

Newsletter Empresa Familiar

España

GARRIGUES

Febrero 2024

ÍNDICE

1. ARTÍCULOS

- 1.1 Esta es la situación actual del Impuesto de las Grandes Fortunas
- 1.2 El Tribunal Supremo fija un nuevo plazo de prescripción de la acción de responsabilidad de los administradores por deudas sociales
- 1.3 La herencia digital: ¿qué sucede con el patrimonio gestionado por prestadores de servicios de la sociedad de la información cuando fallece el titular?
- 1.4 El *compliance* como instrumento necesario para la continuidad y protección de la empresa familiar

2. SENTENCIAS Y RESOLUCIONES

2.1 Mercantil y civil

- 2.1.1 El TS analiza la presunción de desequilibrio patrimonial ante la falta de depósito de las cuentas anuales en el Registro Mercantil
- 2.1.2 No es posible revocar una donación por ingratitud por el hecho de que el donatario imputara un delito al donante en la gestión de una sociedad de la que ambos eran socios
- 2.1.3 La donación de participaciones sociales a cambio de apoyo en la aprobación de un acuerdo social se considera oneroso y, por tanto, irrevocable
- 2.1.4 Si afloran nuevos bienes, es posible reabrir un concurso para ejercer la acción de reclamación de una indemnización por daños y perjuicios
- 2.1.5 El banco no es responsable de la conducta negligente del administrador social que dispone de las aportaciones realizadas por los socios
- 2.1.6 Las restricciones a la transmisión de participaciones previstas estatutariamente en una sociedad no pueden extenderse con carácter general a sus sociedades socias

- 2.1.7 La mera infracción del protocolo familiar no basta para la anulación de un acuerdo impugnado adoptado por la junta de socios
- 2.1.8 El derecho de los miembros fundadores a percibir rendimientos de una sociedad una vez desvinculados accionarialmente de esta debe analizarse caso por caso
- 2.1.9 En el ejercicio del derecho de separación por falta de reparto suficiente de dividendos no es correcto considerar de forma agregada los dividendos repartidos por dos sociedades constituidas en un mismo ámbito familiar
- 2.1.10 ¿Cuándo se entiende que un pacto de socios tiene carácter indefinido?
- 2.1.11 Asistencia financiera prohibida: constitución de prendas sin desplazamiento sobre bienes y derechos titularidad de la sociedad cuyas acciones son objeto de transmisión
- 2.1.12 La ausencia de los administradores en la junta general de una sociedad no determina automáticamente la nulidad de los acuerdos adoptados en esta
- 2.1.13 Validez de la junta general convocada por un administrador con cargo caducado dirigida a la renovación de los administradores y la aprobación de las cuentas anuales de varios ejercicios
- 2.1.14 La rectificación de un aumento de capital social inscrito en el Registro Mercantil requiere un acuerdo de la junta general y el cumplimiento de las normas sobre protección de acreedores
- 2.1.15 Valoración de las participaciones sociales en un supuesto de exclusión de un socio: imputación al socio de los honorarios derivados del experto independiente

2.2 Tributario

- 2.2.1 ISD. La suscripción de un fondo de inversión a nombre de ambos cónyuges, casados en gananciales, con dinero privativo de uno de ellos no constituye una donación
- 2.2.2 ISD. El Tribunal Supremo decidirá cuál es el período temporal en que debe verificarse el cumplimiento de los

requisitos para disfrutar de la reducción del 95% del artículo 20.6 de la LISD en el caso donaciones

- 2.2.3 IP. El Tribunal Supremo decidirá si la vivienda habitual se considera bien productivo y computa a efectos del límite IRPF-IP
- 2.2.4 IP. El Tribunal Supremo se pronunciará sobre si los seguros de vida, modalidad 'unit linked', deben quedar sometidos a gravamen
- 2.2.5 IRPF. Se confirma la deducibilidad en el IRPF de la pérdida patrimonial procedente por la donación de un inmueble
- 2.2.6 ISD. Un acuerdo extrajudicial alcanzado por los legatarios no tributa en el ISD
- 2.2.7 IP. La vivienda habitual es considerada bien productivo y computa a efectos del límite IRPF-IP
- 2.2.8 ISD. No procede la acumulación del pacto de mejora en la herencia a los efectos de aplicar las reducciones o bonificaciones
- 2.2.9 IP. El límite conjunto IRPF-IP resulta de aplicación a los no residentes que tributan en España por obligación real
- 2.2.10 IRPF. Las normas específicas de valoración de transmisión de participaciones en entidades no cotizadas prevalecen sobre las reglas de valoración de operaciones vinculadas
- 2.2.11 IP. Para determinar si la retribución percibida de una entidad en la que participa un contribuyente es su principal fuente de renta no se excluye la retribución percibida de otra empresa del grupo familiar en la que no se participa directamente
- 2.2.12 IP. A efectos de tributación por obligación real de un no residente, las participaciones en un fondo de inversión, cuya gestora se encuentra en Luxemburgo, se entienden localizadas en la comunidad autónoma de la sucursal bancaria en la que se haya contraado la cuenta de valores
- 2.2.13 ISD. En la donación de dinero procedente de la venta de un inmueble sito en España a un residente fiscal en

Canadá, se aplicará la normativa de la comunidad autónoma en la que esté situado el dinero donado y no en la que esté situado el inmueble

2.2.14 IP. Un residente en Estados Unidos que participa en una LLC estadounidense que, a su vez, participa en una SA española cuyo activo está constituido mayoritariamente por inmuebles, no debe tributar por obligación real en el IP

2.2.15 IP. El requisito de funciones de dirección no se puede cumplir por otra persona del grupo familiar si la exención es por participación individual y las funciones de dirección deben acreditarse mediante el correspondiente contrato o nombramiento

1. ARTÍCULOS

1.1 Esta es la situación actual del Impuesto de las Grandes Fortunas

Francisco Soto Balirac

Tras ser declarado constitucional, el Real Decreto-ley 8/2023 ha aprobado su prórroga indefinida y varias comunidades autónomas han introducido modificaciones en su normativa del Impuesto sobre el Patrimonio para atraer la recaudación de ese impuesto estatal. En este contexto, conviene realizar una cuidadosa revisión del patrimonio individual y familiar para minimizar su impacto.

El 28 de diciembre de 2022 se publicó en el BOE la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, que, en su artículo 3, aprobó la creación del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (ITSGF), inicialmente solo para los ejercicios 2022 y 2023.

Brevemente, el ITSGF es un tributo estatal que tiene como finalidad (según la exposición de motivos de la norma que lo creó) el aumento de la recaudación y la armonización de la normativa autonómica. Es un tributo directo, personal y complementario del Impuesto sobre el Patrimonio (IP) que grava el patrimonio neto de las personas físicas que supere los 3.000.000 euros (sin perjuicio del mínimo exento de 700.000 euros, inicialmente aplicable solo a los sujetos pasivos por obligación personal -residentes-). El primer devengo del impuesto se produjo el 31 de diciembre de 2022, tres días después de su publicación en el BOE.

La cuota del tributo se calcula teniendo en cuenta lo que se ha pagado en el IP, de forma que, en general, se puede entender que el nuevo tributo afecta fundamentalmente a los contribuyentes de las comunidades autónomas que no tienen el IP bonificado. No obstante, la redacción de la norma ha permitido que, en el cálculo del límite entre las cuotas del IRPF, el IP y el propio ITSGF, se tuviera en cuenta, no la cuota pagada del IP (es decir, la cuota ya bonificada en algunas comunidades autónomas), sino la cuota íntegra, motivo por el que la recaudación (según los datos publicados por Hacienda) ha sido de 623 millones de euros tras la primera liquidación del tributo (inferior a la prevista).

Entre la aprobación del ITSGF en diciembre de 2022 y la presentación de las autoliquidaciones por parte de los contribuyentes en julio de 2023, las comunidades autónomas más afectadas por la medida (aquellas que bonifican el IP), Andalucía, Galicia y Madrid, interpusieron recursos de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional (TC), solicitando la suspensión cautelar del impuesto. En el mes de abril de 2023 el TC admitió a trámite los recursos, rechazando la medida cautelar solicitada, y, finalmente, en noviembre de 2023, publicó las sentencias 149/2023, de 7 de noviembre (Madrid), 170/2023, de 22 de noviembre (Andalucía) y 171/2023, de 22 de noviembre (Galicia), desestimando los recursos y avalando la validez constitucional del impuesto, con base en el rechazo a los argumentos sobre vulneración de competencias autonómicas, capacidad económica, confiscatoriedad y retroactividad. Las sentencias contaron con el voto particular de cuatro magistrados que defendían la inconstitucionalidad de la norma.

Aunque existen otras vías para discutir la conformidad del tributo con el derecho interno y con el derecho de la UE (seguridad jurídica, confianza legítima, obstaculización de libertades comunitarias), varias comunidades autónomas han modificado ya su normativa de IP (con efectos ya para 2023), para que la recaudación prevista del ITSGF se quede en sus respectivos territorios.

Así:

- (i) En Madrid y Andalucía, los sujetos pasivos del ITSFG no podrán aplicar la bonificación general del 100% en el IP, sino una bonificación que se calculará por la diferencia entre la cuota íntegra del IP y la cuota íntegra del ITSGF (tras aplicar los límites establecidos en la norma de estos tributos).
- (ii) En Baleares se eleva el mínimo exento desde 700.000 euros a 3.000.000 euros.
- (iii) En Cantabria se establece una bonificación del 100% que no será de aplicación cuando el patrimonio neto, descontado el mínimo exento, supere los 3.000.000 euros.
- (iv) En Galicia la bonificación del 50% se reducirá en el importe que resulte a pagar en el ITSGF. Además, se ha incrementado el tipo impositivo marginal del último tramo del IP, para hacerlo coincidir con el del ITSGF.

En definitiva, las medidas adoptadas en estas comunidades autónomas tienen como objetivo que la cuota hipotética que resultaría a pagar en el ITSGF se ingrese en la comunidad autónoma correspondiente, en el ámbito del IP.

Finalmente, en el BOE de 28 de diciembre de 2023 se publicó el [Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre](#), por el que se adoptan medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como para paliar los efectos de la sequía. Entre las medidas tributarias de esta norma, hay tres que afectan directamente al ITSGF:

- (i) En primer lugar, se prorroga la aplicación del ITSGF, ya con efectos desde 2024, de forma indefinida, en tanto no se revise la tributación patrimonial en el contexto de la reforma del sistema de financiación autonómica. Es decir, el impuesto deja de ser temporal.
- (ii) Se extiende la aplicación del mínimo exento de 700.000 euros a los sujetos pasivos por obligación real (no residentes en España).

Esta modificación tiene efectos desde la entrada en vigor de la ley que creó el ITSGF, por lo que los no residentes que liquidaron el impuesto en 2022 podrán solicitar la correspondiente devolución.

- (iii) Se establece que será obligatoria la presentación telemática de las declaraciones. Esta cuestión está siendo objeto de debate en otros impuestos con el argumento de que la relación electrónica de los contribuyentes con la Administración debería de ser un derecho y no una obligación, y que, en todo caso, dicha obligatoriedad no se debería aplicar a la generalidad de los contribuyentes.

Por el momento, en tanto se sustancian los más que seguros procedimientos contra el tributo por parte de los contribuyentes, el ITSGF sigue en vigor con carácter indefinido, por lo que es recomendable realizar una cuidadosa revisión del patrimonio individual y familiar para minimizar su impacto. Entre otros, es aconsejable analizar en detalle el cumplimiento de los requisitos para aplicar las exenciones vinculadas a la empresa familiar (situaciones de patrimonialidad de las sociedades familiares, porcentajes de participación, ejercicio retribuido de las funciones de dirección, etc.).

