

# Actualidad Empresa familiar

Newsletter nº 9 – 3<sup>er</sup> cuatrimestre de 2021

Enero 2022

## EL DECÁLOGO DE LA EMPRESA FAMILIAR

Apoyo a las personas con discapacidad: un abanico de soluciones para no poner en riesgo el patrimonio empresarial

## FAMILIA Y SUCESIONES

Primeras sentencias del Tribunal Supremo sobre la Ley de discapacidad

Régimen económico de gananciales:

- La pareja de hecho no tiene régimen económico de gananciales
- Disolución de la sociedad de gananciales y derecho de reembolso

Pensión compensatoria en divorcio: criterios para su determinación

No tiene derecho a la herencia la esposa que obtuvo el divorcio del causante en otro país

Obligaciones del mandatario y reclamación en la herencia

Necesidad del auto judicial de herederos para la inscripción de la escritura de herencia en el Registro de la Propiedad

## SOCIEDADES

Legado de participaciones sociales y atribución de la condición de socio

Es válida la mayoría reforzada prevista en un pacto de socios, aunque, en la práctica, suponga la unanimidad

Nulidad de decisión de administrador único adoptada con abuso de derecho

## TRIBUTARIO

Medidas fiscales aprobadas para 2022

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

- Aplicación de la deducción por adquisición de vivienda habitual por el excónyuge
- Base de deducción de las cantidades destinadas a amortización del inmueble y otros gastos asociados

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:

- Requisito de mantenimiento para la aplicación de la reducción de empresa familiar adquirida por herencia
- Tributa como donación la renuncia al tercio de legítima por los hijos del causante en favor de la madre
- Devengo del impuesto en el momento en que se dicta el auto judicial de declaración de herederos

Plusvalía municipal: sentencia del Tribunal Constitucional y modificación de la Ley de Haciendas Locales

Modificaciones en la ley catalana sobre activos no productivos de las personas jurídicas

## CLAVES LEGALES 2021





# EL DECÁLOGO DE LA EMPRESA FAMILIAR

## Apoyo a las personas con discapacidad: un abanico de soluciones para no poner en riesgo el patrimonio empresarial

El pasado 3 de septiembre de 2021 entró en vigor la [Ley 8/2021, de 2 de junio](#) (BOE 3.6.21), que contiene una importante reforma legislativa basada en el principio universal de que todas las personas tienen capacidad jurídica y deben ejercerla en igualdad de condiciones (se puede consultar la reseña en la [Newsletter nº 8](#)).

Esta ley parte del principio de que los procesos judiciales de incapacitación son una discriminación y el término “*incapacitación*” se expulsa del marco legal. Tampoco se habla ya de la “*protección*” de las personas con discapacidad, que tiene una connotación paternalista y, en su lugar, la ley utiliza expresiones como “*apoyo*”, “*acompañamiento*” y “*asistencia*”. Pero más allá de la cuestión terminológica, los instrumentos jurídicos que regula la Ley 8/2021 para facilitar el ejercicio de los derechos y obligaciones de las personas con discapacidad pueden ser especialmente idóneos para la protección del patrimonio empresarial, cuestión que tradicionalmente preocupa a la familia empresaria.

La Ley se basa en la premisa de que todas las personas en algún momento de nuestra vida podemos sufrir limitaciones que nos hagan necesitadas de medidas de apoyo. El objetivo es que la persona sea participe, en la mayor medida posible, de sus propias decisiones, eligiendo por sí misma las medidas de ayuda que necesite según su voluntad, deseos y preferencias: designar un asistente para todos o algunos actos específicos, otorgar un poder en previsión de discapacidad o elegir a un curador de su confianza en los casos de adopción de medidas judiciales. Este nuevo paradigma aconseja analizar si algún miembro de

la familia puede encontrarse, o es previsible que se encuentre, en situación de necesidad de apoyo y, en su caso, revisar y consensuar las medidas más adecuadas para la toma de decisiones relacionadas con la empresa familiar. Asimismo, la seguridad del tráfico jurídico y la confianza de los terceros como posibles contratantes requerirá contemplar las medidas de apoyo que ofrezcan mayores garantías de que se cumple la voluntad del interesado y, al mismo tiempo, se protegen los derechos de los terceros que van a contratar.

Otro punto de interés es que las medidas voluntarias de apoyo a la persona con discapacidad pueden incluir, con el fin de evitar abusos o manipulaciones, sistemas de control a las personas prestadoras del apoyo, como, por ejemplo, procesos de seguimiento y remoción o sustitución de la persona designada si no actúa diligentemente o se encuentra en una situación de conflicto de intereses. Órganos familiares como el Consejo de familia o el Consejo de gerencia familiar pueden desempeñar una importante función de seguimiento y control de las actuaciones realizadas por la persona que presta el apoyo.

