

A Debate

Presente y futuro de los beneficios fiscales de la «empresa familiar» (Debate: vídeo y transcripción)

Ponentes

José Javier Pérez-Fadón Martínez

Doctor en Derecho

Inspector de Hacienda del Estado (ex)

Subdirector General del Ministerio de Hacienda y Función Pública (ex)

Abogado

Javier Estella Lana

Abogado

Socio-director de Avantia Asesoramiento Fiscal y Legal

Moderador

Néstor Carmona Fernández

Inspector de Hacienda del Estado (ex)

Abogado

Director de Carta Tributaria

Resumen: En esta nueva edición traemos a debate, de la mano de José Javier Pérez-Fadón y Javier Estella, moderados por Néstor Carmona, las complejidades que se plantean en relación a los beneficios fiscales en el ámbito de la «empresa familiar».

Se debate acerca de los requisitos necesarios para su constitución; el alcance de sus beneficios fiscales en el ámbito del Impuesto sobre el Patrimonio, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, deteniéndose también en el análisis de los más recientes criterios administrativos y jurisprudenciales dictados sobre la «empresa familiar», tanto del TEAC como de nuestro Tribunal Supremo.

Todo ello analizado en un ágil debate que pone sobre la mesa muchas de las problemáticas que se plantean en la «empresa familiar» y concluyendo y coincidiendo

ambos ponentes en la necesidad de una reforma urgente de los impuestos patrimoniales.



Presente y futuro de los beneficios fiscales de la «empresa familiar»

(Debate: vídeo y transcripción)

NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ

Buenos días, buenas tardes, buenas, en cualquier caso, a todos los asistentes.

En esta edición de «A Debate», después, naturalmente, de dedicar mis mejores deseos a los asistentes y feliz año, vamos a dedicarnos a un tema que, no está lejos del jaleo familiar en el que nos hemos desenvuelto en estas fechas últimas, es decir, no dejamos a la familia, dejamos de tomar «roscón», pero vamos a tomar «fiscalidad familiar» a lo largo de este debate.

El tema de hoy en «A Debate» es la «Fiscalidad de la Empresa Familiar», y tenemos la suerte de contar con dos ponentes fantásticos ante la cuestión.

A uno de ellos ya le conocen por anteriores ediciones, se trata de **Javier Pérez-Fadón**, que aparte de buen y viejo amigo, tiene una trayectoria profesional espectacular en la materia, es abogado, inspector de Hacienda, ha sido subdirector de imposición patrimonial y más cosas en la Dirección General de Tributos durante una verdadera eternidad, más de 20 años, conferenciante, múltiples publicaciones,... es un verdadero experto en la materia y, además de colaborador habitual, ha sido parte del equipo del Comité de Redacción de la propia revista *Carta Tributaria*, con lo cual está muy próximo a nosotros y es un experto, desde luego, en la materia... y también ha publicado recientemente un libro específico sobre la cuestión, que incluso el otro ponente —a quien conocerán de inmediato— se permitía aconsejar, de modo que tenemos una persona con una preparación espléndida para abordar la cuestión por un lado; y no menos espléndida es la del otro ponente —a quien pasó a presentar— que es **Javier Estella**, también abogado, socio de *Avantia Asesoramiento Fiscal y Legal* desde hace una larga temporada ya, yo no sé si son casi 20 años también...

JAVIER ESTELLA LANA

Exacto, casi, casi, 20 años.

NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ

... casi, casi, 20 años, pero también paseando antes, si no me falla la memoria, por *EY (Ernst & Young)*, dirigiendo, precisamente, departamentos de planificación patrimonial, ya por entonces, y con recorrido, creo que por *Landwell* o por *Price Waterhouse*, si no me falla la memoria, naturalmente, con actividad docente, como suele ser habitual en todos aquellos a quienes nos inquieta la fiscalidad y por otro lado, una persona con un reconocimiento a nivel internacional, como verdadero asesor líder en la materia, materia de planificación

patrimonial nacional, internacional, familiar, no familiar; de modo que, como digo, los ponentes son óptimos para abordar un tema del que yo, solo voy a abrir un poquito la puerta, porque corresponde a ellos ventilar la habitación, que es, desde entrar casi en la filosofía de las normas de beneficio fiscal que planean, que se proyectan sobre la empresa familiar hasta el propio perímetro conceptual, perímetro noción de la empresa familiar, pasando, naturalmente, por un inventario de lo que pueden ser las áreas más conflictivas, las áreas de mayor contingencia fiscal o más controvertidas en los beneficios fiscales, yo creo que con especial atención a patrimonio y a sucesiones y donaciones, pero tocando multitud de temas, que no voy a anticipar para no perder tiempo y os voy a dejar en sus respectivas voces.

«Filosofía de las normas de beneficio fiscal, noción de empresa familiar y áreas más controvertidas de su fiscalidad»

De modo que, me limito a partir de ya, a ceder el uso de la palabra en primer lugar, a **Javier Pérez-Fadón**, luego le seguirá **Javier Estella** abordando toda una secuencia de escalones, de cuestiones, de aspectos, que merecen reflexión y análisis en la fiscalidad de la empresa familiar.

Javier, cuando quieras.

JOSÉ JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ

Buenos días a todos, también a los lectores, escuchantes y vídeo participantes, si es que puede decirse así.

Feliz año a todos, como digo, y naturalmente, agradecer a *Carta Tributaria* y a *La Ley* que nos hayan invitado a un debate, que, tanto para **Javier Estella** como para mí, es uno de los temas de más interés para nosotros, lo cual esperamos que, por lo menos, tenga cierto interés para los que hayan escuchado sobre este tema.

Pasando a la noción —como decía Néstor—, de la empresa familiar, hay que empezar por decir que es un concepto jurídico indeterminado y, realmente, no existen normas en las cuales se delimite, de manera más o menos concreta, lo que es una empresa familiar, por eso, es en el ámbito precisamente fiscal, donde vemos en varias leyes lo que podemos definir como empresa familiar en España, lo cual es una cuestión que ha pasado en otras instituciones, que han empezado por ser reguladas en el ámbito fiscal y luego han saltado al ámbito, vamos a decir, mercantil o privado simplemente; pero bueno, dicho esto, hay que decir que, efectivamente, la empresa familiar en España está recogida sobre todo en el Impuesto sobre el Patrimonio y goza de un régimen fiscal beneficioso que es reflejo, seguramente, de lo previsto en la recomendación de la Comisión de la Unión Europea de 7 de diciembre de 1994 sobre la transmisión de pequeñas y medianas empresas.

«La empresa familiar es un concepto jurídico indeterminado, sin normas que lo delimiten»

«Es en el ámbito fiscal donde encontramos leyes que nos ayudan en la definición de la empresa familiar»

«La empresa familiar en España está recogida sobre todo en el Impuesto sobre el Patrimonio y goza de un régimen fiscal beneficioso»

A mí lo que me parece, desde mi punto de vista, es que, quizás, sería más más lógico y más justo que, precisamente, todos los beneficios fiscales de los que hoy en día goza la empresa familiar se proyectarán sobre, precisamente, las pymes. En este sentido, cuando la empresa familiar en España se introduce, que en la práctica es en el año 1996, era un concepto muy ligado a lo que es el útil de trabajo, recogido también en la normativa francesa, en el sentido de que estaba restringido precisamente a pequeñas y medianas empresas, porque se excluían de este régimen fiscal a, por ejemplo, por un lado, a los profesionales, pero, por otro lado, a las empresas cotizadas, de tal manera que, en este caso, cuando empezó, se proyectaba solamente, prácticamente, sobre las pequeñas y medianas empresas.

«Sería más lógico y justo que los beneficios fiscales de la empresa familiar se proyectaran sobre las pymes»

Luego, a lo largo de los años, desde el año 96, se ha ido ampliando el concepto, y podemos decir que, en este momento, incluye todo tipo de empresas, y realmente, las únicas exclusiones son las instituciones de inversión colectiva como tales y nada más, lo único que exige, eso sí, es que exista un nexo de unión de la empresa con la familia; y en este sentido, por un lado, está la empresa individual, la cual, lógicamente, hay que considerar que está incluida, porque así lo hace la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, y por otro lado, en las empresas colectivas, tiene que haber esa relación, con, no solamente el empresario en sí, sino también con el grupo familiar.

