



Universidad Miguel Hernández de Elche.

Facultad de Ciencias Sociales y Jurídicas de Elche.

**Doble grado en Derecho y Administración y Dirección de
Empresas.**

TRABAJO FIN DE GRADO.

**La exención en la empresa familiar: exención de bienes
y participaciones en el impuesto sobre el patrimonio.**

Curso académico 2022-2023

Alumno: Rafael Sanchiz Villena.

Tutora: Lucía Ruz Segovia.



ÍNDICE.

ABREVIATURAS.	5
RESUMEN.	6
ABSTRACT.	7
1. INTRODUCCIÓN.	9
1.1 PRESENTACIÓN Y JUSTIFICACIÓN.	9
1.2 OBJETIVOS DEL TRABAJO FIN DE GRADO.	11
2. CONTEXTUALIZACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO.	12
2.1 RÉGIMEN JURÍDICO DEL IP.	12
2.2 HECHO IMPONIBLE Y DEVENGO DEL IP.	15
2.3 EXENCIONES.	16
2.4 SUJETO PASIVO.	19
2.5 BASE IMPONIBLE.	20
2.5.1 Bienes inmuebles.	21
2.5.2 Bienes afectos a actividades económicas.	22
2.5.3 Valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad.	22
2.6 OBLIGACIÓN DE DECLARAR Y GESTIÓN DEL IMPUESTO.	23
3. LA EMPRESA FAMILIAR EN EL ÁMBITO FISCAL.	24
3.1 LEGISLACIÓN Y CONTEXTUALIZACIÓN DE LA EMPRESA FAMILIAR.	24
3.1.1 La empresa como concepto jurídico.	24
3.1.2 La relación de la empresa con el parentesco de la familia.	25
3.1.3 Requisitos para constituir una empresa familiar.	27
3.1.4 La dirección y gestión en la “empresa familiar” y su problemática a nivel jerárquico.	29
3.2 EL EMPRESARIO INDIVIDUAL EN EL ÁMBITO FISCAL.	31
3.2.1 El empresario individual en el marco del IP.	31

3.3 LA SITUACIÓN DE LAS EMPRESAS HOLDING.....	33
3.4 CONCEPTO Y SITUACIÓN DE “FAMILY OFFICE”.....	36
4. MARCO TEORÍCO DE LAS EXENCIONES EN EL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO.....	38
4.1 EXENCIÓN DE LOS BIENES DE EMPRESARIOS Y PROFESIONALES INDIVIDUALES.....	38
4.2 EXENCIÓN DE PARTICIPACIONES EN ENTIDADES.....	41
5. CONCLUSIONES.....	45
6. BIBLIOGRAFÍA.....	47



ABREVIATURAS.

IP	Impuesto sobre el Patrimonio.
IRPF	Impuesto de la Renta sobre las Personas Físicas.
LIP	Ley del Impuesto sobre el Patrimonio.
IS	Impuesto de Sociedades.
TS	Tribunal Supremo.
CCAA	Comunidades Autónomas.
DGT	Dirección General de Tributos.
C. de C.	Código de Comercio.
ONG	Organización No Gubernamental.
ITP	Impuesto de Transiciones Patrimoniales.
AJD	Impuesto de Actos Jurídicos Documentados.
SS	Seguridad Social.
IBI	Impuesto sobre Bienes Inmuebles.
AT	Agencia Tributaria.



RESUMEN.

El presente trabajo pretende abordar la situación de las exenciones que se establecen en el Impuesto sobre el Patrimonio (en adelante, IP) en el contexto de la “empresa familiar”, particularmente busca analizar qué ocurre con las exenciones de las que puede gozar el propietario de una determinada empresa de dicha índole cuando éste posee una serie de bienes y participaciones afectos a la sociedad que maneja.

De esta forma, se realizará un estudio detallado sobre lo establecido en la propia Ley del IP y un análisis de carácter jurisprudencial sobre lo que ha venido desarrollando en defensa del contribuyente que, en este caso, es el socio y/o director de una determinada empresa familiar a los efectos de garantizar sus derechos.

Para ello, a lo largo de este trabajo se va profundizar en el estudio de la legislación del IP, analizando y profundizando en los aspectos más fundamentales que están relacionados con el tema central a tratar. Seguidamente, se estudiará cuál es la situación en la que se encuentra actualmente la “empresa familiar” en el panorama nacional en función de sus características más influyentes desde el contexto legislativo de carácter fiscal.