---

### Reflexiones

---

- > ¿Se ha planteado el otorgamiento de una escritura de medidas de apoyo en previsión de que pueda sufrir discapacidad?
- > ¿Alguno de los miembros de la familia que desempeña un cargo de administrador o socio tiene o prevé la necesidad de contar con una persona de apoyo para ejercer su capacidad?
- > Si la familia empresaria no ha abordado esta materia, es conveniente revisar si algún miembro de la familia podría estar potencialmente en una situación de discapacidad y analizar su situación personal y cognitiva, y la composición del patrimonio, para decidir el mejor plan de apoyos.



- ¿Existe algún acuerdo familiar sobre la idoneidad de proteger el patrimonio empresarial ante situaciones de discapacidad de los miembros de la familia? En caso afirmativo, ¿están coordinadas las disposiciones voluntarias para que las personas que presten las medidas de apoyo sean familiares consanguíneos o pertenecientes al núcleo de confianza de la familia?
- ¿Se ha valorado el nombramiento de un Consejo de gerencia familiar que pueda actuar como instrumento de apoyo, con los valores y pautas de actuación consensuados con el resto de la familia?
- ¿Incorre algún miembro de la familia en una situación de discapacidad sobre la que existan medidas acordadas con anterioridad al 3 de septiembre? Si existen poderes preventivos y sustituciones testamentarias de personas con discapacidad, sería conveniente su revisión y, en su caso, adaptación a la nueva ley.
- Si se prevé que la persona necesitada de apoyo vaya a realizar actuaciones jurídicas, debería analizarse, en su caso, qué medida de apoyo garantiza adecuadamente la eficacia del negocio jurídico y los derechos y obligaciones de todos los contratantes.

## FAMILIA Y SUCESIONES

Primeras sentencias del Tribunal Supremo sobre la Ley de discapacidad: prevalece la voluntad de la persona con discapacidad y se sustituye la incapacidad judicial por otras medidas judiciales de apoyo

El Tribunal Supremo ha tenido ocasión de aplicar la mencionada [Ley 8/2021](#) en la [STS de 8 de septiembre de 2021, núm. 589/2021](#) (ECLI:ES:TS:2021:3276) y en la [STS de 19 de octubre de 2021, núm. 706/2021](#) (ECLI:ES:TS:2021:3770),

que resuelven en el mismo sentido: anular la declaración de incapacidad de la persona y la designación de tutor, realizadas con anterioridad a la reforma de la Ley 8/2021, y acordar su sustitución por medidas judiciales proporcionadas al grado de discapacidad de la persona.

- En la [STS de 8 de septiembre de 2021](#) se analiza el caso de una persona que padece un trastorno de conducta que le lleva a recoger y acumular basura de forma obsesiva y a abandonar su cuidado personal de higiene y alimentación.

El TS suprime el acuerdo de incapacidad que tomó el Juzgado y, en lugar de la tutela, establece una curatela. Aunque en virtud de la Ley 8/2021 el juez deberá decidir sobre las medidas de apoyo atendiendo en todo caso a la voluntad, deseos y preferencias del afectado, en este caso existe una clara necesidad asistencial pues el interesado no es consciente de -ni admite- su grave deterioro personal. Aun así, las medidas deberán ser proporcionadas a las necesidades y respetar la máxima autonomía de la persona.

- En la [STS de 19 de octubre de 2021](#) se analiza el caso de una persona que padece deterioro cognitivo por demencia senil y síndrome depresivo, por lo que tres de sus seis hijos habían solicitado y obtenido la incapacidad judicial con designación de tutor a la Agencia Madrileña para la Tutela de Adultos. Se da la circunstancia de que la interesada había otorgado testamento expresando su deseo de que, en caso de que se le designase tutor, se nombrara a una de sus hijas que convive con ella, con exclusión expresa de tres de sus hijos y de cualquier organismo tutelar.

El TS suprime la incapacidad judicial y la sustituye por la curatela designando curadora a la hija que había sido nombrada tutora por la propia interesada. Lo justifica en lo siguiente: (i) que no ha quedado suficientemente probado que existieran circunstancias graves para prescindir de la



voluntad de la interesada a favor de su hija; (ii) que no cabe imponer un sistema de curatela no querido por la interesada; y (iii) que la hija designada convive con la interesada y se ha convertido en la prestadora fáctica de apoyos, pues le asiste en sus necesidades básicas y se encarga del seguimiento médico y farmacológico.