«En la actualidad, el concepto incluye todo tipo de empresas con las únicas exclusiones de las sociedades de inversión colectiva, aunque se exige un nexo de unión de la empresa con la familia»

Esta condición se ha ido ampliando, de tal manera que se han incluido las cotizadas, se han incluido las profesionales, que antes estaban excluidas, y también se han incluido —para mí, una de las formas de las sociedades empresariales—, que es la del holding, y, realmente, con el instrumento de las sociedades holding hemos llegado a que, cualquier tipo de posesión de acciones puede dar lugar a una empresa familiar, simplemente, colocando un holding encima de otro, de tal manera que, llegue el momento en que de la empresa holding de la que dependa, precisamente, la actividad empresarial, tengamos las condiciones, los requisitos que exige la ley, que son el tener el 5 % del capital individualmente o el 20 %.

«Con el instrumento del holding, cualquier tipo de posesión de acciones puede dar lugar a una empresa familiar, simplemente colocando un holding encima de otro»

Yo, hoy mismo, antes de conectar, estaba haciendo una especie de ejemplo de cómo se puede llegar a tener una empresa familiar cuya actividad empresarial sea, por ejemplo, una empresa del Ibex y con los cálculos que he hecho —que a lo mejor están equivocados— llegando simplemente a poner cuatro holdings, uno puede tener los requisitos para ser empresario familiar de una empresa de 20.000 millones de acciones, porque si vamos restando

de los 5 %, llegamos a la conclusión que con cuatro holdings tenemos 125.000 acciones de la empresa que tenga 20.000 millones de acciones.

Yo creo, realmente, que siguiendo precisamente la recomendación —y con esto acabo, porque no quiero tampoco monopolizar el tema—, que con las recomendaciones de la Comisión Europea evitaríamos este tipo de cuestiones y, seguramente, serían unos beneficios más justos y, además, añadiendo lo que han hecho en alguna Comunidad Autónoma, eso sí, la transmisión no solo a la familia, dentro de la familia, sino también la transmisión a los empleados de la empresa.

«Con las recomendaciones de la UE se evitarían situaciones de abuso y se conseguirían unos beneficios más justos, incorporando la transmisión, no sólo a la familia, sino también a los trabajadores de la empresa»

Y con esto termino y dejo que Javier opine sobre estos asuntos.

JAVIER ESTELLA LANA

Buenos días a todos.

En primer lugar, quería agradecer a *Carta Tributaria*, a **Javier Pérez-Fadón**, a **Néstor Carmona** que me hayáis invitado a participar en este debate sobre los beneficios de empresa familiar y saludar a todos los que nos estén escuchando.

En primer lugar —en mi opinión, ahí discrepo de **Javier Pérez-Fadón**—, el régimen actual de empresa familiar debe mantenerse como está en cuanto a su alcance, tanto a empresarios o profesionales individuales como a sociedades pequeñas, medianas o grandes o incluso, a sociedades cotizadas; en mi opinión, poner un límite a este beneficio fiscal solo a las pymes discriminaría a las sociedades grandes y cotizadas y evitaría el crecimiento de las pymes a sociedades más grandes, o una pyme que, a través de ir creciendo quiere cotizar en bolsa o acceder al mercado de capitales, por lo que creo que no se debe discriminar por tamaño de las empresas familiares.

«El régimen actual de empresa familiar debe mantenerse como está en cuanto a su alcance, tanto a empresarios o profesionales individuales, como a sociedades pequeñas, medianas o grandes e incluso a sociedades cotizadas»

«Limitar el beneficio fiscal impediría el crecimiento de las pymes a sociedades más grandes»

Creo que es importante también resaltar que el régimen fiscal de las empresas familiares se establece para evitar que las empresas familiares, que son creadoras de empleo, que crean riqueza para el país y tienen unos grandes beneficios para la sociedad, con motivo de su tenencia de su traspaso generacional y como consecuencia de los impuestos que gravan la tenencia y el traspaso generacional, estas empresas familiares desaparezcan y con ello se dañe a todo el tejido empresarial, productivo y de empleo que generan.

Y a través de estos beneficios fiscales se quiere incentivar por el legislador la creación, la tenencia, el mantenimiento y la transmisión *inter vivos* o *mortis causa* de las empresas familiares, que son la gran mayoría de las empresas españolas.

«La pretensión del legislador es fomentar, a través de estos beneficios fiscales, la creación, tenencia, mantenimiento y transmisión *inter vivos* o *mortis causa* de las empresas familiares, que son la gran mayoría en España»

En cuanto a lo que decías, Javier, del régimen de holding, bueno, para que tengamos una empresa del Ibex que pueda aplicar beneficios de empresa familiar, hemos que tener un 5 %, entonces, si nosotros vamos al Ibex, hay gente que tiene en el Ibex un 5 % (me acuerdo un consejero del BBVA que una vez, cuando yo era joven, le dije, ¿podemos tener un 5%! y me dijo: «Javier, ¿tú sabes lo que es tener el 5 %, en este caso, del BBVA?», pues no había caído, pero en ese momento caí); es decir, tener un 5 % de una empresa del Ibex, excepto casos familiares, es bastante complicado, o sea, tener un paquete con un 1 % de una empresa del Ibex, por muchas holding que interpongamos, nunca llegaríamos a poder aplicar empresas familiares, con lo cual, en mi opinión, el requisito al menos de tener un 5 % es un requisito que hace que esto solo aplique en paquetes accionariales importantes y paquetes importantes de control, y creo que es bueno incluso sociedades, incluso familiares, que han llegado al Ibex, es decir, incluso con 20.000 millones de euros de capitalización bursátil, que puedan, quien tenga más de un 5 % y realice funciones de dirección, es bueno que pueda tener este beneficio de empresa familiar, tanto en su tenencia con el Impuesto sobre el Patrimonio y Grandes Fortunas o incluso en una transmisión generacional a sus hijos, entonces, yo creo que eso es bueno, porque si no, haría que, esa empresa que habría costado mucho cotizarla, que crezca, que pueda tener un problema de impuestos en el momento de un traspaso generacional.

«El requisito del 5 % hace que sólo aplique en paquetes accionariales importantes de control»

NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ

Os dije que no iba a intervenir nada, pero ya empiezo a sentir curiosidad y es, ... Javier (**Javier Estella**), ¿qué opinas sobre la posibilidad de que este beneficio fiscal no quedara circunscrito al contorno exclusivamente familiar?, no hablo del perímetro, ni de las relaciones, ni de qué grado de parentesco, hablo de los empleados, es decir, el que la razón, la *ratio legis* del beneficio, que es la conservación de la empresa, fuera más allá de lo que es el contorno estrictamente familiar, ¿qué opinión te merece eso?

+--+«¿Qué pasaría si el beneficio fiscal fuera más allá del contorno estrictamente familiar?»

JAVIER ESTELLA LANA

Te comento Néstor. Yo creo que eso es bueno, creo que es bueno (solo alguna Comunidad Autónoma —como ha comentado **Javier Pérez-Fadón**— lo ha establecido), pero creo que debería haber un cambio normativo en ese sentido, pero luego, incluso a lo largo del debate, creo —y luego lo veremos en detalle—, hay casos en los cuales

el propio grupo de parentesco actual de empresa familiar deja fuera de los beneficios de empresa familiar a colaterales de tercer grado (para entendernos, tíos, sobrinos); entonces, creo que habría que, primero arreglar el tema de familia y luego estaría totalmente a favor para incluir a colaterales de tercer grado en los grupos de parentesco para acceder a los beneficios de empresa familiar y luego, yo creo, que sería muy bueno poder, a las personas que gestionan empresas, en el caso que haya, por ejemplo, un matrimonio sin hijos —que yo he conocido a varios empresarios muy importantes—, que realmente no tienen unos descendientes familiares, pero que para que esa empresa familiar siga creando empleo, siga creando riqueza para el país, que puedan beneficiarse de los beneficios de empresa familiar, lo cual en la práctica y como todos sabemos en la práctica, como seas extraño, estás hablando de un Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones absolutamente brutal y que en el peor de los casos, aunque es un caso teórico, puede llegar a pagar el 81,4 % del valor de la empresa, lo cual es imposible que se mantenga; o sea, que estoy a favor de esa ampliación.

