

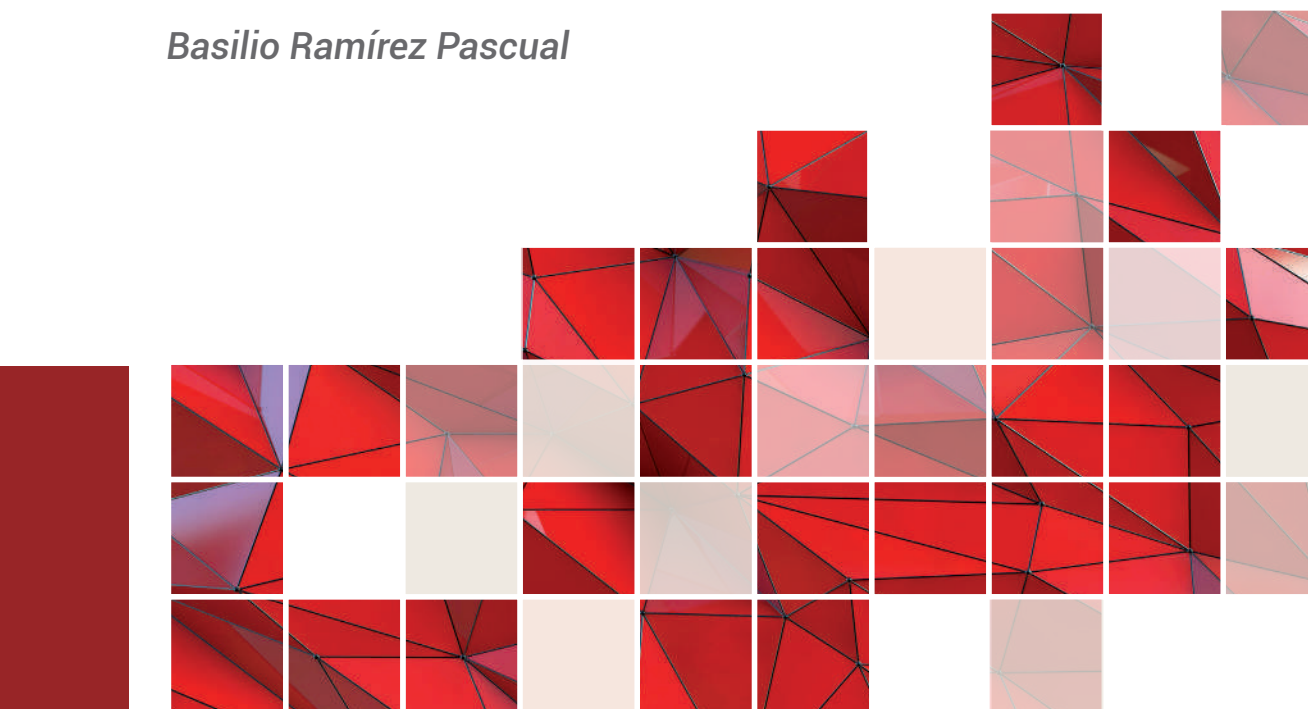
TEMAS

La estructura fiscal óptima en la empresa familiar

Actualización e inclusión del nuevo Impuesto temporal
de solidaridad de grandes fortunas

2.^a Edición

Basilio Ramírez Pascual



III LA LEY

La estructura fiscal óptima en la empresa familiar

Actualización e inclusión del nuevo Impuesto
temporal de solidaridad de grandes fortunas

2.^a Edición

Basilio Ramírez Pascual

© Basilio Ramírez Pascual, 2023
© LA LEY Soluciones Legales, S.A.

LA LEY Soluciones Legales, S.A.

C/ Collado Mediano, 9

28231 Las Rozas (Madrid)

Tel: 91 602 01 82

e-mail: clienteslaley@wolterskluwer.es

<https://www.laley.es>

Segunda edición: Abril 2023

Primera edición: Junio 2021

Depósito Legal: M-11419-2023

ISBN versión impresa: 978-84-19446-50-3

ISBN versión electrónica: 978-84-19446-51-0

Diseño, Preimpresión e Impresión: LA LEY Soluciones Legales, S.A.

