



Universidad
Zaragoza

Trabajo Fin de Grado

La Empresa Familiar y la fiscalidad en España.

Family firms and taxation in Spain.

Autor/es

Juan José Pérez-Perruca Moreno

Director/es

Enrique Giner Bagüés

Facultad de Economía y Empresa

Curso 2017/2018

Resumen

Comenzaremos explicando como la importancia de la empresa familiar en España se refleja en que entre en 70% y 80% del total de las organizaciones del país son de este tipo, aportando entre el 50% y el 60% del Producto Interior Bruto total y dando empleo al 65 % de la población, por ello, con el fin de ayudar a la permanencia de este tipo de empresas el régimen fiscal ofrece una serie de ventajas principalmente en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y el impuesto sobre el Patrimonio. En el presente trabajo explicaremos dichos impuestos, su evolución, las exenciones a las que se sujetan las empresas familiares y explicaremos de forma práctica el caso de una empresa familiar dedicada al sector inmobiliario en el que trataremos su evolución, centrándonos en el proceso por el cual la empresa paso de la primera a la segunda generación, así como su estrategia en el futuro más cercano.

Palabras clave: Empresa familiar, sucesiones, patrimonio, exenciones.

Abstract

We will begin by explaining how the importance of the family business in Spain is reflected in that between 70% and 80% of the total of the organizations in the country are of this type, contributing between 50% and 60% of the total Gross Domestic Product and giving employment to 65% of the population, therefore, to help the permanence of this type of companies the tax regime offers a series of advantages mainly in the Inheritance and Donations Tax and the estate tax. In the present work we will explain these taxes, their evolution, the exemptions to which family companies are subject and we will explain in a practical way the case of a family company dedicated to the real estate sector in which we will deal with their evolution, focusing on the process by which the company went from the first to the second generation, as well as its strategy in the nearest future.

Key words: Family firms, successions, heritage, exemptions.

ÍNDICE GENERAL

1. Introducción general.....	5
1.1. Presentación y justificación del tema.....	5
1.2. Breve descripción del contenido del trabajo.....	6
2. La empresa familiar: Concepto y características.....	7
2.1. La empresa familiar en España.....	7
2.2. Rasgos característicos de la empresa familiar.....	8
2.3. La continuidad de la empresa familiar.....	9
3. Impuesto sobre el patrimonio.....	10
3.1. Descripción general del impuesto y evolución.....	10
3.2. Base imponible y cálculo de la cuota íntegra	11
3.3. Impuesto sobre el patrimonio y las empresas familiares.....	16
4. Impuesto sobre sucesiones y donaciones.....	17
4.1. Descripción general y evolución	17
4.2. Transmisiones mortis causa.....	18
4.3. Transmisiones lucrativas inter-vivos.....	19
4.4. Base imponible y cálculo de la cuota a pagar.....	19
4.5. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en la Empresa Familiar.....	22
5. El caso de EMPRESA EJEMPLO S.L.....	23
5.1. Descripción general de la empresa.....	23
5.2. Los impuestos en la “empresa ejemplo”	25
5.3. Consecuencias fiscales.....	27
6. Conclusiones.....	27
7. Bibliografía.....	29

ÍNDICE DE GRÁFICOS Y FIGURAS

Gráfico 2.1. Porcentaje de Empresas familiares por grupo de actividad.....	
Gráfico 2.2. Porcentaje de empresas familiares y aportación al PIB por Comunidad Autónoma.....	
Figura 3.2: Primera página modelo 714 IP.....	
Figura 3.3: Cálculo cuota íntegra LIP.....	
Figura 3.4: Tipo de gravamen aplicable a la Base liquidable del Impuesto sobre el Patrimonio.....	
Figura 3.5. Tanto por ciento de exoneración del Impuesto sobre el Patrimonio.....	
Figura 4.1. Tipo aplicable a la base liquidable del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.....	
Figura 4.2. Coeficiente multiplicador sobre la cuota íntegra del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.....	
Figura 4.3. Esquema de liquidación del impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.....	
Figura 5.2. Consejo de Administración de la empresa ejemplo.....	

1. Introducción general.

1.1. Presentación y justificación del tema.

El concepto empresa familiar se refiere a aquella organización comercial donde la mayoría de los votos pertenecen a una o varias familias y son sus miembros los que llevan a cabo la dirección y administración generación tras generación. La presencia de empresas familiares en España es muy fuerte, 82,8% sobre el total de empresas aportando al producto interior bruto un 57% y generando 6,5 millones de empleos¹. Además de una gran presencia de la empresa familiar en la agricultura y ganadería, su importancia en el sector terciario es cada vez mayor. Las empresas familiares tienden a llevar un recorrido preestablecido, pero cada cambio estructural o sucesión en la dirección provoca un largo proceso de modificaciones en la empresa, así como cambios en la estrategia empresarial debido a que las nuevas generaciones querrán llevar cabo una evolución que requerirá nuevas capacidades y recursos para adecuarse a las exigencias de un mercado que no para de cambiar. La mayor estabilidad de las empresas familiares se debe a que hay un mayor sentimiento de grupo, así como mayor lealtad y ganas de realizar sacrificios por el bien de la empresa. También es conocida la importancia social de la empresa familiar ya que contribuye a la creación de empleo, pero pese a la mayor consistencia y firmeza de una empresa familiar en comparación con el resto, el cambio generacional va provocando una reducción en el número de socios pertenecientes al grupo familiar, principalmente de la segunda a la tercera generación. Del 45% de la primera generación pasamos al 7,4% en la tercera y 2,6% de la cuarta en adelante¹. La importancia de la empresa familiar en nuestro país y por la tanto la sucesión de estas generaciones tras generación justifica la selección del tema del presente TFG.

Como ya he dicho en el párrafo anterior, la empresa familiar tiene una gran importancia en España lo cual justifica la selección de este tema como TFG, los tributos que desarrollaré son el impuesto sobre sucesiones y donaciones y el Impuesto sobre el patrimonio, al tratarse de impuestos muy polémicos ya que están cedidos a las Comunidades Autónomas y hay grandes diferencias entre distintas regiones. Con el fin de proteger la empresa las empresas familiares se creó una exención ya que muchos herederos no podían hacer frente a la cantidad a pagar a la Agencia Tributaria lo que los llevaba a cerrar el negocio teniendo consecuencias negativas para el país. Pero, la principal causa para elegir este tema ha sido personal, el tener un gran interés por este tipo de negocio al

¹ Informe anual 2015 del Instituto de la Empresa Familiar. “La empresa familiar en cifras” (IEF).

formar parte de una familia que tiene una empresa de este tipo y haber vivido desde cerca los diferentes problemas y éxitos sufridos, así como la evolución de esta durante los últimos años y que quizá en un futuro pasen a ser acontecimientos de mi vida profesional, por ello, el realizar este trabajo ayudaría en un futuro a la toma de decisiones. Además, me permite poner a prueba mis conocimientos adquiridos durante estos años de carrera en asignaturas como fiscalidad de la empresa y seguir desarrollándolos. La metodología utilizada ha sido el estudio en profundidad de los impuestos sobre el patrimonio y sobre sucesiones y donaciones para finalmente aplicarlos de forma práctica en la “empresa ejemplo”, llevando a cabo un intenso análisis de la evolución y cambios estructurales de esta empresa y además así usar los conocimientos adquiridos en otras asignaturas cursadas, lo cual ha sido muy práctico.

1.2. Breve descripción del contenido del trabajo.

La estructura de este TFG consta además de la presentación del tema que acabamos de ver, de tres apartados más.

