
El decálogo de la empresa familiar: el valor del Consejo de Familia

Familia y sucesiones

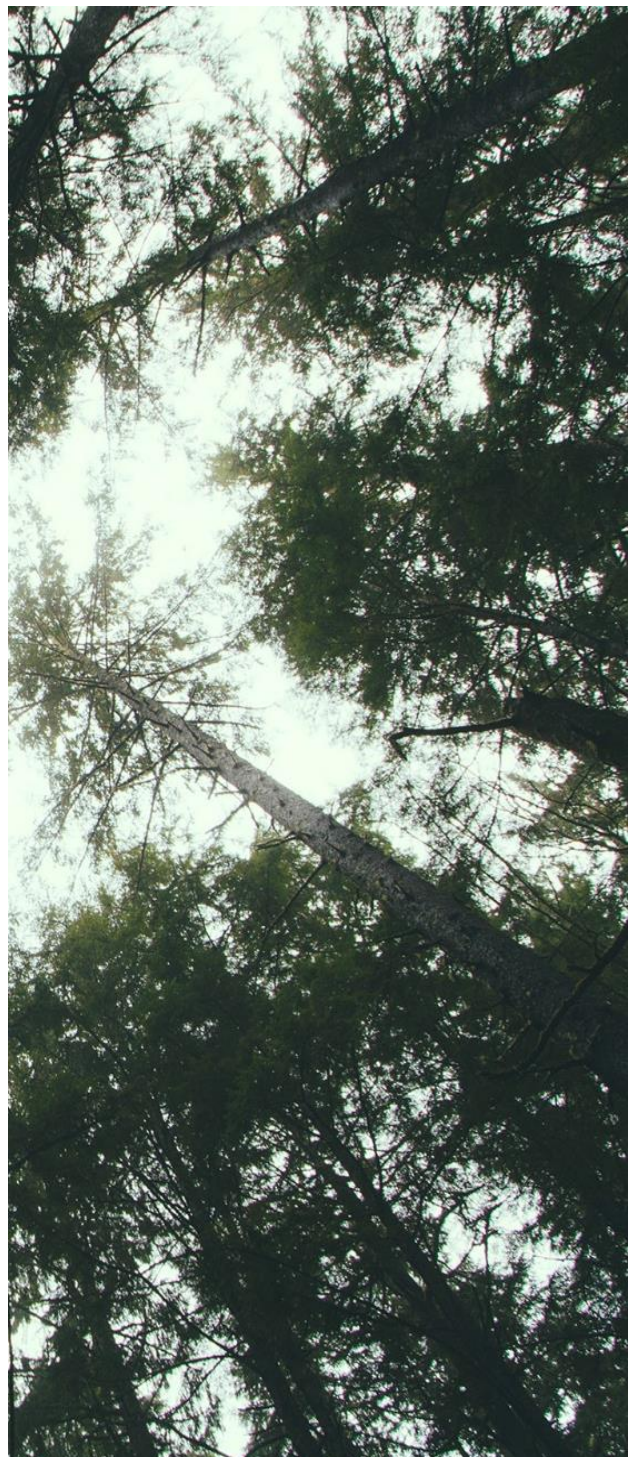
- › Entrada en vigor de la Ley de discapacidad
- › Sucesión testamentaria y plan de pensiones
- › Venta de un inmueble en el que un 25% pertenecía a una persona divorciada
- › Legítima del cónyuge viudo aunque no había comunicado la reconciliación al Juzgado
- › Pacto sucesorio balear otorgado por ciudadano extranjero
- › Pareja de hecho y régimen de gananciales en Galicia
- › Revocación de donación de empresa familiar realizada por la madre a su hijo
- › Rectificación de escritura de herencia por exclusión de bienes del inventario

Sociedades

- › Aprobación de la retribución de administradores
- › Responsabilidad de los administradores por deudas sociales: nacimiento de la obligación
- › Deber de lealtad de los socios
- › Cláusula estatutaria de restricción a la transmisión de participaciones por ejecución forzosa
- › Cláusula estatutaria de reparto de dividendos en sociedad limitada por «cabezas»

Tributario

- › Aprobada la Ley de medidas de lucha contra el fraude
- › Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:
 - Resolución del TEAC relativa al cómputo de las pérdidas patrimoniales derivadas de transmisiones lucrativas inter vivos
 - Sentencia del Tribunal Supremo sobre la reducción aplicable a determinados rendimientos del trabajo con periodo de generación superior a dos años
- › Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones: determinación del ajuar doméstico





EL DECÁLOGO DE LA EMPRESA FAMILIAR

El valor del Consejo de Familia

El Consejo de Familia parece una figura innata a las empresas familiares pues refleja una realidad constante en la empresa familiar: los miembros de la familia empresaria se encuentran y hablan sobre los temas que les afectan como propietarios, como trabajadores y como familiares. Muchas veces están actuando como un Consejo de Familia en ciernes, sin ser conscientes.