### La pareja de hecho no tiene régimen económico de gananciales

La Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública (“DGSJFP”), en [Resolución de 22 de noviembre de 2021](#) (BOE 9.12.21), analiza el acceso al Registro de la Propiedad de una escritura de aportación de un inmueble a la “*sociedad de gananciales*” otorgada por los miembros de una pareja de hecho inscrita en el Registro de Parejas de Hecho del País Vasco.

La DGSJFP concluye que no se puede aplicar a las uniones extramatrimoniales el régimen legal de la sociedad de gananciales aunque sea por pacto expreso entre los convivientes, por los siguientes motivos: (i) es imposible crear una sociedad de gananciales - que es un régimen económico matrimonial - sin matrimonio; (ii) al no constar registro de dicho régimen económico de la pareja, no se cumple la exigencia de la publicidad de la sociedad de gananciales frente a terceros; y (iii) es imposible pactar capítulos matrimoniales entre los convivientes en pareja y solamente en capítulos matrimoniales se puede pactar un régimen económico matrimonial.

Esta cuestión ya se había tratado en la [RDGSJFP de 21 de junio de 2021](#) (BOE 8.7.21), que 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*”.

El notario alegaba 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](#)).

Sin embargo, la DGSJFP 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 que el Tribunal Constitucional declara en su jurisprudencia.

### Disolución de la sociedad de gananciales y derecho de reembolso

La [STS de 9 de diciembre de 2021, núm. 849/2021](#), (ECLI:ES:TS:2021:4409) analiza el conflicto en un proceso de disolución de gananciales sobre la compra de la vivienda del matrimonio que se había adquirido, en parte, con dinero perteneciente al marido antes de contraer matrimonio y una donación de la madre de este “*en fecha inmediata a la compra de la vivienda*”.

El TS concluye que, por aplicación del [art. 1358 Cc](#), al tratarse de un bien ganancial, debe respetarse el derecho de reembolso del cónyuge que aportó cantidades privativas para la compra del bien, aunque no se hubiera hecho mención alguna en el momento de la adquisición y hubiera tardado más de veinte años en reclamar dichas cantidades.

Para ello es determinante que resulte probado (i) el carácter privativo del dinero -lo cual incumbe a quien lo alegue-, (ii) que a las sumas cuyo reembolso se solicita no se les hubiera dado otro destino una vez contraído el matrimonio y (iii) que el bien inmueble no hubiese sido adquirido con una proporción de dinero ganancial superior.



### Pensión compensatoria en divorcio: criterios para su determinación

El TS analiza el caso de un proceso de divorcio en el que se reclama el pago de una pensión compensatoria con carácter vitalicio. El TS desestima la pretensión, y fija su percepción por un plazo de cinco años, en la [STS de 25 de noviembre de 2021, núm. 4269/2021](#) (ECLI:ES:TS:2021:4269). Sus principales argumentos son los siguientes:

- La función de la pensión compensatoria no es permitir al cónyuge más desfavorecido seguir disfrutando de un nivel económico similar al que llevaba durante la etapa de normalidad conyugal, puesto que el nivel de vida durante el matrimonio quiebra necesariamente con la ruptura.
- La simple desigualdad económica no determina de modo automático el derecho a la pensión, sino que hay que ponderar otros factores, como la dedicación a la familia, la colaboración en las actividades del otro cónyuge, la situación anterior al matrimonio, el régimen de bienes a que haya estado sometido el matrimonio, así como "*cualquier otra circunstancia relevante*", de acuerdo con lo dispuesto en el [art. 97 Cc.](#)
- En el caso de la sentencia se concluye que no se ha producido un desequilibrio perpetuo e insuperable y, aunque la mujer ha estado mucho tiempo sin trabajar fuera de casa, en atención a su edad y cualificación, y a que los hijos no requieren una atención tan intensa de la madre, puede tener oportunidades laborales e independizarse económicamente. Además, los cónyuges se repartieron algunos bienes antes de la presentación de la demanda de divorcio, y el dinero de una cuenta bancaria con un saldo muy relevante, y aún les queda patrimonio por repartir.

### No tiene derecho a la herencia la esposa que obtuvo el divorcio del causante en otro país

Se trata de la reclamación de una persona que había estado casada en segundas nupcias con el causante y que reclama un legado establecido a su favor en el testamento. La demandante promovió el divorcio en Estados Unidos, pero no siguió el procedimiento para el reconocimiento de la sentencia de divorcio en España (*exequatur*).