En el segundo apartado haremos un pequeño análisis del concepto de empresa familiar donde hablaremos de la importancia de estas en España, sus principales características y como las generaciones herederas pueden garantizar la subsistencia de estas.

En el tercer apartado hablaremos del impuesto sobre el patrimonio, explicaremos en que consiste, a quién le afecta, su evolución, la valoración de los distintos bienes y sus exenciones, el cálculo de la cuota íntegra y finalmente de cómo afecta a las empresas familiares.

La cuarta parte del trabajo tratará del impuesto sobre sucesiones y donaciones, hablaremos de los mismos temas que en el impuesto anterior y nos centraremos en cómo son las transmisiones inter vivos y mortis causa en el caso de las empresas familiares.

En el quinto apartado se analizará de forma práctica los impuestos previamente explicados sobre la “empresa ejemplo”, esta empresa es un gran ejemplo ya que se trata de una empresa familiar pequeña que se dedica al arrendamiento de locales desde hace 33 años, actualmente la empresa se encuentra en su segunda generación y hace poco llevo a cabo un proceso de absorción a otra empresa, estudiaremos detenidamente como se llevó a cabo este proceso y las consecuencias de este en el futuro. Estudiar la “empresa ejemplo” ha requerido el análisis de los datos de los diferentes cambios estructurales que ha sufrido la empresa desde su fundación.

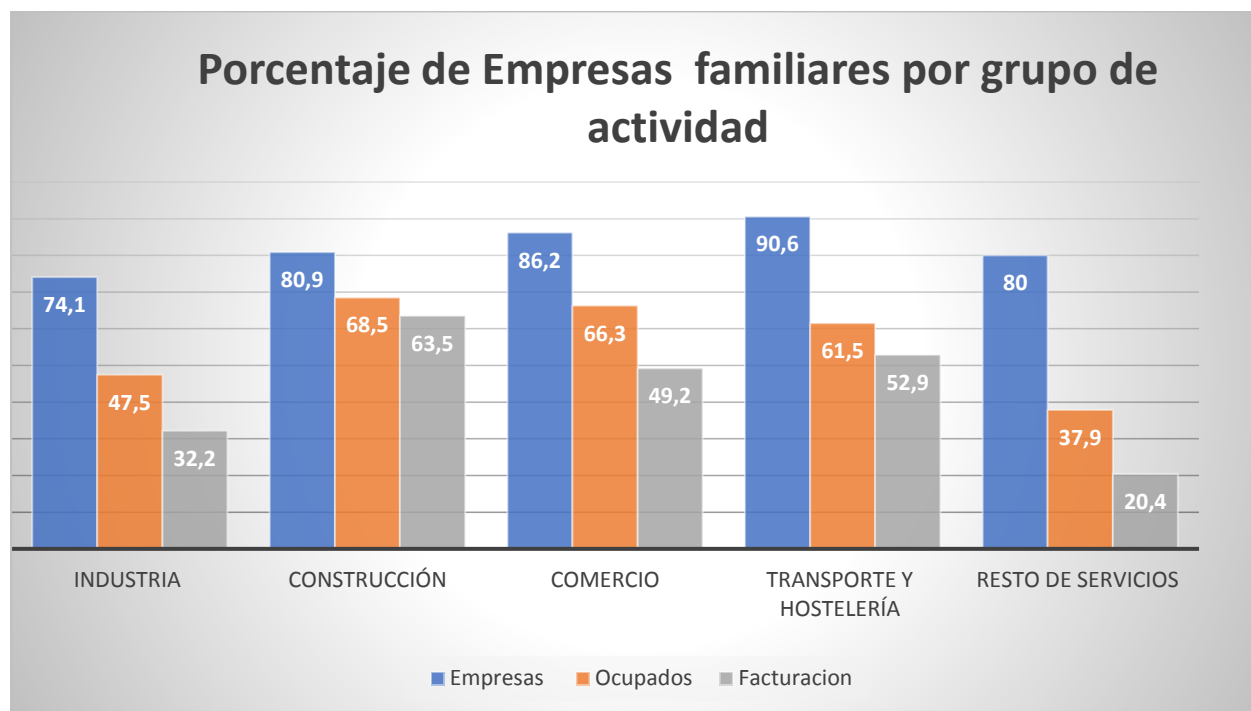
Finalmente, se recogerán las principales conclusiones obtenidas en la realización de este trabajo.

2. La empresa familiar: Concepto y características.

2.1. La empresa familiar en España.

En el año 2015 el Instituto Nacional de Estadística estimó que el 82,8% del total de las empresas en España son empresas familiares dando empleo al 50% de la población. Las empresas familiares se caracterizan por el bajo número de empleados que tienen, dentro de todas las empresas con menos de 10 empleados el 84,1% son familiares, mientras que solo el 19,9% de estas empresas tiene más de 1000 trabajadores. En el siguiente gráfico sobre la presencia de empresas familiares en los diferentes sectores industriales cabe destacar que es en transporte y hostelería donde hay una mayor presencia (90,6%) mientras que el sector con menor porcentaje es el sector industrial (74,1%).

Gráfico 2.1. Porcentaje de Empresas familiares por grupo de actividad.