Como abogados con una trayectoria de más de treinta años acompañando empresas familiares, hemos asistido a la creación de numerosos Consejos de Familia. Constatamos que el Consejo de Familia tiene un papel impulsor de acuerdos familiares y de desarrollo de pactos y protocolos familiares, papel que desempeña con una visión cada vez más profesionalizada y objetiva, sobre aspectos que han sido tradicionalmente el caballo de batalla en las empresas familiares por las fricciones entre los famosos tres círculos de intereses: familia, propiedad y empresa.

En ocasiones, el Consejo de Familia nace sin protocolo familiar previo, sencillamente por la necesidad de la familia de reunir a sus miembros, conocer su visión y expectativas de futuro y ordenar los temas que más les interesan y preocupan. Fruto del consenso logrado en las reuniones del Consejo de Familia, nacen acuerdos familiares o se modifican los ya existentes.

Excepto por alguna referencia aislada, no existe un marco regulatorio propio de este órgano familiar, por lo que, con base en el principio de autonomía de la voluntad, será un instrumento “hecho a medida”, que llevará los signos distintivos de la familia y de la empresa a las que se refiere. Es conveniente dotar al Consejo de Familia de una regulación flexible que permita acomodarlo a la evolución de la familia y de la empresa pero, al mismo tiempo, con unos cimientos sólidos que le lleven a convertirse en un

instrumento clave para consolidar a la familia empresaria. El Consejo de Familia requerirá - además de estar regulado en un documento que detalle sus competencias, su composición y el sistema de adopción de acuerdos- de personas que se ocupen de su implementación y estén asesoradas por expertos en resolución de conflictos y asesores legales que den seguridad jurídica a los acuerdos que desee tomar la familia.

El objetivo último es proteger el patrimonio empresarial y familiar, fuente de riqueza para la familia y para la sociedad. El reto que se presenta es doble: (i) mantener un nivel de comunicación fluida y constante para que los puntos de unión entre familia, propiedad y empresa se fortalezcan cada día más; y (ii) que la empresa familiar consolide su negocio siguiendo los mejores estándares de buen gobierno y competitividad.

Fruto del interés creciente por este órgano familiar, las Cátedras de Empresa Familiar de Cataluña junto con la Asociación Catalana de la Empresa Familiar (ASCEF) han elaborado la “Guía de empresa familiar: el Consejo de Familia” que explica de forma muy didáctica sus fortalezas y el valor que puede aportar para la cohesión y continuidad de la empresa familiar. Si le interesa solicitar un ejemplar puede dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas.

Reflexiones

- > ¿En qué estadio generacional se encuentra la empresa? ¿Existen miembros de la familia implicados en la gestión de la empresa con otros que no lo están?
- > ¿Se ha debatido en el seno de la familia contar con un órgano familiar como el Consejo de Familia?
- > ¿Algún miembro de la familia podría ser catalizador de este órgano familiar?
- > ¿Existe algún acuerdo familiar sobre el Consejo de Familia que debería adaptarse?



FAMILIA Y SUCESIONES

Entrada en vigor de la Ley de discapacidad

El 3 de septiembre entró en vigor la [Ley 8/2021, de 2 de junio, por la que se reforma la legislación civil y procesal para el apoyo a las personas con discapacidad en el ejercicio de su capacidad jurídica](#) (BOE 3.6.21).

Su objetivo es adecuar nuestro ordenamiento jurídico a la [Convención internacional sobre los derechos de las personas con discapacidad, hecha en Nueva York el 13 de diciembre de 2006](#), que proclama que las personas con discapacidad tienen capacidad jurídica en igualdad de condiciones con los demás en todos los aspectos de la vida.

