

# Newsletter de Empresa Familiar



1<sup>er</sup> cuatrimestre de 2023 | 12 de mayo de 2023



---

# Contenidos

## EL DECÁLOGO DE LA EMPRESA FAMILIAR

Los pactos en previsión de ruptura como instrumento de protección del patrimonio

## FAMILIA Y SUCESIONES

Pacto sucesorio de atribución de participaciones sociales

Suficiencia y eficacia del poder preventivo

Pacto sucesorio balear realizado con poderes del beneficiario

Pactos en previsión de ruptura matrimonial

## SOCIETARIO

Proporcionalidad en la retribución a los administradores

Legitimación para intervenir en la junta de socios

Concepto de grupo en la contratación pública

Prueba de la resistencia en la impugnación de acuerdos sociales de sociedad familiar

## TRIBUTARIO

Deducibilidad en el Impuesto sobre el Patrimonio de las cuotas tributarias derivadas de actas de inspección

Intereses de demora en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Campaña de presentación de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio correspondientes al ejercicio 2022

## NOVEDADES LEGALES DE INTERÉS

---



# EL DECÁLOGO DE LA EMPRESA FAMILIAR

## Los pactos en previsión de ruptura como instrumento de protección del patrimonio

### *La ruptura matrimonial o de la convivencia en pareja puede ocasionar el fraccionamiento del patrimonio familiar*

El número de rupturas matrimoniales crece año tras año. Según las últimas estadísticas, en un año se han producido más de 90.000 casos de nulidad, separación y divorcio, lo que supone un aumento del 13,2% respecto al año anterior y una tasa de 1,9 por cada 1.000 habitantes. A estas cifras habría que sumar las rupturas de relaciones de pareja, una situación convivencial que se ha triplicado desde el 2001. Como factor adicional, que puede dar complejidad al proceso de ruptura, hay que tener en cuenta que en uno de cada cinco matrimonios al menos uno de los cónyuges es extranjero.

Estos datos no son ajenos al entorno de la familia empresaria, que cada vez es más consciente de la vulnerabilidad del patrimonio ante una crisis matrimonial o de pareja y de la necesidad de protegerlo frente a posibles reclamaciones económicas con ocasión de la ruptura. Sin embargo, la realidad presenta **escollos de diferente naturaleza** que hacen de esta cuestión un verdadero reto:

- En España no tenemos una “cultura capitular” arraigada, a diferencia de otros países de nuestro entorno, en especial los anglosajones, en los que los pactos prenupciales van casi unidos al mismo proyecto de contraer matrimonio.
- En un ámbito tan personal y privado como son las relaciones afectivas, no es fácil conseguir que los miembros de la familia empresaria se comprometan a otorgar pactos personales para proteger el patrimonio ante una eventual ruptura, pues muchas veces se entiende como una invasión en la autonomía de decisión de cada persona.
- En el entorno de la empresa familiar, los efectos de la ruptura pueden ser especialmente críticos por el riesgo de fragmentación de la propiedad y los posibles cambios en la posición de control político en la empresa familiar.

Otros factores para tener en cuenta en el análisis de los efectos patrimoniales de una ruptura son el **momento vital en que se encuentren las partes y la etapa del relevo generacional en la empresa familiar**, tal como ilustran las siguientes situaciones:

- Si el empresario está en activo, la ruptura puede afectar a la gestión de la empresa y también a la titularidad del negocio si se adjudican al cónyuge participaciones sociales como compensación económica por la ruptura, con el peligro de desestabilizar el control de la compañía e incluso llegar a situaciones de bloqueo en la toma de decisiones.
- Si el empresario está ya jubilado cuando se produce la ruptura y los sucesores han asumido el relevo en la gestión, pero no en la propiedad, está en juego el acceso a la titularidad y al control político.



- Si el cónyuge o conviviente del empresario que se separa está ocupando un cargo directivo en la empresa, la ruptura puede desencadenar la salida de este con el riesgo potencial de fugas de información del negocio y contactos con empresas competidoras.
- Si se valora realizar donaciones de la empresa familiar al cónyuge o a la pareja, puede ser interesante incluir condiciones o cláusulas de vinculación generacional de los bienes, con el fin de evitar que los bienes donados puedan salir de la esfera familiar en un caso de ruptura.

Las consideraciones anteriores nos llevan a **poner en valor la oportunidad de otorgar pactos en previsión de ruptura para proteger el patrimonio empresarial**. El Código civil no los regula expresamente, pero han sido progresivamente admitidos por la doctrina y la jurisprudencia con base en el principio de autonomía de la voluntad del art. 1255 Cc. Su contenido puede ser tan amplio como las partes deseen siempre que se respete el límite de la protección del interés superior del menor y que no contravenga normas de orden público. En caso de relación de pareja, no existe regulación en el Código civil y, por ello, la ley no reconoce derechos al conviviente por el cese de la convivencia ni derechos en la sucesión del conviviente fallecido. Sin embargo, varias Comunidades Autónomas admiten en sus registros administrativos la inscripción de los pactos reguladores de los efectos económicos de la convivencia y del cese de la relación.

**Los pactos matrimoniales o de pareja son un documento complejo**, que debe adaptarse minuciosamente a la situación de las partes. Requiere del consenso de voluntades y, por ello, de una etapa de negociación y acercamiento de posiciones. También es muy importante realizar un análisis detallado del contexto patrimonial y de las expectativas de desarrollo económico de los otorgantes y adoptar unas cautelas específicas. Entre otras:

- Deben basarse en el consentimiento libremente prestado, sin coartar la libertad personal de permanecer o poner fin a la relación matrimonial.
- Las partes deben contar con información patrimonial completa que garantice que los acuerdos y en su caso, las renuncias, se realizan con conocimiento suficiente de sus implicaciones y con manifestación expresa de que no se reclamará nada en el futuro incluso en el caso de que se produjera un cambio de circunstancias.
- Los acuerdos no pueden romper la igualdad jurídica en la posición de los esposos, dando lugar a situaciones de sumisión en lo personal o en lo patrimonial.
- Es recomendable realizar la cuantificación del impacto fiscal de las compensaciones pactadas, según la posición de parte pagadora o receptora y revisar además si la ruptura puede implicar el incumplimiento de los requisitos para disfrutar del régimen fiscal de empresa familiar.
- Es conveniente verificar la inscripción de los pactos en el Registro civil como elemento de publicidad y garantía frente a terceros.