«Habría que incluir primero en los beneficios fiscales a los colaterales de tercer grado para hacer después lo propio con los gestores de la empresa no vinculados por lazos familiares»

NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ

Perfecto.

JOSÉ JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ

Yo también —como he dicho—, porque además lo recomendaba la propia Comunidad Europea.

En la recomendación hay tres beneficios fiscales que destaca la Comunidad Europea: el primero era, lógicamente, la transmisión a familiares de la empresa familiar; la segunda es la de los empleados, es decir, que pueda transmitirse a los empleados; y la tercera, que también es importante y en España se ha utilizado menos, que recomienda la Unión Europea, sería también las posibilidades de aplazamiento del pago de los impuestos, de tal manera que, incluso en los casos en que hubiera que pagar o todo o una parte del Impuesto de Sucesiones, se pudiera aplazar, claro, aplazamientos bonificados, sin intereses de demora, etc., etc.

«La UE recomienda tres beneficios fiscales: la transmisión a familiares, la transmisión a empleados y el aplazamiento del pago de los impuestos»

O sea, que también estoy totalmente a favor de lo que es esta nueva idea. Hay varias Comunidades Autónomas —yo creo que hay por lo menos 6 o 7—, que ya van por esa línea, que yo creo que es muy beneficiosa para el mantenimiento, porque, efectivamente, lo que subyace en este beneficio fiscal, que como todos ellos tiene que estar justificado por un fin de interés general es, lógicamente, la creación y mantenimiento de las empresas, sobre todo, el mantenimiento, no el mantenimiento dentro de la familia, porque en el fondo, si lo que quieres es mantener la empresa, da igual que sean los empleados, a que sea la propia familia, es decir, quizás los familiares están más implicados, no lo sé, en algunos casos, a lo mejor se implican más los empleados que los propios familiares, pero bueno, ...

«Lo que subyace en el beneficio fiscal, que debe estar justificado en un fin de interés general, es la

creación y mantenimiento de las empresas»

Pasando ya de este tema general también he de decir que, también se han ocupado de lo que es la empresa familiar todas las comisiones de expertos que se han creado últimamente para revisar el sistema fiscal español y, curiosamente, la Comisión Lagares, que es la que —en mi opinión—, seguramente, es la que técnicamente se ha ocupado con mayor perspicacia de la imposición patrimonial, recomendaba, eso sí, mantener los beneficios, pero aclarando bien todos los requisitos —porque alguno de ellos, son de carácter, vamos a decir, vago, en el sentido de que no están muy concretos—, y rebajando ciertos beneficios, en el caso, por ejemplo, del beneficio fiscal al 75 % —que hoy en día es el 95 %—, y exigiendo un mayor grado de capital, porque si el 99 % de las empresas en España son pymes (aquí son como dos círculos, o sea, la empresa familiar no significa pyme y pyme no son todas las empresas familiares, pero un 99 % de ellas, de las empresas familiares, son pymes) realmente el grupo de empresas familiares grandes seguramente son los que integran el Instituto de Empresa, que son, aproximadamente, 1.500 empresas en España, con lo cual, si en España hay 3.300.000 empresas —según las estadísticas—, pues, aproximadamente, casi 3.200.000 son empresas familiares, con lo cual, realmente, estamos ante una serie de empresas que cumplen con los requisitos que decía yo anteriormente.

«La Comisión Lagares recomendaba mantener los beneficios fiscales, pero aclarando bien los requisitos, rebajando ciertos beneficios y exigiendo un mayor grado de capital»

Y lo que sí que decían todos los expertos —porque luego las dos comisiones posteriores, tanto la Comisión de expertos para la reforma de la financiación autonómica como la última de personas expertas, han dicho que se remitían un poco a lo que había dicho, precisamente, la Comisión Lagares—, por lo tanto, parece que hay una cierta unanimidad, por lo menos entre los componentes de estas comisiones, que se supone que son expertos en estos temas.

La Comisión Lagares —en mi opinión—, hizo un examen bastante adecuado de lo que es la imposición patrimonial y de los beneficios que tienen, pues yo —sin llegar a los números tan concretos que dieron, porque dijeron de elevar la participación en capital al 50 %, como he dicho antes, y bajar el beneficio fiscal al 75 %—, yo creo que, efectivamente, habría que ir a una concreción que no dejara tantos flecos sueltos, para luego, la doctrina —como luego, si le parece a Javier, veremos—, la doctrina, tanto del Tribunal Supremo como de la Dirección General de Tributos y últimamente del TEAC, interpretan —algunas veces a favor del contribuyente, otras veces en contra—, interpretan demasiado lo que es la regulación actual —en mi opinión—.

«Parece que hay una cierta unanimidad entre los expertos en elevar la participación en el capital al 50 % y bajar el beneficio fiscal al 75 %»

NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ

Yo creo que podéis ir avanzando. A vuestro criterio.

JAVIER ESTELLA LANA

Sí. En este punto, Javier, o sea, el punto de la Comisión Lagares depende cómo vemos... La Comisión Lagares

establecía el reducir los beneficios de empresa familiar, pero esto hay que ponerlo en relación con las otras partes que decía la Comisión Lagares.

La Comisión Lagares en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones estaba hablando de un Impuesto de Sucesiones y Donaciones entre familiares directos entre un 3–5 % aproximadamente, sin decir un tipo.

«La Comisión Lagares proponía un Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones entre familiares directos entre un 3 y un 5 %»

Si nosotros llegamos a que hay un Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de un 3 o un 5 %, seguramente, todos estaríamos de acuerdo en reducir el beneficio del 95 al 75 % o similar, porque la carga efectiva de tributación haría que no hubiese un problema en la transmisión de empresa familiar porque en los tipos estaríamos entre un 3 o un 5.

El problema sería coger una parte de la Comisión Lagares y decir, del 95 % lo bajamos al 75 % o al 50, pero no bajamos los tipos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Si recordamos la normativa estatal actualmente vigente y que aplica a no residentes, en algunos casos, estamos hablando a un tipo marginal, sin patrimonio preexistente, del 34 % y de un marginal con patrimonio preexistente, del 40,8 %.

«La actual normativa estatal que se aplica a los no residentes contempla un tipo marginal sin patrimonio preexistente del 34 % y de un marginal del 40,8 % con patrimonio preexistente»

Entonces, depende qué cogemos de la Comisión Lagares o no. Si cogemos todo, seguramente, no habría un problema y tendría sentido; si solo cogemos bajar el beneficio de empresa familiar con la normativa actual estatal, del 95 al 75 o al 50 %, yo creo que sí habría un problema de transmisión intergeneracional de empresa familiar con el coste de impuestos que ello supone.

En mi opinión y con la normativa actual, los porcentajes actuales para acceder a empresa familiar de un 5 %, de forma individual, o un 20 %2, conjuntamente con el cónyuge y con parientes hasta el segundo grado es adecuado, o sea, que estamos hablando de ascendientes, descendientes y hermanos y cuñados, no estamos hablando — como hemos comentado antes—, de tíos y sobrinos que —en mi opinión—, debería haber una modificación normativa para incluirlos.

«Los porcentajes actuales para acceder a empresa familiar del 5 %, de forma individual, o del 20 %, conjuntamente con cónyuge y parientes hasta el segundo grado, son adecuados, aunque habría que incorporar a tíos y sobrinos»

Yo creo que con esos porcentajes son buenos los que tenemos, subir ese porcentaje de control, por ejemplo al 50 %, significaría que en el caso de un fundador de una empresa familiar con 5 hijos, que solo habría una aplicación y que los 5 hijos en las siguientes generaciones de empresa familiar a segunda, tercera o posteriores ya se perdería

ese beneficio fiscal de empresa familiar, con lo cual habría un riesgo de que la empresa no continuase por los impuestos que lo gravan, eso, creo que, desde mi punto de vista, con la normativa actual es bueno como está, para mantener la transmisión de empresa familiar; y creo también, que es importante, porque cuando se hacen empresas familiares no siempre hay un solo fundador, si no que, muchas veces, por conocimientos, por capital, por recursos, se juntan varios conocimientos, desde uno, capital, otro, una experiencia técnica, depende del campo del que estemos hablando, ... entonces, si nosotros hacemos un 50 %, habría muchísimas empresas familiares que dejarían de tener acceso a la exención, si ponemos por ejemplo un 50%, entonces, yo creo que los porcentajes actuales creo que están bien en la normativa actual que tenemos.