La reforma más extensa se introduce en el Código Civil, de la que destacamos las siguientes novedades:

- › El nuevo sistema se basa en el respeto a la voluntad y las preferencias de la persona con discapacidad. La capacidad es una condición inherente a la persona humana que no puede modificarse y, en consecuencia, se eliminan las declaraciones de incapacitación y de modificación de la capacidad.
- › Se instauran medidas de apoyo a la persona con discapacidad adaptadas a las necesidades de cada caso. Además, podrán beneficiarse de ellas cualquier persona que las precise, con independencia de si se ha obtenido reconocimiento administrativo de la discapacidad.
- › Se da preferencia a las medidas voluntarias, es decir, las que ha determinado la propia persona con discapacidad. Destacan especialmente los poderes preventivos, que dan la posibilidad de que cualquier persona realice disposiciones para el eventual caso de su discapacidad futura.
- › La guarda de hecho se regula como una institución jurídica de apoyo y que puede ser suficiente para salvaguardar los derechos de la persona con discapacidad.

- › Se regula la curatela como principal medida de apoyo de origen judicial y se refuerza su naturaleza de apoyo y ayuda en el ejercicio de la capacidad jurídica. Solamente en casos excepcionales el curador asumirá la condición de representante de la persona con discapacidad.
- › Se elimina la tutela (que solo quedará contemplada para los menores de edad que no estén amparados en la patria potestad) y también se elimina la patria potestad prorrogada y la patria potestad rehabilitada, de manera que cuando el menor con discapacidad llegue a la mayoría de edad se prestarán los apoyos que necesite del mismo modo y por los mismos medios previstos para cualquier adulto.
- › Se introduce la figura del defensor judicial, especialmente interesante cuando existe conflicto de intereses entre la persona que presta el apoyo y la persona con discapacidad.
- › Además de otras reformas procesales y registrales, es destacable la derogación del [artículo 28 de la Ley Hipotecaria](#). Esta derogación supone la eliminación de los inconvenientes que se producían en casos de inmuebles heredados por colaterales y extraños debido a que la norma establecía un plazo de dos años desde la muerte del causante para que la inscripción de las fincas o derechos reales adquiridos por herencia o legado fuera eficaz frente a terceros.

Sucesión testamentaria y plan de pensiones

La [STS de 10 de mayo de 2021, nº 274/2021](#) (ECLI: ES:TS: 2021: 1793) analiza la pretensión de la demandante de que se la declare única beneficiaria de los planes de previsión que adquirió su padre por ser la única de las hermanas que fue instituida heredera en el testamento.

Por los hechos probados, no constaba que el padre hubiera hecho designación expresa de beneficiarios y en su testamento tampoco hacía referencia



alguna, por lo que se debe estar a lo que, a falta de designación, esté previsto en el reglamento de cada plan. El derecho a las prestaciones que se contemplan en cada plan de previsión o de pensiones no se adquiere por vía de transmisión hereditaria sino que la prestación debe ser entregada al beneficiario en cumplimiento del contrato. En este ámbito, el testamento únicamente puede ser un instrumento que contenga la designación o la modificación de los beneficiarios de estas figuras de previsión social.

En el caso planteado, los reglamentos de los planes de pensiones reconocían como beneficiarias a las personas que se designaran expresamente, designación que no se había realizado. El reglamento de uno de los planes preveía como beneficiario en caso de muerte a los “*herederos del socio*” por lo que, al ser la demandante la única heredera en el testamento de su padre, ella debía ser la única beneficiaria. Y ello es así porque la otra hija del causante recibió su legítima de manera expresa en el testamento a título de legado pero no fue instituida heredera. La normativa civil y procesal se dirige a proteger los derechos del legatario de parte alícuota a recibir su cuota del remanente pero no significa que pueda ser considerado heredero contra la voluntad expresa del testador.

Venta de un inmueble en el que un 25% pertenecía a una persona divorciada

La Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública (DGSJFP), en [Resolución de 19 de abril de 2021](#) (BOE 10.5.21) analiza la venta de un inmueble en el que una participación indivisa del 25% pertenece a una persona divorciada. Dicha participación indivisa está inscrita con carácter privativo por haber confesado su excónyuge, en el momento de su adquisición, el carácter privativo del precio pagado por ella.

La registradora suspende la inscripción alegando que es necesario hacer constar en la escritura que no ha fallecido el cónyuge confesante dado que, a tenor de la legislación hipotecaria, los actos de disposición realizados después del fallecimiento del

cónyuge confesante deberían contar con el consentimiento de los herederos forzosos de este.

La DGSJFP da la razón a la registradora y afirma que el notario debe extremar su diligencia y, en aplicación del [art. 159 del Reglamento notarial](#), concluye que, si el otorgante fuese casado, separado o divorciado y el acto pudiese afectar en el futuro a las consecuencias patrimoniales de su matrimonio actual o anterior, se hará constar el nombre y apellidos del cónyuge a quien pudiese afectar. Por tanto, debe concluirse que, dada la relevancia que respecto de la venta de la finca tiene el hecho de que viva o no el ex cónyuge de la otorgante divorciada, el notario autorizante debe recoger en tal instrumento público la manifestación de aquella sobre tal extremo.