1.2 El Tribunal Supremo fija un nuevo plazo de prescripción de la acción de responsabilidad de los administradores por deudas sociales

Juan de la Fuente Gutiérrez

En una reciente sentencia, el Alto Tribunal sienta un nuevo criterio respecto del plazo para el ejercicio de la acción de responsabilidad por deudas sociales: está sometida al plazo de prescripción de la acción para reclamar la deuda de la sociedad y empieza a computar al mismo tiempo que ésta.

Una de las cuestiones que, sin duda, preocupa en el seno de las empresas familiares es la posible responsabilidad personal de sus administradores, quienes, a su vez, suelen ser socios de la compañía.

Son sustancialmente tres las posibles vías para exigir responsabilidad personal a los administradores de las sociedades de capital. En primer lugar, tenemos la **acción individual de responsabilidad**, prevista para daños causados directamente a un socio o a un tercero como consecuencia de la conducta indebida del administrador. En segundo lugar, la ley contempla la **acción social de responsabilidad**, dirigida a reparar aquellos daños y perjuicios sufridos por la propia sociedad a resultas del incumplimiento de sus obligaciones por parte de sus administradores. Y, en tercer lugar, se encuentra la **acción de responsabilidad por deudas sociales**, la cual castiga al administrador que, estando la sociedad en causa de disolución, no convoca la junta general en plazo ni solicita su disolución judicial. En este tercer supuesto, el administrador será responsable solidariamente de todas las deudas de la sociedad contraídas a partir de dicho momento.

Estas acciones no solo tienen distintos presupuestos materiales, sino que también son relevantes determinados requisitos de carácter procesal, entre los que se encuentran los plazos legales para su ejercicio.

Pues bien, la [sentencia de la Sala Primera del Tribunal Supremo núm. 1512/2023, de 31 de octubre de 2023](#), se refiere justamente al plazo para el ejercicio de la tercera acción mencionada, esto es, la **acción de responsabilidad por deudas sociales**, la relativa a la exigencia de responsabilidad personal al administrador por no actuar en los términos señalados por la ley pese a estar la sociedad incurso en causa de disolución.

La historia relativa a los plazos de prescripción de las acciones de responsabilidad de los administradores de las sociedades de capital ha estado marcada por relevantes cambios jurisprudenciales y legales. Por lo tanto, para entender el sentido y alcance de la última resolución del Tribunal Supremo, es necesario remontarse bastantes años atrás.

Situación antes del año 2001

Bajo la vigencia del Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprobó el texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas (TRLSA), y de la Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada (LSRL), no existía una regulación específica de los plazos de prescripción de las diferentes acciones de responsabilidad frente a los administradores sociales.

Ante esta laguna, se impuso la aplicación del artículo 949 del Código de Comercio, conforme al cual “la acción contra los socios gerentes y administradores de las compañías o sociedades terminará a los cuatro años, a contar desde que por cualquier motivo cesaren en el ejercicio de la administración”.

Únicamente en cuanto a la **acción individual de responsabilidad** la cuestión no era clara, por cuanto el Tribunal Supremo en alguna ocasión entendió también que el plazo sería el de un año del artículo 1968.2º del Código Civil, relativo a la responsabilidad extracontractual.

Sentencia del Tribunal Supremo de 20 de julio de 2001

La situación de incertidumbre respecto del plazo de prescripción de la *acción individual de responsabilidad* fue resuelta con la [sentencia de la Sala Primera del Tribunal Supremo núm. 749/2001, de 20 de julio](#). En dicha resolución el Tribunal Supremo se decantó por el plazo de cuatro años del citado artículo 949 del Código de Comercio también para la *acción individual de responsabilidad*.

Básicamente lo que se vino a argumentar es que este artículo 949 del Código de Comercio se refiere a todas las acciones contra los administradores de las compañías o sociedades, sin distinción, y que la unificación del plazo de cuatro años implicaba una mayor seguridad jurídica. También se expuso que la **acción individual de responsabilidad** se ejercita frente a actos de los administradores por razón de su cargo, lo que casaría mal con el ámbito típico de la responsabilidad extracontractual.

De esta manera, tras esta sentencia de 20 de julio de 2001, a la que siguieron varias en el mismo sentido, se impuso el criterio conforme al cual, respecto de las tres acciones de responsabilidad, existía un único plazo de prescripción de cuatro años, a contar desde el cese del administrador.

Nuevo artículo 241 bis de la Ley de Sociedades de Capital

El texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio (**LSC**), no alteró la jurisprudencia existente, toda vez que no conllevó la inclusión de ninguna nueva regulación sobre esta materia. Sin embargo, con posterioridad, la reforma de esta norma, por medio de Ley 31/2014, de 3 de diciembre de 2014, trajo consigo la introducción de un nuevo artículo 241 bis de la LSC, conforme al cual “la acción de responsabilidad contra los administradores, sea social o individual, prescribirá a los cuatro años a contar desde el día en que hubiera podido ejercitarse”.

Este cambio suscitó de inmediato una discusión respecto de si el precepto era únicamente aplicable a la **acción social de responsabilidad** y a la **acción individual de responsabilidad**, o si también debía entenderse de aplicación a la **acción de responsabilidad por deudas sociales**.

La problemática estribaba en que, en el caso del nuevo artículo 241 bis de la LSC el plazo de cuatro años para el ejercicio de la acción cuenta “desde el día en que hubiera podido ejercitarse”, mientras que, como antes hemos indicado, el artículo 949 del Código de Comercio señala que los cuatro años computan desde el cese del administrador. Por lo tanto, al no mencionarse expresamente la **acción de responsabilidad por deudas sociales** en el nuevo artículo 241 bis de la LSC, surgía la duda sobre el momento de inicio del cómputo del plazo de cuatro años.

Así, unas resoluciones judiciales apostaban por la aplicación del artículo 241 bis de la LSC también a la **acción de responsabilidad por deudas sociales** con el objetivo de mantener la línea de uniformidad de los plazos de prescripción. Otras, sin embargo, abogaban por estar al artículo 949 del Código de Comercio (desde la fecha del cese del administrador) para la **acción de responsabilidad por deudas sociales**, ya que esta acción no está expresamente mencionada en el artículo 241 bis de la LSC.

Sentencia del Tribunal Supremo de 31 de octubre de 2023

Como acabamos de exponer, el último debate abierto había girado únicamente en torno al diferente momento de inicio del cómputo del plazo de cuatro años. Sin embargo, la sentencia del Tribunal Supremo núm. 1512/2023, de 31 de octubre de 2023, ha supuesto un cambio relevante de planteamiento, puesto que la misma, de manera inesperada, ha descartado la aplicación a la **acción de responsabilidad por deudas sociales** tanto del artículo 241 bis de la LSC como del artículo 949 del Código de Comercio.

Considera el Tribunal Supremo que no se puede aplicar el artículo 241 bis de la LSC, el cual no cita expresamente la **acción de responsabilidad por deudas sociales**, pero tampoco sería factible acudir al artículo 949 del Código de Comercio, ya que el mismo quedaría circunscrito a las sociedades personalistas reguladas en el Código de Comercio, y no a las sociedades de capital.

A continuación, el Tribunal Supremo sostiene que la **acción de responsabilidad por deudas sociales** conlleva una responsabilidad solidaria del administrador por deuda ajena -la de la sociedad- a semejanza de un fiador solidario. Habida cuenta de lo anterior, el plazo de prescripción debería coincidir con el plazo de prescripción de la obligación garantizada (la deuda de la sociedad). Así, en el caso resuelto por el Tribunal Supremo, al provenir el impago de la sociedad de una compraventa de mercancía, el plazo de prescripción sería el del artículo 1964 del Código Civil (cinco años desde su reforma por la Ley 42/2015, de 5 de octubre). Y dicho plazo empezaría a contar frente al administrador desde el mismo momento en que hubiera nacido la acción contra la sociedad deudora para reclamarle el pago de su deuda.

Al tratarse de una única sentencia, no ha generado todavía jurisprudencia. No obstante, si se consolida la postura expuesta por el Tribunal Supremo en esta sentencia de 31 de octubre de 2023, el plazo de prescripción de la **acción individual de responsabilidad** y de la **acción social de responsabilidad** seguirá siendo de cuatro años a contar desde que la demanda pudo presentarse, pero la **acción de responsabilidad por deudas sociales** estará sometida al plazo de prescripción de la acción para reclamar la deuda a la sociedad.

Reflexiones finales

Desde hace años, existía unanimidad a la hora de considerar que el plazo de prescripción de las acciones de responsabilidad de los administradores de las sociedades de capital era de cuatro años. Únicamente estaba en discusión, respecto de la **acción de responsabilidad por deudas sociales**, si dicho plazo de cuatro años debía empezar a contarse desde que la demanda pudo ejercitarse o desde el cese del administrador.

Sin embargo, en su sentencia de 31 de octubre de 2023 la Sala Primera del Tribunal Supremo considera que, respecto de la **acción de responsabilidad por deudas sociales**, el plazo de prescripción ha de ser el que corresponda a la acción de reclamación de la deuda a la sociedad, comenzando a computarse dicho plazo al mismo tiempo que la acción contra la sociedad.

Se trata indiscutiblemente de una sentencia muy relevante, aunque no haya generado aún jurisprudencia.

Desde la perspectiva de la empresa familiar, es indudable que la posible responsabilidad personal de sus administradores es una cuestión que preocupa. Por ese motivo, conviene tener muy presentes los diferentes plazos de prescripción para el ejercicio de las distintas acciones de responsabilidad contra los miembros del órgano de administración, ya que, en caso de superarse dichos límites temporales, podría invocarse la prescripción y, en tal caso, la reclamación debería desestimarse por extemporánea.

1.3 La herencia digital: ¿qué sucede con el patrimonio gestionado por prestadores de servicios de la sociedad de la información cuando fallece el titular?

Javier García Fernández

La creciente pujanza del “patrimonio digital” que puede llegar a atesorar una persona lleva a reflexionar sobre la importancia de hacer una gestión previsora que incluya instrucciones sobre el futuro de los contenidos que integren o conformen ese patrimonio para cuando su titular fallezca.

El proceso de extraordinario desarrollo experimentado por las redes de telecomunicaciones (especialmente Internet) en los últimos treinta años ha generalizado relaciones jurídicas muy diversas en el ámbito o entorno de lo digital, proliferando especialmente las relaciones entre personas naturales -en cuanto usuarios- y los prestadores de servicios de la sociedad de la información de muy distinta índole: desde la creación de cuentas de correo electrónico, a la adquisición de criptomonedas o de obras de arte NFT, pasando por la generación de perfiles en redes sociales o por el almacenamiento de información y muy diversos contenidos en estos entornos digitales.

Cuando se produce el fallecimiento de la persona natural, ¿qué sucede con esas relaciones surgidas o generadas en el entorno digital o por razón del mismo? ¿Quién o quiénes se pueden presentar, tras el fallecimiento, ante los prestadores de servicios de la sociedad de la información para disponer y/o decidir sobre el contenido de estas relaciones que llamaríamos “digitales”?

Algunas normas legales en España y distintos instrumentos de *soft law* se ocupan de lo que en términos muy amplios (y no del todo técnicos) cabría llamar “herencia digital”, dando respuesta a algunos de los problemas que el fallecimiento de la persona con relaciones en el entorno digital plantea. En cualquier caso, esta referencia a “herencia digital” no puede contraponerse a una idea de “herencia analógica”, por cuanto en nuestro derecho la herencia de una persona, entendida como el conjunto de los bienes, derechos y obligaciones de una persona que no se extingan por su muerte, es una sola, alcanzando a todos esos elementos, ya se manifiesten en la realidad física, ya en entornos digitales.