---

## Reflexiones

---

- ¿Se conocen las implicaciones económicas de los efectos del matrimonio y el régimen de compensaciones que derivarían de una ruptura?
- ¿Existe alguna relación de pareja estable? ¿se conocen los derechos y obligaciones que, en su caso, prevé la legislación en caso de ruptura de la convivencia?
- ¿Se han adoptado medidas jurídicas para bloquear el acceso a la titularidad de la empresa familiar por el excónyuge o exconviviente ante una situación de crisis matrimonial o de pareja?
- ¿Se ha analizado si existe posibilidad de modificar el régimen económico a un régimen más beneficioso para la protección del patrimonio de la familia empresaria?



- En caso de matrimonio o pareja en que una de las partes sea extranjera, ¿se ha analizado el régimen económico por razón de la residencia y de la nacionalidad de las partes para, en su caso, ejercer el derecho de opción de ley?

## FAMILIA Y SUCESIONES

### Pacto sucesorio de atribución de participaciones sociales

*Se declara la resolución de una compraventa de participaciones sociales por el incumplimiento de la carga impuesta en el pacto sucesorio en el que se atribuían las participaciones al vendedor*

Se trata de un pacto sucesorio de atribución de participaciones sociales, previsto en el [art. 431-29 del Código civil de Cataluña \("CCCat"\)](#), por el que una persona adjudica a su nuera unas participaciones sociales, en reconocimiento a los años de trabajo y dedicación a la familia, con la obligación de que, cuando sea efectiva la adquisición, en el momento de fallecimiento de la otorgante causante, no sean utilizadas para votar en la junta de socios a favor del cese del administrador, cargo que desempeñaba uno de los hijos de la causante. El otro hijo de la causante y marido de la beneficiaria también firma el pacto. Tras el fallecimiento de la madre, varios años después, aquel adquiere a su mujer las participaciones sociales objeto del pacto sucesorio y convoca junta extraordinaria de socios en la que cesa a su hermano como administrador solidario. El administrador cesado impugna el acuerdo de junta por entenderlo contrario al pacto sucesorio y solicita (i) la ineficacia del pacto sucesorio por incumplimiento de la carga impuesta, y (ii) la ineficacia de la compraventa de las participaciones sociales.

La Audiencia Provincial de Girona, en su sentencia [SAP de Girona \(sección 2ª\) de 28 de octubre de 2022, núm. 426/2022 \(ECLI: ES: APGI: 2022:1379\)](#) declara válido y eficaz el pacto sucesorio, pero estima la resolución de la compraventa, con base en los siguientes **argumentos**:

- La carga de no cesar al administrador impuesta en el pacto sucesorio no se estableció con efectos resolutorios. Por tanto, el pacto sucesorio es plenamente válido y eficaz y solo puede ser revocado a instancia de los otorgantes, tal como dispone el [art. 431-14 CCCat](#).
- Aplicando las normas de los legados a la atribución particular realizada en el pacto sucesorio, la Audiencia establece que, por aplicación del [art. 427-10 CCCat](#), la atribución de las participaciones sociales tiene eficacia real, puesto que su adquisición se produce al fallecimiento de la otorgante causante y no se extingue por su muerte.
- La beneficiaria del pacto podía transmitir las participaciones, pues no existía una limitación a su disposición en el pacto sucesorio. Sin embargo, existía una carga real sobre ellas, consistente en abstenerse de votar en junta la remoción del administrador, y la transmisión de las participaciones llevaba implícita la transmisión de dicha carga. **El adquirente de las participaciones, también otorgante del pacto sucesorio no puede, a través de la compraventa, tratar de eludir el cumplimiento de la carga impuesta en el pacto.**



- Se ha infringido el [art. 111.7 CCCat](#) que proclama la exigencia de la buena fe y la honradez en las relaciones jurídicas privadas.

## Suficiencia y eficacia del poder preventivo

*En la valoración de la suficiencia del poder preventivo en previsión de pérdida de capacidad, el notario debe reseñar las circunstancias que fundamentan la entrada en vigor del poder.*

La Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública (“DGSJFP”) analiza en su [Resolución de 4.11.2022 \(BOE 2.12.2022\)](#) los requisitos que debe cumplir la valoración notarial de suficiencia de un poder preventivo regulado en el [art. 257 del Código civil](#) (“Cc”), que se ha utilizado para la aceptación de una herencia en representación de una de las herederas.

El registrador rechaza la inscripción de la escritura de herencia pues considera que en la reseña notarial del poder realizada en la escritura no consta si el poder comprende, o no, todos los negocios del otorgante, ni si contiene previsión sobre medidas de control o sobre la aplicación de las normas de la curatela, ya que, si estas fueran de aplicación, el apoderado necesitaría autorización judicial para aceptar la herencia sin beneficio de inventario. Por su parte, el notario alega que, si la escritura contiene reseña identificativa del poder preventivo y la expresión del juicio de suficiencia, el registrador no puede exigir que se aclare el origen o contenido de la representación.

La Dirección General estima parcialmente el recurso del notario con base en los siguientes **argumentos**:

- El notario es el fedatario que garantiza que se cumplen las previsiones del poderdante para que el poder entre en vigor y **debe hacer constar con suficiente claridad en la escritura los documentos y circunstancias que determinan la entrada en vigor del poder**, puesto que en ellos se fundamenta su juicio de suficiencia del poder.
- El registrador no tiene facultades para valorar las circunstancias que determinan la entrada en vigor del poder preventivo y cómo se han acreditado.
- En el juicio notarial de suficiencia se hará una mera reseña de los documentos acreditativos de la entrada en vigor del poder (autor del documento, fecha y objeto), según lo previsto por el poderdante, y se expresará que el poderdante ha devenido en una situación de necesidad de apoyo y que aparecen cumplidas las previsiones que realizó en el poder (sin necesidad de incorporar ni testimoniar los documentos acreditativos).
- En el caso analizado, **el notario debería reseñar la fecha y el objeto del certificado médico** que se le exhibe sobre el estado de la poderdante y dejar expresamente constancia de que el poderdante ha devenido en una situación de necesidad de apoyo y aparecen cumplidas las previsiones que realizó en el poder, pero no será necesario incorporar ni testimoniar el referido certificado médico en la escritura.