Legítima del cónyuge viudo aunque no había comunicado la reconciliación al Juzgado

La [SAP de Valencia \(secc. 7ª\), de 11 de enero de 2021, nº 1/2021](#) (ECLI: ES: APV: 2021:738) analiza la reclamación por la viuda de sus derechos legitimarios reconocidos en el [art. 834 Cc](#), frente a la declaración de herederos abintestato a favor de los hijos del causante.

Como explica la Audiencia, la relación marital de la reclamante con el fallecido había sufrido numerosos altibajos, llegando a obtener sentencia judicial de separación matrimonial y, con posterioridad, reanudar la convivencia, tener un hijo en común y realizar numerosos actos jurídicos en los que manifestaban, en ocasiones, ser matrimonio y, en otras, estar separados pero siempre fijando el mismo domicilio. Para la Audiencia, la convivencia matrimonial entre cónyuges resulta justificada de forma permanente poco tiempo después de la sentencia de separación judicial hasta el momento del fallecimiento. Y, aunque no hubo comunicación al Juzgado que falló la separación judicial, sí hubo comunicación al registro civil para inscribir el nacimiento del tercer hijo del matrimonio.

El momento en que se extinguen los efectos de la separación es con la reconciliación, entendida como



la voluntad común de los cónyuges de cesar la separación y acordar una reanudación de la vida estable y de la convivencia continuada.

Además, la exigencia legal de comunicación al Juzgado se introdujo en el Código Civil siete años más tarde de que se produjera la reconciliación y, por ello, en este caso, no puede entenderse como requisito para la conservación de los derechos legitimarios. En consecuencia, la Audiencia declara que la viuda ostenta el derecho a la legítima respecto a la herencia de su esposo.

Pacto sucesorio balear otorgado por ciudadano extranjero

La [STSJ de Islas Baleares de 14 de mayo de 2021, nº 1/2021](#) (ECLI: ES: TSJBAL:2021:460) admite la posibilidad de que una ciudadana francesa con residencia habitual en Mallorca pueda otorgar pacto sucesorio con arreglo a la ley balear, a pesar de no ostentar la vecindad civil de las Islas.

El TSJ concluye que *"no genera discriminación permitir que la disponente-como ciudadana extranjera de la Unión Europea residente en Mallorca- pueda ordenar su sucesión individual conforme a la ley aplicable en dicha isla, por ser lo mismo que pueden hacer los españoles que cumplan con el requisito de la vecindad civil impuesto por la ley interna y porque impedirle a aquella hacerlo por razón de su nacionalidad sí que resultaría discriminatorio"*.

Esta sentencia trae causa de la [SAP de Baleares \(secc. 3ª\), de 30 de diciembre de 2020, nº 529/2020](#) (ECLI: ES:APIB:2020:2608), que resuelve a favor de dicha ciudadana de nacionalidad francesa residente en Mallorca que otorgó con sus hijos pacto sucesorio de definición sobre un inmueble, pacto cuya inscripción había sido denegada por el Registro de la Propiedad y también desestimado el recurso posterior por la [RDGSJFP de 10 de agosto de 2020](#) (BOE 28.09.20).

El *quid* de la cuestión radica en que la Compilación de derecho civil de las Islas Baleares exige como

requisito para otorgar pactos sucesorios regulados en la norma balear que los otorgantes ostenten la vecindad civil balear, requisito que la Audiencia Provincial y -ahora también- el TSJ consideran no debe exigirse a los ciudadanos extranjeros con residencia habitual en las Islas, en [aplicación del Reglamento UE 650/2020](#).

Pareja de hecho y régimen de gananciales en Galicia

La [RDGSJFP de 21 de junio de 2021](#) (BOE 8.7.21) analiza el caso de una compraventa de inmueble realizada por dos personas que manifiestan ser pareja de hecho y adquirir el inmueble *"para su sociedad de gananciales"*. Según los antecedentes del caso, no habían establecido, sin embargo, pacto en escritura pública que regulara el régimen económico de la pareja de hecho.

El notario alega que si el régimen legal en Galicia es, en defecto de pacto expreso, el de la sociedad de gananciales y la ley equipara las parejas al matrimonio, dicho régimen será por tanto de aplicación ([art 171. Ley de derecho civil de Galicia](#)).