Una vez que se haya profundizado en el análisis de los dos aspectos que unen dicho trabajo, el IP y la “empresa familiar”, se procederá a analizar cuál es la situación normativa del artículo ocho de la Ley del Impuesto del Patrimonio (en adelante, LIP) y cuáles son los aspectos normativos más significativos que se establecen en cuanto a las exenciones que se realizan cuando el dueño de una determinada empresa “familiar” posee bienes y participaciones pertenecientes a la misma.

ABSTRACT.

This paper aims to address the situation of the exemptions established in the IP in the context of the "family business", in particular it seeks to analyse what happens with the exemptions that the owner of a certain company of this nature can enjoy when he/she owns a series of assets and shares attached to the company he/she manages.

In this way, a detailed study will be carried out and a jurisprudential analysis will be made of the provisions of the LIP itself on what has been developed in defence of the taxpayer himself, who, in this case, is the partner or director of a certain family company, for the purpose of guaranteeing his own rights.

To this end, throughout this work we will study in depth the legislation and regulations of IP, analysing and going deeper into the most fundamental aspects related to the central issue to be dealt with. Next, a study will be made of the current situation of the -family business- in the national panorama according to its most influential characteristics from the legislative context of a fiscal nature.

Once an in-depth analysis has been made of the two aspects that unite this work, the IP and the "family company", we will proceed to analyse the regulatory situation of article eight of the LIP and the most significant regulatory aspects established in terms of the exemptions that are made when the owner of a specific "family" company owns assets and shares belonging to the same.



1. INTRODUCCIÓN.

Las empresas familiares son una de las organizaciones empresariales que actualmente representan el 80% de las sociedades mercantiles existentes en España. De esta forma, la jurisprudencia y la legislación en general le han concedido numerosos artículos para que, de esta forma, la empresa familiar este regulada desde su propia creación hasta el momento de disolución de la misma.

Cabe señalar que, en el ámbito de la tributación fiscal de las organizaciones y sociedades empresariales, se establecen en numerosas ocasiones determinadas situaciones que permiten que dichas empresas puedan beneficiarse de ciertos parámetros legales que han sido estipulados por el legislador con el objetivo principal de que se fomente la creación de este tipo de sociedades para impulsar la economía a nivel nacional y para que se expanda el crecimiento económico a todas las ramas de la sociedad.

Por tanto, dicho trabajo tratará sobre las diferentes “bonificaciones” que la legislación española establece dentro del ámbito de la empresa familiar en determinadas situaciones, dependiendo éstas de los diferentes bienes que posea dicha empresa y de las participaciones que tengan cada uno de los diferentes socios responsables de la misma.

1.1 PRESENTACIÓN Y JUSTIFICACIÓN.

El presente trabajo versará en primer lugar, sobre la delimitación y explicación del IP dentro del ámbito fiscal de la propia empresa familiar, destacando los aspectos más importantes de dicho impuesto dependiendo de cada una de las situaciones en las que se encuentren los miembros de las empresas familiares.

Seguidamente, se realizará un exhaustivo análisis sobre el concepto de empresa familiar, sobre su delimitación en cuanto al parentesco de los diferentes miembros que pertenezcan a la empresa y por ende de los miembros que pertenezcan a la familia y se establecerá una solución exhaustiva para uno de los problemas que versan en este tipo de sociedades: la delimitación de la responsabilidad y la asignación de tareas a cada uno de los miembros de la familia.

En segundo lugar, se analizará y se estudiará el caso de las empresas individuales, donde se realizará hincapié en la situación fiscal que deben cumplir este tipo de empresas en cuanto a su estructura familiar.

Por ende, el análisis de esta situación en concreto se impartirá a la luz IP, pues es el eje central sobre el que versa dicho trabajo, sin olvidar de las características propias de las empresas familiares en cuanto a empresas individuales o empresarios individuales se traten.

Asimismo, se estudiará la situación de las empresas “holding”, un tipo de sociedad que actualmente posee una gran repercusión en el ámbito mercantil y fiscal debido a las numerosas características positivas que tiene a la hora de las posibles deducciones que pueden llevarse a cabo en el IP.

En tercer lugar, se analizará el marco teórico del IP, tomando como referencia el artículo 8 de la Ley sobre el IP y se estudiarán cuáles son las principales exenciones en cuanto a los diferentes bienes que posean los empresarios profesionales e individuales de las empresas familiares se refieran.

Finalmente, a raíz del análisis, estudio y profundización de todo los puntos establecidos en dicho trabajo, se alcanzará el propósito principal del mismo: realizar un análisis y estudio sobre la situaciones de las posibles exenciones que se pueden producir en el ámbito de la empresa familiar derivado de la bonificación del IP que deben de abonar todos los cursos legales los propietarios de este tipo de empresas, centrándose especialmente en la situación acontecida con los bienes y participaciones de este tipo de empresarios.