El derecho al testamento digital en la Ley Orgánica de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales

Bajo la expresiva rúbrica “derecho al testamento digital”, el artículo 96 de la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales dispone una serie de reglas por las que se regirá el acceso a contenidos gestionados por prestadores de servicios de la sociedad de la información, tras el fallecimiento de aquella persona natural a la que los contenidos se refieran. Por tanto, más que a la creación o al reconocimiento en nuestro derecho de una suerte de modalidad “digital” de testamento (como negocio jurídico, formal o solemne, por el cual una persona dispone para después de su muerte de su patrimonio), a lo que se dirige este artículo 96 de la Ley Orgánica de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales es disciplinar quién o quiénes podrán gestionar los contenidos generados en entornos digitales tras el fallecimiento de quien hubiere sido su titular, y con qué alcance podrán hacerlo.

Con carácter general, los familiares del fallecido y las personas unidas a él por relaciones de hecho, de un lado, así como los propios herederos del difunto, vendrán legitimados para dirigirse a los prestadores de servicios de la sociedad de la información al objeto de acceder a los contenidos de la persona fallecida (a lo que podría dar en llamarse su “patrimonio digital”)

y ordenar lo que estimen oportuno acerca de su utilización, destino o supresión, siempre y cuando la persona fallecida no hubiera prohibido expresamente ese acceso y/o la modificación o eliminación de los contenidos. En todo caso, quedará a salvo el derecho de los herederos de acceder a los contenidos que pudieren formar parte del propio caudal hereditario, normalmente por razón de su significación patrimonial.

También podrán solicitar el acceso a los contenidos de la persona fallecida el albacea nombrado en testamento y la persona o institución designada expresamente por el causante para dirigirse a los prestadores de servicios de la sociedad de la información y cursar las instrucciones que hubiera dispuesto el difunto en cuanto a la gestión de sus contenidos digitales a su muerte. Cabe pues delegar -por así decirlo- en alguien ajeno al entorno familiar y/o personal y a la propia titularidad de los bienes hereditarios, la gestión de lo que haya de suceder con ese “patrimonio digital” de la persona.

Si la persona hubiera fallecido siendo menor de edad, el acceso a los contenidos podrá ser solicitado a los prestadores de servicios de la sociedad de la información por quienes hubieren sido los representantes legales del menor fallecido o, incluso, por el Ministerio Fiscal (actuando, bien de oficio, bien a instancia de cualquier interesado). Y en el caso del fallecimiento de personas con discapacidad, a los anteriores legitimados para el acceso (representantes legales y Ministerio Fiscal) se suman quienes hubiesen sido designados para el ejercicio de funciones de apoyo a la persona con discapacidad si ese acceso a los contenidos, y la posibilidad de cursar instrucciones acerca de su utilización, destino o supresión, se entendieren comprendidos en las medidas de apoyo.

En cuanto al margen de acción y/o de actuación de los llamados a gestionar el patrimonio digital del difunto, los distintos legitimados para acceder a los contenidos de la persona fallecida -y cursar instrucciones a los prestadores de servicios de la sociedad de la información- podrán decidir acerca del mantenimiento o eliminación en redes sociales o servicios equivalentes de los perfiles personales de personas fallecidas, a menos que la propia persona hubiera dispuesto en su día instrucciones al respecto; instrucciones de la persona a la postre fallecida que serán, en todo caso, prevalentes.

Lo que no se regula en modo alguno en el artículo 96 de la Ley Orgánica de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales es cómo se solucionarían eventuales conflictos entre los distintos grupos de personas legitimadas para acceder a los contenidos de la persona fallecida y cursar instrucciones a los prestadores de servicios de la sociedad de la información si existe discrepancia entre ellas en cuanto a los concretos términos de gestión del patrimonio digital, sin que por el momento tampoco se haya desarrollado la forma y/o los medios para acreditar la vigencia y validez de los mandatos y/o instrucciones que hubiera podido cursar la persona fallecida (y que, desde luego, se presentan como el mejor medio para dar respuesta a cómo dilucidar o dirimir esos potenciales conflictos entre legitimados a la hora de decidir sobre los contenidos digitales del fallecido).

Tampoco encontramos en la regulación del artículo 96 de la Ley Orgánica de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales referencia alguna a la ordenación o disposición contractual que la persona haya podido establecer directamente con los prestadores de servicios de la sociedad de la información, al contratar con ellos, incluso (y esto será lo normal) en los propios entornos digitales, siendo -como es- razonable suponer que estos prestadores de servicios de la sociedad de la información (a menudo radicados o residenciados en el extranjero) prestarán atención preferente (cuando no exclusiva) a lo específicamente establecido por la persona a la hora de formalizar la contratación de tales servicios y en lo referido al destino de su patrimonio digital a su fallecimiento.

La regulación de las denominadas “voluntades digitales en caso de muerte” en el Código Civil de Cataluña

Tal y como se indica expresamente en su apartado cuarto, las distintas reglas que se establecen en el artículo 96 de la Ley Orgánica de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales se entienden como normas de derecho común y sin perjuicio de la aplicación, en lo que proceda de la normativa propia de derecho civil foral o especial en aquellas comunidades autónomas con derecho civil propio, que podrán llegar a ocuparse así de la sucesión hereditaria en entornos digitales.

De hecho, incluso antes de ser aprobada la actual Ley Orgánica de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales, el legislador catalán promulgó la Ley 10/2017, de 27 de junio, de las voluntades digitales y de modificación de los libros segundo y cuarto del Código Civil de Cataluña, en lo que vino a constituir la primera regulación en derecho español del fenómeno específico del patrimonio digital y cómo ordenar o disponer sobre el mismo por razón del fallecimiento de su titular.

El artículo 411-10 del Libro Cuarto del Código Civil de Cataluña se ocupa así de regular las llamadas voluntades digitales en caso de muerte, entendidas como las disposiciones establecidas por una persona para que, después de su fallecimiento, el heredero o el albacea universal, en su caso, o la persona designada para ejecutar tales disposiciones actúe ante los prestadores de servicios digitales con quienes el causante tenga cuentas activas.

A través de estas voluntades digitales (que el causante podrá establecer en testamento, en codicilo o en memorias testamentarias), se podrá disponer -entre otras cosas- que la persona designada al efecto comunique a los prestadores de servicios digitales la defunción del titular de contenidos digitales, solite a dichos prestadores de servicios digitales que se cancelen las cuentas activas del fallecido o también que ejecuten las cláusulas contractuales y/o que se activen las políticas establecidas para los casos de defunción de los titulares de cuentas activas y, si procede, que se le haga entrega de una copia de los archivos digitales que estén en los servidores de los prestadores de servicios digitales.

En defecto de voluntades digitales expresadas por el causante, sus herederos o su albacea universal podrán actuar ante los prestadores de servicios digitales, de acuerdo con los contratos que el causante hubiera suscrito con los prestadores de servicios digitales o de conformidad con las políticas que los prestadores tengan en vigor.

Si el causante no lo contempla en sus voluntades digitales, la persona a la que corresponda ejecutarlas no podrá tener acceso a los contenidos de las cuentas y archivos digitales del difunto, a menos que obtenga la correspondiente autorización judicial.

Perspectivas de futuro en la regulación de la “sucesión digital”: la Carta de Derechos Digitales

La Secretaría de Estado de Digitalización e Inteligencia Artificial del Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital constituyó un grupo de expertos cuyo trabajo dio lugar a la llamada Carta de Derechos Digitales, presentada el 14 de julio de 2021 y que, pese a no tener la consideración de verdadera norma jurídica, plasma o recoge algunos principios o ideas de lo que pueda ser la evolución de la futura regulación jurídica interna de todo lo relacionado con el entorno digital.

En esa Carta de Derechos Digitales se reconoce expresamente el derecho a la “herencia digital”, que estaría conformada o integrada por todos los bienes y derechos de los que, en el entorno digital, fuese titular la persona fallecida, dejando en manos del posterior desarrollo legislativo la determinación i) de los bienes y/o derechos de carácter digital que puedan ser

transmitidos por herencia, ii) de los bienes de la personalidad que puedan ser objeto de defensa, preservación y memoria, así como iii) de las personas que, en defecto de designación por el fallecido, vengan llamadas a velar por esa defensa de los bienes de la personalidad del difunto y/o resulten legitimadas para dirigirse a los prestadores de servicios de la sociedad de la información.

En la Carta de Derechos Digitales se contempla también la futura regulación de determinadas situaciones o supuestos en los que, atendidos los derechos de la persona fallecida o de terceros, y para proteger o tutelar en especial la intimidad del difunto (o de terceros) y del secreto de sus comunicaciones, proceda la extinción del patrimonio digital o su no accesibilidad fuera de las personas a quienes se distribuyeron o se permitió acceder, cuando la persona fallecida no hubiera dispuesto expresamente nada al respecto.

Junto a esta Carta de Derechos Digitales, cabe hacer referencia también a otros instrumentos de *soft law* de carácter supranacional y que se proyectan sobre esta materia de la sucesión digital. Tal es el caso de la Declaración Europea sobre los Derechos y Principios Digitales (adoptada conjuntamente por el Parlamento Europeo, el Consejo y la Comisión, el 15 de diciembre de 2022), o también de la Carta Iberoamericana de Principios y Derechos en Entornos Digitales, aprobada durante la XXVIII Cumbre Iberoamericana de Jefes de Estado y de Gobierno, el 25 de marzo de 2023.

Conclusiones

Teniendo en cuenta la diversidad y heterogeneidad de los contenidos de las relaciones jurídicas ya nacidas o generadas en el entorno digital, ya materializadas o ejecutadas, la suerte o el destino que hayan de correr esos contenidos “digitales” ha de formar parte, desde luego, del proceso de análisis y reflexión que normalmente lleva a la persona natural a ordenar su voluntad sucesoria, dada la creciente importancia (incluso en puros términos de valoración económica) de los contenidos de los que se pueda ser titular en un entorno digital.

La voluntad en cuanto a la ordenación de los contenidos digitales que se puedan considerar de titularidad de la persona (o referidos a ella) podrá ser recogida o plasmada en el correspondiente negocio jurídico, sirviendo de vehículo para esa ordenación y aprovechando el margen de actuación que brinda la regulación contenida en la Ley Orgánica de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales o, en su caso, en el Código Civil de Cataluña. Se pueden llegar a perfilar toda una serie de instrucciones sobre el destino y/o el tratamiento de lo que podría llamarse “legado digital”, instrucciones a las que deban atenerse los prestadores de servicios de la sociedad de la información para cuando la persona fallezca.

Además de decidir o determinar el destino (en cuanto a futuras titularidades) de los contenidos digitales, las instrucciones que se recojan en los instrumentos idóneos para ello (particularmente, en testamento) podrán ocuparse también de disciplinar la forma o los mecanismos o instrumentos que permitan velar por el adecuado cuidado y tratamiento de los perfiles digitales del fallecido, conservándolos o eliminándolos.

En definitiva, la creciente pujanza de los contenidos digitales y -en muchos casos- su nada desdeñable trascendencia económica o patrimonial, aconseja la previsión detallada de las instrucciones que deban ser de aplicación para determinar el futuro destino de esos contenidos digitales cuando la persona fallezca.

1.4 El *compliance* como instrumento necesario para la continuidad y protección de la empresa familiar

Beatriz Bustamante Zorrilla

Más allá de la necesaria prevención de delitos y la mejora de las opciones de defensa ante un eventual procedimiento penal, un ejercicio adaptado en materia de cumplimiento penal puede aportar muchos beneficios para la empresa familiar: fomenta la transparencia y objetividad en la toma de decisiones, generando confianza en las partes interesadas distintas de la propia familia, lo que refuerza la garantía de continuidad.