La [SAP de Guipúzcoa \(sección 2ª\), de 18 de junio de 2021, nº. 942/2021](#) (ECLI:ES:APSS:2021:1046), desestima la pretensión de la recurrente por considerar que actuó de mala fe al promover una causa de divorcio en Estados Unidos y mantener en España su vínculo matrimonial al no haber sido ejecutada la sentencia en nuestro país. Además, aunque el causante conociera la sentencia de divorcio, no tenía que saber que dicha sentencia no era reconocida en España, por lo que es razonable que pensase que no hacía falta modificar el testamento del legado dispuesto a favor de su cónyuge.

### Obligaciones del mandatario y reclamación en la herencia

La [STS de 12 de julio de 2021, núm. 516/2021](#) (ECLI:ES:TS:2021:3027) analiza si es procedente la reclamación presentada por los hijos contra la herencia yacente de su padre fallecido *ex art. 1720 Cc*, "*ante un mandato voluntario otorgado por los hijos ... para que el padre gestionara y administrara su patrimonio*" durante once años hasta que falleció. Se reclama a la herencia yacente representada por la viuda la rendición de cuentas y el saldo resultante a favor de los hijos.

Para el TS se trata de una reclamación de crédito que debe ser cuantificado y concluye que no consta ningún saldo acreedor a favor de los hijos, por los siguientes motivos:

- Los hijos alegaron que no les fue ingresado el importe del rendimiento neto del patrimonio



administrado, pero el TS alega que en el saldo de la rendición de cuentas de la gestión del patrimonio realizada por el padre han de ponderarse también los gastos que deben ser atendidos con ese patrimonio. El TS no admite un crédito a favor de los hijos porque la cantidad de dinero invertida por el padre en el mantenimiento de sus dos hijos (uno mayor de edad y otro emancipado) fue superior a la cantidad recibida del patrimonio de estos.

- Las cantidades invertidas por el padre para el mantenimiento de sus hijos no pueden considerarse como cumplimiento de la obligación de alimentos, al ser los hijos mayores de edad y con recursos propios, y sin encontrarse en situación de necesidad.
- Los hijos eran conocedores de la situación y conscientes de su patrimonio, cuya administración confirieron voluntariamente a su padre, y mantuvieron tal situación durante once años.

### Necesidad del auto judicial de herederos para la inscripción de la escritura de herencia en el Registro de la Propiedad

La DGSJFP, en [Resolución de 30 de noviembre de 2021](#) (BOE 17.12.21), no admite la inscripción en el Registro de la Propiedad de una escritura de aceptación de la herencia intestada de una causante fallecida viuda y con dos hijos, alegando que en la escritura de herencia no se acompaña la declaración judicial de herederos *abintestato* a favor de los dos hijos. Los argumentos de la DGSJFP son:

- En la sucesión intestada, la declaración notarial de herederos *abintestato* es un documento de carácter formal y probatorio sobre las circunstancias del sucesor y que acredita la inexistencia de testamento pero que no incluye el llamamiento de los herederos a la herencia. Sin embargo, en la sucesión testada, el testamento sí contiene el

llamamiento al heredero al que se le ofrece la posibilidad de aceptar o repudiar la herencia y, por tanto, es el título formal necesario e insustituible para el acceso al registro de la sucesión.

- En el caso analizado, la escritura menciona que *“los hechos se acreditarán mediante la presentación del correspondiente auto”*, pero ni el notario incluye finalmente el auto judicial de declaración de herederos, ni hace transcripción de él, ni incluye testimonio expresando que ha tenido a la vista el auto judicial. Por tanto, la registradora no puede realizar su labor de análisis sobre la competencia del juez y la congruencia del acta de notoriedad con el expediente judicial de declaración de herederos.

## SOCIEDADES

### Legado de participaciones sociales y atribución de la condición de socio

La [STS de 13 de diciembre, núm. 862/2021](#) (ECLI:ES:TS:2021:4555), resuelve el recurso presentado por una sociedad limitada contra la sentencia de la Audiencia Provincial, que declara la nulidad de las juntas generales universales por no haber concurrido el socio mayoritario y administrador único, y que solicita la cancelación en el registro mercantil de todos los acuerdos afectados. Dicho socio había fallecido y, según su testamento, su esposa e hija eran legatarias de las participaciones sociales. La Audiencia concluye que las demandantes son titulares de las participaciones sociales desde el fallecimiento del causante y pueden ejercitar los derechos del socio desde el fallecimiento del testador conforme al [art. 882 Cc.](#)

La sociedad recurre al TS, que estima el recurso, y dispone que las legatarias no pueden exigir el ejercicio de sus derechos como socias desde el mismo momento del fallecimiento del causante



sin haber solicitado previamente su inscripción en el libro registro de socios. Sus argumentos son los siguientes:

- Es doctrina del TS que el legado de cosa cierta tiene eficacia directa y pasa del causante al legatario sin mediación de heredero pero, para la efectividad del legado, el legatario no puede ocupar por sí mismo la cosa legada, sino que debe pedir su entrega al heredero ([art. 885 Cc](#)). Además, como medida de garantía, es preciso que previamente al pago de los legados se realice el inventario, liquidación de deudas, pago de legítimas y partición de la herencia.
- Considerando que el objeto del legado son participaciones sociales, hay que tener en cuenta que, para el ejercicio de los derechos del socio, está únicamente legitimado el sujeto inscrito en el libro registro de socios ([art. 104.2 LSC](#)) aunque la ley también permite que el adquirente de las participaciones pueda ejercer los derechos de socios desde el momento en que la sociedad conozca la transmisión ([art. 106. 2 LSC](#))

### Es válida la mayoría reforzada prevista en un pacto de socios, aunque, en la práctica, suponga la unanimidad

La [SAP de Barcelona \(sección 15ª\), nº. 1615/2021, de 27 de julio de 2021](#) (ECLI:ES:APB:2021:6327) analiza los pactos firmados por los socios de una sociedad a raíz de la entrada en el capital de un socio persona jurídica para cubrir necesidades de financiación.

Los pactos de socios que se firman contienen los siguientes acuerdos: (i) se acuerda la necesidad de contar con el voto favorable del 90% en ciertas materias, como la modificación de los estatutos sociales, la distribución de dividendos, la aprobación del plan de negocios, el presupuesto anual y la modificación de la política salarial de los directivos de la sociedad; (ii) se establece la necesidad del voto favorable del consejero

nombrado por el nuevo socio persona jurídica; y (iii) se obliga a los socios personas físicas a permanecer vinculados a la sociedad de forma exclusiva hasta que el nuevo socio persona jurídica deje de tener participaciones.

Los socios personas físicas reclaman la nulidad de dichos pactos de socios por considerar abusivas las condiciones impuestas, ante lo cual la Audiencia se pronuncia en el siguiente sentido:

- No existe prueba de que el contrato se impusiera a las partes y todos los firmantes disfrutaban o padecían por igual las consecuencias de haberlo suscrito.
- Las juntas de socios celebradas han respetado las reglas de funcionamiento que se pactaron y el órgano de administración de la sociedad ha desempeñado sus funciones con normalidad.
- La exigencia de un *quorum* reforzado del 90% no contraviene el [art. 200 LSC](#), que prohíbe la exigencia de unanimidad para la adopción de acuerdos sociales, pues, al no tratarse de una cláusula estatutaria sino de un pacto contractual, no está sometido a las previsiones de la LSC. Además, el pacto atribuye a los socios un derecho de veto sobre todos los acuerdos de forma que cada uno de ellos puede bloquear el funcionamiento de la sociedad, bien no asistiendo a las juntas, bien votando en contra.

Tampoco se considera ilegal el pacto por el que se obliga a dos de los socios a permanecer en la compañía durante el tiempo que el socio persona jurídica mantenga su participación. Se trata un pacto firmado libremente, que impone una prestación de servicios específica al socio afectado, que funciona de manera análoga a las prestaciones accesorias que se imponen a todos -o parte- de los socios a fin de reforzar su compromiso con la sociedad.



### Nulidad de decisión de administrador único adoptada con abuso de derecho

La [SAP de Barcelona \(sección 15º\), de 4 de octubre de 2021, nº. 1966/2021](#) (ECLI:ES:APB:2021:10917), tras reconocer que una decisión de administrador único no puede, en principio, ser atacada por la vía de la impugnación de acuerdos del consejo de administración, declara no obstante la nulidad de la decisión del administrador único, por encuadrarse en un supuesto de abuso de derecho.

En el caso, el administrador único, y titular del cincuenta por ciento del capital social, decidió trasladar el domicilio social a Cáceres desde Barcelona. La sentencia considera que se cumplen los requisitos del abuso del derecho, al realizarse con mala fe e intención de perjudicar a la demandante. El capital de la sociedad está formado por los actores, entre los que existen discusiones judiciales en varios campos desde su divorcio. La sociedad no ha presentado cuentas en varios años y está envuelta en un proceso de disolución por paralización de los órganos sociales, por lo que no resulta convincente que el traslado, decidido al amparo del [art. 285 LSC](#), tuviera como motivo real su expansión en Extremadura.

## TRIBUTARIO

### Medidas fiscales aprobadas para 2022

Puede consultar en este [enlace](#) la información sobre las principales novedades fiscales aprobadas por la Ley de Presupuestos del Estado para 2022 y el Real Decreto Ley 31/2021.