La Dirección General deniega la inscripción por considerar que si, se impone a los integrantes de la pareja de hecho unos efectos patrimoniales que no han asumido voluntariamente mediante el correspondiente pacto, se estaría vulnerando su derecho a la libertad y la autonomía de la voluntad que consagra el [art. 10 de la Constitución](#) y declara en su jurisprudencia el Tribunal Constitucional.

Revocación de la donación de participaciones de la empresa familiar realizada por la madre a su hijo

La [SAP de Asturias \(secc. 6ª\), de 22 de marzo de 2021, nº 128/2021](#) (ECLI: ES: APO: 2021:886) resuelve sobre la pretensión de la donante de revocar la donación de participaciones sociales en una empresa familiar realizada en favor de su hijo.



Una vez realizada la transmisión y designado administrador único de la empresa, el hijo decide expulsar a su madre de la empresa, eliminando todas las atribuciones que esta tenía y cortando su relación con los empleados de la compañía y también su relación personal.

La Audiencia recoge la reciente jurisprudencia sobre la interpretación flexible de las causas de indignidad como motivo de revocación de la donación, estimando que es procedente, pues ha quedado probado el maltrato psicológico del hijo sobre la madre.

Rectificación de escritura de herencia por exclusión de bienes del inventario

Se trata de una herencia que fue aceptada por el heredero quien, ante el desconocimiento de la realidad de los bienes pertenecientes a la causante, incorporó en el inventario la totalidad de los bienes que figuraban inscritos en el Registro de la Propiedad a nombre de esta. Dos años después, el heredero otorga escritura de rectificación de la escritura de herencia excluyendo varios bienes del inventario debido a que, tras una ardua investigación, constata que las descripciones registrales no coinciden con las reales y que varias fincas son titularidad del ayuntamiento y de otros titulares.

La [RDGSJFP de 16 de julio de 2021](#) (BOE 30.7.21) revoca la calificación negativa del registrador, con base en los siguientes argumentos:

- › Se pueden alterar los términos de una escritura cuando no se ajusten a la realidad mediante una escritura de rectificación o aclaración que puede tener acceso al registro.
- › La inscripción está supeditada a que esté suficientemente causalizado el acto correspondiente y la razón de ser de la modificación.
- › El asiento registral podrá ser rectificado o cancelado mediante documento público en el que el titular preste su consentimiento o en virtud de resolución judicial firme.

- › La exclusión de algunas de las fincas del inventario no supone una aceptación parcial de la herencia, que no es admitida por el [art. 990 Cc.](#)

SOCIEDADES

Aprobación de la retribución de administradores

La fijación inicial del importe máximo de la remuneración anual de los administradores, así como las eventuales modificaciones que deben ser *aprobadas* por la junta general ([art. 217.3 LSC](#)), no necesariamente han de realizarse con antelación al comienzo del ejercicio al que se pretenda aplicar. Lo dice la [STS \(sección 1ª\) de 13 de mayo de 2021, nº 310/2021](#) (ECLI:ES:TS:2021:1859).

La sentencia interpreta también el [art. 190.1 c\) LSC](#) señalando que la prohibición de voto de los socios en los acuerdos que le concedan un derecho o liberen de una obligación solo resulta aplicable en relaciones que se sitúen “*en el puro ámbito del contrato de sociedad y, fuera de este, solo si su origen está en un acto unilateral de la sociedad*”.

En el supuesto enjuiciado se discutía la aplicación del precepto al incremento de sueldo que, como directora general, había cobrado la administradora de la sociedad. El TS considera que se trata de un contrato bilateral de prestación de servicios en el que surgen recíprocos derechos y obligaciones para ambas partes que está “*fuera de la relación societaria*” y, en consecuencia, no es reconducible a la concesión de un derecho del [art. 190.1 c\) LSC](#). En supuestos como el enjuiciado procede la aplicación del [art. 190.3 LSC](#), esto es, la admisión del voto en la junta del socio conflictuado y la inversión de la carga de la prueba en caso de impugnación, correspondiendo a la sociedad demandada acreditar que el incremento de sueldo denunciado no lesionaba el interés social.