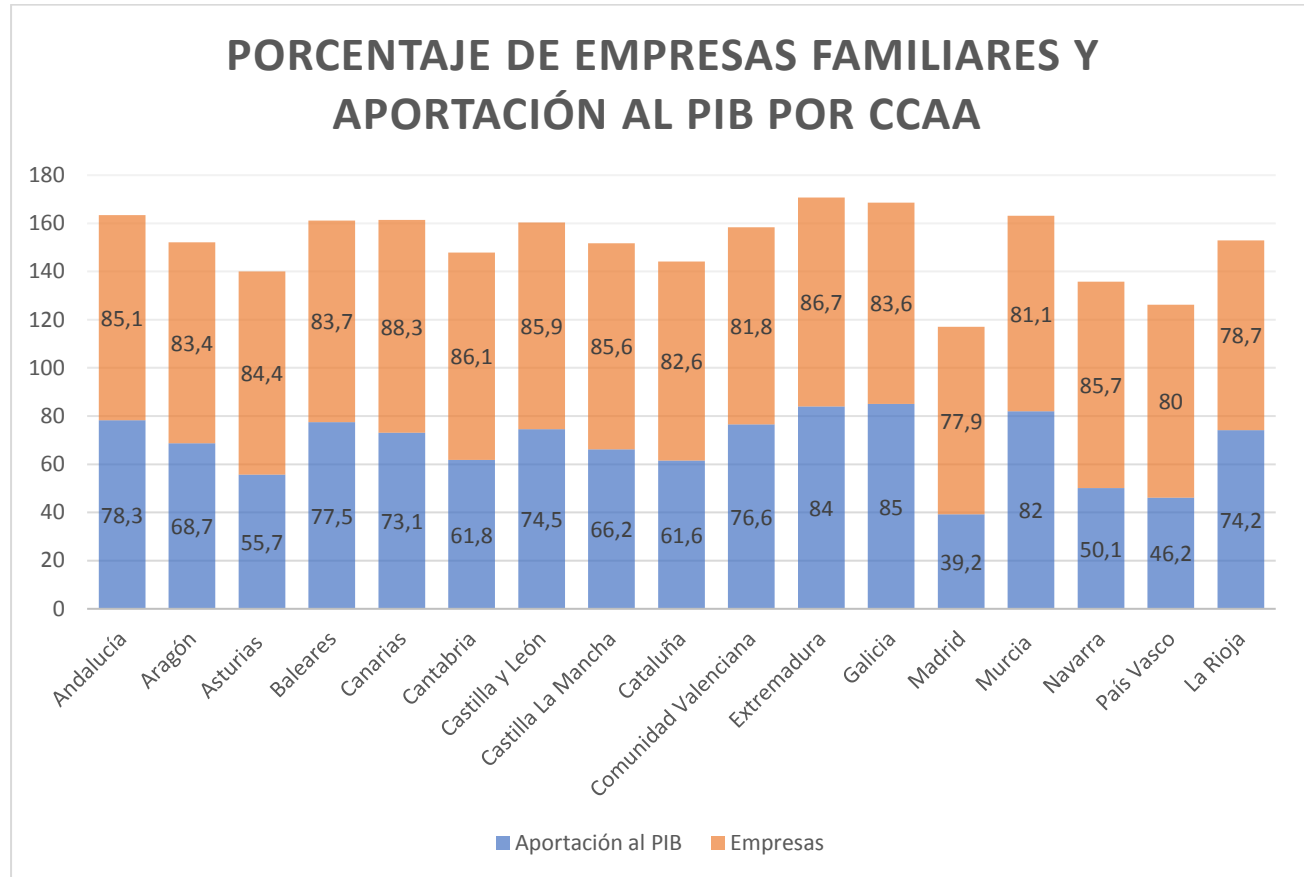


Fuente: Elaboración propia a partir del Estudio piloto sobre empresas familiares del INE.

Finalmente vamos a analizar el número de empresas y su aportación al PIB en función de la Comunidad Autónoma. La comunidad con mayor porcentaje de empresas es Canarias (88.3%) siendo la menor Madrid con un (77.9%), Aragón se sitúa justo en la media (83.4%). Con respecto

a la aportación al PIB la mayor es Galicia (85%), Aragón aporta un (68.7%) y la que menos aporta es el País Vasco (46.2%)².

Gráfico 2.2. Porcentaje de empresas familiares y aportación al PIB por Comunidad Autónoma.



Fuente: Elaboración propia a partir del Estudio piloto sobre empresas familiares del INE.

2.2. Rasgos característicos de la empresa familiar.

No existe una definición clara del concepto de empresa familiar, normalmente se tratan de PYMES, pero también hay grandes empresas que provienen del núcleo familiar. La principal característica de la empresa familiar es que una familia ocupa los principales puestos y controla la mayor parte del capital. En todas las empresas familiar la mayoría del capital forma parte de una o más familias que además gozarán del control político y económico y llevan a cabo un control de la empresa con frecuencia buscando la continuidad de esta en el futuro.

² Estudio piloto sobre empresas familiares 2016. Instituto Nacional de Estadística.

Cuando una empresa familiar funciona de forma correcta tendrá dos objetivos principales a largo plazo: innovación e internacionalización lo cual puede resultar difícil debido a su reducido tamaño. Los constantes cambios sociales que tienen lugar hoy en día hacen que las empresas tengan que estar constantemente innovando para ganar a la competencia y mantenerse en el mercado. Fomentar esta cultura innovadora por parte del director puede resultar más sencillo al tratarse de su familia y su empresa. El escaso tamaño en cuanto a empleados que suele tener la empresa familiar hace que muy pocas intervengan en el mercado internacional, la mayor parte se dedican al mercado regional o nacional.

En las empresas sin núcleo familiar el único objetivo es llevar a cabo la actividad empresarial de la mejor forma posible para obtener el mayor número de ingresos. En el caso de las empresas familiares además de cumplir con lo anterior, también tendrán que tener en cuenta los intereses del núcleo familiar lo que dificulta más la gestión de estas a la hora de conceder los puestos de trabajo. Muchas empresas establecen planes de formación específicos para que sus empleados entren a la empresa con el mayor conocimiento posible de la empresa y de la actividad que van a desempeñar dentro de esta.

También es importante preestablecer el proceso que se llevará a cabo una vez el fundador fallezca ya que la empresa se puede vender o redistribuir entre las distintas ramas familiares. Para ello habrá que hacer frente a diferentes problemas fiscales que muchas empresas desconocen y pueden suponer un lastre para el crecimiento de la empresa por los problemas de adaptación que puede sufrir la nueva generación, así como la negativa del fundador a ceder el poder. Para la subsistencia de la empresa en el futuro es importante preestablecer un sistema coherente de sucesión para de esta forma evitar problemas.

2.3. La continuidad de la empresa familiar.

Como ya hemos comentado en el apartado anterior para garantizar la continuidad de la empresa es importante conocer todos los aspectos fiscales que puedan influir en la transición de la empresa. Además, esta transición se ha debido diseñar previamente de forma correcta. Una correcta distribución de las responsabilidades a desempeñar por cada uno teniendo en cuenta sus capacidades profesionales también es fundamental para garantizar la supervivencia de la empresa. En ocasiones, el consejo familiar subcontrata a profesionales externos para llevar a cabo esta tarea.

Las empresas familiares tienden a vivir tres etapas; en la primera de ellas el fundador es el que toma toda la responsabilidad de la empresa y la actividad empresarial se basa en pocos productos. A continuación, la empresa va cogiendo forma y adquiriendo una mayor complejidad requiriendo cada vez personal más cualificado, este proceso coincide con el final de la primera generación y es por ello que es importante garantizar la correcta continuidad de la empresa y así continuar con el crecimiento de esta. Finalmente, las nuevas generaciones deben llevar a cabo cambios organizativos e innovativos para poder subsistir en un mercado que está en continuo cambio.

3. Impuesto sobre el patrimonio.

3.1. Descripción general del impuesto y evolución.

El Impuesto sobre el Patrimonio (IP) es un impuesto que no afecta a ingresos o transacciones, sino que grava de forma directa, general y personal el patrimonio neto de las personas físicas, es decir, el conjunto de todos sus bienes y derechos económicos eliminando las cargas y gravámenes que reduzcan su valor y las obligaciones y deudas personales.

Pese a que se trata de un tributo de carácter nacional, se encuentra cedido a las Comunidades Autónomas que además podrán regular distintas competencias: el mínimo exento, tipo de gravamen y deducciones y bonificaciones de la cuota.

El momento del devengo de este impuesto es el 31 de diciembre de cada año (art.29 de la LIP), por lo que todos los bienes y derechos que pertenezcan al sujeto pasivo en esa fecha, así como aquellos que hayan pertenecido a ellos de forma reciente y no tengan prueba de transmisión o pérdida patrimonial³.

En cuanto a los sujetos pasivos de este impuesto tendremos que realizar dos distinciones, por obligación personal y por obligación real (art.5 de la LIP). En el primer caso, independientemente de donde se encuentren los bienes, cualquier persona física que tenga su residencia habitual en España serán sujetos de este impuesto. Por obligación real, las personas físicas que posean bienes y derechos situados en el territorio español o que se pudieran ejercitar y cumplirse. También serán sujetos pasivos todos los funcionarios españoles que trabajen fuera del territorio nacional. Tendrán que nombrar a una persona física con residencia en España que presente el impuesto en su nombre

³ Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio. Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado.

aquellos que estén obligados a presentar este impuesto y no residan en España (art.6 de la LIP).