«Subir el porcentaje de control al 50 % supondría un riesgo de continuidad de la empresa familiar»

JOSÉ JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ

Estoy de acuerdo contigo.

Yo opino que el actual Impuesto sobre Sucesiones es un impuesto que peca de unos tipos totalmente desorbitados, como consecuencia de que la ley actual es una ley del año 89, en la cual, el Estado era el gestor y el recaudador de ese impuesto, de tal manera que, además, no le daba ninguna importancia porque tenía una recaudación muy pequeña por el poco cumplimiento que hacían los contribuyentes en esas fechas, entonces se paliaba esa falta de cumplimiento poniendo unos tipos realmente desorbitados, porque ya no es que, efectivamente, no se aplique en España lo que dijo el Tribunal Constitucional alemán de que más del 50 % es confiscatorio, sino que realmente con el 81 % —que es verdad que es un caso de laboratorio porque es un extraño, es una persona que tenga ya más de 4 millones no sé cuántos, ...—, pero es cierto que llegar a un 81 % es una cosa absurda en un impuesto y realmente confiscatorio desde mi punto de vista, pero yo también digo lo mismo que has dicho, en eso no disiento de ti, Javier.

Lo estaba diciendo desde el punto de vista de lo que dijo la Comisión Lagares, porque en ese momento en el que se bajaran los tipos y se hicieran una serie de reformas, modernizando, se quitaban los coeficientes multiplicadores,... una serie de cosas que daban lugar a que, efectivamente, se pudieran exigir unos requisitos más fuertes; porque es cierto —como decía antes—, que al ser casi todas pymes, más que pymes, incluso pequeñas empresas en España de las que estamos hablando —el 80 y tanto o el 90 % de ellas—, realmente, tener un 5 % en una empresa, en una pyme, no puedes dirigirla, a no ser que seas una persona con una personalidad —y perdón por la redundancia— que te nombren los otros socios para llevarla, porque, normalmente, en las pequeñas empresas hay que tener el 51 % para ser el que decide en esa empresa, y ese es el ratio también que hay que exigir, porque si tú no pintas nada en esa empresa, aunque tengas el 5 % de capital,... y el 20 %, bueno, ya empieza a ser un poquito más...

«Tener un 5 % de una pyme no te permite dirigirla. Necesitas al menos el 51 % de participación, que es el que se debería exigirse»

Todo lo contrario pasa con las grandes. En las cotizadas —como hablábamos antes—, si uno tiene el 5% de cualquiera de las cotizadas, es una persona «pudiente», porque realmente influye, porque los demás accionistas que están en una cotizada, normalmente, son pequeños accionistas, porque por eso están en bolsa.

NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ

Os recuerdo, Javier, os recuerdo que el 1 % era un grado de vinculación fiscal en cotizadas hasta hace pocos años. Un 1%.

JOSÉ JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ

Sí.

Aquí, dentro de lo que es el capital, realmente, yo creo que se jugó siempre con el 5 % del Impuesto sobre Sociedades para estar en un holding, conjuntamente para individual, y el 20 % ya es otra cifra que es más de la empresa familiar por sí misma.

Yo creo que, de todas maneras, lo que sí habría que hacer es una modernización del Impuesto de Sucesiones. Se intentó en el año 2014 y 2015 con la reforma, pero se consideró que, como es un impuesto de recaudación autonómica tiene que ir en el bloque de la reforma autonómica y esto nos podría llevar a hablar del Impuesto Temporal sobre las Grandes Fortunas, el cual, en el Real Decreto-Ley recientemente publicado de medidas de prórroga sobre la crisis, se le ha dejado en una prórroga indefinida, porque yo veo muy difícil que se pueda llegar a un acuerdo en la financiación autonómica en la situación política actual, pero bueno, esto es una opinión personal.

«Habría que acometer una modernización del Impuesto sobre Sucesiones que ya se intentó en los años 2014 y 2015, pero habría que llegar a un consenso con las comunidades autónomas difícil de conseguir en la actualidad»

NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ

Yo, si me dejáis que sea impertinente, os voy a pedir que dejemos un poco la filosofía y la noción de la empresa y nos metamos un poco en harina, en esos agujeros negros o grises, que conviene comentar, en los temas más espinosos, las aristas del régimen, como queráis, en el orden que queráis.

JAVIER ESTELLA LANA

Néstor, sólo una puntualización a lo que ha dicho Javier Pérez-Fadón.

NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ

Sí, perdona, sí.

JAVIER ESTELLA LANA

De hecho, ahora mismo, en empresa familiar, con la prórroga indefinida —que estoy totalmente de acuerdo con Javier—, con el Real Decreto-Ley 8/2023, lo que significa es que, la empresa familiar, los beneficios de la empresa familiar tiene una importancia básica, porque si estamos hablando de gente que tiene un patrimonio importante, uno de los principales beneficios para poder planificar y minimizar el coste fiscal de tenencia es cumplir estrictamente los requisitos de empresa familiar, con lo cual con el Impuesto de Grandes Fortunas ha revivido la

importancia de los beneficios fiscales de empresa familiar para poder mantener las empresas familiares y transmitir las a otras generaciones.

«El Impuesto sobre Grandes Fortunas ha revivido la importancia de los beneficios fiscales de la empresa familiar»

JOSÉ JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ

Sí, yo estoy de acuerdo contigo totalmente.

Si te parece, siguiendo un poco el guion que habíamos aportado para este debate, vamos, si os parece, a ver algunos problemas que se han puesto de manifiesto, porque hay doctrinas recientes, y si a Javier Estella le parece bien,...

Una de las primeras cuestiones sería la exención proporcional de los bienes afectos, que se ha tocado un poco al inicio de este debate, en el cual, ha irrumpido el Tribunal Económico-Administrativo Central con una doctrina que amplía esta proporcionalidad que está en el Impuesto sobre el Patrimonio y también en el de Sucesiones y Donaciones, en este caso, por la jurisprudencia del Tribunal Supremo, no porque esté escrito en la ley, y entonces, el Tribunal Económico-Administrativo Central, en una reciente resolución, ha venido a establecer que también se aplique esta proporcionalidad de los bienes afectos, o mejor dicho, de los no afectos, que no están exonerados en el Impuesto sobre el Patrimonio, la ha extendido al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de tal manera que, el diferimiento que hacía el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de aquellos supuestos de donaciones de empresas familiares, si hubiera dentro del activo de la misma bienes no afectos a la actividad, que es un problema que empieza desde el principio, desde el Impuesto sobre el Patrimonio; es decir, si una persona tiene una empresa familiar incluye dentro de la misma, no solamente un coche de alta gama, sino también una finca de caza, o un yate o cualquier otro bien, ... o incluso bienes menos suntuosos, pueden ser bienes, simplemente, que use el empresario, incluso conjuntamente con los coches, ... en fin, que en cualquier caso esos bienes, lógicamente, en el Impuesto sobre el Patrimonio cuando se define lo que es la empresa familiar, los excluye de la exoneración que tienen, los afectos a la actividad, de acuerdo con lo regulado en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para saber qué es afecto y qué no es afecto.

«El TEAC ha irrumpido con una doctrina sobre la exención proporcional de los bienes afectos que amplía la proporcionalidad de Patrimonio y Sucesiones al IRPF»

En este sentido, lo que ha dicho el Tribunal Económico-Administrativo Central, pues es que, también en renta, en las donaciones de empresas familiares, si hay bienes no afectos, no pueden acceder a este beneficio fiscal del diferimiento del impuesto y tendrían que pagar en el momento en que se hubiera hecho la donación.