## Pacto sucesorio balear realizado con poderes del beneficiario

### *El poder que se presente para otorgar el pacto sucesorio debe salvar los casos de autocontratación o de conflicto de intereses*

La *Resolución de la DGSJFP de 9 de marzo de 2023 (BOE 27.3.2023)* analiza el caso de un pacto sucesorio de finiquito de legítima otorgado ante notario de Palma de Mallorca, por el que el padre dona a su hija la nuda propiedad de un inmueble, reservándose el derecho de usufructo. La beneficiaria acepta la donación y renuncia y da finiquito a cualesquiera derechos legitimarios que pudieran corresponderle. El donante interviene en su propio nombre e interviene también en nombre de la donataria mediante escritura de poder que esta había otorgado ante notario islandés. El donante fallece y se solicita la cancelación del derecho de usufructo ante el Registro de la Propiedad de Palma de Mallorca.

El registrador califica la escritura de defectuosa pues considera que el notario no ha hecho constar la posibilidad de salvar la autocontratación o el conflicto de intereses, por lo que **no queda acreditada la suficiencia del poder**. La Dirección General confirma el criterio del registrador, con base en los siguientes **argumentos**:

- **El notario debe mencionar expresamente que el apoderado tiene facultad para autocontratar o que tiene autorización para incurrir en conflicto de intereses.** No es lo mismo una donación formalizada en ejercicio de un poder específico que una donación otorgada en ejercicio de un poder general, ni tampoco es lo mismo una donación en la que el donante sea un tercero ajeno al apoderado o aquella donación, como es la del caso planteado, en la que el donante sea al mismo tiempo el apoderado del donatario.
- **El notario debe examinar la existencia, validez y vigencia del poder** del que resulta la legitimación del apoderado y dejar constancia expresa en la escritura de que ha cumplido con esta obligación e identificar el documento que se le haya aportado para acreditar la representación.
- Por su parte, el registrador debe calificar que el notario haya realizado el juicio expreso y concreto de las facultades del representante y que sus facultades son acordes con el acto o negocio jurídico cuya inscripción se pretende y así debe constar en la reseña notarial, pero **el registrador no puede solicitar que se le acompañe el documento del que nace la representación**.

## Pactos en previsión de ruptura matrimonial

### *El Tribunal Supremo admite la renuncia a determinadas compensaciones económicas en caso de divorcio acordada en un pacto prematrimonial*

El Tribunal Supremo ("TS"), en *sentencia de 13 de marzo de 2023, núm. 362/2023 (ECLI:ES:TS:2023:879)*, se pronuncia sobre si procede admitir la renuncia a la pensión compensatoria prevista en el art. 97 Cc y a la compensación por el trabajo para la casa prevista en el art. 1438 Cc pactada por los cónyuges en escritura de capitulaciones matrimoniales otorgada con anterioridad a la celebración del matrimonio. En dicha escritura los futuros contrayentes acordaban la aplicación del régimen económico matrimonial de separación de bienes y que, en caso de divorcio, nada se reclamarían el uno al otro por cualquier concepto o acción que pudiera generarse por razón del matrimonio, la convivencia, gastos, bienes, derechos u obligaciones matrimoniales, independientemente de la cuantía de los ingresos de cada uno de ellos.



Acontecido el divorcio, la esposa reclama, y obtiene en segunda instancia, el reconocimiento a una pensión compensatoria y una compensación por dedicación a la casa y a la familia. El esposo recurre en casación alegando que no se ha respetado la renuncia pactada por las partes en sus capitulaciones matrimoniales y solicita, entre otras cuestiones, que se declare no haber lugar a estas dos compensaciones económicas pretendidas por su excónyuge.

El TS estima la pretensión del reclamante, en atención a los siguientes argumentos:

- **Los pactos en previsión de una crisis matrimonial son plenamente admisibles** como negocios de familia siempre que se cumplan los requisitos de los contratos (en especial, [art. 1261 Cc](#)) y que se respeten los límites del ordenamiento ([art. 1255 Cc](#) y [art. 1328 Cc](#)).
- El notario autorizante de la escritura de capitulaciones matrimoniales dejó constancia en la misma de que **los otorgantes habían sido advertidos de la trascendencia del pacto de renuncia** y, por tanto, eran conscientes de lo que implicaba la renuncia que firmaban. Además, en el momento de la firma del acuerdo prematrimonial la futura esposa tenía ya una sólida formación y trayectoria personal y profesional por lo **que no podía considerarse como parte “débil”** o ignorante que no hubiera podido comprender las consecuencias de su renuncia.
- No se aprecia por el TS ni tampoco se había alegado por la esposa la **conurrencia de circunstancias no previstas en el acuerdo prematrimonial**, que hayan acaecido con posterioridad y coloquen a un cónyuge en una situación que, de haberlas conocido, hubieran imposibilitado la renuncia a dichas prestaciones.
- El presupuesto común del que partían los esposos para firmar la renuncia era que ambos contaban con capacidad para obtener ingresos separados y **su voluntad libre fue mantener esa situación de total independencia de los patrimonios y excluir las prestaciones económicas y compensaciones** que, de no mediar la renuncia, pudieran ser exigibles. Y ello, según recoge expresamente el pacto, *“independientemente de la cuantía de los ingresos de cada uno”* que eran ya desiguales con anterioridad a la celebración del matrimonio.

Esta sentencia consolida la tendencia del TS a admitir **el pacto de renuncia** como uno más de los acuerdos sobre la compensación por desequilibrio y la compensación por el “trabajo para la casa” que pueden formar parte de convenios reguladores de la crisis matrimonial. Se trata de materias disponibles para las que el único límite que se prevé es que los acuerdos no sean dañosos para los hijos o gravemente perjudiciales o lesivos para uno de los cónyuges o para el hijo común, circunstancia que no se apreció en el caso de autos.