El Impuesto sobre el Patrimonio se introdujo en España por primera vez en 1978 con carácter “excepcional y transitorio” con el objetivo de obtener información sobre el patrimonio de los ciudadanos españoles y así encontrar fraudes de renta. En 1991 la modificación en el Impuesto sobre las personas físicas dio lugar a cambios también en el IP (Ley 19/1991), se perdió su carácter excepcional y transitorio y dejó de ser un impuesto para regular el IRPF y de carácter censal. Como ya hemos dicho este impuesto está cedido a las Comunidades Autónomas, su cesión tuvo lugar el 22 de septiembre de 1980 ya que previamente se trataba de un impuesto estatal (Ley Orgánica 8/1980). Desde 1994 los bienes y derechos que vengan de la actividad empresarial estarán exentas de tributar. Pese a su carácter transitorio este impuesto se ha ido prorrogando hasta hoy en día, salvo el periodo entre 2008 y 2010 que se suprimió, posteriormente, con el objetivo de beneficiar a la clase media-baja se aumenta el límite de exención de la vivienda familiar.

3.2. Base imponible y cálculo de la cuota íntegra.

Como previamente hemos indicado la base imponible del impuesto grava el conjunto de todos los bienes y derechos económicos de la persona física eliminando las cargas y gravámenes que reduzcan su valor y las obligaciones y deudas personales, además, se entiende que aquellos bienes que se poseían en el momento anterior al devengo también forman parte del patrimonio personal salvo justificante de transmisión o pérdida.

A continuación, resumiremos de forma breve la valoración de los bienes de acuerdo con el BOE³.

1. Bienes inmuebles. (art 10. de la LIP)

Se valorarán con el mayor valor entre el valor catastral, valor comprobado por la administración y el valor de adquisición.

2. Bienes afectos a actividades empresariales y profesionales. (art 11. de la LIP):

Diferencia entre el Activo y el Patrimonio Neto si la empresa lleva a cabo la contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio, en caso contrario, se valorarán de acuerdo con las normas del impuesto sobre el patrimonio.

³ Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio. Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado.

3. Depósitos bancarios. (art 12. de la LIP):

Se seleccionará el saldo mayor entre el saldo medio del último trimestre del año y el saldo a final de año.

4. Valores negociados en mercados organizados:

4.1. Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios. (art 13. de la LIP):

Serán computados por su valor de negociación media del cuarto trimestre del año.

4.2. Valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad. (art 15. de la LIP):

Serán computados por su valor de negociación media del cuarto trimestre del año.

5. Valores no negociados en mercados organizados:

5.1. Demás valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios. (art 14. de la LIP):

Se valorarán por su nominal incluyendo sus primas.

5.2. Demás valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad. (art 16. de la LIP):

Siempre y cuando haya sido auditado se hará con el valor teórico, en caso de no haber sido auditado, se hará con el mayor valor entre el nominal, el teórico aprobado o el que salga de dividir el valor medio de los tres últimos ejercicios cerrados para 0.2.

6. Seguros de vida y rentas temporales o vitalicias (art 17. de la LIP):

Mientras que los seguros de vida se computaran por su valor a 31 de diciembre, las rentas temporales o vitalicias que convienen de la cesión de bienes muebles e inmuebles y dinero de acuerdo con las reglas en el ITPAJD.

7. Joyas, pieles y vehículos (art 18. de la LIP):

Por su valor de mercado el último día del año.

8. Objetos de arte y antigüedades (art 19. de la LIP):

Al igual que en el apartado anterior se computarán por su valor de mercado, entenderemos como obras de arte pinturas, esculturas, grabados y litografías originales, por otra parte,

consideraremos antigüedades aquellos bienes que no hayan sido modificadas y que tengan más de 100 años de antigüedad.

9. *Derechos reales (art 20. de la LIP):*

Tendremos que diferenciar entre el titular y el propietario del derecho, el titular lo deberá valorar como parte de su patrimonio, en cambio, para el propietario supone una disminución del valor del bien.

10. *Concesiones administrativas y opciones contractuales (art 21 y 23 de la LIP):*

En ambos casos y al igual que los seguros de vida y rentas, se valorarán de acuerdo con lo establecido en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentos.

11. *Valoración de deudas (art 25. de la LIP):*

Se podrán deducir siempre y cuando estén justificadas y se hará por su valor en la fecha del devengo.

A pesar de las pequeñas variaciones que puede haber entre unas Comunidades Autónomas y otras, vamos a citar algunas de las exenciones de este impuesto que se recogen en el artículo 4 de la LIP.

Siempre y cuando estén registrados en el Inventario General de Bienes Inmuebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural quedaran exentos de este impuesto aquellos bienes que formen parte del patrimonio histórico español, también lo estarán aquellas obras previamente citadas en los puntos 7 y 8 que no superen un determinado valor establecido por Ley. En cuanto a las viviendas, siempre y cuando el domicilio habitual no supere los 300.000 euros estarán excluidas, es a partir de ese precio cuando hay que declarar.

Con respecto a los derechos de carácter económico estarán exentos aquellos necesarios para la realización de la actividad empresarial, obras de arte y antigüedades, las participaciones en entidades y los derechos derivados de un plan de pensiones.

Como ya hemos dicho previamente el devengo del impuesto es el 31 de diciembre y se presenta durante el segundo trimestre del año a través de la página web de la Agencia Tributaria mediante el modelo 714 que consta de 10 páginas, la primera de ellas es información general, de la página 2

El importe total que ingresar a la Agencia Tributaria siempre y cuando el resultado salga positivo se obtiene de las 4 siguientes fases; primero de todo tendremos que calcular la base imponible y a continuación la base liquidable, en tercer lugar, calcularemos la cuota íntegra y por último y solo si las hubiera reduciríamos a esta cuota las bonificaciones y reducciones³.

Figura 3.3: Cálculo cuota íntegra LIP.

+ Patrimonio neto (Bienes y derechos)
- Deudas deducibles
= Base Imponible
- Mínimo exento
= Base Liquidable
* tipo de gravamen
= Cuota Intgra

Fuente: Elaboración propia a partir de la Ley 19/1991, de 6 de Junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

Figura 3.4: Tipo de gravamen aplicable a la Base liquidable.

Base liquidable - Hasta euros	Cuota - Euros	Resto Base liquidable - Hasta euros	Tipo aplicable - Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,2
167.129,45	334,26	167.123,43	0,3
334.252,88	835,63	334.246,87	0,5
668.499,75	2.506,86	668.499,76	0,9
1.336.999,51	8.523,36	1.336.999,50	1,3
2.673.999,01	25.904,35	2.673.999,02	1,7
5.347.998,03	71.362,33	5.347.998,03	2,1
10.695.996,06	183.670,29	en adelante	2,5

Fuente: Art. 30 de la Ley 19/1991, de 6 de Junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

³ Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio. Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado.

3.3. Impuesto sobre el Patrimonio y las empresas familiares.

Desde el 1 de enero de 1994 y con el fin de proteger la figura de la empresa familiar la LIP establece exenciones sobre la figura de la empresa familiar tanto si la actividad es realizada de forma directa por la persona física o por la persona jurídica. Desde que aparecieron estas exenciones que protegen la empresa familiar en 1994 han surgido numerosas modificaciones pero el objetivo principal siempre ha sido el de proteger y facilitar la supervivencia de este tipo de empresa. La causa de que las empresas familiares dispongan de estas ventajas se debe a que tienen un papel muy importante en el desarrollo de la economía de un país, por ello, su mayor firmeza, flexibilidad y capacidad de resolución permiten una rápida adaptación a las nuevas políticas del país contribuyendo de esta forma al bienestar social.