«También en renta, si se producen donaciones de empresas familiares, los bienes no afectos, no pueden acceder al beneficio fiscal del diferimiento del impuesto y deberían pagar en el momento de la realización de la donación»

A mí me parece, y siempre he defendido, porque me parece que es lógico, que el beneficio fiscal no vaya a bienes que no son estrictamente empresariales, por lo tanto, me parece un paso adelante; bien es verdad que, al ser el Tribunal Económico-Administrativo, hasta que no sea, o bien ratificado, o bien rectificado por los Tribunales de Justicia, lógicamente, solamente es doctrina administrativa, y me parece bien, me parece lógico.

JAVIER ESTELLA LANA

Yo ahí Javier discrepo contigo.

La reciente resolución del TEAC del 2023, en el caso de donación de empresas familiares, que se ocupa del coste para el donante en el IRPF regulado en el 33 de la Ley de renta, lo que hace el TEAC es que dice que es proporcional a los activos afectos; pero hay una parte que no se tiene en cuenta, es decir, en la donación de empresas familiares, que es mucho más restrictiva que en los casos de transmisión *mortis causa* y que tiene otros requisitos, en el momento que tú donas una empresa familiar, el donatario se subroga en el coste y valor de adquisición que tenía el donante, con lo cual, realmente, no se produce una exención del impuesto, sino, únicamente, un diferimiento.

«La donación de empresas familiares es mucho más restrictiva que la transmisión mortis causa»

Cuando ahora el TEAC en esta resolución interpreta que es proporcional, lo que hace —que ya de por sí es difícil en la práctica profesional, donar empresas familiares por los requisitos que tienen: más de 65 años, incapacidad absoluta o permanente, dejar de realizar funciones de dirección, mantenimiento de 10 años,...— con este requisito hace que, en muchos casos, el coste que pueda tener en el IRPF del donante, que puede llegar al 28 %, hace que sea más complicado la donación de empresas familiares.

En mi opinión, esto no debería ser así, de hecho, la Dirección General de Tributos se estaba planteando la posibilidad de —antes de esta resolución del TEAC—, de establecer en una consulta vinculante que, en los casos de donación, como hay una subrogación del coste de adquisición del donatario por el donante, no tributaba nada en el IRPF del donante, que yo creo que es más respetuosa con lo que es el régimen y el régimen de diferimiento.

«La DGT se estaba planteando, antes de la Resolución del TEAC, la posibilidad de establecer en consulta vinculante, en los casos de donación, la no tributación en el IRPF del donante»

Esto además hace también, Javier, en la práctica, que, por ejemplo, como hay una parte que tributa, eso tiene que ser coste de adquisición para el donatario, que no está regulado en la ley; esto provoca, esta resolución del TEAC, ciertas interpretaciones que no están resueltas, ya que, si se tributa sobre una parte, habrá una parte que deberá tener un coste de adquisición que no es el del donante, y yo creo que esto hace que las donaciones sean mucho más complicadas.

Y otro gran tema de esto que siempre ha habido con la inspección, es decir qué son los activos afectos; es decir, tú has puesto un ejemplo, Javier, muy claro, de qué son activos no afectos, pero luego, en la práctica de la inspección y en las discusiones que hay con las diferentes inspecciones, no se está discutiendo sobre una casa de uso particular, un yate o un vehículo, se está discutiendo, muchas veces, si una tesorería es afecta o no es afecta con el fondo de maniobra, que muchas veces por la Administración no se admite ninguna tesorería o una inversión

financiera que tenga que tener la empresa para su fondo de maniobra y hay que recurrir a tribunales, se está discutiendo también los préstamos que se hacen a filiales que realizan actividades empresariales, se está hablando también de bienes que, por razones transitorias, no están alquilados, dejan de estar afectos, ..., es decir, la afectación o no afectación de los bienes son la gran discusión que hay con la inspección en la aplicación de los beneficios de empresa familiar, tanto para pasar primero el test de empresa familiar del 50 % de activos afectos, como luego, para saber realmente en qué porcentaje se aplica la exención de empresa familiar y es una grandísima discusión que ahora mismo hay con las inspecciones en todos los ámbitos sobre este punto.

«La afectación o no afectación de los bienes supone la gran discusión que hay con la Inspección, en la aplicación de los beneficios de empresa familiar»

JOSÉ JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ

Sí, bueno, yo estoy de acuerdo en que ... no había recordado, precisamente, el tema de la tesorería y el de las inversiones, ... , aunque, bien es verdad, que hay una doctrina del Tribunal Supremo, que es reciente, la cual ha venido a decir que, si en una inspección de Hacienda se excluye del beneficio fiscal la tesorería, en este caso, unas inversiones en acciones y en otro tipo de activos financieros, porque se consideraba, sin más, que era muy elevada, era obligatorio para la inspección probar que realmente esa inversión no era acorde con la propia empresa o con la actividad empresarial de la misma, de tal manera que, no cabe hacer una especie de porcentaje para decir, es que una empresa maderera, por ejemplo, pues no puede tener invertido —era maderera, me parece, la empresa— no puede tener invertido 3 millones cuando, por ejemplo, tiene un capital de —me parece que eran aproximadamente un millón y pico de capital—; pero claro, lo que había hecho, simplemente, es hacer un razonamiento, una hipótesis de que las empresas de tal tipo no pueden tener una inversión financiera más alta o menos alta, cuando realmente, además, esa inversión venía de beneficios de la propia empresa, y, como digo, la inspección, además, no había hecho ningún tipo de prueba de que fueran simplemente activos no aplicables a la empresa, porque la empresa sí que hizo una serie de aseveraciones, de alegaciones en ese juicio, en el sentido de decir que era, precisamente, porque habían tenido muchos beneficios, y que era para posibles inversiones posteriores para no tener que recurrir al crédito.

«Según doctrina reciente del Tribunal Supremo, si en una inspección se excluye del beneficio fiscal la tesorería porque se consideraba elevada, debía probarse esa posición»

Entonces, yo creo que, efectivamente, hay ahí una duda, pero que, en cualquier caso, cuando la inspección quiera excluir un tipo de inversiones tendrá que probar que realmente no se corresponde con la actividad empresarial.

NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ

Esa prueba, me temo, que debe ser inmensamente complicada. **Javier PÉREZ-FADÓN ARTÍNEZ**

JOSÉ JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ

Bueno, hombre, ¡mira!, en tiempos, el Tribunal Supremo, con respecto a una persona muy conocida en España, falló en contra de esa persona, porque realmente las inversiones financieras eran el 99,99 % de una holding, y

claro, eso es fácil de probar en ese caso...

NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ

En ese caso sí, pero es un caso límite, ¿no?

JOSÉ JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ

... y además era una institución de inversión colectiva, encima.

NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ

Claro, claro, ... es un tema que en la práctica soportará una casuística muy variada.

JOSÉ JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ

Claro, claro.

JAVIER ESTELLA LANA

Ahí tenéis la sentencia, la que tú estás comentando, Javier, que es la sentencia del Tribunal Supremo —que tú y yo ya la hemos comentado hace tiempo— que era, si no recuerdo mal, un caso de la Diputación de Aragón, en el cual la Diputación de Aragón denegaba totalmente que cualquier tesorería estuviese afectada y no aportaba nada, y no justificaba nada.

Ahí el Supremo —que muchas veces, yo creo que está haciendo una jurisprudencia muy positiva en muchos aspectos, incluida en estos—, lo que dice es: oiga, usted tendrá que justificar, cómo no es un fondo de maniobra, por qué esto no está afectado, sin justificarlo nada; y ahí el Supremo lo que hacía era decir, ahí está afectado porque hay un defecto procedimental en el cual no se ha justificado por la Diputación de Aragón que está no afectado la tesorería y la empresa, en un caso bueno, justificaba a través de sus inversiones futuras, que necesitaba esa tesorería y esas inversiones para su actividad empresarial. Pero esto es el día a día de todos los casos que hay, igual que la sentencia famosa del Supremo del año 2016, en la que era ponente Joaquín Huelin, que era un caso también —si no recuerdo mal— de una SICAV de Aragón. Yo, hablando con Joaquín Huelin sobre esa sentencia, —puede no estar de acuerdo—, pero Joaquín me decía, con toda la razón: «claro, Javier, pero es que el caso era muy malo» —y tenía toda la razón— porque era un caso muy malo, en el cual había una holding con una SICAV por debajo, con lo cual esa es la que llevó a la proporcionalidad en segunda derivada de las participaciones.

NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ

Solo una cuestión mínima y siempre desde la perspectiva de un profano.

Salvando casos que sean patológicos, como alguno de los que habéis comentado, lo que no veo muy fácil es cómo se puede delimitar cuándo es exorbitante esa inversión en atención a una empresa normal, cuándo es exorbitante en términos cuantitativos y temporales, eso, o está predeterminado o lo veo extraordinariamente difícil.

«Salvando casos "patológicos", veo extraordinariamente difícil determinar cómo se delimita una inversión desorbitante de otra que no lo es»

JAVIER ESTELLA LANA

Bueno, ya está regulado, yo creo que el acceso a la exención está regulado Néstor; es decir, tú lo primero que tienes que hacer es decir, que más del 50 %, para acceder a la exención, que tienes que tener activos afectos, imagínate que tú tienes un 99 % en inversiones financieras, nunca vas a poder aplicar un requisito de empresa familiar porque nunca vas a tener..., tienes un primer paso del 50 % y luego, tienes otros requisitos, que durante más de 90 días del ejercicio social, alternos o continuos, no puedes tener activo en afecto, o sea, tú, como más de 90 días, continuos o alternos, tengas activos no afectos a más del 50 %, ya no puedes acceder a la exención, con lo cual, eso está más o menos regulado; luego, es más complicada la parte que dices, que es, sobre el porcentaje que llegas a la exención.

«El acceso a la exención ya está regulado con un primer paso del 50 % de activos no afectos y otro requisito de que, durante más de 90 días del ejercicio social, alternos o continuos, no puedes tener activo no afecto»

JOSÉ JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ

También en ese sentido, lo que requiere es un cierto trabajo, a lo mejor, de investigación, pura y dura, por parte de la Administración, no simplemente —como bien decía Javier— que se dé por hecho que, porque tenía más inversiones que capital, ya no podía tener esa cuantía, entonces, cada caso habrá que verlo, efectivamente, caso por caso.

Si os parece podemos hablar también de la doctrina administrativa, que últimamente ha sacado algunos temas, yo creo, que son interesantes.

Una de ellas, por ejemplo, es una consulta de la Dirección General de Tributos en la que, aparte de otras cuestiones, trataba una cuestión de cierta importancia, es que, dentro de la empresa familiar, si se trata de un caso de actividad empresarial inmobiliaria exige que se contrate a una persona a tiempo completo y al mismo tiempo, en esta consulta se planteaba si podía ser esa persona que trabajara con contrato laboral a tiempo completo, asimismo, fuera el directivo, el familiar que era directivo de esa misma empresa; es decir, si esas dos funciones se podían simultanear en una sola persona, que podía ser, un contratado, pero al mismo tiempo fuera el gerente y fuera familiar de la empresa familiar.

«CDGT V1898-23, de 29 de junio. Exigencia de contratar a empleado en arrendamiento de inmuebles. Simultaneidad de labores de dirección y gestión. Se establece que las funciones no pueden recaer en la misma persona ya que debe ser contratada a jornada completa».

Y en esta consulta, V1898-23, de 29 de junio, la Dirección General de Tributos, en contestación vinculante, establece que no, que no puede ser la misma persona, porque dice: *«estas funciones no pueden recaer en una misma persona, ya que el artículo 27.2 de la Ley de renta exige que exista un contrato laboral y que sea a jornada completa, no pudiéndose compatibilizar con el ejercicio de otras funciones en esta u otra entidad, percibiendo una remuneración por la prestación a la entidad de servicios propios de la actividad de*

arrendamiento de bienes inmuebles».

Esto casi bordea más la cuestión laboral que la fiscal, pero también parece razonable que si es una persona que tiene que estar a tiempo completo dedicado a la gestión del arrendamiento de los inmuebles, pues no pueda dedicarse al mismo tiempo a llevar la dirección de la propia empresa, pero bueno, esto es una doctrina que parece lógica, a lo mejor, seguramente, Javier dirá que no lo ve así, pero bueno, yo desde el punto de vista laboral tampoco me gustaría entrar mucho porque, a veces, los tribunales —precisamente el Tribunal Supremo, en este caso— se han metido en este tema y han resuelto de manera dispar, unas veces han dicho que lo laboral no incide en lo fiscal y otras veces han dicho lo contrario.

No sé qué opinas tú, Javier.

JAVIER ESTELLA LANA

Yo, Javier, sobre esta consulta —lo hemos comentado antes—, yo no estoy de acuerdo con este criterio.

Esto es un criterio novedoso que aplica solo a los casos de arrendamiento de inmuebles, en los cuales la normativa del IRPF exige que haya una persona con contrato laboral a jornada completa, y luego la Dirección General de Tributos ha establecido que esta persona, por hacer esas funciones con contrato a jornada completa no puede ser el director de departamento de inmuebles.

«La ley no dice nada al respecto. La DGT se excede en su criterio y seguramente será revisado en sede contencioso-administrativa»

Yo no estoy de acuerdo con este criterio, creo que no lo dice la ley, creo que se excede sobre que no pueda simultanear las dos funciones, para mí, creo que sí se podrían simultanear las dos funciones, siempre que haya un nombramiento, que haya unas funciones materiales efectivas y en mi opinión, esto llegará a tribunales y creo que los tribunales contencioso-administrativos puede que revisen este criterio.

Esto también es importante comentarlo en la práctica.

En la práctica, todo el mundo se cree que aplicar los beneficios de empresa familiar es muy fácil, y en la práctica profesional te encuentras con que mucha gente cree que puede aplicar beneficios de empresa familiar, cuando realmente no los puede aplicar, o no está cumpliendo los requisitos adecuadamente, muchas veces porque son complejos y muy técnicos; esto hace que la inspección, además, como estamos hablando de un beneficio fiscal y de unas exenciones, lo aplique al pie de la letra, y cualquier incumplimiento, por mínimo que sea de cualquiera de los requisitos, que parecen fáciles, pero no lo son, llevan a que en fase de inspección se denieguen los beneficios de empresa familiar, muchas veces, a mucha gente que cree que los está cumpliendo.

«La gente debe revisar adecuadamente el cumplimiento de los requisitos de empresa familiar antes de aplicar los beneficios fiscales»

Esto es muy importante decirlo para que la gente revise adecuadamente, con la doctrina que hay de la DGT, de la Agencia Tributaria y de los tribunales, si realmente se están cumpliendo todos los requisitos de empresa familiar en el beneficio fiscal que se quiere aplicar —que repito— son mucho más complicados de lo que parece en un

primer momento.

JOSÉ JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ

En efecto, sí.

Y además hay otra cuestión, quizá a añadir a esas dificultades, que es también la potestad normativa que se ha concedido a las comunidades autónomas, precisamente, en el ámbito de los beneficios fiscales, entre otros, de la empresa familiar, que tiene dos dificultades, la primera, saber si el beneficio fiscal concedido o regulado por la comunidad autónoma sustituye al del Estado, en cuyo caso hay que ajustarse a lo que diga la reducción y la exención (no la exención, porque la exención de patrimonio no se ha cedido, afortunadamente, y por tanto, esa es general), pero sí en el Impuesto de Sucesiones y Donaciones, en el cual han proliferado de manera exuberante todo tipo de beneficios, algunos de ellos que son, como bien dijo —no me acuerdo ahora quién— beneficios fiscales «suflé» que no tienen prácticamente materia, sino simplemente es propaganda, es decir, y además, también exoneramos al tío segundo del empresario, siempre y cuando sea rubio, tenga los ojos azules, ... con el 100 % del posible impuesto que le pudiera corresponder, porque algunos de ellos no tienen sustancia, pero hay otros que sí, y en aquellos casos en que sean sustitutivos de los del Estado, no puede uno aplicarse el del Estado, sino que tiene que aplicarse el de la comunidad autónoma.