Las cláusulas sobre prestaciones económicas en caso de ruptura matrimonial o cese de la convivencia en pareja constituyen un **instrumento jurídico relevante en la protección del patrimonio personal y empresarial**. Para su elaboración debe analizarse, entre otras cuestiones, el régimen económico matrimonial que pueda resultar adecuado a la situación personal y patrimonial de los interesados, la composición del patrimonio y las implicaciones tributarias que se deriven para ambas partes según el régimen de compensaciones que se pacte.





# SOCIETARIO

## Proporcionalidad en la retribución a los administradores

### *La Audiencia de Barcelona se pronuncia nuevamente sobre la impugnación de la retribución de administradores*

Nos referimos a la sentencia SAP de Barcelona de 7 de diciembre de 2022, núm. 2652/2022 (ECLI:ES:APB:2022:14371). En esta ocasión el objeto del proceso se centra en la impugnación del acuerdo social que fija la retribución del administrador. El acuerdo es adoptado con el solo voto del socio mayoritario (titular del 51% del capital de la sociedad), socio que es, a su vez, el administrador cuya retribución se discute.

La sentencia es interesante, sobre todo, por las consideraciones que la Audiencia realiza sobre la existencia de conflicto de intereses y sus consecuencias.

Recordemos que la regulación de los conflictos de intereses de los socios se regula en el art. 190 Ley de Sociedades de Capital ("LSC") en el que el legislador establece un régimen diferenciado en función de la gravedad de la situación de conflicto de que se trate. Para los supuestos de conflicto de intereses más graves establece, como regla general, la prohibición de voto de los socios.

Fuera de los casos expresamente previstos en el art. 190.1 LSC, los socios podrán votar, aunque exista un conflicto de intereses. No obstante, el legislador establece la posibilidad de impugnar el acuerdo cuando haya sido adoptado con el voto determinante del socio o socios incurso en el conflicto (art. 190.3 LSC). En estos casos, y como regla general, el legislador establece una presunción de infracción del interés social (con inversión de la carga de la prueba). Como excepción a la regla anterior, el legislador no presume el perjuicio al interés social cuando se trate de acuerdos que se refieran exclusivamente a la posición que ocupa el socio en la sociedad, tales como los acuerdos relativos al nombramiento, cese, exigencia de responsabilidad de administradores y otros de naturaleza análoga (art. 190.3 in fine LSC).

La Audiencia analiza el acuerdo de fijación de retribución impugnado a la luz de lo dispuesto en el art. 190 LSC y concluye lo siguiente:

- **Sobre la existencia de conflicto de intereses y sus consecuencias:** se trata de un supuesto "incuestionable" de existencia de conflicto de intereses "atendido que el socio mayoritario procedió a aprobar con su solo voto un acuerdo social muy favorable para sus intereses y que, por esa misma razón, puede resultar lesivo para la sociedad y el resto de socios".

Dado que el supuesto enjuiciado no se corresponde con las situaciones de conflicto previstas en el art. 190.1 LSC en las que —como hemos indicado— el legislador prohíbe votar, el socio puede votar válidamente en el acuerdo que fije su retribución como administrador (*ex art. 190.3 LSC*). Aunque no se detiene en esta consideración, la conclusión es interesante porque indirectamente la Audiencia está señalando que el acuerdo



social por el que se fija la remuneración de administradores no puede reconducirse al supuesto “concesión de un derecho” del art. 190.1 c) LSC a los efectos de la prohibición de voto.

En la medida que el voto del socio mayoritario conflictuado ha sido decisivo para la adopción del acuerdo entiende que ha de partirse de la presunción de contrariedad al interés social que establece el art. 190.3 LSC. Con esta conclusión indirectamente está señalando que los acuerdos de fijación de retribución de administradores no entran en la categoría de los llamados “acuerdos posicionales” a los que se refiere el artículo 190.3 LSC *in fine* en los que el legislador no presume el perjuicio al interés social.

En consecuencia, en los acuerdos de fijación de retribución de administradores adoptados con el voto decisivo del socio-administrador conflictuado, “*corresponde a la sociedad la acreditación de que la retribución fijada al administrador era proporcionada y no contraria al interés social*”.

- **Sobre la proporción de las retribuciones:** tras un largo *excursus* sobre “el interés social” y con cita de abundante jurisprudencia, la Audiencia concluye que no le corresponde fijar el importe de la remuneración del administrador, sino decidir si la percibida es desproporcionada y contraria al interés social: “*El control judicial no debe alcanzar a determinar cuál es la retribución razonable, sustituyendo a la voluntad de la junta general, sino que se debe limitar a examinar si el acuerdo de la junta supone o no un abuso de derecho, esto es, un abuso por parte de la mayoría de su posición en la sociedad*”.

En el caso enjuiciado la Audiencia no dispone de información acerca de cuál es la retribución de administradores en empresas comparables. Conforme a lo afirmado anteriormente, considera que “debe pesar sobre la sociedad y sobre el socio mayoritario, a la vez administrador de la sociedad” la carga de la prueba. Y, dado que la sociedad no ha acreditado que la retribución fijada al administrador sea proporcionada, declara la nulidad del acuerdo.

## Legitimación para intervenir en la junta de socios

*La viuda está legitimada a intervenir en la Junta como miembro de la comunidad postganancial derivada del fallecimiento de su esposo y la disolución de la sociedad de gananciales.*

En la SAP de Luго (Sección 1) de 23 de enero de 2023, núm. 37/2023 (ECLI:ES:APLU:2023:81) se analiza cómo se otorga la representación del capital social de una sociedad anónima “*una vez que fallece uno de los miembros de la sociedad de gananciales y nace una comunidad post ganancial*”.

En el caso de la sentencia, la viuda y los herederos —hijos del causante— eran miembros de la comunidad postganancial. El capital social de la sociedad anónima se integra en esa comunidad postganancial, de modo que (i) a la viuda le corresponde por gananciales un 50% del capital, disponiendo además de la cuota legal usufructuaria en la comunidad hereditaria, y (ii) a los hijos herederos el padre les deja por mitades el otro 50% del capital de la anónima. En la Junta General Extraordinaria celebrada por la sociedad anónima no se permitió la intervención de la viuda por considerar que no tenía legitimación al no figurar como socia en el Registro de Socios (*sic; rectius: “libro registro de acciones nominativas”*) ni haber acreditado ser titular de un porcentaje de capital que le permita la intervención en la Junta.