La Ley establece que habrá derecho a exención de las participaciones cuando el sujeto pasivo obtenga más del 50% de sus rendimientos laborales por su papel relevante en alguno de los puestos de dirección de la empresa (presidente, director general, gerente, administrador, dirección de departamento, consejeros y miembros del consejo de administración) y el sujeto pasivo de forma individual participe en el 5% del capital de la empresa o en el 20% en el caso de que sea el conjunto familiar el que posea las participaciones, siempre y cuando al menos uno de ellos realice uno de los puestos de dirección previamente citados todos los componentes del grupo familiar tendrán derecho a exención. No se incluirán como rendimientos empresariales ni los rendimientos que vengan de capital mobiliario, ni aquellos que el sujeto pasivo reciba por su condición de socio o accionista y aquellos que obtengan por actividades distintas a las de su puesto de dirección. Como ya hemos dicho el objetivo de la economía del país es ayudar a las empresas familiares por su importante papel en el desarrollo económico, un claro ejemplo lo encontramos aquí ya que originalmente la Ley 22/1993 de la LIP exigía como participación mínima individual el 20% que ha ido evolucionando año a año hasta llegar al 5% que hemos comentado anteriormente³.

No tendrán derecho a exención aquellas empresas cuya actividad económica sea la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, salvo que el importe de los beneficios venga de actividades empresariales y profesionales sea superior que su precio de adquisición, tampoco podrán sujetarse a la exención las entidades de Inversión Colectiva, es decir, aquellas empresas que se dediquen a la gestión del capital del público.

³ Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio. Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado.

Para calcular el porcentaje de exoneración de la empresa familiar multiplicaremos la diferencia entre los activos afectos y las deudas de la actividad por el valor de las acciones y el resultado lo dividiremos por el valor total del patrimonio neto de la entidad. La valoración de los elementos viene explicada en el apartado 3.2 de este trabajo.

Figura 3.5. Tanto por ciento de exoneración

$$\% \text{ exoneración} = \frac{(\text{Activos afectos a la actividad empresarial} - \text{Deudas de la misma}) \times \text{Valor de las acciones}}{\text{Patrimonio neto de la entidad}}$$

Fuente: Elaboración propia.

4. Impuesto sobre sucesiones y donaciones.

4.1. Descripción general del impuesto y evolución.

El impuesto sobre sucesiones y donaciones es directo, personal, subjetivo y progresivo.

- Directo y personal: Pues recae de forma directa sobre el incremento en la riqueza del sujeto pasivo con nombres y apellidos.
- Subjetivo: Al establecer el tipo de gravamen se tienen en cuenta las circunstancias personales de cada una de las personas sujetas al impuesto.
- Progresivo: Ya que cuanto mayor es la cantidad heredada mayor será el tipo de gravamen.

Nace como complemento al tributo sobre la Renta de las Personas Físicas, grava los incrementos de patrimonio obtenidos a título lucrativo por las personas físicas ya sea por herencia, donación recibida y otros negocios que adquiera el sujeto pasivo por parte del fallecido de forma gratuita y siempre y cuando la cantidad heredada supere una cantidad mínima.

Al igual que el impuesto sobre el patrimonio se trata de un tributo de carácter nacional, pero se encuentra cedido a cada Comunidad Autónoma, que podrá fijar las reducciones de la base imponible por lo que a la hora de calcular el impuesto habrá que acudir a las tablas de reducciones de la Comunidad Autónoma correspondiente. (Art 2. de la Ley)⁵.

En cuanto al devengo del impuesto deberemos diferenciar entre las adquisiciones mortis-causa o seguros de vida y las transmisiones inter-vivos. (Art 24. de la Ley).

⁵ Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado.

- Para las dos primeras, la fecha del devengo será el día del fallecimiento del causante o asegurado, en el caso de que las adquisiciones se transmitan en vida tendrá lugar en el momento en el que se celebre el acuerdo.
- Las transmisiones inter-vivos seguirán el mismo proceso que en la segunda parte del apartado anterior.

Si a la hora de llevar a cabo una adquisición nos encontramos con limitaciones la fecha del devengo será el día en el que estas concluyan.

Respecto al sujeto pasivo, quedarán obligados a tributar aquellas personas físicas herederas del patrimonio de la persona fallecida y los beneficiarios de una donación, transmisión y seguros de vida. (art 5. de la Ley)⁵.

El Impuesto apareció en nuestro país por primera vez por medio de la Real Cédula de Carlos IV en 1798, en sus comienzos el impuesto no afectaba a las herencias en línea directa. La impopularidad del impuesto hizo que se derogara entre 1835 y 1845, fue entonces cuando además de tener carácter recaudatorio pasó a desarrollar un papel informativo al registrar todas las transmisiones.

El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones que conocemos ahora aparece a partir de la Ley 29/1987, del 18 de diciembre tras la implantación de la democracia en España. Por último, cabe destacar que el tributo es plenamente estatal, pero en 1966 se atribuyen competencias normativas y rendimientos del impuesto a las Comunidades Autónomas para su propia gestión. Actualmente el estado tiene la competencia exclusiva del impuesto, pero como ya hemos dicho antes las Comunidades Autónomas podrán fijar las reducciones de la base imponible.

4.2. Transmisiones mortis causa.

La base imponible en el caso de las transmisiones mortis causa de acuerdo con el art 9 de la Ley es el valor neto de la adquisición del sujeto pasivo eliminando al valor real de los bienes y derechos obtenidos las cargas y deudas sujetas a deducción. Con el objetivo de evitar engaños el art 11 de la Ley presumirá que forman parte de la herencia aquellos bienes que formaran parte de su haber un año antes del fallecimiento siempre y cuando estos hayan sido transmitidos a herederos legítimos o dentro de parentesco de tercer grado, así, como los bienes obtenidos en usufructo durante los 3

⁵ Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado.

años previos al fallecimiento y los transmitidos 4 años atrás en las mismas características de los sujetos del apartado anterior.

En cuanto a las deducciones sobre la base imponible, solo hablaremos de cargas y deudas deducibles cuando estas se encuentren documentadas y debidamente justificadas de acuerdo con el artículo 1227 del Código de Comercio. Respecto a los gastos deducibles, los gastos de juicio provenientes de la transmisión mortis causa, así como los de última enfermedad, funeral y entierro siempre y cuando se adecuen a las costumbres de la localidad, serán también deducibles.

4.3. Transmisiones lucrativas inter-vivos.

Se trata aquellas que tienen lugar sin ningún tipo de contraprestación y nunca supondrán una pérdida para el donante, la forma de medir esta ganancia se obtendrá mediante la diferencia entre el valor de lo donado a efectos de este impuesto poniendo como límite su valor de mercado y su valor de adquisición.

Aquellos derechos reales que caigan de forma directamente sobre los bienes transmitidos serán deducibles siempre y cuando el adquirente admita de forma indudable la obligación de pagar la deuda, en caso contrario, no será deducible.

4.4. Base imponible y cálculo de la cuota a pagar.

A la hora de calcular la base liquidable habrá que aplicarle las reducciones estatales y luego las de la Comunidad Autónoma correspondiente. A mayor cercanía de parentesco mayor será la cantidad deducible, además, en el caso de que el heredero sufra algún tipo de discapacidad también tendrá una reducción especial en función del grado de esta.

A la base liquidable le aplicaremos una cuota o tarifa en forma de coeficiente multiplicador que nos dará como resultado la cuota íntegra, algunas Comunidades Autónomas tienen sus propias tarifas, en el caso de no tenerlas se aplicará la escala de acuerdo con el art.21.2 de la LISD⁵.

⁵ Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado.

Figura 4.1. Tipo aplicable a la base liquidable.