En el año 2010 se introdujo en el ordenamiento jurídico español la posibilidad de que las personas jurídicas pudieran ser declaradas penalmente responsables por la comisión de determinados delitos, a través de la Ley Orgánica 5/2010, de 22 de junio, de reforma del Código Penal. En 2015, con la LO 1/2015, este régimen de responsabilidad se desarrolló, al fin, estableciendo las condiciones con cuya acreditación, en el seno de un procedimiento penal, la empresa en cuestión podría quedar exenta de responsabilidad. La primera de estas condiciones se refiere a la adopción y ejecución de un sistema de gestión eficaz para la prevención de delitos, piedra angular de la cultura de cumplimiento o de *compliance* en cualquier organización.

Dar cumplimiento a los distintos ámbitos normativos que regulan la actividad empresarial constituye una obligación de por sí muy exigente. Ello, unido a la inseguridad jurídica de los primeros años de tan novedoso régimen, explicaría el entonces tímido acercamiento de las empresas al mundo del *compliance*, que parecía reservado a las grandes corporaciones.

Sin embargo, el marco jurídico que nos brindó el Código Penal a mediados de 2015, así como la extensión de las exigencias en materia de cumplimiento más allá del perímetro societario - en desarrollo del denominado *compliance* de terceras partes-, constituyeron un evidente punto de inflexión para las empresas de cualquier sector de actividad y dimensión, incluidas, claro está, las empresas familiares.

Para que un modelo de cumplimiento penal sea válido y eficaz resulta absolutamente imprescindible que se adapte a la realidad de cada organización, particularmente en lo referente a su estructura societaria y de gobierno, a las actividades desarrolladas -reguladas o no-, a su sistema normativo, a su tamaño y localización, a sus relaciones con terceros y a su cultura.

Las empresas familiares presentan, además, características particulares que deben ser tenidas en cuenta en el proceso de diseño e implantación de un modelo de *compliance* de modo que su funcionamiento y actualización periódica forme parte de un proceso natural, eficiente y sostenible en el tiempo, que permita alcanzar los objetivos primarios pretendidos: en primer lugar, prevenir la comisión de delitos en el desarrollo de la actividad empresarial y, en segundo lugar, mejorar sus opciones de defensa ante un eventual procedimiento penal, minimizando así riesgos económicos y reputacionales.

Pero al margen de los objetivos aludidos, de carácter más inmediato, de un ejercicio adaptado en materia de cumplimiento penal se derivan muchos más beneficios, particularmente relevantes en el ámbito de la empresa familiar. El *compliance* supone un paso más hacia la profesionalización toda vez que considera a las personas en virtud de sus funciones y responsabilidades en la empresa, sin perjuicio del lugar que ocupan en la familia. Y fomenta

la transparencia y objetividad en la toma de decisiones, generando confianza en las partes interesadas distintas de la propia familia, lo que refuerza la garantía de continuidad y su vocación de permanecer en el tiempo.

Las empresas familiares tienen un propósito que trasciende incluso a los resultados financieros. Sus raíces y su historia las distinguen frente a otro tipo de entidades que carecen de una tradición previa y no poseen unas señas de identidad tan robustas. Los valores que transmiten las empresas por el hecho de ser familiares constituyen, pues, un activo incuestionable que merece ser reforzado y protegido frente a los riesgos, no solo legales, sino también de carácter reputacional, familiar y personal, a los que se enfrenta.

La cultura de cumplimiento, constatable mediante un modelo de organización y gestión, permite identificar y gestionar los riesgos referidos proporcionando las herramientas necesarias para prevenirlos, detectarlos y reaccionar frente a ellos. Entre los riesgos legales, encontramos los de índole penal que, por su especial gravedad, deberían ser identificados y gestionados con carácter prioritario:

- Algunos son de carácter genérico y afectan por igual a casi cualquier tipo de empresa. Sería el caso de los riesgos derivados de los delitos de tipo financiero (fiscal o contable), de los delitos que pueden afectar a los empleados (situaciones de acoso o delitos contra la intimidad) y de los delitos que podrían cometerse en el ámbito de las relaciones con la Administración Pública (cohecho y tráfico de influencias), entre otros.
- Otros riesgos, en cambio, se anudarán a una empresa en concreto por razón de su actividad. Sería el caso, por ejemplo, de los riesgos derivados del delito ecológico, cuando se trate de una industria cuya actividad pueda generar un impacto medioambiental, de los riesgos derivados de los delitos contra la salud pública, si se tratara de un negocio del sector alimentario, o de los riesgos derivados del delito urbanístico, si nos encontráramos ante una inmobiliaria o empresa constructora.

Así, tras el necesario análisis de riesgos, efectuado conforme a un enfoque adecuado y adaptado, se podrán establecer -o reforzar- las medidas para evitarlos o mitigarlos. Medidas, en sentido amplio, que regulen, tanto cuestiones transversales a todo tipo de empresas -como un procedimiento de compras o una política de confidencialidad-, como casuísticas más particulares de las empresas familiares -por ejemplo, un protocolo de toma de decisiones para conducir los procesos de transición o sucesión evitando o minimizando cualquier impacto negativo en la continuidad del negocio-.

En efecto. El adecuado funcionamiento de un modelo de *compliance* favorece la planificación y aleja los riesgos derivados de las decisiones improvisadas, de las salidas abruptas, y contribuye decisivamente a que el trasvase de conocimiento, experiencia e información, tan valioso en la empresa familiar, sea tranquilo y ordenado, trazable y completo.

Por último, la segregación y profesionalización de las funciones de supervisión en materia de cumplimiento constituirá una de las manifestaciones más evidentes del compromiso de la empresa familiar con una cultura ética en el ámbito de los negocios. Cultura que, debidamente formalizada en un modelo de *compliance* adaptado a las distintas realidades, permitirá alcanzar -y acreditar- los objetivos primordiales aludidos y generará un incuestionable impacto positivo en el seno de la empresa y de la propia familia, así como en las partes interesadas y en la sociedad en general.

2. SENTENCIAS Y RESOLUCIONES

2.1 Mercantil y civil

2.1.1 El TS analiza la presunción de desequilibrio patrimonial ante la falta de depósito de las cuentas anuales en el Registro Mercantil

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Civil, número 94/2024, de 25 de enero de 2024

El Tribunal Supremo se pronuncia acerca de una acción de responsabilidad solidaria ejercitada frente a la administradora legal y el administrador de hecho de una sociedad de responsabilidad limitada cuyo fundamento principal radicaba, conforme al artículo 367 de la Ley de Sociedades de Capital, en el nacimiento de la deuda reclamada con carácter posterior al acaecimiento de la causa de disolución en que se encontraba la sociedad, sin que los referidos administradores hubieran promovido su disolución en el plazo de dos meses.

Ante la estimación de la demanda en primera y segunda instancia, la parte apelante interpuso recurso de casación con motivo de la infracción del párrafo segundo del artículo 367 de la Ley de Sociedades de Capital por entender que la presunción contenida en dicho precepto –las obligaciones sociales reclamadas se presumirán de fecha posterior al acaecimiento de la causa legal de disolución de la sociedad– se aplicaba en la sentencia recurrida como una presunción absoluta o automática, debiendo, en cambio, operar cuando fuese dudosa la correlación temporal entre la causa de disolución y el nacimiento de la deuda reclamada.

El Tribunal Supremo, atendiendo a las circunstancias concretas del caso, estima la decisión adoptada en primera y segunda instancia, alegando que las deudas impagadas y el cierre *de facto* de la hoja registral de la sociedad por falta de depósito de las cuentas anuales son indicios suficientes de que la sociedad debía encontrarse en una situación de desequilibrio patrimonial, correspondiendo a los administradores demandados acreditar la ausencia de concurrencia de la referida situación de desbalance. Ello encuentra su razón de ser en que el incumplimiento del deber legal del administrador de formular y depositar las cuentas anuales correspondientes a cada ejercicio en el Registro Mercantil o, en su caso, del administrador de hecho de cerciorarse de que se hubiera realizado, imposibilita a terceros el conocimiento de la situación económica y financiera de la sociedad, lo que genera, en último término, la apariencia de una voluntad de ocultación de la situación de insolvencia.

En definitiva, afirma el Alto Tribunal que debe aplicarse al caso objeto de análisis la presunción recogida en el artículo 367 de la Ley de Sociedades de Capital y, por consiguiente, deben atribuirse a los administradores de hecho y de derecho las consecuencias derivadas de la falta de formulación y depósito de las cuentas anuales, como son, entre otras, el desconocimiento de la situación patrimonial de la sociedad por parte de terceros acreedores.

2.1.2 No es posible revocar una donación por ingratitud por el hecho de que el donatario imputara un delito al donante en la gestión de una sociedad de la que ambos eran socios

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Civil, número 1713/2023, de 12 de diciembre de 2023

En el contexto de dos excónyuges y partícipes, a partes iguales, de varias sociedades, uno de ellos interpone una querrela contra el otro imputándole un delito de apropiación indebida, administración desleal e insolvencia punible, como consecuencia de actos que dicho socio había llevado a cabo en una de las sociedades participadas por ambos. Una vez absuelto, el socio querrellado revoca la donación que le había otorgado durante el matrimonio a su excónyuge (y socia) alegando ingratitud de la donataria, revocación que es impugnada y objeto de este procedimiento.

Así las cosas, en esta sentencia el Alto Tribunal analiza la causa de revocación de las donaciones del artículo 648.2 del Código Civil, concretamente se estudia la concurrencia de la excepción de apreciación de ingratitud porque “el delito se hubiese cometido contra el mismo donatario” y si su aplicación exige la condena penal del donante; cuestión sobre la que no existía, hasta la fecha, pronunciamiento de este tribunal.

Siguiendo esta línea, el Tribunal Supremo concluye que es legítimo que la donataria actúe en defensa de sus derechos y que no se puede exigir a los donatarios que permanezcan impasibles cuando son perjudicados por el delito cometido por el donante. En particular, y en lo que ahora interesa, el Tribunal Supremo afirma que, aunque la infracción penal se cometiera contra una sociedad mercantil, en la medida en que ambos litigantes son socios a partes iguales del 100 % del capital social, es perfectamente racional considerar perjudicada a la socia por el delito cometido por su socio frente a la sociedad. En este sentido, recuerda jurisprudencia que determina que detrás de toda persona jurídica hay personas físicas y que los intereses de la primera, en último término, son intereses de personas físicas.

Por todo ello, concluye el Tribunal Supremo que no procede la revocación de la donación.

2.1.3 La donación de participaciones sociales a cambio de apoyo en la aprobación de un acuerdo social se considera oneroso y, por tanto, irrevocable

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Civil, número 1577/2023, de 15 de noviembre de 2023

El litigio trae causa de una donación de participaciones sociales efectuada por varios socios a favor de otro socio como compensación por su apoyo en la adopción de un acuerdo de ampliación de capital adoptado por la junta general de la sociedad en la que son socios. No obstante, formalizada la donación en un contrato privado, para obtener una ventaja fiscal, lo elevaron a público como un contrato de compraventa de participaciones. La referida compraventa fue impugnada por otro socio, siendo declarada nula por simulación y por contravenir los estatutos de la sociedad al no respetar los derechos de adquisición preferente de los restantes socios.

En esta sentencia, el Tribunal Supremo analiza los efectos que sobre las referidas donaciones tiene la declaración de nulidad de la operación de compraventa. En este sentido, el tribunal arguye que el resultado de la declaración de nulidad del contrato de compraventa de participaciones es que las "partes afectadas vuelvan a tener la situación personal y

patrimonial anterior al evento invalidador” que en este caso es la resultante de los contratos de donación. Asimismo, apunta el Tribunal Supremo que la necesidad de que dichas donaciones consten en escritura pública, tal y como exige el artículo 106 de la Ley de Sociedades de Capital, se presenta como un mero requisito *ad probationem*, no afectando a su eficacia.

De igual modo, y pese a la literalidad del contrato de donación, el Tribunal Supremo califica las donaciones como onerosas dado que se efectuaron como contraprestación por el apoyo para adoptar el acuerdo de ampliación de capital del que traen causa y, por ende, irrevocables aún en los casos de supervivencia de hijos.