Printed in Spain

© **LA LEY Soluciones Legales, S.A.** Todos los derechos reservados. A los efectos del art. 32 del Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba la Ley de Propiedad Intelectual, LA LEY Soluciones Legales, S.A., se opone expresamente a cualquier utilización del contenido de esta publicación sin su expresa autorización, lo cual incluye especialmente cualquier reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación, transmisión, envío, reutilización, publicación, tratamiento o cualquier otra utilización total o parcial en cualquier modo, medio o formato de esta publicación.

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la Ley. Diríjase a **Cedro** (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

El editor y los autores no asumirán ningún tipo de responsabilidad que pueda derivarse frente a terceros como consecuencia de la utilización total o parcial de cualquier modo y en cualquier medio o formato de esta publicación (reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación pública, transformación, publicación, reutilización, etc.) que no haya sido expresa y previamente autorizada.

El editor y los autores no aceptarán responsabilidades por las posibles consecuencias ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información contenida en esta publicación.

LA LEY SOLUCIONES LEGALES no será responsable de las opiniones vertidas por los autores de los contenidos, así como en foros, chats, u cualesquiera otras herramientas de participación. Igualmente, LA LEY SOLUCIONES LEGALES se exime de las posibles vulneraciones de derechos de propiedad intelectual y que sean imputables a dichos autores.

LA LEY SOLUCIONES LEGALES queda eximida de cualquier responsabilidad por los daños y perjuicios de toda naturaleza que puedan deberse a la falta de veracidad, exactitud, exhaustividad y/o actualidad de los contenidos transmitidos, difundidos, almacenados, puestos a disposición o recibidos, obtenidos o a los que se haya accedido a través de sus PRODUCTOS. Ni tampoco por los Contenidos prestados u ofertados por terceras personas o entidades.

LA LEY SOLUCIONES LEGALES se reserva el derecho de eliminación de aquellos contenidos que resulten inveraces, inexactos y contrarios a la ley, la moral, el orden público y las buenas costumbres.

Nota de la Editorial: El texto de las resoluciones judiciales contenido en las publicaciones y productos de **LA LEY Soluciones Legales, S.A.**, es suministrado por el Centro de Documentación Judicial del Consejo General del Poder Judicial (Cendoj), excepto aquellas que puntualmente nos han sido proporcionadas por parte de los gabinetes de comunicación de los órganos judiciales colegiados. El Cendoj es el único organismo legalmente facultado para la recopilación de dichas resoluciones. El tratamiento de los datos de carácter personal contenidos en dichas resoluciones es realizado directamente por el citado organismo, desde julio de 2003, con sus propios criterios en cumplimiento de la normativa vigente sobre el particular, siendo por tanto de su exclusiva responsabilidad cualquier error o incidencia en esta materia.

Riqueza 1.300 millones de euros, por Impuestos sobre Rentas, unos 95.000 millones, por IVA unos 74.000 millones y el déficit de este año será más o menos de unos 60.000 millones. También cabe señalar que en 2022, por motivo de la inflación, Hacienda recaudó 21.000 millones extras.

— Armonizar: Pretendiendo disminuir las diferencias en el gravamen del patrimonio de los contribuyentes residentes en las distintas CCAA.

El **ámbito territorial** de aplicación del ISGF es todo el territorio español, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales vigentes en el País Vasco y Navarra, A la fecha de publicación de esta edición, la Comunidad Foral de Navarra y la Comunidad Autónoma del País Vasco no han aprobado un Impuesto similar al ISGF.

A diferencia del IP, el ISGF no puede ser objeto de **cesión a las CCAA**

Es un Impuesto de **carácter temporal**, aplicable en los dos primeros ejercicios en los que se devengue a partir del 29-12-2022, es decir, en los ejercicios **2022 y 2023**. Una vez terminado este período, el Gobierno efectuará una evaluación y podrá mantenerlo o suprimirlo.

Aunque su **configuración** coincide básicamente con la del **IP**, existen algunas **cuestiones específicas** del ISGF que abordamos a continuación.

Por lo demás, este impuesto coincide íntegramente con lo explicado en el apartado anterior, donde hemos comentado en Impuesto sobre el Patrimonio.