### IRPF. - Aplicación de la deducción por adquisición de vivienda habitual por el excónyuge

El Tribunal Económico-Administrativo Central ("TEAC"), en su [Resolución núm. 629/2021, de 23 de noviembre de 2021](#), resuelve un recurso para la unificación de criterio sobre la aplicación de la deducción por vivienda habitual propiedad de ambos cónyuges al 50%, en el supuesto de que, a consecuencia del divorcio, uno de los cónyuges satisfaga la totalidad del préstamo hipotecario. Su criterio es el siguiente:

- El cónyuge que, en virtud de sentencia judicial de divorcio, satisface la totalidad del préstamo para la adquisición de la vivienda habitual que en su día fue concedido conjuntamente a ambos cónyuges, tiene derecho a la aplicación de la deducción por adquisición de vivienda habitual por la totalidad de las cantidades satisfechas, aunque no se le haya adjudicado el inmueble por no haberse liquidado todavía la sociedad de gananciales.
- Este derecho se puede aplicar, tanto si la vivienda es la habitual del cónyuge pagador y los hijos comunes, como si lo fuera del otro progenitor y los hijos comunes.
- La literalidad de los [art. 68.1. 1º LIRPF](#) y art. 55.1. 2º RIRPF, en su redacción a 31 de diciembre de 2012, no impiden la aplicación total de la deducción y, tras la sentencia de divorcio, se siguen satisfaciendo en el periodo impositivo cantidades por la adquisición de vivienda habitual. Admitir lo contrario supondría un enriquecimiento injusto a favor de la Administración, pues se satisfarían por la adquisición de una vivienda unas cantidades que no se permitiría deducir.
- El Tribunal Supremo defiende que, a la hora de resolver dudas sobre las normas reguladoras de la deducción por inversión en vivienda habitual, debe realizarse la



interpretación más favorable a su reconocimiento.

### IRPF. - Base de deducción de las cantidades destinadas a amortización del inmueble y otros gastos asociados

La [STS \(sección 2ª\) de 15 de septiembre de 2021, núm. 1130/2021](#) (ECLI:ES:TS:2021:3483) se pronuncia en casación sobre dos cuestiones relacionadas con la deducibilidad de gastos asociados a inmuebles en arrendamiento:

- Cantidades destinadas a la amortización del inmueble arrendado: el [art. 23 LIRPF](#) y el [art. 14 RIRPF](#) prevén que serán deducibles las cantidades que respondan a la depreciación efectiva del inmueble y este requisito de efectividad se cumple cuando no exceda del 3% del mayor de dos valores (a saber, coste de adquisición satisfecho o valor catastral). La ley no distingue entre inmuebles adquiridos a título oneroso o gratuito y, además, el concepto de amortización no exige para su efectividad la previa inversión, pues su significado es el de la disminución de valor que sufre el bien por el paso del tiempo.

La interpretación correcta del [art. 23 LIRPF](#) requiere considerar que la expresión “*el coste de adquisición satisfecho*” comprende necesariamente el valor del propio inmueble, esto es, se emplea el término coste como sinónimo de valor de adquisición. El coste de adquisición satisfecho se aplica tanto para las adquisiciones onerosas como gratuitas y, en las gratuitas, se refiere al importe real del valor determinado según las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, esto es, el consignado en la escritura de donación, o de adquisición de herencia, o el comprobado por la Administración, más los gastos y tributos. Este es el valor que debe considerarse a efectos de futuras transmisiones del bien.

- Gastos asociados al inmueble durante el tiempo que no se encuentra arrendado, pero sí en disposición de poder arrendarse (como son los impuestos y recargos no estatales, tasas de basura, seguros, gastos de ascensor, IBI): la controversia sobre su deducibilidad ha sido resuelta recientemente por la [STS \(sección 2ª\) de 25 de febrero de 2021, núm. 270/2021](#) (ECLI:ES:TS:2021:910), en la que se determina que los gastos asociados a bienes inmuebles destinados a ser arrendados son deducibles única y exclusivamente por el tiempo en que los inmuebles estuvieron arrendados y generaron rentas, y, por tanto, si el inmueble no está arrendado, no cabe deducir dichos gastos puesto que no son gastos necesarios para obtener unos ingresos que no se han obtenido.
- Conforme al [art. 85 LIRPF](#), las rentas procedentes de bienes inmuebles, que no se encuentran arrendados ni subarrendados, pero que están destinados a serlo, tributan como rentas imputadas.

