

La transmisión de la Empresa Familiar y el Impuesto de Sucesiones

Berta Rivera. Directora Cátedra Empresa Familiar. Universidad de A Coruña

Es innegable la relevancia tanto cuantitativa como cualitativa de la Empresa Familiar (EF) en el ámbito europeo y de la economía española. En el ámbito fiscal las instituciones europeas dictan diferentes resoluciones con el objetivo de garantizar la supervivencia de la EF mediante un trato fiscal adecuado (*Resolución Parlamento Europeo 8/9/2015* que traslada la necesidad de introducir medidas fiscales que protejan a la EF con el objetivo de evitar problemas de liquidez y competitividad que pongan en peligro su supervivencia).

En nuestro país la normativa fiscal aplicable a la EF se aprobó en la década de los 90, y consistió en reducciones en el Impuesto de Sucesiones y Donaciones (ISD) y la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio (IP) para actividades económicas y participaciones en empresas. En cuanto al ISD se recoge la aplicación de reducciones en el valor de las acciones de la EF que forman parte de la base del heredero o donatario. Las acciones gozan de una reducción del 95% de su importe (sólo formaría parte de la BI el 5% de su valor). Algunas CCAA, como el caso de Galicia, han establecido una reducción del 99%, mejorando la reducción estatal.

Frente a esta normativa podría pensarse en una situación favorable para la transmisión de la EF que plantearía un coste fiscal escaso a las mismas. Sin embargo, la realidad es bastante más complicada debido a diferentes aspectos. Para poder aplicar los beneficios por consideración de EF han de cumplirse tres requisitos recogidos por la normativa estatal, que pueden variar en las diferentes CCAA. En primer lugar, el accionista persona física debe tener un 5% de participación accionarial de forma individual (o un 20% de forma conjunta con la familia). En segundo lugar, el accionista (o alguno de los miembros del grupo familiar) desarrollará funciones directivas dentro de la empresa, y debe recibir por ellas una remuneración que represente más del 50% de sus rendimientos del trabajo y de actividad económica. En tercer lugar, un mínimo del 50% de los activos de la sociedad deberán estar afectos a la actividad económica. Además, la empresa no debe tener como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario. El cumplimiento de estos requisitos debe ser considerado detenidamente y contemplado en un horizonte temporal de varios años para que el contribuyente pueda beneficiarse de ellos.

Pero la complejidad no sólo se encuentra en la regulación de la norma tributaria, si no que existen grandes diferencias entre las interpretaciones y actuaciones de los organismos de inspección así como los distintos criterios adoptados tanto por los Tribunales económico-administrativos como por las sentencias de los Tribunales de Justicia. Por ejemplo, en los últimos años ha habido sentencias

del Tribunal Supremo favorables a la no necesidad de participación en el capital de los herederos de las empresas o la retribución por el desempeño de puestos de dirección y gestión. Sin embargo, el fallo del Tribunal Supremo ha sido en sentido contrario respecto a la aplicación de la reducción en la totalidad de las participaciones heredadas, limitándola únicamente a los activos que estén estructuralmente afectos a la actividad empresarial siempre que estos superen el 50%. Estas actuaciones generan situaciones complejas para la EF e incrementan el grado de incertidumbre sobre su transmisión.

La necesidad recaudatoria surgida en los últimos años también ha motivado que diversas CCAA hayan endurecido el tratamiento fiscal en el ISD provocando un aumento de los costes fiscales. Actualmente existen importantes diferencias de tributación entre ellas produciéndose numerosos cambios normativos en cada ejercicio. A modo de ejemplo y, a partir de un ejercicio de simulación realizado por el Instituto de Empresa Familiar, la tributación de una herencia de 8 millones de Euros de los cuales 2 millones corresponden a acciones de una EF, supondría en el año 2018 para las distintas CCAA un rango de tributación que va desde los más de 2 millones de Euros en Andalucía y Asturias hasta menos de 20.000 Euros en Extremadura o Madrid. Galicia se situaría en el puesto número 7 con una cuota a ingresar de cerca de un millón de Euros. Si únicamente considerásemos como patrimonio heredado una EF de 8 millones de Euros las diferencias se reducirían considerablemente entre CCAA.

La supresión del IS estaría en línea con las intenciones declaradas de favorecer la transmisión de la EF y resolvería estas situaciones de complejidad de la normativa tributaria o presión fiscal indirecta. Asimismo, reduciría la incertidumbre sobre los constantes cambios normativos aplicados por las CCAA, y las diferentes interpretaciones legislativas, que pueden originar que en el momento del relevo generacional la fiscalidad sea determinante. Dado que la fiscalidad es un importante factor de competitividad que influye en el tamaño y supervivencia de las empresas, sería esencial contar con una fiscalidad que no penalizase la transmisión de la EF y pudiese poner en peligro la continuidad de las mismas por motivos de liquidez.