Sujeto pasivo Remisión a la Ley del IP

El sujeto pasivo con residencia fiscal en España, tiene la misma obligación de declarar todo su patrimonio mundial, que en el IP. Asimismo se incluyen como sujetos pasivos de este tributo a los no residentes (y, por lo tanto, residentes que apliquen el régimen de impatriados o "Ley Beckham"), que declaramos por el patrimonio que tienen en España.

Representante: Los no residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea estarán obligados a nombrar, antes del fin del plazo de declaración del impuesto, una persona física o jurídica con residencia en España, para que les represente ante la Administración Tributaria en relación con sus obligaciones por este impuesto.

Delimitación del hecho imponible

El hecho imponible está constituido por la titularidad por el sujeto pasivo en el momento del devengo (31 de diciembre) de un **patrimonio neto** superior a 3.000.000 de euros.

Base liquidable

En el supuesto de **obligación personal** el importe de la reducción de la base imponible en concepto de **mínimo exento** es de 700.000 euros.

A diferencia de **IP**:

- no se establece ninguna previsión en relación al mínimo exento aplicable a los sujetos pasivos **no residentes** que tributen por obligación personal, o a los sujetos pasivos sometidos a obligación real,
- al no estar cedido el ISGF a las **CCAA**, estas no tienen competencias normativas en relación al mínimo exento en el ISGF.

Cuota íntegra

Se obtiene mediante la aplicación a la base liquidable de los tipos de la **escala** de tipo de gravamen, que veremos a continuación.

No obstante, una vez aplicada dicha escala, deben tenerse en cuenta las reglas relativas al **límite** de la cuota íntegra de este Impuesto, que pueden suponer una reducción de la misma.

Tarifa

La base liquidable se grava a los tipos de la siguiente escala:

Base liquidable - Hasta euros	Cuota - Euros	Resto Base liquidable - Hasta euros	Tipo aplicable - Porcentaje
0,00	0,00	3.000.000,00	0,00
3.000.000,00	0,00	2.347.998,03	1,7
5.347.998,03	39.915,97	5.347.998,03	2,1
10.695.996,06	152.223,93	En adelante	3,5

será necesario determinar si la Sociedad Capital Riesgo se puede considerar una entidad que gestiona un patrimonio mobiliario, es decir, si la mayoría de su activo está constituido por valores.

La Dirección General de Tributos (DGT) ha considerado en diversas resoluciones vinculantes en las que se determina, entre otras cuestiones:

— *que los valores incluidos en el coeficiente obligatorio de inversión de la SCR no computan como tales para la calificación de la actividad como de gestión de patrimonio, es decir, que se deben considerar como activos afectos, con independencia del porcentaje de participación que mantenga la SCR.*

No obstante, debemos señalar que en la contestación a consulta V0322-20, de 11 de febrero de 2020, la DGT matizó este criterio en atención a la consulta planteada por un sujeto pasivo que pregunta: *«si durante los tres primeros años de una sociedad de capital-riesgo en que se pueden incumplir el requisito de coeficiente mínimo del 60%, de acuerdo con el artículo 17.1.a).1º de la Ley 22/2014, de 12 de noviembre, por la que se regulan las entidades de capital-riesgo, pueden considerarse afectos activos por dicho porcentaje, aunque no sean aptos».*

La DGT responde esta vez, al no estar las ECR obligadas a cumplir tal requisito durante los primeros tres años, no puede entenderse que entonces los activos se posean para dar cumplimiento a tal obligación legal, por lo que, a efectos del IP, tendrían la consideración de «valores», salvo, claro está, que «dichos valores otorguen, al menos, el cinco por ciento de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación siempre que, a estos efectos, se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales».

Parece desprenderse de esta última interpretación, que una vez transcurridos esos primeros tres años desaparecería la dispensa y a partir de entonces, cada año, al menos el 60% del activo de la ECR no tendría la consideración de «valores», por lo que, si la mayoría de su activo estuviese constituido por participaciones en otras entidades, mediante las que se materializase el cumplimiento del coeficiente obligatorio de inversión, se tendría acceso «sin cortapisas» a la exención en el IP, con independencia del porcentaje de exención aplicable sobre el valor de la participación.