La Audiencia estima el recurso presentado por la viuda, con base en los siguientes **argumentos**:



- Aunque las acciones que se integran en la comunidad postganancial no serán atribuidas a ninguno de sus miembros hasta que no se realice su liquidación, la viuda tiene interés legítimo y **se le debe reconocer esta legitimación para intervenir en la junta, pero no en nombre propio, sino en representación de la comunidad postganancial.**
- No es necesario un acuerdo expreso de los miembros de la comunidad postganancial otorgando dicha representación a la viuda.
- No es necesario que la viuda conste en el Libro Registro de Socios como titular de acciones concretas “pues está claro que la liquidación de la sociedad de gananciales aún no ha tenido lugar. Y por lo tanto no puede figurar como socia”.

## Concepto de grupo en relación con la contratación pública por dos sociedades controladas por las mismas personas físicas

*El Tribunal Supremo analiza el concepto de grupo y de control del artículo 42 del Código de Comercio en relación con la contratación pública en un caso en el que dos sociedades controladas por las mismas personas físicas se presentaban a una licitación.*

### Hechos del caso

En el caso analizado por la *STS de 22 de noviembre de 2022, núm. 798/2022 (ECLI:ES:TS:2022:4343)* es el de una sociedad del sector público empresarial que convoca un procedimiento de licitación pública para contratar ciertos trabajos en un edificio de oficinas.

Eran de aplicación las normas de contratos del sector público, entre otras, el *art. 145.4* del —entonces vigente— RD Ley 3/2011, texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público (“**TRLCSP**”), y el *art. 86.1. y 2 del RD 1098/2001* (Reglamento general de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas —el “**Reglamento**”—). Es finalidad de esta legislación garantizar la contratación del sector público conforme a “*principios de libertad de acceso a las licitaciones, publicidad y transparencia de los procedimientos, y no discriminación e igualdad de trato entre los candidatos*” (*art. 1 TRLCSP*); a tal fin, la normativa busca evitar adjudicar contratos a quienes presenten ofertas con precios anormal y desproporcionadamente bajos —pues podrían incurrir en situaciones de imposibilidad de cumplimiento— calificando como bajas “*las que fuesen inferiores en más de un 10% a la media de las bajas de las ofertas presentadas*”. Para evitar el caso de que varias empresas oferentes actúen concertadamente para presentar ofertas no competitivas y así reducir el precio medio de las ofertas, el art. 86 del Reglamento computa únicamente la oferta más baja de la presentada por varias sociedades de un mismo grupo “*entendiéndose por tales las que se encuentren en alguno de los supuestos del artículo 42.1 del Código de Comercio*” (de forma similar, según el art. 145.4, tercer párrafo TRLCSP “*se considerarán empresas vinculadas las que se encuentren en alguno de los supuestos previstos en el artículo 42 del Código de Comercio*”).

En el caso enjuiciado, dos sociedades presentan ofertas en una licitación. Una de ellas, la que presenta la oferta más baja, la ve inadmitida. Por ello, litiga contra la empresa pública adjudicataria pidiendo que se declare la improcedencia de tal inadmisión y la condena por daños y perjuicios. La empresa pública alega que ex art. 86 del Reglamento fue correcto inadmitir la oferta por tratarse de dos sociedades del mismo grupo. El Tribunal Supremo debe analizar esta cuestión.



## El Tribunal Supremo analiza el concepto de grupo y de control

La demandante sostiene que las dos sociedades no formaban parte del mismo **grupo** pues el art. 42.1 CCo (en redacción dada por la Ley 16/2007) se refiere a los llamados grupos verticales, formados por una dominante que controla directa o indirectamente a otra/s dependiente/s. Luego para que haya grupo del art. 42.1 CCo no basta “que haya varias personas físicas que tengan la mayoría del capital social y, en consecuencia, del poder político, y que, al estar vinculadas entre sí, se pueda predicar de ellas el control de las distintas sociedades, pues ninguna de estas es dominante de las demás” (lo cual sería en su caso un “grupo horizontal, paritario o por coordinación asentado en la idea de unidad de decisión”, conforme al art. 42.1 CCo anterior a la Ley 16/2007).

Según el Tribunal Supremo, el art. 86.1 RD 1098/2001 entiende por “empresas pertenecientes a un mismo grupo” las que “se encuentren en alguno de los supuestos del art. 42.1 del Código de Comercio”. Por su parte, el grupo del vigente art. 42.1 CCo se caracteriza por el **control** que una sociedad dominante ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente, sobre otra u otras filiales; sin ánimo exhaustivo, incluye casos en que la dominante participe mayoritariamente en el capital o en el órgano de administración de las filiales, o casos de control indirecto (p.ej., vía “la adquisición de derechos o la concertación de contratos que confieran a la parte dominante la capacidad de control”); y, al respecto, el *Plan General de Contabilidad* se refiere al “control” como “el poder de dirigir las políticas financiera y de explotación de un negocio con la finalidad de obtener beneficios económicos de sus actividades”.

Además, en diversas sentencias en relación con procedimientos concursales, el Tribunal Supremo consideró que puede haber grupo “aunque el control sobre las sociedades directa o indirectamente dependientes lo ostente una persona natural o una persona jurídica que no sea sociedad mercantil”. Para el Supremo, esta interpretación en materia concursal también sería aplicable al art. 86.1 del Reglamento, de modo que “hay grupo, aunque las sociedades licitantes sean filiales o dominadas, y aunque el control del grupo lo ostente una persona física” (p.ej., por tener la mayoría del capital social). El Tribunal Supremo cita la *STS de 15 de marzo de 2017, nº 190/2017*, pero recordemos que existen otras posteriores que siguen la misma interpretación como la *STS de 11 de julio de 2018, nº 437/2018* o la *STS de 2 de marzo de 2021, nº 113/2021*. Además, la Ley Concursal, tras la reforma introducida por la Ley 16/2022, acoge expresamente la interpretación jurisprudencial del Tribunal Supremo en aquellas sentencias.