Sin embargo, hay otros que son compatibles con los del Estado, sean mejores o peores, de tal manera que, esa es la primera, porque en muchos casos además, las comunidades autónomas son muy celosas —como sabemos todos—, de su propia competencia, y entonces quieren aplicar su propia normativa, con lo cual esa es la primera dificultad.

Y lo segundo es que, con tanta normativa, efectivamente, lo primero, hay que situarse en, qué normativa vamos a aplicar, si la estatal, ..., con lo cual estoy totalmente de acuerdo y que luego, efectivamente, debería de hacerse una actualización tanto del Impuesto de Patrimonio como del Impuesto de Sucesiones, si sigue en el momento en que se hagan las modificaciones, que también está en duda que siga un Impuesto de Patrimonio, y encima ahora duplicado, ... pero el Impuesto de Sucesiones, efectivamente, es un impuesto muy antiguo y, efectivamente, habría que cambiarlo en cuanto a concreción de los supuestos, sacar un reglamento, ... hay un pequeño reglamento dentro del Impuesto de Patrimonio sobre este tema, pero que realmente no aclara mucho sobre los problemas.

«Debería acometerse una actualización del Impuesto sobre el Patrimonio y del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones debido a la antigüedad de sus leyes»

Yo voy a pasar a otra cuestión que es la reciente sentencia del Tribunal Supremo.

Ha habido varias que han resuelto sobre el tema de la donación y los requisitos, cuando se trata de bienes gananciales, es decir, que la empresa familiar sea un bien de carácter ganancial, en la cual, el Tribunal Supremo dice que, dado que en su día el propio Tribunal Supremo anuló el artículo del Reglamento del Impuesto de Sucesiones —me parece que era el artículo 38, si no recuerdo mal— en el cual se decía que, cuando se donaba un bien ganancial se trataba de una sola donación, el reglamento yo creo que lo decía, porque, lógicamente, barría para casa, dado que es un impuesto progresivo, si había una sola donación, la donación era mayor y, por tanto, el tipo de impuesto subía, lógicamente.

El caso es que, como había anulado ese artículo, ahora, cuando le preguntan si se trata de una donación o de dos y qué requisitos de esa donación de la empresa familiar puede acogerse a la reducción de la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones, viene a decir el Tribunal Supremo que son dos donaciones y que cada una de ellas

tiene que cumplir los requisitos completos para poder beneficiarse de la reducción de la base imponible, de tal manera que, si por ejemplo, en esa donación de la empresa familiar que sea de los dos cónyuges, lógicamente que sea ganancial, uno de ellos no cumple el requisito de tener más de 65 años, pues no tendría derecho a las bonificaciones que se prevén en el impuesto.

«En las donaciones de bienes gananciales el Tribunal Supremo establece que se trata de dos donaciones diferentes sujetas, cada una de ellas, al cumplimiento de los requisitos de empresa familiar para beneficiarse de la reducción de la base imponible»

Claro, es una sentencia que es coherente con la anulación que hizo en su día el Tribunal Supremo de ese artículo del Reglamento y que, además, lógicamente, en el ámbito civil, cuando se hace una donación, efectivamente, yo creo que son, aunque el bien sea ganancial, son dos donaciones con dos voluntades de donar, etc., etc., y que, por tanto, se ajusta un poco a lo que es la doctrina del propio Tribunal Supremo en este caso.

JAVIER ESTELLA LANA

Yo estoy totalmente de acuerdo con el Tribunal Supremo en esta sentencia, hay dos donaciones y, por lo tanto, los requisitos de mayor de 65 años o de una incapacidad permanente o absoluta hay que cumplirlo en cada uno de los dos cónyuges.

Ayer, justo, revisando los autos de admisión del Tribunal Supremo del último trimestre, se ha admitido por el Supremo un auto de admisión sobre en qué momento hay que cumplir los requisitos de donación de empresa familiar, si en el momento de la donación o en el año anterior.

«Habrà que seguir el Auto de admisión del Tribunal Supremo sobre el momento en el que hay que cumplir los requisitos de donación de empresa familiar; si en el momento de la donación o en el año anterior»

Yo creo que esa sentencia, el auto de admisión es muy reciente, habrá que seguir esa sentencia del Supremo sobre una anterior que tenía sobre este punto, que yo creo que será clarificadora.

JOSÉ JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ

Sí, desde luego.

NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ

¿Había alguna cosa más?

JOSÉ JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ

Sí.

En esta misma sentencia, —por cierto, son dos o tres, no una, relativa a estas donaciones de gananciales— curiosamente, hay dos temas, uno de ellos es la donación de oficina de farmacia, en la cual el Tribunal Supremo distingue entre lo que es la donación de la licencia, que más que una donación sería una cesión del farmacéutico que renuncia a ser el farmacéutico titular de una oficina de farmacia para pasárselo al adquirente, al donatario de esa farmacia, que tendrá que ser al farmacéutico, y por otro lado está la propia oficina de farmacia en el sentido de, si tienen el local, si es propio, por ejemplo, o si tiene todo el stock de medicinas que tenga la farmacia e incluso, yo diría, que puede tener hasta un fondo de comercio de gente que va, ... y entonces el Tribunal Supremo admite que, la licencia es una cosa, la licencia administrativa para abrir la farmacia, es decir, ser farmacéutico, etc., etc., creo que es un derecho personalísimo, porque realmente no se transmite, lo que hace él es cesar en su desempeño para que el otro pueda ser el titular de la farmacia, puede tener un valor patrimonial, en eso no entra el tribunal, en ese punto, pero que lo que se dona realmente es la oficina, la oficina de farmacia, la farmacia en una palabra y entonces, en ese sentido, crea doctrina, en el sentido de que es ganancial, es decir, la oficina es ganancial, la licencia o el título de farmacéutico no es ganancial, porque es personalísimo y es un requisito administrativo, pero no puedes decir que es un patrimonio, aunque pueda cederse y pueda valer un dinero, sin embargo, la oficina sí es un bien ganancial y por tanto, te aplicaría esta doctrina que hemos hablado antes, de que tienen que ser los dos los que cumplan los requisitos de edad, de incapacidad, o lo que sea.

«En la donación de oficina de farmacia, el Tribunal Supremo distingue la donación de la licencia de la propia oficina, incluyendo el stock, el fondo de comercio, etc. »

Eso, por un lado, y, por otro lado, en una de ellas también se hace referencia, precisamente, a la congruencia de lo que resuelve el Tribunal Supremo con respecto al auto de admisión. Eso es un tema muy discutido por la sala de lo Contencioso-administrativo, porque, como es muy conocido, por lo menos en el ámbito más o menos fiscal, en un momento dado, el Tribunal Supremo resuelve a veces cuestiones que no han sido planteadas ni por el recurrente ni por los recurridos, de tal manera que se arroga la posibilidad de entrar en asuntos, que a veces, incluso perjudican a alguna de las partes, incluso al recurrente.

«Sobre la congruencia entre lo que resuelve el Tribunal Supremo respecto al contenido del auto de admisión, que es un tema muy discutido por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, se ha llegado a la conclusión de que pueden entrar si existe relación y congruencia con el tema principal»

Este tema, según esta sentencia, dio lugar a una reunión de la sala 3ª, para llegar a una declaración no judicial, sino administrativa, sobre si se podía o no entrar en cuestiones que no hayan sido planteadas, llegando a la conclusión de que, si tienen relación con las cuestiones planteadas de manera directa y de manera interesante para crear doctrina, pues que pueden entrar.

Yo no estoy de acuerdo, porque hay unas sentencias de la sala de lo civil —que es la que podría crear jurisprudencia en este punto—, que vienen a decir que, lo que no puede hacer es perjudicar a las partes, entre otras cuestiones; y el Tribunal Constitucional también ha entrado en el tema y ha dicho que, efectivamente, no puede, en principio, entrar en cuestiones que no han sido planteadas porque pueden ir contra los principios de confianza absoluta, jurídica, etc., etc., y es un tema interesante, lo que pasa es que está muy alejado de la empresa familiar y no me quiero enrollar más con él.

NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ

Yo os voy a pedir, porque debemos andar un poco justos, por lo que me transmiten, de tiempo, que vayamos siendo lo más sintéticos posibles y cerrando ya cuestiones.