Dejemos señalada la contradicción, que una vez más generan las interpretaciones de estos tributos, con la conclusión de que la inversión en Enti-

dades de Capital Riesgo, si bien, hay que analizar su composición y todos los requisitos legales, reglamentarios e interpretativos, pueden ser muy recomendables para realizar inversiones válidas para que la empresa familiar no pierda sus beneficios fiscales.

Hacemos, desde este texto, un llamamiento a las autoridades fiscales, una vez más, para que intenten ser coherentes con el Ordenamiento Europeo y sobre todo coherentes con el propio ordenamiento Español. Unos impuestos y otros han de seguir una mínima correlación.

No podemos dejar este capítulo sin hablar de la nueva regulación en España de la llamada «startup».

LEY DE STARTUP, LEY 28/22 DE FOMENTO DEL ECOSISTEMA DE EMPRESAS EMERGENTES

En el BOE del 22 de diciembre de 2022, se publicó la **Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes**, a través de la cual se pretende dar un tratamiento diferenciado a las empresas emergentes (startups) respecto a empresas con modelos de negocios convencionales. Es por ello que, como ocurre en países de nuestro entorno, el programa de fomento de este tipo de empresas incorpora tres elementos principales:

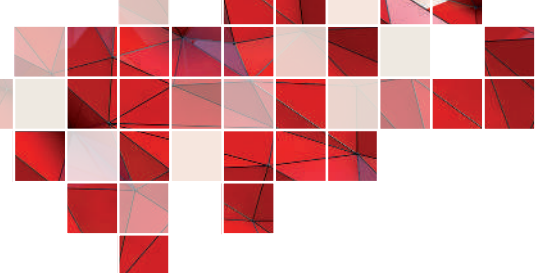
- Beneficios fiscales para los emprendedores, trabajadores e inversores.
- Reducción de trabas administrativas y facilitación de visados.
- Flexibilidad en la gestión de la empresa y en la aplicación de los principios mercantiles y concursales.

Estas medidas entraran en vigor al día siguiente de su publicación en el BOE, es decir, el 23 de diciembre de 2022. Al cierre de esta edición tengo que advertir que el desarrollo de una Orden Ministerial que acote la definición de start up pospone hasta abril de 2023 los beneficios fiscales.

Vamos a resumir esta norma, en lo que afecta a sus temas mercantiles y tributarios, ya que muchas empresas familiares invierten en este tipo de emergentes y hemos de tener clara su regulación, además es en esta norma, en la que se regulan algunos aspectos de «los impatriados», así que es interesante su análisis:

CONCEPTO DE EMPRESA EMERGENTE

La ley contiene la definición de empresa emergente para delimitar el ámbito de aplicación de este marco normativo, entendiendo por empresa



Con el objetivo de preservar la riqueza de la empresa familiar, en la presente monografía el autor desarrolla una metodología en la que se detallan cuáles deberían ser las estructuras fiscales óptimas (EFO) en este tipo de empresas. Además, en esta segunda edición, se añaden algunas reflexiones en torno a los vehículos de inversión válidos para optimizar la rentabilidad y disfrutar de los beneficios fiscales de la empresa familiar sin que las sociedades se patrimonialicen. En la exposición del procedimiento EFO, el autor contempla las diversas incertidumbres, dudas o situaciones que le han planteado durante más de 30 años multitud de empresas familiares.

Se analizan a lo largo de la obra todos los aspectos técnicos del régimen de consolidación fiscal, el esquema de liquidación de los diferentes impuestos directos e indirectos que se deberán tener en cuenta (incluyendo el nuevo Impuesto temporal de solidaridad de grandes fortunas), así como el régimen especial de fusiones, escisiones y canjes o la transparencia sobreenvenida de sociedades. Se abordan también en esta segunda edición, diversas cuestiones relacionadas con la eficiencia financiera de los grupos familiares, analizando el nuevo régimen de las startups y todos los conflictos de las entidades de Capital Riesgo en España.

EFO y su evolución EFFE (Estructuras fiscales y financieras óptimas) es, en opinión del autor, el mejor sistema sobre el que puede diseñarse estructuralmente una empresa familiar para afrontar crisis, procesos de sucesión, planificación fiscal y, en definitiva, para velar por la protección del esfuerzo y de la riqueza que aporta y que representa la empresa familiar en nuestro país.

ISBN: 978-84-18446-50-3



ER-0280/2005



GA-2005/0100