En el caso concreto, las dos sociedades que concurren a la licitación tienen un mismo presidente y composición del consejo de administración, domicilios en plantas contiguas del mismo edificio, un núcleo familiar de tres hermanos que ostenta, directa o indirectamente, el 64% de la demandante y el 100% de la otra sociedad, y “las ofertas técnicas presentadas fueron idénticas y muy similares las económicas”. Además, ambas sociedades habían sido condenadas reiteradamente “por prácticas anticompetitivas, mediante la participación en procesos de licitación públicos de contratos por alteración del precio” mediante actuación concertada.

“De todo ello se deriva de forma lógica y racional un control real y efectivo” sobre las dos sociedades “por el citado núcleo familiar”. Interpretar otra cosa favorecería incumplir las normas dictadas para prevenir “la práctica de presentación de ofertas anticompetitivas, frustrando la finalidad” del citado art. 1 TRLCSP.

En ese sentido, el art. 86 del Reglamento se dictó antes de la Ley 16/2007, acogiendo el concepto de grupo vigente entonces. Pero incluso con el vigente art. 42.1 CCo la interpretación del grupo ex art. 86 del Reglamento se ha de efectuar atendiendo a su origen y a su ratio. Máxime cuando el art. 145.4, tercer párrafo, TRLCSP establece que “se considerarán empresas vinculadas las que se encuentren en alguno de los supuestos previstos en el artículo 42 del Código de Comercio”, luego no prevé una “enumeración cerrada” de supuestos —y tampoco es exhaustivo el art. 42 CCo—. Una interpretación respetuosa con los objetivos y finalidades de la legislación de contratos del sector público y la legislación de defensa de la competencia permite incluir “otros supuestos similares que respondan a la ratio del art. 145 TRLCSP y al alcance de la expresión que utiliza de «empresas vinculadas»”.



## Conclusión

Concluye así el Tribunal Supremo en esta sentencia que, a los efectos del art. 86 del Reglamento, el concepto de grupo es compatible con que el control lo ostente un núcleo familiar integrado por varias personas que actúan en concierto.

## Prueba de la resistencia en la impugnación de acuerdos sociales de sociedad familiar

*Son válidos los acuerdos adoptados por una junta con infracciones de requisitos meramente procedimentales y un error de cómputo de mayorías que supera la prueba de resistencia.*

La sentencia del Tribunal Supremo de 24 de marzo de 2023, nº 406/2023 (ECLI:ES:TS:2023:1176) resulta de interés porque aplica las reglas de la relevancia y la resistencia previstas en el artículo 204 LSC en un conflicto entre los miembros de una sociedad familiar.

### Breve resumen de los antecedentes

Simplificando, el 19 de julio de 2016 se celebra la junta general de una sociedad de responsabilidad limitada familiar. Consta en acta notarial esta distribución del capital:

- 15% de la madre
- 15% de un hijo
- 15% de una hija
- 15% de otro hijo
- 40% de herederos del padre fallecido (que son los mismos tres hijos)

Los acuerdos adoptados en la junta general de socios, sujetos a la mayoría ordinaria del art. 198 LSC, se declaran aprobados por mayoría a favor del 85%. Uno de los hijos, disconforme, los impugna. Tanto la sentencia de primera instancia como la de apelación habían declarados nulos los acuerdos. El Tribunal Supremo, sin embargo, estima el recurso de casación y declara válidos los acuerdos adoptados en la junta general de socios.

### Sobre la representación para el ejercicio de los derechos del socio de un paquete de acciones que pertenece a una comunidad hereditaria

Según el art. 126 LSC, en caso de copropiedad o cotitularidad sobre varias participaciones se ha designar un representante para el ejercicio de los derechos del socio. Aunque en este caso no se designó, para TS tal designación es una carga de los cotitulares, no un deber inexcusable, dado que la sociedad “puede renunciar a oponerse a otras formas de ejercicio de los derechos del socio, directamente por los socios comuneros (individualmente, cuando ello sea posible, o de forma conjunta)”. Por ello, “en un supuesto como el presente, la falta de designación del representante del art. 126 LSC no podría constituir una causa de nulidad de los acuerdos adoptados en la junta, en la medida en que debe entenderse como requisito «procedimental» que entra dentro del ámbito del art. 204.3.a LSC, sin que pueda calificarse de infracción de carácter «relevante»”.

### Sobre el test o prueba de la resistencia

En cuanto al cómputo de los votos:



- > La sociedad recurrente admite la invalidez del 15% atribuido a la madre;
- > Deben computarse a favor el 30% de dos de los tres hermanos; y
- > El cómputo a favor del 40% del capital de la “comunidad hereditaria” sería correcto considerando que los dos hermanos votaron a favor “también respecto de las [participaciones] correspondientes a la comunidad hereditaria” al ser “comuneros que integran la doble mayoría personal y real (de miembros y de cuotas)”.

Con ello, los acuerdos se habrían aprobado con el voto a favor de un 70% del capital. Pero en las —un poco confusas— circunstancias del caso concreto, el TS considera que, incluso si se considerase que los tres hermanos eran cada uno propietarios de un tercio del capital, los acuerdos se habrían aprobado por el 66% del capital. En consecuencia, el TS procede a aplicar el llamado “test o prueba de la resistencia” previsto en el [art. 204.3.d LSC](#), conforme al cual “no procede la impugnación de acuerdos basados en «la invalidez de uno o varios votos o el cómputo erróneo de los emitidos, salvo que el voto inválido o el error de cómputo hubieran sido determinantes para la consecución de la mayoría exigible»”. Concluye por tanto el TS que son válidos los acuerdos adoptados en la junta general de socios ya que los defectos o infracciones carecieron de relevancia, pues no resultaron determinantes para conseguir la mayoría exigible.