JAVIER ESTELLA LANA

Néstor, solo un punto sobre lo que comentaba Javier Pérez-Fadón sobre el Supremo.

Cuando hablas con los magistrados de la sala tercera del Supremo y con la nueva casación, ahí hay un tema, que en la sala de admisión, como sabéis, hay un magistrado que rota cada 6 meses y en el auto de admisión se ve que es lo que hay, pero no entra, o sea, —se admiten muy pocos, como sabemos, autos de admisión en la sala tercera del Supremo—, está un magistrado de la sala de lo Contencioso, de la sección de tributario, pero luego, cuando hay un debate en la propia sección de la sala tercera del Supremo de fiscal, hay muchas veces que se ve con mucha mayor amplitud y hay cosas que no se han visto en el auto de admisión, pero sí en el momento de formalizar la demanda, con lo cual, a mí me parece bien y creo que es respetuosa con la Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, que siempre que sea conexo, el Supremo se pueda plantear, porque además, con la nueva casación, el Supremo se va a plantear los temas en principio una vez, luego, en la práctica se plantean más veces, pero sí es bueno que pueda entrar en los objetos de debate para establecer una jurisprudencia que sea aplicable, incluso a temas conexos que en el auto de admisión no estaban, incluso en los autos de admisión dice también, que cualquier otro tema que sea conexo con ello, con lo cual yo creo que eso es bueno para la seguridad jurídica, siempre que esté conexo con la cuestión que haya.

«Es bueno para la seguridad jurídica que el Supremo pueda entrar en asuntos que no se encuentren en los autos de admisión siempre que sean conexos con la cuestión»

JOSÉ JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ

A mí no me parece tan clara esa idea, porque el problema es que cuando se entra en esa sentencia perjudicas al propio recurrente, porque el principio de no perjudicar a la persona que recurra, tanto en el ámbito administrativo como en el judicial, debe ser un principio básico, porque si no, uno no puede recurrir; es decir, si yo recurro una cuestión personal y como consecuencia de la misma no solamente pierdo lo recurrido, sino que encima entran en otro tema conexo, no conexo —eso también es un término jurídico indeterminado—, de tal manera que salgo, no solamente perjudicado en perder el pleito, sino en otras cuestiones, ... y eso ha pasado, eso ha pasado con respecto, precisamente, a las comunidades autónomas.

Recurrieron sobre una orden de la Comunidad Valenciana, de una orden de valores de coeficientes sobre el catastro y como consecuencia de ese recurso, lo que hizo el Tribunal Supremo es decir que los tipos de valoración basados en conceptos generales del artículo 57 de la Ley General Tributaria no son idóneos para la valoración en sucesiones ni en transmisiones patrimoniales, de tal manera que, como consecuencia de ese pleito ya no se puede aplicar ese tipo de valoraciones, que lógicamente eran mucho más económicas para las comunidades autónomas que una comprobación individual, aunque sea más justa.

Y yo no digo que no tengan razón, pero digo que es que no era ese el asunto y ese asunto sí era conexo porque estamos hablando de órdenes de coeficientes, pero, que llegue un asunto a perjudicar de tal manera a un recurrente me parece que, ... es, además, dejar que sea el Tribunal Supremo el que casi, casi, diga, una vez en el auto, qué es lo que se va a ver y otra vez en la sala, qué es lo que se ve.

Yo estoy más con el Tribunal Constitucional, que es más restrictivo en este asunto concreto.

«Prefiero el criterio del Tribunal Constitucional en este sentido»

NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ

Me vais a perdonar, pero os tengo que meter en cintura.

Os voy a pedir casi de cierre, que, si hay alguna cuestión, no sé si alguna especialmente relevante, si queréis destilar una idea, pero yo ideas casi telegráficas y de cierre, por favor, porque estamos en hora.

JOSÉ JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ

Yo, agradeceros otra vez —ahora que ya vamos a cerrar—, la invitación, y, sobre todo, también, la colaboración de Javier Estella y decir, que la verdad, es que me ha parecido un debate muy interesante y que, efectivamente, yo creo que es necesaria una reforma, sobre todo, de los impuestos patrimoniales en sí y también dentro de ello, como hemos visto antes, y que estábamos de acuerdo Javier y yo, en que una vez se reformen los impuestos, ... por ejemplo, he de confesar que, en su momento, cuando la reforma de 2015, estaba hecha la reforma del Impuesto sobre Sucesiones y la desaparición de Patrimonio, lo que pasa es que —como dije antes—, se consideró que era mejor esperar a la financiación autonómica, que parece que es un poco como «esperando a Godot», porque llevamos cerca de 10 años o más fuera de plazo también, como pasa con otras instituciones, de la obligatoria renovación que hay que hacer de la financiación autonómica y no creo —como he dicho antes—, que estemos ahora en una situación que se pueda llegar a reformar, con lo cual, pues es una pena porque son impuestos muy antiguos con otras perspectivas y con otras ideas que, precisamente, luego perjudican a instituciones como la empresa familiar porque podía actualizarse y meter temas, como hemos dicho antes, de la reducción para los empleados, el tema también de los posibles aplazamientos del pago de los impuestos para este tipo de empresas cuando se transmiten, etc., etc., que algunos de ellos, se están empezando a hacer, y también el aplazamiento está contemplado con carácter también especial para las empresas en la propia ley actual del Impuesto sobre Sucesiones, lo que pasa que no se utiliza mucho, porque es verdad que es mejor no pagar que tener que aplazar, pero vamos, que estoy totalmente de acuerdo que habría que entrar nuevamente a reformar estos impuestos y esta institución de la empresa familiar.

«Es necesaria una reforma de los impuestos patrimoniales, pero la situación política actual no lo permite»

Y nada más.

Muchas gracias.

JAVIER ESTELLA LANA

Bueno, yo creo que en cuanto a los beneficios de empresa familiar, creo que es importante tener en cuenta que es un tema muy complejo, que hay que revisar minuciosamente con los criterios actuales de aplicación de la Agencia Tributaria, de las Agencias Tributarias de las diferentes comunidades autónomas y que hay que cumplir los requisitos, como es una exención, totalmente, tanto en el fondo como en la forma y con todos los requisitos

formales, ya que si no lleva en la práctica una denegación de la aplicación de los requisitos, que hay casos que son realmente dramáticos por las cuantías que estamos viendo.

«Hay casos de denegación de beneficios que son realmente dramáticos por las cuantías sujetas, por lo que hay que ser muy estrictos en el cumplimiento de los requisitos»

Y luego Javier, también con lo que tu comentabas, es decir, el Gobierno ha dicho, el Gobierno actual, que en el marco de la financiación autonómica quiere ir a una armonización del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones durante esta legislatura, veremos si se lleva a cabo o no, pero claro, cuando estamos hablando de una armonización, estamos hablando de una armonización al alza del Impuesto sobre Sucesiones, no estamos hablando de que no afecte a las bonificaciones que hay, por ejemplo, en muchas comunidades autónomas, actualmente, entre padres e hijos, si eso se produce, que es la voluntad que ha dicho el Gobierno y que no pudo hacer la pasada legislatura, eso significará que los beneficios de empresa familiar que estamos comentando van a cobrar una importancia absolutamente básica para toda la planificación de estos temas y para poder hacer la transmisión generacional sin un coste fiscal desorbitado.

Y bueno, agradecer también a Carta Tributaria, a Javier que me hayas invitado y a Néstor, que me hayáis invitado a participar en este debate, que ha sido interesantísimo y que os agradezco mucho.

NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ

Nada, vamos a cortar ya, yo solamente tengo que felicitaros por descontento, me lo he pasado muy bien, he aprendido mucho, porque es un tema que en buena medida desconozco y creo que es una suerte haber contado con vuestra presencia y con esas píldoras de sabiduría sobre fiscalidad familiar que nos habéis regalado, de modo que aquí cerramos ya la edición y hasta la próxima.

Y reitero, gracias y enhorabuena a los dos.

JOSÉ JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ

Gracias, gracias a vosotros.

JAVIER ESTELLA LANA

Muchas gracias, gracias.