A la vista de lo anterior, el Tribunal Supremo declara que las referidas donaciones de participaciones sociales siguen siendo perfectamente válidas y producen, por tanto, todos los efectos que les son propios.

2.1.4 Si afloran nuevos bienes, es posible reabrir un concurso para ejercer la acción de reclamación de una indemnización por daños y perjuicios

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Civil, número 1536/2023, de 8 de noviembre de 2023

El Tribunal Supremo analiza en esta sentencia la legitimación de una sociedad concursada y ya extinguida, tras la conclusión del concurso por insuficiencia de la masa activa, para reclamar una indemnización de daños y perjuicios a razón del incumplimiento de la entidad financiera con la que había celebrado un contrato de préstamo hipotecario.

En primer lugar, el Tribunal Supremo ratifica el posicionamiento de la audiencia provincial acerca de la capacidad para ser parte de la sociedad representada por sus liquidadores y afirma que, aunque se haya extinguido la personalidad jurídica de la sociedad, esta sigue gozando de capacidad para ser parte y para comparecer en el proceso respecto de las acciones que guarden relación con las operaciones de liquidación de la sociedad.

A continuación, se estudia la legitimación activa de la sociedad extinguida y si se requiere o no la reapertura del concurso. En este sentido, entiende el Tribunal Supremo que el ejercicio de la acción de reclamación de una indemnización de daños y perjuicios no es *per se* una acción de reintegración y no justifica, por sí solo, la reapertura del concurso. No obstante, si como resultado de la acción afloraran nuevos bienes (como la propia cuantía litigiosa), entonces debería reabrirse el concurso de acreedores a los efectos de liquidar el nuevo activo y pagar los créditos correspondientes.

Así, el Tribunal Supremo reconoce a las sociedades extinguidas legitimación activa para ejercitar acciones que puedan servir a los efectos de completar las operaciones de liquidación.

2.1.5 El banco no es responsable de la conducta negligente del administrador social que dispone de las aportaciones realizadas por los socios

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Civil, Sección 1ª, número 1491/2023, de 24 de octubre de 2023

El Tribunal Supremo dirime acerca de una acción de responsabilidad civil ejercitada por parte de la sociedad demandante frente a una entidad bancaria con motivo de la retirada por el administrador social de la cantidad dineraria depositada en una cuenta abierta en dicha entidad una vez otorgada la escritura de constitución de la sociedad demandante.

Ante los hechos expuestos, el Tribunal Supremo confirma la decisión de desestimar la demanda adoptada en primera y segunda instancia, al establecer que la entidad bancaria no está obligada a supervisar la conducta del administrador social que dispone de los fondos depositados en una cuenta bancaria a nombre de la sociedad demandante a partir del otorgamiento de la escritura de constitución de dicha sociedad.

En otras palabras, una vez otorgada la referida escritura de constitución de la sociedad demandante, el depósito realizado por los futuros socios se convierte en patrimonio social cuyo titular en exclusiva es la sociedad demandante. En consecuencia, la responsabilidad por los daños ocasionados por la conducta del administrador social que dispone negligentemente de la cantidad dineraria depositada en la cuenta abierta a nombre de la sociedad demandante debe exigirse al administrador social que ha actuado como tal y, en ningún caso, a la entidad bancaria demandada.

En este sentido, el Alto Tribunal entiende que el otorgamiento de la escritura de constitución de la sociedad demandada supone la pérdida del derecho de los socios a la restitución del depósito constituido con sus respectivas aportaciones, siendo el administrador social quien está legitimado para disponer del dinero depositado, sin que la entidad bancaria pueda exigirles la devolución de la certificación que en su día entregó a los depositantes.

2.1.6 Las restricciones a la transmisión de participaciones previstas estatutariamente en una sociedad no pueden extenderse con carácter general a sus sociedades socias

Sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona, Sección 15ª, número 122/2023, de 2 de noviembre de 2023

En el marco de una transmisión de participaciones sociales efectuada entre la sociedad matriz de determinadas sociedades socias de una sociedad de responsabilidad limitada y un tercero, la audiencia provincial resuelve una demanda interpuesta por otra de las sociedades socia de la referida sociedad en la que solicita la impugnación de la transmisión objeto de disputa al entenderse producida una transmisión indirecta de las participaciones sociales de la sociedad en cuestión.

La impugnación alegada por la parte demandante trae causa en el incumplimiento de determinados condicionantes previstos estatutariamente para la transmisión de las participaciones sociales de la sociedad que, como particularidad, llevan aparejada una prestación accesoria consistente en la obligación impuesta a los socios de llevar a cabo la actividad de producción de energía eléctrica renovable tipo solar fotovoltaica. En particular, no se recabó la autorización de la junta general de socios de la sociedad ni se realizó la comunicación de la transmisión al resto de socios titulares de un derecho de suscripción preferente.

La audiencia provincial reafirma el pronunciamiento de primera instancia que alude a la inexistencia de infracción estatutaria alguna de la sociedad al tratarse de una transmisión que no afecta a sus participaciones sociales, sino a la de sus socios. Para ello, alega que las normas previstas para regular la transmisión de las participaciones sociales de una sociedad no pueden regular la transmisión de participaciones sociales de otras sociedades distintas, incluidas aquellas que ostenten la condición de sociedades socias, y más aún si los estatutos sociales de estas últimas no prevén restricción alguna a la transmisión de sus participaciones sociales.

La audiencia provincial refuerza esta línea de argumentación aludiendo a la falta de previsión en los estatutos sociales de la sociedad de un control de las transmisiones indirectas o de segundo nivel o un acuerdo de vinculación que trate de proteger la composición accionarial o mantener un equilibrio de fuerzas en su capital social.

2.1.7 La mera infracción del protocolo familiar no basta para la anulación de un acuerdo impugnado adoptado por la junta de socios

Sentencia de la Audiencia Provincial de la Rioja, Sección 1.ª, número 408/2023, de 17 de octubre de 2023

La audiencia provincial se enfrenta a una acción de nulidad ejercitada por la parte demandante respecto a un acuerdo adoptado por la junta general de una sociedad de responsabilidad limitada con base en el incumplimiento de lo previsto en el protocolo familiar que rige el funcionamiento de la sociedad.

A fin de abordar la cuestión disputada, la audiencia provincial aprovecha para profundizar en el análisis relativo a la validez y el carácter vinculante de un protocolo familiar como pacto parasocial y, a estos efectos, reafirma que el protocolo familiar es una modalidad de pacto parasocial reconocida normativamente tanto por su validez como por su posible publicidad registral. Ahora bien, recuerda que su validez y eficacia están condicionadas al respecto de los límites legales previstos en el artículo 1.255 del Código Civil.

Tomando como punto de partida lo anterior, la audiencia provincial entra a valorar, en este concreto supuesto, la problemática derivada de la adopción de un acuerdo social contrario a un pacto parasocial no incorporado a los estatutos sociales de una sociedad. Para ello, alude esta Sala a la similitud que con frecuencia presentan, en términos de naturaleza contractual, los pactos parasociales y los contratos marco, en la medida en que ambos podrían carecer de virtualidad efectiva sin los correspondientes negocios de ejecución de sus previsiones, como puede ser la correspondiente modificación estatutaria. Por lo tanto, la disputa surge normalmente cuando dichos pactos parasociales no se ejecutan o trasponen a los estatutos sociales, pues se confirma, como en este caso, la limitada eficacia interna entre los socios adscritos al pacto parasocial.

En definitiva, la audiencia provincial desestima el recurso de apelación y, por consiguiente, la procedencia de la acción de nulidad ejercitada, al concluir que la mera infracción del pacto parasocial, perfectamente lícito, no basta para la anulación de un acuerdo impugnado adoptado por la junta de socios, siendo necesario que simultáneamente a la infracción del pacto parasocial se produzca una vulneración de la ley, de los estatutos o una lesión, en beneficio de uno o varios socios o de terceros, de los intereses de la sociedad.

2.1.8 El derecho de los miembros fundadores a percibir rendimientos de una sociedad una vez desvinculados accionarialmente de esta debe analizarse caso por caso

Sentencia de la Audiencia Provincial de Santa Cruz de Tenerife, Sección 3ª, número 420/2023, de 13 de octubre de 2023

En el marco de un cambio accionarial en sede de una sociedad anónima constituida por cuatro matrimonios unidos por lazos de parentesco y amistad, la audiencia provincial se pronuncia sobre si los miembros fundadores de dicha sociedad, que han dejado de ostentar la condición de accionistas, tienen derecho a percibir una liberalidad acordada en su

momento por el consejo de administración a favor de las familias fundadoras por los servicios prestados a la sociedad y con la finalidad de que no tuvieran merma de sus retribuciones en caso de fallecimiento y jubilación.

A este respecto, tras realizar un análisis del concreto acuerdo y de las causas que llevaron a su adopción, de conformidad con las normativas interpretativas de los contratos contenidas en los artículos 1.281 y siguientes del Código Civil, la audiencia provincial estima que, para percibir la liberalidad acordada por la sociedad demandada, los beneficiarios de aquella debían reunir únicamente dos requisitos; como son, ser miembro fundador de la sociedad demandada y reunir la condición de jubilado o viudo de otro miembro fundador. En consecuencia, la percepción de la liberalidad discutida no está vinculada a la condición de accionista pues, aunque se alega por la entidad demandada que en el momento en que se adoptó el acuerdo objeto de análisis no era previsible que los miembros de las familias fundadoras dejaran de ser accionistas, también puede estimarse que precisamente la condición de esa liberalidad, que se jubilaran sus miembros o que fallecieran, se fundaba en la posibilidad de transmisión de las acciones de los miembros fundadores en favor de sus hijos.

En definitiva, la audiencia provincial estima el recurso de apelación, con revocación de la sentencia dictada en primera instancia, al concluir que en este supuesto los miembros fundadores, aun no ostentando en el momento de la interposición de la demanda la condición de accionistas de la sociedad demandada, tienen derecho a percibir la liberalidad acordada por el consejo de administración de la sociedad respecto de la cual fueron accionistas. No obstante lo anterior, ello no implica *per se* que en ningún caso podrá exigirse la condición de accionista para gozar de un derecho reconocido en un acuerdo vinculante adoptado por el consejo de administración de una sociedad, sino que los términos acordados en tal acuerdo deberán analizarse caso por caso.

2.1.9 En el ejercicio del derecho de separación por falta de reparto suficiente de dividendos no es correcto considerar de forma agregada los dividendos repartidos por dos sociedades constituidas en un mismo ámbito familiar

Sentencia de la Audiencia Provincial de León, Sección 1.ª, número 446/2023, de 31 de julio de 2023

La audiencia provincial se pronuncia acerca de una acción declarativa del adecuado ejercicio por el apelante del derecho de separación por falta de reparto suficiente de dividendos, cuestionándose la posibilidad de considerar de forma agregada, como base para el cálculo del dividendo distribuible, los dividendos repartibles por dos sociedades constituidas en el mismo ámbito familiar.

En primera instancia se desestima la demanda al considerar que, a los efectos de ejercer el derecho de separación de los socios conforme a lo previsto en el apartado cuatro del artículo 348 bis de la Ley de Sociedades de Capital, es correcto considerar de forma agregada los resultados y dividendos repartidos por dos sociedades constituidas en el mismo ámbito familiar que se encuentran sujetas al principio de unidad de decisión.

La audiencia provincial, contradiciendo la posición adoptada en primera instancia, estima la demanda en tanto en cuanto determina que, al no estar ante un grupo de empresas obligado a presentar cuentas consolidadas en los términos previstos en el artículo 42 del Código de Comercio, no resulta aplicable lo previsto en el apartado cuatro del artículo 348 bis de la Ley

de Sociedades de Capital. A tenor de lo anterior, se concluye que se ha producido un reparto de dividendos en un porcentaje inferior al señalado en el apartado primero del artículo 348 bis de la Ley de Sociedades de Capital.