## TRIBUTARIO

### Deducibilidad de las cuotas tributarias derivadas de actas de inspección

#### El Tribunal Supremo reitera su doctrina sobre la deducibilidad en el Impuesto sobre el Patrimonio (IP) de las cuotas tributarias derivadas de actas de inspección

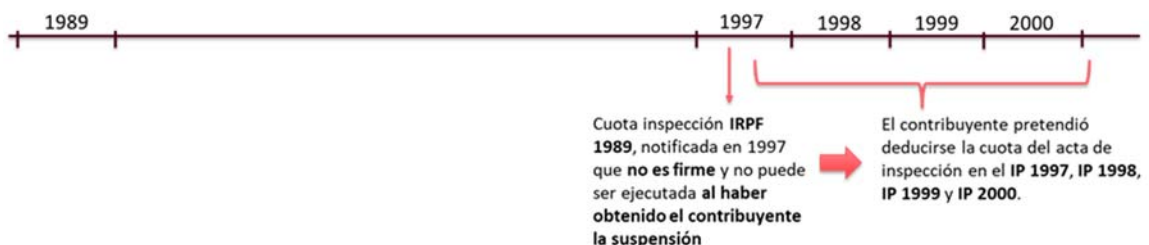
- > Iniciada ya la campaña del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (“IRPF”) 2022 puede resultar oportuno recordar que, desde hace ya muchos años, la administración tributaria (“AEAT”) acepta que la cuota que se debe pagar del IRPF de un ejercicio constituye gasto deducible de la base imponible del Impuesto sobre el Patrimonio (“IP”) del propio ejercicio. En este sentido, puede leerse la consulta del Informa [104802](#), publicada en la página web de la AEAT y la consulta de la Dirección General de Tributos [V0060-06](#). Ello es así a pesar de que a la fecha del devengo del IP la deuda del IRPF se encuentra pendiente de liquidación y de ser exigida.
- > De igual forma también puede resultar deducible la cuota de otros impuestos, como, por ejemplo, la cuota del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (“ISD”) que se hubiera devengado en un ejercicio si llegada la fecha del devengo del IP (31 de diciembre) del citado ejercicio aquella aún no se hubiera pagado. Así también lo ha reconocido la AEAT en la [consulta 104883](#) del Informa.
- > Pero ¿qué ocurre si la cuota del IRPF deriva de un acta de inspección? ¿En qué periodo y circunstancias puede considerarse deducible dicha cuota en la base imponible del IP?



- > Es esta precisamente la cuestión analizada por el Tribunal Supremo (“TS”) en su sentencia de 27 de febrero de 2023, nº. 246/2023 (ECLI:ES:TS: 2023:612), derivada de un contribuyente que pretendía la deducción de unas deudas que afloraron tras un proceso de inspección del IRPF 2011 a 2013 y que culminó con unas actas liquidadas y notificadas en el año 2017. El contribuyente pretendió deducirlas de la base imponible del IP 2013.



- > El TS concluye que, en la medida que las actas se liquidaron en 2017, no procede su deducibilidad en la declaración del IP 2013 **dado que a la fecha del devengo dicha deuda era inexistente**. A estos efectos reitera que resulta necesario que las deudas liquidadas resulten existentes y exigibles a la fecha del devengo del IP del ejercicio en el que se pretenda su deducción.
- > En esta sentencia el TS incide en la doctrina que había manifestado en su anterior sentencia de 13 de enero de 2012 (ECLI:ES:TS: 2012:310) a pesar de que el supuesto de hecho no era exactamente el mismo. En el caso de esta última sentencia el contribuyente pretendía la deducción de una deuda del IRPF procedente de un año anterior (1989) en la declaración del IP correspondiente al mismo ejercicio en que se había liquidado y notificado la deuda del IRPF (1997).



- > A diferencia del supuesto de hecho analizado en la sentencia de 2023, en aquel caso la deuda liquidada sí existía a la fecha del devengo del IP (1997). No obstante, el TS manifestó que no compartía la pretensión del contribuyente dado que la liquidación recibida no era firme y además el contribuyente había obtenido la suspensión cautelar de su ejecutividad. A tal efecto se afirmaba que *“la impugnación mediante el recurso contencioso administrativo y el posterior recurso de casación de una liquidación del IRPF que no ha sido ingresada y cuya ejecución se halla suspendida no cumple con el requisito establecido en el artículo 9.Dos de la LIP, referente a la necesidad de que se trate de una deuda de la que debe responder el sujeto pasivo, pues mientras dura la impugnación y la correspondiente suspensión nadie le puede obligar a responder de dicha deuda y, además, en caso de que los Tribunales lleguen a estimar su impugnación, la deuda se declararía inexistente, como si nunca hubiera existido”*.
- > El TS en la nueva sentencia de 27 de febrero de 2023 **confirma la jurisprudencia existente sobre la deducibilidad en el IP de las deudas liquidadas por la Administración**. A tal efecto manifiesta que *“solo son deducibles las deudas existentes y exigibles a la fecha del devengo del impuesto, pero no las nacidas con posterioridad”* y además reitera que respecto las deudas procedentes de liquidaciones existentes a la fecha del devengo del IP, por ser anteriores o coetáneas al ejercicio en que se devenga el impuesto, solo serán deducibles si son exigibles, *“bien porque no esté suspendida la liquidación o porque la misma sea firme”*.



- Esta jurisprudencia tiene mucha relevancia. **No puede descartarse que la AEAT inicie actuaciones de revisión de las deudas que se hayan hecho constar en las declaraciones del IP y, en especial, las derivadas de actas de la inspección.** Existen argumentos para intentar defender su deducción, pero, ante la reiteración del criterio del TS, no cabe duda de que será más complicado obtener un pronunciamiento favorable.
- Por otra parte, el mismo criterio podrá hacerse valer por la AEAT en relación con el nuevo Impuesto sobre las Grandes Fortunas y la deducibilidad de deudas por actas de inspección del IRPF.

## Intereses de demora en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

### *El Tribunal Supremo modifica su criterio y establece que los intereses abonados por la Agencia Tributaria deben incluirse en la base general del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*

Una de las cuestiones de índole fiscal históricamente controvertidas ha radicado en el tratamiento fiscal que deben recibir los intereses de demora abonados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria u otras Administraciones tributarias a los contribuyentes personas físicas con ocasión de la práctica de devoluciones de ingresos indebidos.