Base liquidable - Hasta euros	Cuota íntegra - Euros	Resto base liquidable - Hasta euros	Tipo aplicable - Porcentaje
0,00		7.993,46	7,65
7.993,46	611,50	7.987,45	8,50
15.980,91	1.290,43	7.987,45	9,35
23.968,36	2.037,26	7.987,45	10,20
31.955,81	2.851,98	7.987,45	11,05
39.943,26	3.734,59	7.987,45	11,90
47.930,72	4.685,10	7.987,45	12,75
55.918,17	5.703,50	7.987,45	13,60
63.905,62	6.789,79	7.987,45	14,45
71.893,07	7.943,98	7.987,45	15,30
79.880,52	9.166,06	39.877,15	16,15
119.757,67	15.606,22	39.877,16	18,70
159.634,83	23.063,25	79.754,30	21,25
239.389,13	40.011,04	159.388,41	25,50
398.777,54	80.655,08	398.777,54	29,75
797.555,08	199.291,40	en adelante	34,00

Fuente: Art 21.2 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

A partir de la cuota íntegra aplicaremos otro coeficiente multiplicador que nos dará como resultado la cuota tributaria, al igual que en la base liquidable si las Comunidades Autónomas no tienen sus propias tablas se aplicará la establecida en el art. 22.2 de la LISD que estará determinada por los dos siguientes factores⁵:

- En el momento del devengo se tendrá en cuenta el patrimonio que el contribuyente ya tenía previamente.
- El grado de parentesco que quedará dividido en 4 grupos:
 - I. Adquisiciones por descendientes y adoptados menores de 21 años.
 - II. Adquisiciones por descendientes y adoptados mayores de 21 años.
 - III. Adquisiciones de segundo y tercer grado, ascendientes y descendientes.
 - IV. Parentescos de cuarto grado o superior.

⁵ Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado.

Figura 4.2. Coeficiente multiplicador sobre la cuota íntegra.

Patrimonio preexistente - Euros	Grupos del artículo 20		
	I y II	III	IV
De 0 a 402.678,11	1,0000	1,5882	2,0000
De más de 402.678,11 a 2.007.380,43.....	1,0500	1,6676	2,1000
De más de 2.007.380,43 a 4.020.770,98...	1,1000	1,7471	2,2000
Más de 4.020.770,98.....	1,2000	1,9059	2,4000

Fuente: Art 22.2 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Siguiendo el artículo 23 de la LISD si el impuesto es de obligación personal el sujeto pasivo tendrá el derecho de llevar a cabo una deducción por doble imposición internacional, así mismo gozarán de una bonificación del 50% los residentes habituales de las ciudades autónomas⁵.

A continuación, en la siguiente tabla vamos a ver el esquema de liquidación del impuesto.

Figura 4.3. Esquema de liquidación del impuesto.

+ Valor de los bienes y derechos de la herencia
+ Valor del Ajuar Doméstico
- Deudas y gastos deducibles
= Base Imponible
- Reducciones
= Base liquidable
* Tarifa
= Cuota íntegra
* Coef. Multiplicador
= Cuota tributaria
- Deducciones y bonificaciones
= Cuota a pagar

Fuente: Elaboración propia a partir de La Ley del impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

⁵ Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado.

4.5. Impuesto sobre sucesiones y donaciones en la empresa familiar.

Como ya hemos dicho en el impuesto anterior, debido a la importancia en la economía del país que suponen las empresas familiares, así como la necesidad de garantizar su continuidad, las empresas familiares reciben un trato especial.

El proceso de sucesión de la empresa resulta duro debido a varios motivos, el propietario de la empresa tiende a resistirse lo máximo posible a este hecho, los sucesores de la empresa pasan a tener una responsabilidad que nunca había tenido y que no conocen, por todas estas razones es importante una correcta planificación de todos los aspectos fiscales para así hacer frente con mayor facilidad a todos los problemas que pueden surgir. Si la empresa no ha preparado estos aspectos fiscales el fallecimiento del propietario supone un gran desembolso de capital, llevando a la empresa a una situación muy delicada. Además, la relación entre los antiguos empleados y los hijos que pasan a formar parte de la empresa no suele ser buena lo que provoca una mala integración que repercute en los resultados económicos de la empresa.

Cuando la sucesión va a ser la primera a segunda generación, lo más importante a la hora de planificar la sucesión de la empresa familiar es tener en cuenta todos los aspectos fiscales, así como una correcta selección del sucesor con mayores capacidades profesionales para desempeñar la tarea.

Conforme va avanzando el grado de sucesión, fiscalmente el proceso resulta más fácil debido a la experiencia adquirida previamente, sin embargo, familiarmente tiene mayor complejidad; la familia ha aumentado, la herencia pasa a ser entre primos y el grado de sentimiento y ganas de que la empresa familiar sobreviva no es el mismo que cuando esta se fundó.

Cuando hablamos de presupuestos de reducción de las transmisiones lucrativas mortis causa para que se puedan llevar a cabo se deben de cumplir requisitos objetivos, subjetivos y temporales.

- Presupuestos objetivos: Siempre y cuando lo que se herede sea una empresa individual, negocio profesional, participaciones aplicables a la exención del IP o derechos económicos de usufructo se aplicara reducción.
- Presupuestos subjetivos: Tanto los cónyuges, descendientes y adoptados de la persona fallecida tendrán derecho a una reducción del 95% sobre el valor de la empresa familiar, en el caso de no haber herederos directos se buscarán hasta llegar al tercer grado.

- Presupuestos temporales: El heredero deberá conservar lo adquirido durante 10 años, en caso de incumplir con ello este perderá tanto el beneficio fiscal como todas aquellas cuotas que se había ido deduciendo hasta el momento.

En el caso de los presupuestos de la reducción de las transmisiones lucrativas *inter vivos* para que se puedan llevar a cabo se deberán cumplir los mismos objetivos que en el caso anterior⁵.

- Presupuestos objetivos: El aspecto material debe ser la adquisición de participaciones de una empresa individual, negocio profesional o la donación de participaciones.
- Presupuestos subjetivos: El donante debe de cumplir una serie de normas, debe tener más de 65 años o padecer incapacidad permanente, además, el donante podrá seguir formando parte del consejo de administración de la empresa, pero no podrá continuar realizando tareas de dirección ni recibiendo contraprestación económica.

En el caso de que no sea una sola persona la donante, sino que estemos hablando de bienes gananciales, bastará con que solo uno de ellos tenga más de 65 años. Siempre y cuando el resto de los requisitos se cumplan será únicamente el cónyuge, los descendientes por afinidad y adoptados los que tendrán derecho al beneficio fiscal, esto puede suponer una barrera para el crecimiento de la empresa ya que no necesariamente el más preparado para llevar a cabo la tarea de dirección de la empresa va a ser el que vaya a llevar a cabo su gestión.

- Presupuestos temporales: Según el artículo 20.6 de la LISD el donatario deberá mantener la adquisición durante los 10 años posteriores a la escritura de donación salvo fallecimiento durante este periodo. El donatario estará obligado durante este tiempo ha conservar lo adquirido tal y como lo obtuvo sin poder llevar a cabo reducciones de lo adquirido.

5. El caso de la empresa ejemplo.

5.1. Descripción general de la empresa y evolución.

La “empresa ejemplo” se trata de una empresa familiar del sector inmobiliario, fue fundada hace 33 años y su actividad principal es el arrendamiento de locales comerciales en Zaragoza.

⁵ Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado.