Responsabilidad de los administradores por deudas sociales: nacimiento de la obligación

Hablamos de la [STS \(sección 1ª\) 11 de mayo de 2021, nº 291/2021](#) (ECLI:ES:TS:2021:1634). La sentencia se ocupa del nacimiento de la obligación a efectos de la exigencia de responsabilidad por deudas del [art. 367 LSC](#). Y lo hace en relación con el ejercicio de una acción resolutoria por incumplimiento de contrato. El TS señala que, si el acreedor social opta por exigir el cumplimiento cuando la obligación social derivada de un contrato ha sido incumplida, la fecha que se debe tener en cuenta para determinar si la deuda es posterior a la causa de disolución es la fecha de perfección del contrato. Lo justifica señalando que la fecha no puede depender de que el contratante cumplidor opte por uno u otro remedio de los previstos por el legislador en el [art. 1.124 Cc](#), esto es, por el cumplimiento o la resolución del contrato.

Con ello aclara que, a los efectos del [art. 367 LSC](#), la doctrina de la Sala en materia de obligaciones con condición resolutoria no es extrapolable al ejercicio de la acción resolutoria por incumplimiento del contrato porque se trata de supuestos diferentes. Como recuerda el propio Tribunal, su doctrina en obligaciones con condición resolutoria es que la obligación de restitución anudada a dicha condición nace cuando se produce el hecho resolutorio previsto en el contrato como supuesto de hecho de la condición.

Deber de lealtad de los socios

Hablamos de la [SAP de Barcelona \(secc. 15ª\), de 29 de abril de 2021, nº 782/2021](#) (ECLI:ES:APB:2021:4370). Las socias mayoritarias de una sociedad familiar ejercitan una acción de indemnización de daños contra el socio minoritario por abuso de derecho y, además, una acción de nulidad de cláusulas estatutarias. La Audiencia rechaza ambas pretensiones. Las actoras califican como abusiva la conducta del demandado por su inasistencia sistemática a las juntas, lo que impide la adopción de acuerdos válidos, en particular, el reparto de dividendos (en cuyo importe cifran el daño para el ejercicio de la acción indemnizatoria).

La Audiencia señala que, a diferencia de los administradores, los socios no tienen un específico deber de lealtad. Lo anterior no obsta para que la conducta de los socios pueda juzgarse como abusiva [ex art. 7 Cc](#). En todo caso, esta regla no resulta aplicable a los casos de mera inasistencia a la junta o ejercicio de voto en un determinado sentido. Más que una situación de abuso, la situación refleja un desencuentro entre los socios que debe ser resuelto con normas societarias, entre las que no cabe descartar la disolución.

Las actoras basan también el abuso del demandado en las cláusulas estatutarias que establecían mayorías reforzadas para el *quorum* de constitución de las juntas y órgano de administración fundamentado su acción en la prohibición de unanimidad del [art. 200 LSC](#). La Audiencia hace notar que las mayorías reforzadas lo eran para la constitución de los órganos sociales, no para la adopción de los acuerdos, y señalan que el abuso que imputan al demandado no puede basarse en unas normas de funcionamiento orgánico libremente pactadas y asumidas por todos los socios desde hacía muchos años.

Cláusula estatutaria de restricción a la transmisión de participaciones por ejecución forzosa

Las [RRDGRN de 9 y 23 de mayo de 2019](#) (BOE 1 y 13.6.19) y las [RRDGSJFP de 6 y 27 de febrero de 2020](#) (BOE 26.6 y 3.7.20) admitieron la inscripción de una cláusula estatutaria de restricción a la transmisibilidad de participaciones en caso de ejecución forzosa a valor contable.

La [Resolución de la DGSJFP de 17 de mayo de 2021](#) (BOE 4.6.21) matiza lo anterior: dichas cláusulas resultan admisibles si no se refieren “*sólo a los casos de embargo*”, sino “*con carácter general*” a todos “*los casos de liquidación de la participación ...*” Por ello, aunque las cláusulas examinadas este caso son reproducción literal o casi de las resoluciones anteriores, no se inscriben ante el posible perjuicio de los acreedores porque, en los casos de transmisiones voluntarias *inter vivos* y *mortis causa* y en los casos de exclusión de socios



por causas diferentes al inicio de procedimiento de embargo, no se establece el criterio del valor contable sino el criterio de valor razonable determinado por auditor de cuentas.