### ISD. – Requisito de mantenimiento para la aplicación de la reducción de empresa familiar adquirida por herencia

La resolución de la [DGT V2491-21, de 30 de septiembre](#), analiza la consulta de una heredera de participaciones sociales en varias empresas, sobre las que aplica la reducción de empresa familiar en el ISD. Posteriormente desea transmitir dichas participaciones a un tercero y reinvertir la totalidad del importe obtenido en diversos activos, manteniendo la inversión durante el plazo de diez años previsto en el [art. 20.2.c\) LISD](#). El precio de la transmisión se distribuye en un importe fijo y otro variable y en un pago diferido y otro variable en función de determinadas condiciones.

La DGT contesta varias cuestiones que se plantean sobre la aplicación del régimen de empresa familiar:



- > En supuestos de enajenación a terceros de participaciones adquiridas *mortis causa*, con aplicación de la reducción en ISD por empresa familiar, se debe reinvertir inmediatamente el importe obtenido siempre que el importe total alcance, al menos, el valor de adquisición de las participaciones por el que se aplicó la reducción, y siempre que quede suficientemente documentado.
- > Dado que no se exige la continuidad de la actividad de la empresa familiar sino el mantenimiento del valor de adquisición, la reinversión se puede materializar en inmuebles, acciones y ampliaciones del capital, fondos de inversión, imposiciones a plazo fijo, depósitos bancarios y otros productos financieros.
- > Se pueden realizar traspasos entre fondos de inversión, así como proceder a la venta de las participaciones de un fondo, y reinvertir la totalidad del importe obtenido en otros activos financieros, conservando el beneficio fiscal de empresa familiar, siempre que las inversiones se mantengan durante el plazo de diez años. Las eventuales pérdidas de valor por fluctuaciones del valor de mercado de los productos financieros en los que se hubiera producido la reinversión no afectan al requisito de mantenimiento.
- > En caso de invertir en una cartera de fondos de inversión, para el cumplimiento de los requisitos debe considerarse cada uno de los fondos de inversión de manera individual y no la cartera conjunta de ellos.

La DGT resuelve esta consulta en base a la normativa estatal, por lo que deberá analizarse su encaje cuando resulte de aplicación la normativa de cualquiera de las CCAA (existen CCAA que realizan interpretaciones mucho más restrictivas en este punto).

### ISD - Tributa como donación la renuncia al tercio de legítima por los hijos del causante en favor de la madre.

El TSJ del País Vasco ha dictado la [STSJ PV \(sección 1ª\) de 19 de enero de 2021, núm. 22/2021](#) (ECLI:ES:TSJPV:2021: 246), que analiza el caso de una herencia en la que son herederos la viuda, con el pleno dominio de los dos tercios libres y el usufructo del tercio de legítima, y los hijos, con la nuda propiedad del tercio de legítima. En la escritura de herencia se deja constancia de que los hijos renuncian “*pura, simple y gratuitamente*” a favor de la coheredera.

La oficina gestora emite liquidación por el concepto de donación por entender que los hijos han aceptado la herencia y han realizado una donación de su derecho a favor de la madre, considerando que se está ante una renuncia traslativa y no ante el ejercicio del derecho de acrecer a favor del otro heredero.

El art. 27 de la [Norma Foral 3/1990 del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones](#) prevé que, en los supuestos de renuncia en favor de persona determinada, se exigirá el impuesto al renunciante, sin perjuicio de lo que deba liquidarse además por la cesión o donación de la parte repudiada.

El Tribunal se remite a la doctrina de la DGSJFP que insiste en que, en la sucesión testamentaria, el derecho de acrecer se produce cuando el testador instituye a sus herederos a partes iguales, “*sin atribución de cuotas desiguales*”, pues solo en tal caso puede nacer el derecho de acrecer sin que lo haya previsto el testador expresamente. Sin embargo, en el supuesto planteado no existen herederos a partes iguales, ni se ha previsto expresamente el derecho de acrecer por el testador, por lo que se considera que, al realizarse la renuncia a beneficio de un coheredero, existe aceptación y consecuente donación.



Como se puede apreciar resulta muy relevante una adecuada planificación civil y fiscal y una adecuada redacción del testamento para evitar situaciones como las indicadas anteriormente.

### ISD - Devengo del impuesto en el momento en que se dicta el auto judicial de declaración de herederos

El TSJ de Valencia, en [STSJ \(sección 3ª\) de 18 de octubre de 2021, núm. 845/2021](#) (ECLI:ES:TSJCV:2021:5612), se pronuncia sobre si el plazo de presentación de la autoliquidación de ISD queda suspendido hasta que se obtiene el auto judicial de declaración de herederos.

