composición pueden ser consideradas como ganancias o pérdidas patrimoniales, salvo que la ley disponga lo contrario.

En este caso, el importe perdido en la estafa podría considerarse una pérdida patrimonial, dado que cumple con los requisitos conceptuales del artículo. No obstante, el artículo 33.5 establece que no se computarán como pérdidas patrimoniales aquellas "no justificadas". Por lo tanto, para que esta pérdida tenga incidencia en el IRPF, debe ser debidamente justificada.

El consultante podrá acreditar la pérdida a través de los medios de prueba admitidos en derecho, siendo los órganos de gestión tributaria los encargados de valorar dicha prueba. Finalmente, se indica que, al no proceder de una transmisión de elementos patrimoniales, esta pérdida se integrará en la base imponible general del IRPF.

2.2.17 ISD.- Las cantidades recibidas por un residente en España como beneficiario de un seguro de vida contratado en Italia, están sujetas a ISD.

Dirección General de Tributos. Consulta vinculante V1822/2024, de 19 de julio de 2024

La Administración tributaria concluye que las cantidades percibidas por el consultante, residente en España, como beneficiario de un seguro de vida contratado por su madre en Italia, constituyen hecho imponible del ISD en España.

Como el consultante tributa por obligación personal en el ISD, debe incluir en la base imponible del impuesto las cantidades recibidas.

Asimismo, se señala que, en caso de haber tributado en Italia por un impuesto similar al ISD español, el consultante podrá aplicar la deducción por doble imposición internacional prevista en el artículo 23 de la Ley del ISD. Esta deducción permitirá reducir la cuota tributaria en la menor de las siguientes dos cantidades: (i) el importe efectivo del impuesto satisfecho en Italia o (ii) el resultado de aplicar el tipo medio efectivo del ISD en España sobre la cantidad gravada en el extranjero.

2.2.18 ISD e IRPF.- La indemnización percibida por una viuda procedente de las sociedades donde su marido difunto era consejero delegado, queda sujeta al ISD y no al IRPF

Dirección General de Tributos. Consulta vinculante V1753/2024, de 16 de julio de 2024

En un supuesto en el que se acuerda que la consultante perciba una indemnización, tras la muerte de su marido, por parte de dos sociedades donde el fallecido ostentaba el cargo de consejero delegado, la Administración considera que, a falta de disposición legal expresa que estipule lo contrario, dicho importe no está sujeto al IRPF, puesto que dicha indemnización no se corresponde con una renta efectivamente obtenida por el difunto marido.

La indemnización, en cambio, sí estará sujeta al ISD como derecho sucesorio, tanto si ésta se percibe en forma de capital o en forma de renta, pues trae causa del fallecimiento del esposo.

2.2.19 ISD.- Las rentas derivadas de los activos aportados a un trust tributan en el IRPF del aportante y, en caso de fallecimiento, la adquisición de los activos por sus herederos está sujeta al ISD

Dirección General de Tributos. Consulta vinculante V1705/2024, de 11 de julio de 2024

El consultante, actualmente residente fiscal en España, es beneficiario de un *trust* al que transfirió fondos cuando no era residente. Según las normas del *trust*, puede recibir distribuciones en determinados supuestos y, en caso de fallecimiento, sus herederos serían los beneficiarios del *trust*.

La Administración tributaria determina que, al ser el consultante residente fiscal en España la totalidad de las rentas derivadas de los activos del *trust* (intereses, dividendos y plusvalías) están sujetas al IRPF, independientemente de su localización y de si las rentas han sido efectivamente distribuidas por el *trust*. Por el contrario, las distribuciones posteriores que reciba del trust no estarán sujetas a imposición adicional.

Respecto a la transmisión de los fondos del *trust* a sus herederos tras el fallecimiento del consultante, la DGT aclara que, dado que España no reconoce la figura del *trust* en su ordenamiento jurídico, la transmisión de activos a los beneficiarios se considera una adquisición hereditaria directamente del consultante sujeta al ISD, sin que el *trust* modifique la calificación jurídica de la operación.

2.2.20 ISD.- Las cantidades pendientes de cobro derivadas de una indemnización por despido, que percibirán los herederos tras el fallecimiento del beneficiario tributan en el ISD

Dirección General de Tributos. Consulta vinculante V1682/2024, de 10 de julio de 2024

La Administración tributaria concluye que los pagos pendientes de cobro de una indemnización por despido, acordada en el marco de una baja incentivada dentro de un despido colectivo, que perciban los eventuales herederos/legatarios, deben tributar en el ISD.

Dado que el acuerdo firmado entre el exempleado y la entidad financiera preveía la continuidad de los pagos a favor de sus herederos legales en caso de fallecimiento, estos

importes no se pueden considerar rendimientos del trabajo a efectos del IRPF, sino una adquisición *mortis causa* sujeta al ISD con independencia de que las cantidades se perciban como pago único o en forma de renta temporal.

2.2.21 IP.- No está sujeto al IP por obligación real la concesión de un préstamo participativo por un no residente a una sociedad española

Dirección General de Tributos. Consulta vinculante V1597/2024, de 1 de julio de 2024

El consultante, residente fiscal en Estados Unidos, concede un préstamo participativo a una sociedad española en la que ostenta una participación del 90% con la finalidad de financiar la adquisición de otra sociedad española. El contrato de préstamo se formaliza conforme a las leyes del Estado de Nueva York, estableciendo la obligación de pago y devolución del préstamo en Estados Unidos.

A este respecto la Ley del IP determina que las personas físicas sujetas por obligación real deberán tributar por los bienes y derechos de que sean titulares cuando los mismos estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español.

En este sentido la Administración concluye que el préstamo participativo no queda sujeto al IP en España por obligación real, dado que el préstamo no se encuentra depositado ni gestionado por ninguna entidad española, ni su ejecución o cumplimiento tiene lugar en España, ya que el contrato se somete a las leyes del Estado de Nueva York y la obligación de devolver el préstamo y los intereses se sitúa en Estados Unidos. En consecuencia, el consultante no quedaría sujeto al IP en España por esta operación.

Más información:

Departamento de Empresa Familiar

Síguenos en:

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