Cláusula estatutaria de reparto de dividendos en sociedad limitada por «cabezas»

Entre otros temas, la [RDGSJFP de 14 de abril de 2021](#) (BOE 5.5.21) acepta inscribir una cláusula estatutaria de una SL que prevé que, en la distribución de dividendos, *“todos los socios tendrán derecho a una misma proporción de dividendos, con independencia de su participación en el capital o de sus derechos de voto”*. Invocando el principio de la autonomía de la voluntad, considera que (i) el sistema de desigualdad en el reparto de dividendos del [art. 184.2.2.º RRM](#) no constituye un «*numerus clausus*», sino que (ii) *ex art. 275.1 LSC* caben otros supuestos de reparto de dividendos no proporcionales a la participación en el capital social. Por ello, concluye admitiendo *“el reparto de dividendos por un sistema exclusivamente «viril» o por «cabezas»*, tal como el previsto en este caso, que *“no infringe la prohibición de pacto leonino [del art. 1691 Cc] que excluya a uno o más socios de toda parte en las ganancias o en las pérdidas.”*

TRIBUTARIO

Aprobada la Ley de medidas para la prevención y lucha contra el fraude fiscal

El 10 de julio de 2021 se publicó en el Boletín Oficial del Estado la [Ley 11/2021, de 30 junio, de medidas para la prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva \(UE\) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego](#) (“Ley contra el fraude fiscal”).

La Ley contra el fraude fiscal incluye medidas muy diversas, de diferente calado, en el ámbito tributario, y que afectan a la gran mayoría de

impuestos estatales. Entre estas medidas destacan la modificación en la transparencia fiscal internacional y en el *exit tax* o impuesto de salida, la modificación del régimen de las SICAVs (que incluye un régimen transitorio que permite su disolución y liquidación, en unos determinados plazos, con un régimen fiscal ventajoso), y la sustitución del valor real por el valor de referencia del Catastro en los impuestos patrimoniales. Además, se actualiza y amplía el concepto de paraísos fiscales, que pasa a denominarse “*jurisdicciones no cooperativas*” y se introducen también numerosas modificaciones en la Ley General Tributaria, afectando a los recargos por extemporaneidad y a los intereses de demora. Asimismo, la Ley ha introducido una modificación relevante en la suspensión (de 78 días) de los plazos de prescripción que se aprobó por el Real Decreto-ley 11/2020, con motivo de la declaración del Estado de alarma a raíz del COVID-19. En concreto, se dispone que esta suspensión no tendrá efectos respecto a los plazos de prescripción que finalicen a partir del 1 de julio de 2021, cuyos cómputos por lo tanto deberán realizarse de forma ordinaria. Con esta medida, la Administración tributaria muy probablemente negará la extensión del plazo para impugnar las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2016, en atención a la posible inconstitucionalidad del Real Decreto-ley 3/2016, que actualmente muchas compañías y grupos fiscales están valorando realizar.

Para obtener más información, nos remitimos al [Legal flash del área Financiero y Tributario de julio de 2021](#).

IRPF. Resolución del TEAC relativa al cómputo de las pérdidas patrimoniales derivadas de transmisiones lucrativas inter vivos

El Tribunal Económico-Administrativo Central (“TEAC”) se ha pronunciado en su [Resolución de fecha 31 de mayo de 2021](#) sobre la exclusión en el cómputo de pérdidas a integrar en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de la Personas Físicas (“IRPF”) de aquellas que se derivan de transmisiones lucrativas por actos *inter vivos*.



En el supuesto de hecho analizado por el TEAC, el contribuyente incluyó en el cómputo de las pérdidas integradas en su base imponible del IRPF las derivadas de una donación realizada en el ejercicio.

No obstante, la Administración Tributaria y el TEAC consideran que las pérdidas patrimoniales derivadas de transmisiones lucrativas por actos *inter vivos* se excluyen expresamente de la integración en la base imponible del transmitente en virtud de lo dispuesto en el [art. 33.5\) LIRPF](#). En este sentido, el TEAC señala que *“el legislador con esta medida elimina la posibilidad de que los contribuyentes puedan incorporar a sus declaraciones pérdidas derivadas de actuaciones que dependen únicamente de la voluntad del contribuyente”*.

El TEAC resuelve que las pérdidas patrimoniales derivadas de transmisiones lucrativas *inter vivos* no se computan fiscalmente, ni por el importe total del valor de adquisición, ni por la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión.

IRPF. Sentencia del Tribunal Supremo sobre la reducción aplicable a determinados rendimientos del trabajo con periodo de generación superior a dos años

En la [STS \(sección 2ª\) de 6 de mayo de 2021, nº 646/2021](#) (ECLI: ES:TS:2021:1901), el Tribunal Supremo resuelve sobre la aplicación de la reducción aplicable a determinados rendimientos del trabajo con periodo de generación superior a dos años en un supuesto en el que el contribuyente percibe un bonus que se había acordado en 2006 y que se configura como una retribución a largo plazo (2006 a 2011).