La Administración tributaria había practicado recargo por presentación extemporánea, por considerar que la declaración de herederos sin oposición no es uno de los casos previstos por el [art. 69.5 RISD](#) para la suspensión del plazo de presentación, y que la ausencia de la declaración judicial de heredero no impide la presentación del impuesto a que quienes lo son por disposición legal.

El TSJ de Valencia estima el recurso presentado por el contribuyente con base en los siguientes argumentos:

- La demora en aportar a la Administración la relación completa de los bienes y derechos que integraban la herencia tuvo su causa en la negativa de las entidades bancarias a facilitar dicha información sin acreditar tener la condición de heredero mediante la oportuna resolución judicial.
- El documento que acredita el hecho imponible es la declaración judicial de herederos, pues hasta entonces no hay adquisición por herencia por parte del interesado.
- El momento inicial de cómputo del plazo de presentación, a efectos de cumplir con lo dispuesto en el [art. 31 LISD](#), debe fijarse en la fecha de la resolución judicial de declaración

de herederos *abintestato*, instante a partir del que el obligado está en condiciones de poder cumplir con su obligación de aportar la relación completa de bienes y derechos integrantes del caudal hereditario.

- Son aplicables a este caso los argumentos de la [STSJ Madrid \(sección 4ª\) de 10 de octubre de 2008, núm. 1586/2008](#) (ECLI:ES:TSJM:2008:19742), que se refiere a un testamento ológrafo, y que concluye que la protocolización notarial del testamento ológrafo otorga validez al testamento y le permite desplegar sus efectos y en tal fecha se inicia el cómputo del plazo de presentación del impuesto.
- El [art. 47.3 RISD](#) de sucesiones señala que toda adquisición de bienes o derechos cuya efectividad se halle suspendida por la concurrencia de una condición, un término, un fideicomiso, o cualquier otra limitación, se entenderá siempre realizada el día en que dichas limitaciones desaparezcan, atendiéndose a este momento para determinar el valor de los bienes y los tipos de gravamen.
- Una interpretación integradora de las normas civiles y tributarias lleva a la conclusión de que, en el caso de un fallecimiento *abintestato*, la fecha de inicio del cómputo del plazo de presentación será la fecha del auto judicial de declaración de herederos.

Este pronunciamiento no constituye un criterio pacífico ni resulta aceptado por la Administración tributaria. En sentido contrario al apuntado por el TSJ de Valencia, se puede citar la [STSJ de Madrid \(sección 9ª\) de 13 de marzo de 2015, núm. 209/2015](#) (ECLI:ES:TSJM:2015:4087) en la que sea afirma que la declaración y la adquisición tienen una única causa: el fallecimiento de la persona y, por ello, los efectos de esa adquisición se retrotraen a la fecha del fallecimiento, momento en el que se transmiten los derechos a la sucesión del causante ([art. 657 Cc](#)). A estos efectos, la tramitación del *abintestato* no impide a



la Administración que pueda requerir a los herederos la presentación de las autoliquidaciones o las declaraciones tributarias e incluso girar las liquidaciones correspondientes.

## Impuesto sobre Plusvalía Municipal: sentencia del Tribunal Constitucional y modificación de la Ley de Haciendas Locales

La [STC de 26 de octubre de 2021, núm. 182/2021](#) (BOE 25.11.2021), declaró inconstitucional la regulación existente sobre la determinación de la base imponible de este impuesto. Con el fin de adaptar la normativa a su contenido, el Gobierno aprobó el [Real Decreto-ley 26/2021](#).

Para más información se pueden consultar nuestros Legal Flash de noviembre de 2021: *El Tribunal Constitucional publica la sentencia sobre la plusvalía municipal* ([enlace](#)) y *Modificación de la ley de Haciendas Locales para mantener la Plusvalía municipal* ([enlace](#)).

## Modificaciones en la ley catalana sobre activos no productivos de las personas jurídicas

La [Ley 2/2021, de 29 de diciembre, de medidas fiscales, financieras, administrativas y del sector público](#) ha introducido modificaciones en el impuesto catalán sobre activos no productivos de las personas jurídicas. La nueva regulación introduce modificaciones en las circunstancias que deben concurrir para que los activos dejen de merecer la calificación de improductivos e incluye como sujetos pasivos las personas jurídicas y entidades en situación de inactividad. Para más información puede consultar el siguiente [enlace](#).

## CLAVES LEGALES 2021

España: ¿Qué ha pasado en 2021? claves legales para empresas

Puede consultar en este [enlace](#) el resumen ejecutivo de las principales novedades legales de aplicación general en el 2021 y de las consecuencias para las empresas.

---

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

©2022 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.



IS 713573