No obstante, la audiencia provincial aprecia un ejercicio abusivo del derecho de separación por parte del apelante, ya que el propósito que ha guiado el ejercicio de tal derecho no fue la tutela de su derecho al dividendo, sino su salida de la sociedad y el reembolso del valor de sus participaciones sociales ante la discrepancia personal provocada con su cese como administrador. El actor alude a desacuerdos relacionados con la gestión de la sociedad, si bien, se confirma que el reparto de dividendos se venía realizando en el pasado en cantidades idénticas, no habiendo mostrado el apelante en ejercicios precedentes objeción alguna al respecto.

Expuesto cuanto antecede, no cabe calificar la conducta del apelante como ajustada a las exigencias de la buena fe y al servicio de la tutela de su derecho al dividendo, aunque no se hubiese superado el límite mínimo de reparto de dividendo al que se refiere el artículo 348 bis de la Ley de Sociedades de Capital, lo que lleva a la audiencia provincial a desestimar el recurso interpuesto y confirmar la sentencia apelada.

2.1.10 ¿Cuándo se entiende que un pacto de socios tiene carácter indefinido?

Sentencia de la Audiencia Provincial de Valencia, Sección 6ª, número 361/2023, de 28 de julio de 2023

La audiencia provincial analiza la validez del derecho que ejercitan los demandantes, en su condición de socios integrantes de un pacto parasocial, de desvincularse de este en cualquier momento y por voluntad propia, alegando para ello que el pacto parasocial prevé una duración supuestamente determinada, pero *de facto* indefinida. En particular, el clausulado del pacto parasocial establece, en términos de duración, que este se mantiene en vigor hasta que los socios integrantes del pacto adquieran la totalidad del capital social de las participaciones de tres determinadas entidades mercantiles.

A este respecto, el juzgado de primera instancia estimó la demanda al considerar que la estipulación sobre la vigencia del pacto parasocial estaba configurada de forma que no hubiese un término cierto, pudiendo prolongarse la vigencia indefinidamente. En consecuencia, una estipulación de tal naturaleza no podía limitar la facultad de los demandantes de desvincularse del acuerdo, puesto que, de lo contrario, estarían vinculados de forma perpetua por el referido pacto parasocial. Prueba de ello, conforme al juzgado de primera instancia, era el hecho de que la condición para el fin de la vigencia del pacto parasocial no dependía únicamente de la voluntad de sus firmantes, sino también de la voluntad de los terceros que quisieran transmitirles sus participaciones sociales.

Por su parte, la audiencia provincial desestima en su integridad la argumentación dada en primera instancia, alegando que el pacto parasocial objeto de disputa sí fija una duración o momento determinados que no permiten vislumbrar, en base a lo previsto en el artículo 1.705 del Código Civil, una duración indefinida del pacto parasocial en este momento, transcurridos solo cuatro años desde su suscripción. En otras palabras, la audiencia provincial entiende que en este momento debe reconocerse indiscutiblemente que llegará una fecha en que la duración o momento determinados en el pacto parasocial se cumplan, y únicamente en el momento temporal en que la adquisición condicionante resulte imposible podrá denunciarse el pacto parasocial.

En definitiva, la audiencia provincial afirma que el pacto parasocial sí fija un acto jurídico societario determinado a efectos de su duración. Por lo tanto, los demandantes no pueden imputar el ejercicio del derecho a desvincularse del pacto parasocial al término indefinido de su duración.

2.1.11 Asistencia financiera prohibida: constitución de prendas sin desplazamiento sobre bienes y derechos titularidad de la sociedad cuyas acciones son objeto de transmisión

Sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona, Sección 15ª, número 380/2023, de 15 de junio 2023

La audiencia provincial analiza si, en el contexto de una compraventa de la totalidad de las acciones en que se divide el capital social de una sociedad anónima, la constitución por la parte compradora de dos prendas sin desplazamiento sobre bienes y derechos de cobro propiedad de la sociedad anónima cuyas acciones son objeto de transmisión, en garantía del pago del precio aplazado, vulnera o no la normativa societaria en materia de asistencia financiera y, por tanto, es o no nula de pleno derecho.

En primera instancia se determina que, aun tratándose de un claro supuesto de asistencia financiera, debe desestimarse la demanda en la medida en que la parte compradora ha actuado de mala fe, resultando abusivo el ejercicio de la acción de nulidad.

Por su parte, la audiencia provincial, remitiéndose a la jurisprudencia precedente del Tribunal Supremo (i.e., sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Civil, Sección 1ª, número 582/2023, de 20 de abril de 2023), declara la nulidad de los contratos de prenda sin desplazamiento por concurrir los presupuestos esenciales propios de la estructura interna de la prohibición de asistencia financiera:

- El otorgamiento de garantías por parte de la sociedad cuyas acciones se transmiten constituye un negocio de financiación o de asistencia financiera en beneficio de un tercero en tanto en cuanto le permite a este último el aplazamiento del pago del precio de compraventa, sin necesidad de prestar garantías propias.
- El aplazamiento del precio de compraventa financiado por parte de la sociedad cuyas acciones se transmiten permite al tercero la adquisición de las acciones de la sociedad que presta la asistencia financiera.
- El otorgamiento de garantías sobre bienes y derechos de la sociedad cuyas acciones se transmiten facilita el aplazamiento del pago del precio de compraventa y, por consiguiente, la adquisición de las referidas acciones.

Asimismo, la audiencia provincial determina que el ejercicio de la acción de nulidad está estrechamente vinculado al incumplimiento del contrato de compraventa de acciones por parte de la compradora, lo que en un principio sería un indicio de mala fe por parte de la parte compradora. No obstante lo anterior, dicha circunstancia no es suficiente para calificar de abusivo su proceder y privar de eficacia a su acción, puesto que los acreedores de la sociedad son, en último término, los beneficiarios de la misma.

2.1.12 La ausencia de los administradores en la junta general de una sociedad no determina automáticamente la nulidad de los acuerdos adoptados en esta

Resolución de la DGSJFP, de 15 de noviembre de 2023

En este caso, la DGSJFP resuelve si es o no inscribible el acuerdo de nombramiento de una administradora mancomunada de una sociedad de responsabilidad limitada adoptado en junta general de socios a la que los administradores no han asistido, delegando su deber de asistencia en un apoderado.

Ante la falta de asistencia de los administradores a la junta general, el registrador mercantil denegó la inscripción del referido acuerdo por tratarse, a tenor del artículo 180 de la Ley de Sociedades de Capital, de un deber de estos que no puede ser objeto de delegación en terceros, ni siquiera mediante representación.

Expuesto cuanto antecede, la DGSJFP revoca la calificación del registrador mercantil y confirma la inscripción, trayendo a colación la jurisprudencia del Tribunal Supremo (i.e., sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Civil, Sección 1ª, número 255/2016, de 19 de abril de 2016) que determina que la ausencia de los administradores no puede ser considerada causa de suspensión o nulidad de las juntas generales en tanto en cuanto ello permitiría a los administradores viciarlas de nulidad con la mera falta de su asistencia.

Sin perjuicio de lo anterior, destaca la DGSJFP que la regla general expuesta permite excepciones que exigen, por consiguiente, un análisis individualizado de cada caso. Así, habrá supuestos en los que la ausencia de los administradores en las juntas generales de una sociedad pueda derivar en la privación de determinados derechos de los socios cuya satisfacción se alcanza a través de la celebración de la junta general. Ello exigirá, en último término, determinar en cada caso si la inasistencia de los administradores conlleva o no la nulidad de la junta general que se hubiera celebrado en su ausencia.

2.1.13 Validez de la junta general convocada por un administrador con cargo caducado dirigida a la renovación de los administradores y la aprobación de las cuentas anuales de varios ejercicios

Resolución de la DGSJFP, de 31 de octubre de 2023

La DGSJFP se opone a la postura del registrador mercantil que deniega la inscripción de una escritura de elevación a público de acuerdos sociales relativos al nombramiento de cargos de administradores de una sociedad anónima por haberse convocado la junta general de accionistas por un administrador con cargo caducado.

A este respecto, la DGSJFP recuerda que, con carácter general, la facultad de convocar una junta general se reserva con carácter exclusivo al órgano de administración vigente en cada momento. Por ende, la irregularidad en la convocatoria, como presupuesto esencial para la válida constitución de una junta general, conlleva la invalidez de la junta en cuestión y la ineficacia de los acuerdos adoptados en esta.

Sin perjuicio de lo anterior, en los supuestos en que se convoca junta general por administrador con cargo caducado al objeto de renovar cargos de administradores y/o aprobar cuentas anuales de varios ejercicios, la DGSJFP vuelve a apoyarse en la postura del Alto Supremo que reconoce excepcionalmente la validez de dicha junta en la medida en que permite de forma efectiva la reanudación de la vida societaria interrumpida y evita la

paralización dañina de los órganos sociales. De esta forma, se garantiza a quienes de hecho administran la sociedad facultades, sin límite temporal, para convocar junta con el propósito de realizar la provisión del órgano de administración de la sociedad.

2.1.14 La rectificación de un aumento de capital social inscrito en el Registro Mercantil requiere un acuerdo de la junta general y el cumplimiento de las normas sobre protección de acreedores

Resolución de la DGSJFP, de 16 de octubre de 2023

En el supuesto analizado, se pretende rectificar un acuerdo de aumento de capital social mediante aportaciones dinerarias, que conllevaba una prima de emisión, debidamente inscrito en el Registro Mercantil como si se tratase de una inexactitud registral producida por un error en la certificación originaria.

El registrador mercantil rechaza la inscripción de la referida rectificación por considerar que, en la medida en que el acuerdo de aumento de capital se encuentra debidamente ejecutado e inscrito, su rectificación supone una efectiva reducción de la cifra del capital social de la sociedad por restitución de aportaciones. Por consiguiente, el pretendido acuerdo de reducción de capital debería haberse aprobado por la junta general de la sociedad y, en aras de proteger los intereses de los acreedores, el órgano de administración de la sociedad debería haberse manifestado sobre si por la referida restitución responden solidariamente los socios o, en otro caso, si dicha restitución se garantiza mediante la constitución de la reserva indisponible prevista en el artículo 332 de la Ley de Sociedades de Capital.

Por su parte, la DGSJFP desestima el recurso interpuesto y confirma la nota de calificación del registrador mercantil, considerando que la sociedad no puede rebajar la cifra inscrita del capital social, en perjuicio de terceros, sin respetar los requisitos previstos en la Ley de Sociedades de Capital, lo que requerirá necesariamente la adopción de un acuerdo de reducción de capital social cumpliendo los requisitos legales y la adopción de los mecanismos de protección de acreedores que estime la junta general.

2.1.15 Valoración de las participaciones sociales en un supuesto de exclusión de un socio: imputación al socio de los honorarios derivados del experto independiente

Resolución de la DGSJFP, de 28 de agosto de 2023

La DGSJFP debe decidir, por un lado, si es admisible o no la inscripción de una disposición estatutaria que tome como criterio el valor contable para la determinación del valor razonable de una participación en un supuesto de exclusión de un socio y, por otro lado, si la previsión específica que imputa al socio que lo solicite, por no estar conforme con la valoración acordada, los honorarios del experto independiente designado a su instancia, vulnera los límites de la autonomía estatutaria.

A este respecto, el registrador mercantil había practicado la inscripción parcial de la disposición estatutaria, suprimiendo la inscripción de la previsión estatutaria relativa a la imputación de los honorarios derivados del experto independiente al socio que pretende su exclusión, por no ajustarse a lo dispuesto en el artículo 355 de la Ley de Sociedades de Capital.