En los términos del citado bonus se acuerda expresamente su percepción en el ejercicio 2011 a pesar de que la terminación de la relación laboral se produjo en el ejercicio 2007. El contribuyente aplica en su declaración del IRPF del ejercicio 2011 la reducción por obtención de rendimientos del trabajo con un periodo de generación superior a 2 años.

El TS interpreta como cuestión casacional *“cómo debe interpretarse el concepto jurídico de «periodo de generación de renta» en aquellos supuestos en los que la renta es exigible con posterioridad a la finalización de la relación laboral, determinándose su cuantificación atendiendo a dicho plazo, bien considerando que ese periodo de generación de renta se corresponde con la totalidad del programa de incentivos hasta su conclusión o bien, por el contrario, computando únicamente el tiempo durante el cual el empleado presta sus servicios a la empresa”*.

El TS desestima el recurso de casación concluyendo que, a efectos de la aplicación de los porcentajes de reducción aplicables a determinados rendimientos del trabajo, el concepto jurídico de *“periodo de generación de renta”* debe interpretarse como aquel en el que el perceptor contribuye efectivamente a la generación de la renta derivada del programa de incentivos del pagador, sin perjuicio de que tales rendimientos sean exigibles con posterioridad a la finalización de la relación laboral.

En el supuesto analizado el TS considera que el bonus percibido no se vincula a un periodo de generación superior a dos años dado que su cuantificación tiene en cuenta varios años en los que el obligado tributario no ha participado en la generación del mismo (la terminación de la relación laboral se produjo en el ejercicio 2007), de forma que no resulta de aplicación la reducción aplicable a determinados rendimientos del trabajo con periodo de generación superior a dos años.

Impuesto sobre sucesiones y donaciones. Determinación del ajuar doméstico

El TS ha tenido ocasión de pronunciarse sobre esta cuestión en varias sentencias, siendo las más recientes la [STS \(sección 2ª\) de 23 de junio de 2021, nº 908/2021](#) (ECLI: ES:TS: 2021:2692) y la [STS \(sección 2ª\) de 24 de julio de 2021, nº 916/2021](#) (ECLI: ES:TS:2021:2752).



El criterio que se desprende de estas es el siguiente:

- › Los legados forman parte de la base de cómputo del ajuar doméstico. El [art. 23.2 RISD](#) no se refiere a la base del caudal relicto sobre el que aplicar el 3% de cálculo del ajuar sino a la proporción en la que se aplica ese resultado (del 3% sobre todo el caudal relicto) al heredero/s. El ajuar doméstico se calcula en el 3% del caudal relicto que incluye toda la masa hereditaria y, por tanto, también los legados. El resultado de dicho cálculo debe añadirse a la porción individual que corresponda al heredero pero no a la que corresponda al legatario. Cuando concurra en la misma persona la doble condición de heredero y legatario, "se les computará la parte del ajuar ... que proporcionalmente les corresponda, según su participación en el resto de la masa hereditaria", esto es, según la proporción en que se les haya instituido heredero (íntegramente, si es heredero único del resto de la masa hereditaria; por mitad, si son dos los instituidos herederos por partes iguales en el resto de la masa hereditaria, y así sucesivamente).
- › A pesar de lo comentado anteriormente debe tenerse en cuenta que la presunción del 3% que establece la normativa no comprende automáticamente la totalidad de los bienes de la herencia, sino solamente aquellos bienes muebles corporales que por su identidad, valor y función, puedan afectarse al uso personal o particular del causante, con exclusión de todos los demás.
- › El ajuar comprende los bienes al servicio de la vivienda familiar y de uso personal y particular del causante. El Tribunal Supremo reconoce que la presunción del 3% se debe aplicar, en su caso, sobre los inmuebles que constituyan la vivienda habitual del causante. No obstante, también afirma que se trata de un tema probatorio y que es susceptible de destrucción por parte del contribuyente -si considera que el importe es menor- o de la Administración -si considera que es mayor-.

En sentencias anteriores el TS ya había dicho que el dinero, otros títulos valores, los activos

inmobiliarios y otros bienes incorporeales no conforman el concepto jurídico de ajuar doméstico por su propia naturaleza y ello sin necesidad de aportar prueba por parte del contribuyente.

Asimismo, también considera excluidos del concepto de ajuar los bienes susceptibles de producir renta, los bienes afectos a actividades profesionales o económicas y los valores mobiliarios, como cosas u objetos materiales, que ninguna vinculación podrían tener con las funciones esenciales de la vida o con el desarrollo de la personalidad.

Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas

©2021 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en el mismo no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de Cuatrecasas.