En los estatutos de la empresa encontramos que el objetivo social de la empresa es: *compra, venta, permuta, construcción, rehabilitación, reforma, transformación, urbanización, arrendamiento no financiero y explotación de toda clase de inmuebles rústicos o urbanos, comprendiendo la construcción bajo cualquier fórmula de edificios conteniendo bloques o apartamentos, naves agrícolas, ganaderas o industriales, oficinas, almacenes o locales de negocios y, en general, la realización de toda clase de actividades y contratos relacionados directamente con la construcción y urbanización, y la ejecución de toda clase de obras por cuenta de entidades públicas o privadas, acogiéndose o no a leyes especiales o protectoras.*

Dentro de la Calificación Nacional de Actividades Económicas está clasificada de la siguiente forma:

68: Actividades inmobiliarias.

682: Alquileres de bienes inmobiliarios por cuenta propia.

6820: Alquiler de bienes inmobiliarios por cuenta propia.

El tamaño de la empresa por números de empleados es de dos trabajadores, uno de ellos en régimen general a jornada completa y el otro empleado en régimen especial de trabajadores autónomos.

Los locales originalmente pertenecían al padre de los que más tarde fundarían la empresa. Este llevaba a cabo la explotación de los locales por su cuenta, pero es el 23 de diciembre de 1985 cuando los dos hijos del propietario de los locales deciden crear la “empresa ejemplo” para llevar a cabo la gestión de los locales. En 1998 uno de los socios fundadores enferma y los socios deciden crear una empresa holding y una nueva empresa a la que llamaremos “empresa 2”. De la empresa holding colgarán la “empresa ejemplo” y la “empresa 2”, más tarde, la empresa holding hace una fusión por absorción con la “empresa 2”. Finalmente, en 2015 la “empresa ejemplo” se fusionó con la sociedad holding que ahora pasaremos a llamar “sociedad absorbida” quedando así únicamente la “empresa ejemplo”.

En 1998 cuando de la empresa holding original colgaban la sociedad creada y la sociedad original los requisitos para ser una sociedad eran más sencillos, pero con las nuevas regulaciones y las nuevas interpretaciones que fueron apareciendo cada vez era más complicada la gestión y dejó de tener utilidad, por ello, se produjo primero la absorción de una de las sociedades y finalmente la fusión de las dos sociedades que quedaban. Se creaba de esta forma una única sociedad más grande que agrupaba todos los inmuebles y resultaba más sencilla tanto de manejar como para cumplir las exenciones de sucesiones y patrimonio.

5.2. Los impuestos en la “empresa ejemplo”

Desde el comienzo de la “empresa ejemplo” en 1985 ha ido sufriendo numerosas modificaciones a lo largo de los años, las modificaciones más importantes que se han hecho siempre han sido ampliaciones de capital, compra venta de participaciones entre los socios y modificaciones en los administradores y miembros del consejo de administración.

A continuación, vamos a tratar los cambios más importantes que la empresa ha ido implementando a lo largo de sus 33 años de vida. Como ya hemos dicho antes, en 1998 uno de los socios fundadores cae enfermo y son sus 4 hijos los que deciden crear dos nuevas sociedades, amparándose en una ley que acababa de promulgarse. Se amplía el capital de una de las nuevas sociedades, el fundador suscribe la ampliación de capital incorporando tanto dinero como inmuebles a la sociedad, de esta forma se lo quitaba de su patrimonio, nunca esta sociedad tuvo más de un 50% de los activos afectos. El motivo por el cual se decide crear una sociedad holding es que en este tipo de sociedades siempre y cuando los activos afectos (inmuebles en explotación que generan rendimientos) fueran superiores a los activos no afectos (tesorería) se conseguía una exención fiscal tanto en patrimonio como en sucesiones del 95%. Esta sociedad cumplía con todos los requisitos legales y daba cobertura al 100% de los activos de las dos sociedades que cuelgan de la “empresa ejemplo”.

A partir de entonces tanto las leyes como su interpretación cambian por lo que las sociedades holding ya no servían para dar cobertura a los activos no afectos, por ello, se decide primero que la empresa holding original absorba una de las sociedades que colgaban y finalmente se decide absorber la otra sociedad para que solo quedara una, por lo que la empresa “empresa ejemplo” vuelve a ser la única existente.

A continuación, vamos a explicar la operación de fusión que se puede describir como la absorción de la “empresa absorbida” por la “empresa ejemplo”. “La empresa absorbida” se extingue mediante la disolución sin liquidación, y transmisión completa de todo el patrimonio de la Sociedad absorbida a la Sociedad absorbente, que adquiere, por sucesión universal, tanto los derechos como las obligaciones de la Sociedad absorbida. Esto produjo un aumento del capital social mediante la emisión de participaciones de la “empresa ejemplo” permitiendo a los socios de la Sociedad Absorbida participar en la Sociedad Absorbente recibiendo un número de participaciones proporcional a las que poseían en la Sociedad Absorbida, pero sin recibir ningún tipo de contraprestación en metálico. No se producirá ninguna modificación ni en el objeto social de la

Sociedad absorbente, ni en las condiciones de los contratos laborales de los trabajadores que no perderán ningún tipo de derecho y los cuales pasarán a depender de la sociedad absorbente. El fallecimiento de uno de los hermanos fundadores provoca que el papel de presidente lo tome el otro mientras que el resto de las funciones serán desempeñadas por los hijos del fundador fallecido, es decir, los sobrinos del actual presidente.

Figura 5.2. Consejo de Administración de la empresa ejemplo.

Presidente	Fundador 2
Vicepresidente	Sobrino 1
Secretario	Sobrino 2
Vocales	Sobrino 3 y Sobrino 4

Fuente: Elaboración propia.

Los administradores cobran un salario igual al 10% del beneficio anual, reflejado en los estatutos de la sociedad. Para todos ellos la retribución que cobran es mayor al 50% de los rendimientos del trabajo lo que permite la exención del impuesto sobre el Patrimonio.

El motivo de la operación fue la concentración de todo el patrimonio en una sola entidad, cuya dimensión y estructura operativa permita alcanzar un mayor nivel empresarial y una eficiencia superior en el desarrollo de su actividad. Esto permitiría acometer con mayor facilidad, agilidad y menor burocracia el desempeño de sus actividades empresariales. La operación permitió la reducción de costes dada la mayor optimización de los recursos propios y ajenos, una simplificación en el ámbito tributario al centralizarse todos los cobros y pagos, la restructuración de los servicios de administración y gestión y la simplificación de las obligaciones mercantiles, contables y fiscales.

Antes de llevar a cabo la fusión, la empresa realizó una consulta vinculante por lo que envió un proyecto a La Agenda Estatal de Administración Tributaria explicando todos los cambios que se iban a hacer y que acabo de explicar, la AEAT aprobó el proyecto de la empresa ejemplo ya que cumplía con toda la normativa y fue entonces cuando se produjo la fusión.

A partir de entonces y pese a que el objetivo de la empresa fuera el mismo empieza a desarrollar un plan de futuro que se podría llevar a cabo en los próximos años con el objetivo de crear un plan

inversor cuyo objetivo es pasar del 70% actual de activos afectos al 100% de activos afectos. Para poder llevar a cabo dicha estrategia la empresa deberá comprar inmuebles, pisos o locales para de esta forma reducir lo máximo posibles sus activos no afectos (inversiones financieras en empresas en las cuales no ejerce un control efectivo, al no ser propietario al menos de un 5% de las participaciones).

5.3. Consecuencias fiscales.

- Impuesto sobre el patrimonio

Desde la constitución de la empresa holding en 1998, al cumplir con los requisitos necesarios para poder acogerse a la exención del impuesto sobre el patrimonio todos los socios han declarado sus participaciones en cada una de estas empresas como participaciones en sociedades exentas y por lo tanto consiguiendo un beneficio fiscal recurrente en el impuesto sobre patrimonio.