Respecto a la forma de valoración de las participaciones sociales del socio excluido, la DGSJFP se remite a sus resoluciones precedentes de fecha 15 de noviembre de 2016 y 6 de febrero de 2020 que ensalzan una tendencia permisiva a admitir las previsiones estatutarias que establecen un procedimiento de valoración de participaciones sociales sustitutivo del legalmente instaurado, en concreto, la opción por el valor contable del último balance como criterio de determinación del valor razonable de las participaciones. Por ende, la DGSJFP indica que este tipo de régimen no hace más que delimitar el contenido económico del derecho del socio a percibir el valor de sus participaciones sociales y, por consiguiente, la autonomía privada permite realizar esta clase de previsiones estatutarias siempre y cuando no sobrepasen los límites generales derivados de la prohibición de pactos leoninos y perjudiciales a terceros, lo que, en el caso concreto, no ocurre.

Respecto a la previsión estatutaria que imputa al socio que así lo solicite los honorarios del experto independiente, la DGSJFP remarca que la irregularidad de la cláusula estatutaria habría de apreciarse por vulnerar los límites de la autonomía estatutaria recogidos en el artículo 28 de la Ley de Sociedades de Capital, es decir, por oponerse a las leyes o por contradecir los principios del tipo social elegido. De este modo, la DGSJFP revoca la nota de calificación del registrador mercantil pues concluye que la previsión estatutaria cuestionada no se opone a ninguna norma imperativa ni contradice los principios configuradores de la sociedad de responsabilidad limitada.

2.2 Tributario

2.2.1 ISD. La suscripción de un fondo de inversión a nombre de ambos cónyuges, casados en gananciales, con dinero privativo de uno de ellos no constituye una donación

Tribunal Supremo. Sentencia de 10 de enero de 2024

La sentencia se pronuncia sobre si la suscripción de acciones por dos cónyuges llevada a cabo con el dinero privativo de la esposa constituye hecho imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

El Tribunal Supremo (TS) recoge la jurisprudencia fijada en su anterior sentencia de 3 de marzo de 2021, en la que dejó claro que la aportación a título gratuito por un cónyuge de un bien privativo a su sociedad de gananciales no constituye una donación, dado que el bien aportado no pasa a formar parte del patrimonio privado del otro cónyuge ni pasa a ser copropiedad de ambos. Todo ello porque nuestro ordenamiento jurídico configura la sociedad de gananciales como una comunidad en mano común o germánica, en la que los cónyuges no son dueños de la mitad de los bienes comunes, sino que son titulares conjuntamente del patrimonio ganancial.

Aplicando tal doctrina, el TS otorga la razón al contribuyente y resuelve que la suscripción de participaciones a nombre de ambos cónyuges en determinados fondos de inversión con dinero privativo de uno de ellos no conforma una donación en favor del otro cónyuge.

2.2.2 ISD. El Tribunal Supremo decidirá cuál es el período temporal en que debe verificarse el cumplimiento de los requisitos para disfrutar de la reducción del 95% del artículo 20.6 de la LISD en el caso donaciones

Tribunal Supremo. Auto de 02 de noviembre de 2023

Unos padres donaron a su hijo, en julio de 2005, participaciones en varias entidades mercantiles y el donatario aplicó la reducción del 95% prevista en el artículo 20.6 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LISD).

La Administración y el TEAC (al contrario que el TSJ de Cataluña) concluyen que ni los donantes ni el donatario habían realizado funciones de dirección en la citada entidad que superaran el 50% de las retribuciones en el momento del devengo del impuesto, aunque sí en el año completo de dicho devengo, el 2005), por lo que no procedía la reducción del 95% prevista en el artículo 20.6 de la LISD.

El Tribunal Supremo determinará cuál es el periodo temporal en que debe verificarse el cumplimiento de los requisitos exigidos para disfrutar de la reducción del 95% prevista en el artículo 20.6 de la LISD, con ocasión de la donación de participaciones en el capital de una entidad mercantil. En concreto, si para comprobar la percepción de rentas percibidas por el ejercicio de funciones de dirección de la entidad que representen más del 50% de la totalidad de los rendimientos del donatario, debe estarse al momento en que se produce la donación o, por el contrario, puede tenerse en consideración todo el año natural en que tiene lugar.

2.2.3 IP. El Tribunal Supremo decidirá si la vivienda habitual se considera bien productivo y computa a efectos del límite IRPF-IP

Tribunal Supremo. Auto de 26 de octubre de 2023

El objeto de este recurso de casación será aclarar si, para ser tenidos en cuenta en el cálculo del límite IRPF-IP, los elementos patrimoniales deben generar rendimientos en el ejercicio objeto de declaración o basta con que sean susceptibles de generarlos. Y, en particular, si la vivienda habitual es susceptible de generar rendimientos de acuerdo con su naturaleza o destino, pese a no producirlos en el momento de liquidación del IP y, consecuentemente, debe incluirse a efectos del límite IRPF-IP.

En este sentido, el Alto Tribunal revisará la doctrina contenida en su sentencia de 16 de marzo de 2011, en virtud de la cual se estableció para un caso de obras de arte, que la inclusión o exclusión de un elemento patrimonial a efectos del cálculo del límite IRPF-IP deriva de la naturaleza o destino de los bienes en el momento en el que se refiere la liquidación, al margen de que en un momento posterior pueda ser sometido a operaciones que devenguen rendimientos en el IRPF, y aclarará si dicho criterio es extensible y directamente aplicable a la vivienda habitual.

2.2.4 IP. El Tribunal Supremo se pronunciará sobre si los seguros de vida, modalidad 'unit linked', deben quedar sometidos a gravamen

Tribunal Supremo. Auto de 29 de septiembre de 2023

El Alto Tribunal determinará si los seguros de vida concertados bajo la modalidad *unit linked* deben quedar gravados por el artículo 17.Uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, cuando la póliza no reconozca el derecho de rescate durante la vigencia del contrato.

Cabe recordar que la redacción de este artículo fue modificada por la Ley 11/2021, y con la redacción vigente, en estos casos en que no exista valor de rescate, el seguro se computa en IP por el valor de la provisión matemática a la fecha de devengo.

2.2.5 IRPF. Se confirma la deducibilidad en el IRPF de la pérdida patrimonial procedente por la donación de un inmueble

Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana. Sentencia de 24 de noviembre de 2023

De acuerdo con lo dispuesto en la normativa del IRPF, cualquier transmisión lucrativa conlleva una variación en el patrimonio del donante de la que va a derivar una alteración patrimonial por diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión de lo donado.

Sin embargo, la Ley del IRPF establece que no se computarán como pérdidas patrimoniales las debidas a transmisiones lucrativas por actos *inter vivos* o a liberalidades, aunque se ha venido discutiendo en los últimos tiempos el alcance de esta regla.

En este sentido, el TSJ de la Comunidad Valenciana, reitera su criterio mantenido en sus sentencias de 28 de septiembre de 2022 y de 21 de noviembre de 2023, y considera que una interpretación sistemática y lógica del artículo 33.5 de la Ley del IRPF (LIRPF) debe suponer que un contribuyente pueda compensar la pérdida fiscal derivada de la donación de un inmueble.

En este sentido, afirma que sería manifiestamente contrario a los principios de equidad y capacidad contributiva hacer tributar por las ganancias puestas de manifiesto en una transmisión lucrativa, pero, en cambio, no permitir la deducción de las pérdidas que este tipo de transmisiones pueda generar.

Cabe recordar que sobre esta cuestión está pendiente de resolución el recurso de casación 8830/2022 (auto del TS de 5 de julio de 2023).

2.2.6 ISD. Un acuerdo extrajudicial alcanzado por los legatarios no tributa en el ISD

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 13 de noviembre de 2023

En el presente caso, el causante legó el producto de la venta de unos inmuebles a sus hermanos y sobrinos, pero en unos porcentajes que por un error aritmético no sumaban el 100%.

La controversia gira en torno a entender si la cláusula donde se establecía el citado legado incurría en un error aritmético y, por tanto, se debería distribuir el porcentaje no atribuido (un 25%) de manera proporcional entre los legatarios, o bien se debería atribuir de manera directa a la heredera.

Ante tal situación, el heredero y los legatarios alcanzaron un acuerdo extrajudicial, que elevaron a público, donde interpretaban que se había producido un error aritmético, por lo que se distribuyó el porcentaje no atribuido por el testador de manera proporcional entre los legatarios.

La Administración entendió que dicho acuerdo extrajudicial suponía un exceso de adjudicación gratuito, concurriendo el hecho imponible del artículo 3.b) de la LISD, y, por tanto, giró la correspondiente liquidación complementaria, por el exceso atribuido a los legatarios.

El TSJ de Madrid estima el recurso planteado por uno de los legatarios, entendiendo que, ante la ausencia de una interpretación judicial civil de la cláusula, debe primar la interpretación realizada por los llamados a la herencia plasmada en el acuerdo extrajudicial elevado a público. Así, no cabe entender que se deba tributar por la modalidad de donaciones del ISD ante la ausencia de *animus donandi*, en un caso de cesión de una de las partes con la intención de aquietarse ante una interpretación posible y así evitar los costes judiciales de una interpretación judicial civil.

2.2.7 IP. La vivienda habitual es considerada bien productivo y computa a efectos del límite IRPF-IP

Tribunal Superior de Justicia de Galicia. Sentencia de 6 de octubre de 2023

El objeto de este recurso es determinar si, a efectos del límite IRPF-IP, debe considerarse o no la vivienda habitual como elemento patrimonial susceptible de producir rendimientos.

La resolución recurrida consideraba la vivienda habitual como bien improductivo, por excluirse de la imputación de rentas en virtud del artículo 85 de la LIRPF.

El recurrente basaba su defensa en la consulta vinculante V0875-22, según la cual la vivienda habitual computa a efectos del límite renta-patrimonio (la parte del valor que excede el importe exento), puesto que los inmuebles son por naturaleza elementos susceptibles de generar rentas.

El tribunal establece que basta con que se trate de una vivienda (bien inmueble), que por su naturaleza es un bien productivo y por ello susceptible de producir rendimientos gravados en el IRPF, para su inclusión a los efectos del límite IRPF-IP, aunque por su destino (vivienda habitual) no sea susceptible de producir tales rendimientos.

2.2.8 ISD. No procede la acumulación del pacto de mejora en la herencia a los efectos de aplicar las reducciones o bonificaciones

Tribunal Superior de Justicia de Galicia. Sentencia de 12 de julio de 2023

En el supuesto analizado un padre otorgó un pacto de mejora en virtud del cual transmitió el pleno dominio de ciertos bienes a su hijo, que presentó declaración del ISD aplicando la reducción por parentesco de 400.000 euros que resultaba de aplicación.

Pocos meses después falleció su padre y autoliquidó el ISD por los bienes recibidos en herencia, pero sin aplicar la reducción por parentesco plenamente. Posteriormente se inició un procedimiento de comprobación de la herencia en cuyo seno se instó la rectificación de la autoliquidación para aplicar la reducción por parentesco en su totalidad.

La Administración defiende que, habiéndose otorgado un pacto de mejora previo al fallecimiento del causante, lo entregado en concepto de mejora forma parte de una única sucesión y se tiene que adicionar a lo que se le atribuye al heredero a efectos de determinar sin duplicidades las reducciones y bonificaciones que resulten aplicables para el cálculo de la base imponible del ISD (modalidad sucesiones).

El tribunal, en la línea de lo dicho en sentencias anteriores, concluye que no procede acumular el pacto de mejora a la herencia a efectos de aplicar las reducciones o bonificaciones porque la legislación aplicable en el momento del devengo (que cambió el 9 de julio de 2021) sólo preveía la acumulación a los efectos de fijar la legítima, no siendo posible la acumulación a efectos fiscales (a diferencia de lo que pasaba en las donaciones), beneficiándose tanto el pacto sucesorio como la herencia de la reducción por parentesco de forma independiente.