La Sección 2ª de la Sala 3ª de lo Contencioso-Administrativo del **Tribunal Supremo**, mediante su *sentencia de 3 de diciembre de 2020, nº 1651/2020 (ECLI:ES:TS:2020:4027)*, **fijó el criterio de que dichos intereses de demora no estaban sujetos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ("IRPF")**.

Dicha sentencia contó con un voto particular que discrepaba del criterio mayoritario adoptado por el resto de los magistrados, que defendía que los intereses de demora sí debían encontrarse sujetos al IRPF y que debían recibir el tratamiento de ganancias patrimoniales integrantes de la renta general del impuesto. Recordemos que, a diferencia de la base del ahorro (cuyo tipo máximo alcanza el 28% en 2023), la base general alcanza tipos máximos cercanos al 50% (aunque varían entre Comunidades Autónomas).

A partir de la publicación de esta Sentencia de 3 de diciembre de 2020, la Agencia Tributaria había adaptado su criterio en atención al fijado por el Tribunal Supremo, considerando que los intereses de demora abonados junto a la devolución de ingresos indebidos no se encontraban sujetos al IRPF. En este sentido, acordó estimar las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones del IRPF presentadas por distintos contribuyentes que habían declarado en sus respectivos IRPF la renta derivada de los intereses de demora que habían recibido de la Administración Tributaria.

Pues bien, recientemente, el **Tribunal Supremo** ha publicado la *sentencia de 12 de enero de 2023, nº 24/2023 (ECLI:ES:TS:2023:121)* en la que, probablemente motivado por un cambio en la composición de la Sala, modifica totalmente su anterior criterio y considera que los **intereses de demora sí deben sujetarse al IRPF** y, además, los califica como **ganancias patrimoniales** que deben integrarse en la **base general del impuesto**.

El nuevo criterio fijado por el Tribunal Supremo es el siguiente:

*“Los intereses de demora abonados por la Agencia Tributaria al efectuar una devolución de ingresos indebidos se encuentran sujetos y no exentos del impuesto sobre la renta, constituyendo una ganancia patrimonial que constituye renta general, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46, b) LIRPF, interpretado a sensu contrario.”*





Como puede apreciarse, el criterio jurisprudencial parece otorgar peso exclusivo a la naturaleza indemnizatoria de los intereses de demora, y obvia la tradicionalmente aceptada naturaleza de estos intereses como mero resarcimiento del coste financiero asociado a la deuda tributaria en cuestión. De hecho, bajo esta segunda perspectiva cabría pensar que la calificación debería haber sido de rendimientos del capital mobiliario a integrar en la base del ahorro. No obstante, como decimos, el Tribunal Supremo los incluye en la base general del IRPF, lo cual desde el prisma inverso conduce a plantear si los intereses de demora satisfechos a favor de la Administración son pérdidas patrimoniales de la base general del contribuyente. En este caso cabría plantear también si alguna regla particular limitaría su integración y compensación o si esta debería aplicar las reglas generales (que, recordemos, permiten compensar el 25% del saldo positivo que arroje el resto de rentas de la base general —como rendimientos del trabajo, rendimientos de actividad económica, de capital inmobiliario— y el exceso puede arrastrarse hasta los 4 siguientes ejercicios).

En cualquier caso, el nuevo criterio fijado por la Sección 2ª de la Sala 3ª de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo ha contado esta vez con dos votos particulares discrepantes, demostrando con ello que la tributación y el tratamiento fiscal en el IRPF de los intereses de demora abonados por la Agencia Tributaria a los contribuyentes sigue siendo una cuestión controvertida a día de hoy.

A consecuencia de esta novedosa sentencia, y respecto a aquellos contribuyentes que hayan percibido intereses de demora en el año 2022 (o que los perciban en años posteriores), lo prudente sería presentar las autoliquidaciones del IRPF de acuerdo con el nuevo criterio sentado por el Tribunal Supremo. Sin embargo, consideramos que este nuevo criterio es controvertido y que existen argumentos para que sea matizado o modificado en el futuro. En este sentido, los contribuyentes que ajusten su actuación al nuevo criterio del Tribunal Supremo deben saber que pueden solicitar la rectificación de sus autoliquidaciones al amparo del *artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria* e intentar obtener la devolución de lo ingresado en exceso en aplicación de ese nuevo criterio interpretativo.

La existencia de pronunciamientos divergentes en el seno del propio Tribunal Supremo evidencia que, de momento, no existe todavía jurisprudencia consolidada.

## Campaña de presentación de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio (“IP”) correspondientes al ejercicio 2022

*Entre el 11 de abril y el 30 de junio se deben presentar las declaraciones del IRPF y del IP correspondientes al ejercicio 2022*

La *Orden HFP/310/2023, de 28 de marzo (BOE 31.3.2023)*, ha aprobado los modelos de declaración y determina el lugar, forma y plazos para su presentación.

- Plazo de presentación: entre los días 11 de abril y 30 de junio de 2023, ambos incluidos.
- Plazo de presentación en caso de domiciliación bancaria del pago: entre el 11 de abril y el 27 de junio de 2023, ambos incluidos. Si se opta por domiciliar solamente el segundo plazo, la presentación se podrá realizar desde el 11 de abril hasta el 30 de junio de 2023, ambos incluidos.
- Los contribuyentes podrán fraccionar sin interés ni recargo alguno, el importe de la deuda tributaria resultante de la declaración del IRPF, en dos partes: la primera, del 60% de su importe, en el momento de presentar la declaración, y la segunda, del 40% restante, hasta el 6 de noviembre de 2023.



# NOVEDADES LEGALES DE INTERÉS

*Puede consultar nuestras publicaciones para estar informado de las últimas novedades legislativas de interés para la empresa familiar, entre ellas:*

- > **Código de buenas prácticas de inversores - CNMV** - de adhesión voluntaria para grupos familiares – [Ver más](#)
- > **Publicado el Plan de Control Tributario de la AEAT para el 2023.** [Ver más](#)
- > **Novedades fiscales en el ámbito autonómico.** [Ver más](#)
- > **¿Qué esperamos en 2023? Claves legales para empresas.** [Ver más](#)

Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede enviar un mensaje a nuestro equipo del [Área de Conocimiento e Innovación](#) o dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas.



©2023 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..