- Impuesto sobre sucesiones y donaciones.

En el caso de la “empresa ejemplo” como hemos dicho anteriormente, uno de los socios fundadores enfermó en 1998. En 1999 sus herederos liquidaron el impuesto sobre sucesiones, pudieron acogerse a la exención existente del 95% de la parte de las participaciones que heredaron de la empresa familiar. Esto supuso una considerable disminución en el pago de impuestos a la vez que se consiguió dar continuidad a la empresa familiar.

6. Conclusiones

Las empresas familiares en España desempeñan un papel fundamental en la economía del país, además de por los datos que hemos analizado a lo largo del trabajo, también son importantes por su aportación en aspectos como la innovación y el emprendimiento.

El legislador es consciente de que en muchas ocasiones las empresas familiares no podían superar la segunda generación debido a la alta carga impositiva que sufrían, esto tenía unos efectos desastrosos en el empleo ya que muchas de las empresas incluso aun siendo solventes no podían hacer frente al pago de los impuestos por no tener liquidez. Es por este motivo por el que se creó una exención fiscal en el impuesto de sucesiones para las participaciones de las empresas familiares.

En el presente trabajo se ha llevado a cabo un estudio teórico del impuesto de Sucesiones y Donaciones y del impuesto sobre el Patrimonio, de cómo estos afectan a las empresas familiares y

también un estudio práctico de cómo afectan a una pequeña empresa familiar dedicada a la gestión inmobiliaria de sus locales comerciales.

Como ya hemos dicho tanto el impuesto sobre el patrimonio como el impuesto sobre sucesiones y donaciones son impuestos cedidos a las Comunidades Autónomas. Existe libertad de regulación por parte de estas, lo que provoca grandes diferencias en la tributación en función de la Comunidad Autónoma a la que pertenezcas.

Las Comunidades Autónomas utilizan políticas fiscales buscando su propio beneficio, cada una aplica un criterio diferente lo que provoca grandes diferencias entre regiones. Esta desigualdad provoca que tanto las personas físicas sujetas a este impuesto como las empresas, se planteen el cambio de domicilio de sus ingresos, así como el movimiento de sus inversiones buscando una menor tributación.

Actualmente la mayoría de las Comunidades Autónomas y de los partidos políticos están a favor de la supresión de los impuestos, pero no se está pudiendo llevar a cabo debido a que su alta capacidad recaudatoria tendría graves consecuencias en las economías de las Comunidades Autónomas.

En el año 2014 Miguel Lagares presentó un informe que Hacienda le había encargado para llevar a cabo una futura reforma fiscal. Con respecto a los impuestos que nos interesan sus peticiones fueron la eliminación total del impuesto del patrimonio. En cuanto al impuesto sobre sucesiones y donaciones su objetivo era evitar el absurdo que existía teniendo 17 Comunidades Autónomas legislando cada una en función de sus intereses y crear una tributación mínima en todo el territorio nacional con un tipo impositivo que únicamente discriminara en función del grado de parentesco. Finalmente, el informe lagares no tuvo éxito ya que los intereses de las Comunidades Autónomas evitaron que se pudieran poner en marcha. En la actualidad, Comunidades Autónomas como Aragón en las que más penalizan con este impuesto, ya tienen sobre la mesa e incluso se han aprobado pequeñas modificaciones.

El Impuesto sobre el Patrimonio favorece la fuga del capital al extranjero, así como las grandes fortunas. La obligación real obliga a aquellas personas extranjeras con patrimonio en España a pagar el impuesto, lo que supondrá un incentivo para estos marcharse a otro país para minimizar la carga fiscal.

Muchos fiscalistas opinan que la existencia del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto sobre el patrimonio produce una doble tributación efectiva, primero de forma directa por el IRPF y más tarde el impuesto sobre el patrimonio grava la renta ahorrada.

Para algunas personas el impuesto sobre sucesiones y donaciones resulta injusto ya que estás obligado a pagar por la herencia de unos bienes que han sido obtenidos por tus antecesores y que además has ido pagando año a año a través de impuestos como el IRPF, Patrimonio, Sociedades, etc.

Por otra parte, resulta útil a la hora de llevar a cabo un control por parte del estado sobre la gestión de otros impuestos como el IRPF o el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. También permite controlar el fraude fiscal. Algunas Comunidades Autónomas han mantenido un tipo de Impuesto sobre el patrimonio muy reducido para así poder controlar el fraude fiscal pero no gravarles por este impuesto.

El legislador es consciente de que en muchas ocasiones las empresas familiares no podían superar la segunda generación debido a la alta carga impositiva que sufrían, esto tenía unos efectos desastrosos en el empleo ya que muchas de las empresas incluso aun siendo solventes no podían hacer frente al pago de los impuestos por no tener liquidez. Es por este motivo por el que se creó una exención fiscal en el impuesto de sucesiones para las participaciones de las empresas familiares.

6. Bibliografía.

ABET, P (21016) “Las empresas familiares son la columna vertebral de la economía española”
ABC

ADAME MARTINEZ, F. (2014) *Beneficios fiscales para la empresa familiar en los Impuestos sobre el Patrimonio y sobre Sucesiones y Donaciones*. Editorial Aranzadi, Pamplona.

BUJAN, R (2013) “Ventajas fiscales de la empresa familiar” *Pymes y Autónomos*.

CORONA, J. (2017) *Empresa familiar*. Instituto de la Empresa Familiar, The Family Advisory Board.

FERNÁNDEZ, L (2016) “Novedades en la fiscalidad de la empresa familiar” *Tactio blog*

GARANTO VILLEGA, J / GONZÁLEZ, A (2013) “Los beneficios de la empresa familiar y la inspección” *Asociación de la Empresa Familiar de Aragón*.

INSTITUTO DE LA EMPRESA FAMILIAR (IEF). “Francisco Riberas reivindica la aportación clave de la Empresa Familiar durante la crisis, como impulsora del empleo y la inversión”. (08/05/2018)

INSTITUTO DE LA EMPRESA FAMILIAR (IEF). La empresa familiar en cifras. [web: <http://www.iefamiliar.com/cifras/1>]

INSTITUTO NACIONAL DE ESTADÍSTICA (INE) (2015). Estudio piloto sobre empresas familiares. [web: http://www.ine.es/daco/daco42/ice/estudio_piloto_2015.pdf] Madrid, junio 2016.

MODELO, M (2017) “Rebajas fiscales: ¿Qué fue del informe Lagares?” *EFE : DOC Núñez de Arenas*

NUENO, P / SANCHO, C / CHINER, A /CARDONA, P. (2007) “El proceso de sucesión en la empresa familiar” *Instituto de Estudios Superiores de la Empresa en colaboración con diario Expansión* [https://www.iese.edu/en/files/recopilacion_sucesion_tcm4-22117.pdf]

PÉREZ-FADON MARTINEZ, J.J. (2012) *La empresa familiar: fiscalidad, organización y protocolo familiar*. Editorial Cartoné.

PORTILLO NAVARRO, M^aJ (2017) “La transmisión de la empresa familiar y la fiscalidad: una vuelta a viejos problemas” *La opinión*.

SERENO. E (2017) “Las empresas familiares se rebelan: exigen bajar impuestos para sobrevivir” *eleconomista.es*

SÉRVULO GONZÁLEZ, J (2014) “Las empresas podrán deducirse un 10% de sus beneficios si elevan su capital” *El país*.

VALERA, D (2014) “Reforma fiscal: Duras críticas al informe Lagares por su falta de equidad” *Inversión finanzas*.