2.2.9 IP. El límite conjunto IRPF-IP resulta de aplicación a los no residentes que tributan en España por obligación real

Tribunal Superior de Justicia de Baleares. Sentencia de 28 de junio de 2023

En el supuesto analizado, un contribuyente cuya residencia fiscal radica en Bélgica presentó su declaración del IP como no residente en España sin aplicación del límite IRPF-IP. No obstante, presentó rectificación de su autoliquidación solicitando la devolución de ingresos indebidos por considerar que dicho límite también resulta aplicable a los no residentes que tributan por obligación real y que, a estos efectos, debería tenerse en cuenta el impuesto personal pagado en Bélgica.

El TSJ de Baleares, basándose en su sentencia de 1 de febrero de 2023 (rec. 432/2020) que resolvía un supuesto idéntico, resalta que la inaplicación de esta norma para los no residentes supondría un trato irrazonable y desproporcionado, mucho más gravoso que el establecido para los residentes, y que atenta contra el principio de libre circulación de capitales y lo dispuesto en la sentencia del TJUE de 3 de septiembre de 2014.

De esta forma, el tribunal vuelve a reconocer que el límite conjunto IRPF-IP del artículo 31 de la LIP resulta de aplicación también a los no residentes que tributan en España por

obligación real, debiendo calcularse tomando en consideración las cuotas del impuesto personal pagado en su país de residencia en ese ejercicio fiscal.

2.2.10 IRPF. Las normas específicas de valoración de transmisión de participaciones en entidades no cotizadas prevalecen sobre las reglas de valoración de operaciones vinculadas

TEAC. Resolución de 28 de noviembre de 2023

El TEAC analiza el caso de diversas transmisiones de participaciones realizadas entre partes vinculadas (cónyuges, padre-hijo y sociedad vinculada), en las que se declaró en IRPF como valor de transmisión el mismo valor que el de adquisición en aplicación del artículo 41 de la LIRPF (reglas de valoración de operaciones vinculadas).

La Administración recalculó la citada ganancia aplicando lo dispuesto en la regla especial del artículo 37.1.b) de la LIRPF, que establece que, en las transmisiones de participaciones de entidades no cotizadas, el valor de transmisión no podrá ser inferior al mayor de los

siguientes: el valor nominal, el valor del patrimonio neto del balance al último ejercicio cerrado antes del devengo del impuesto o el que resulte de capitalizar al 20 por ciento el promedio de los resultados de los tres ejercicios cerrados antes del devengo.

El TEAC desestima las alegaciones de los reclamantes, remitiéndose a su resolución de 3 de julio de 2014 y estableciendo que, en supuestos de alteraciones patrimoniales en los que la normativa del IRPF establece de manera expresa un determinado cómputo de la ganancia o pérdida patrimonial, procede acudir a dicha norma específica (artículo 37.1.b de la LIRPF) y no a la genérica de operaciones vinculadas (artículo 41 de la LIRPF).

Además, el TEAC recuerda que sobre esta cuestión está pendiente de pronunciarse el Tribunal Supremo al haberse admitido a trámite el recurso de casación 7097/2022 (auto del TS de 26 de abril de 2023), sobre el que todavía no ha recaído sentencia.

2.2.11 IP. Para determinar si la retribución percibida de una entidad en la que participa un contribuyente es su principal fuente de renta no se excluye la retribución percibida de otra empresa del grupo familiar en la que no se participa directamente

Dirección General de Tributos. Consulta Vinculante V2752-23, de 10 de octubre de 2023

El consultante tiene junto a sus hermanos y padres el 100% de las participaciones de la entidad A. La estructura de propiedad actual de la entidad A es la siguiente: el consultante y uno de sus hermanos ostentan el 32% cada uno, otro hermano el 16%, y los padres el 20 restante.

El consultante y su hermano, ambos titulares de un 32% de A, desean realizar una operación de reestructuración consistente en la aportación de sus respectivas participaciones a dos sociedades de nueva creación (*holding*), en las que cada uno de ellos realizará funciones directivas.

Los consultantes mantendrán también la realización de funciones directivas en la sociedad A, si bien no contarán con participación directa en dicha entidad, que continuará participada

tras el canje por su padres (20% de participación) y su otro hermano (16% de participación), además de sus respectivas sociedades *holding* (un 32% cada una).

Entre otros asuntos, la DGT analiza si los consultantes cumplirán el requisito de obtener la principal fuente de renta por realizar funciones directivas en sus sociedades *holding*. A estos efectos, la DGT indica que en la medida en que los consultantes mantendrán la realización de funciones directivas en la entidad A pero no tendrán participación directa en ella, deberán computar las remuneraciones percibidas de esta entidad para determinar si lo percibido de sus respectivas *holding* constituye su principal fuente de renta.

2.2.12 IP. A efectos de tributación por obligación real de un no residente, las participaciones en un fondo de inversión, cuya gestora se encuentra en Luxemburgo, se entienden localizadas en la comunidad autónoma de la sucursal bancaria en la que se haya contratado la cuenta de valores

Dirección General de Tributos. Consulta Vinculante V2551-23, de 25 de septiembre de 2023

El consultante, residente fiscal en México, tiene participaciones en un fondo de inversión a través de una entidad de crédito española. La entidad gestora del fondo es una sociedad residente en Luxemburgo, si bien tanto la entidad bancaria depositaria como su sucursal bancaria están situadas en territorio español (Madrid y Barcelona, respetivamente).

El consultante plantea dónde se entiende localizado el fondo de inversión a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio y cuál es la normativa autonómica que le resultaría de aplicación.

El consultante será contribuyente del IP por obligación real, por lo que únicamente tributará por los bienes localizados en España.

Con respecto a la localización del fondo de inversión cuya sociedad gestora se encuentra en el extranjero, la Dirección General de Tributos retoma la consulta V1911-17. Partiendo de dicha resolución establece que, a falta de más información relativa a un posible registro como partícipe del fondo a cargo de la sociedad gestora (en cuyo caso las participaciones estarían localizadas en dicho registro), el consultante, en la medida en que tiene como único patrimonio en España las participaciones en el fondo de inversión, conforme a lo dispuesto en la disposición adicional cuarta de la Ley del IP, deberá incluirlas en su impuesto y podrá aplicar la normativa propia de la comunidad autónoma donde radique la oficina de la entidad financiera en la que tuviera abierta la cuenta de valores en la que figuren depositadas las participaciones del fondo de inversión. En este caso, Cataluña.

2.2.13 ISD. En la donación de dinero procedente de la venta de un inmueble sito en España a un residente fiscal en Canadá, se aplicará la normativa de la comunidad autónoma en la que esté situado el dinero donado y no en la que esté situado el inmueble

Dirección General de Tributos. Consulta Vinculante V2538-23, de 21 de septiembre de 2023

El consultante, con residencia fiscal en Canadá, consulta qué normativa se le aplicaría a una donación a su favor por parte de sus padres del dinero obtenido de la venta de un inmueble situado en la Comunidad Autónoma de Castilla y León.

La Dirección General de Tributos considera que una donación dineraria realizada a un donatario no residente en el territorio español estará sujeta a tributación en España por obligación real siempre que el dinero objeto de la donación esté situado en España en el momento de la realización de dicho negocio jurídico. Asimismo, manifiesta que el consultante tendrá derecho a aplicar la norma estatal del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o, a su elección, la normativa autonómica de la comunidad autónoma donde el dinero objeto de la donación haya estado situado un mayor número de días del periodo de los cinco años inmediatos anteriores a la transmisión, contados de fecha a fecha.

En consecuencia, de la consulta se desprende que resultará irrelevante para determinar la normativa autonómica aplicable el lugar donde se encuentre ubicado el inmueble cuya transmisión ha servido para efectuar la donación dineraria, sino que únicamente se considerará el territorio donde se encuentre situado el objeto de la efectiva donación.

2.2.14 IP. Un residente en Estados Unidos que participa en una LLC estadounidense que, a su vez, participa en una SA española cuyo activo está constituido mayoritariamente por inmuebles, no debe tributar por obligación real en el IP

Dirección general de Tributos. Consulta Vinculante V2447-23, de 13 de septiembre de 2023

El consultante es una persona física residente fiscal en Estados Unidos, titular de una cuota de participación en una sociedad estadounidense con forma jurídica de «Limited Liability Company», en adelante, LLC. Esta entidad ha optado por ser tratada como una entidad fiscalmente transparente en Estados Unidos. En cuanto a su régimen jurídico, según se establece en la consulta, la entidad LLC se caracteriza por tener personalidad jurídica plena distinta de la de sus miembros, teniendo plena capacidad jurídica y pudiendo ser sujeto de derechos y obligaciones.

A través de esta LLC se participa de forma indirecta en una sociedad anónima residente en España, cuyo activo no está compuesto en más de un 50 por ciento por bienes inmuebles situados en territorio español.

De conformidad con la normativa del Impuesto sobre el Patrimonio, la Administración Tributaria determina que el consultante sólo puede estar sujeto al Impuesto sobre el Patrimonio por obligación real, debiendo tributar por los bienes y derechos de que sea titular cuando los mismos estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español. A tales efectos, se considerarán situados en territorio español los valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad, no negociados en mercados organizados, cuyo activo esté constituido en al menos el 50 por ciento, de forma directa o indirecta, por bienes inmuebles situados en territorio español.

En este caso, la DGT concluye que el contribuyente no deberá tributar por obligación real en el IP en España, aunque participe en una entidad transparente en Estados Unidos, dado que esta entidad tiene personalidad jurídica propia y capacidad para ser titular de las participaciones en la SA española.

2.2.15 IP. El requisito de funciones de dirección no se puede cumplir por otra persona del grupo familiar si la exención es por participación individual y las funciones de dirección deben acreditarse mediante el correspondiente contrato o nombramiento

Dirección General de Tributos. Consulta Vinculante V2390-23, de 5 de septiembre de 2023

La consultante es titular de forma individual del 11,5% de las acciones de una sociedad y su cónyuge ostenta un 3,5% de las acciones de la entidad.

El cónyuge de la consultante ha venido desarrollando durante los últimos años la función de director comercial, sin que en el contrato laboral suscrito figure explícitamente este cargo, sino el de empleado de carácter genérico, sin ningún tipo de labor de dirección o gerencia.

A partir del 1 de junio de 2023 se ha producido una novación contractual, recogiendo en el contrato de forma expresa el cargo del cónyuge como director del departamento comercial de la entidad.

Respecto al requisito de realización de funciones de dirección, la DGT indica que en el presente caso no queda cumplido, pues el consultante no ejerce funciones de dirección en la entidad, sin que sea relevante que dicho requisito lo cumpla su cónyuge (titular de un 3,5% de participación), dado que no se dan los requisitos para la aplicación de la exención por participación conjunta del grupo de parentesco, al no alcanzar dicho grupo (formado por la consultante y su cónyuge) el 20% de participación conjunta en la entidad.

Asimismo, la DGT también expresa que, si bien el cargo de director de departamento que ostenta el cónyuge de la consultante es uno de los enunciados en el listado previsto en el párrafo 2 del artículo 5.1.d) del Real Decreto 1704/1999, lo relevante no es tanto la denominación del cargo, sino que dicho cargo implique funciones de administración, gestión, dirección, coordinación y funcionamiento de la correspondiente organización.

Finalmente, también establece que las funciones de dirección deben acreditarse mediante el correspondiente contrato o nombramiento y que, por lo tanto, es a partir de la fecha de novación del contrato (1 de junio de 2023) entre el cónyuge de la consultante y la entidad cuando se entenderá que el cónyuge pasa a desarrollar estas funciones. En consecuencia, solo las retribuciones percibidas a partir de 1 de junio de 2023 se considerará que corresponden al ejercicio de funciones directivas en la entidad.

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