1.2 OBJETIVOS DEL TRABAJO FIN DE GRADO.

En primer lugar, los objetivos generales del presente trabajo son los siguientes:

- Contribuir de forma paulatina a la mejora de la regulación legislativa sobre la situación que atraviesan las empresas familiares en el ámbito del IP.
- Realizar un análisis exhaustivo sobre la situación que atraviesan las posibles exenciones que se pueden aplicar los diferentes propietarios de las empresas familiares en virtud del IP, al igual que el establecimiento de las posibles ventajas que tienen para este tipo de empresarios el hecho de adquirir participaciones en determinadas empresas de dicha índole.

Y, en segundo lugar, los objetivos específicos que se establecen en el presente trabajo son los siguientes:

- Estudio de las diferentes posibilidades que ofrecen el IP a raíz de las características de cada empresa familiar.
- Realizar un breve análisis sobre cuáles son las posibilidades de deducción en cuanto a bienes, participaciones y activos que poseen los propietarios de empresas familiares.
- Establecer cuál es la situación que actualmente atraviesan las empresas familiares en relación con el IP, a la hora de establecer determinadas exenciones propias de la situación que atraviesan cada uno de ellos.
- Analizar cuáles son las diferentes posibilidades que una determinada empresa familiar puede tener a la hora de construirse como tal, y establecer cuáles son los requisitos y exigencias legislativas de cada una de las diferentes formas societarias que existen.

2. CONTEXTUALIZACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO.

En primer lugar, con anterioridad a entrar de lleno a explicar y profundizar sobre las tres situaciones principales donde tiene mayor importancia el IP, voy a proceder a realizar una explicación en profundidad sobre las principales características que encontramos en el IP.

2.1 RÉGIMEN JURÍDICO DEL IP.

El IP se encuentra regulado en la Ley 19/1991, de 6 de junio, el cual no posee un alcance general debido a las legislaciones autonómicas que versan en cada una de las Comunidades Autónomas (en adelante, CCAA) de España donde se aplican.

No obstante, existe el Real Decreto 1704/1999, de 5 noviembre, que desarrolla reglamentariamente los requisitos y condiciones para aplicar determinadas exenciones, concretamente, en favor de los bienes afectos a actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en determinadas entidades.

En el año 2008 (sin derogar expresamente el Impuesto) se suprime en la práctica el gravamen del IP en todo el territorio español¹ al aprobarse una bonificación del 100% de la cuota íntegra y al eliminar determinadas obligaciones formales, como, la obligación de presentar la autoliquidación o la liquidación e ingreso de la deuda tributaria y la obligación de nombrar un representante por los contribuyentes que tributan por obligación real.

Esta bonificación, a raíz de la crisis económica fue suprimida en 2011, lo que supuso el restablecimiento del IP con carácter temporal.

Seguidamente, a través del artículo 3 del Real Decreto-Ley 18/2019, de 27 de diciembre, se prorrogó la supresión de esta bonificación del 100%.

¹ Dicha supresión del gravamen del IP que se realiza en España en el año 2008 viene recogida en la Ley 4/2008 del 23 de diciembre. De hecho, el IP fue derogado con efectos desde el 1 de enero de 2008 hasta su restablecimiento con carácter transitorio en el año 2011.

Esta bonificación desaparecerá finalmente en el año 2021. En este mismo artículo se establece que a partir del 1-01-2021 se volverá a aplicar la bonificación del 100% sobre la cuota íntegra.

Respecto de las notas definitorias del IP², cabe señalar que es un tributo de carácter directo, de naturaleza personal, periódico, objetivo y progresivo que grava el patrimonio neto de las personas físicas:

- Es un impuesto directo, tanto en sentido jurídico, ya que no se prevé la repercusión de la cuota tributaria, como en sentido económico, ya que el patrimonio, junto con la renta, son los principales índices directos de capacidad económica.
- Decimos que es un impuesto de naturaleza personal porque resulta evidente que, es la persona física quien constituye el eje sobre el que pivota el impuesto.

Es decir, se trata de un impuesto que grava las propiedades que ostenta una determinada persona en un momento concreto, por tanto, dependiendo del patrimonio que ostente dicho sujeto, la cuantía y gravamen que deberá aplicarse será diferente a cada persona.

- Es un impuesto objetivo, ya que no se tienen en cuenta las circunstancias personales ni familiares del contribuyente a la hora de cuantificar la cuota tributaria.
- Decimos que es un impuesto periódico ya que, se devenga cada año, en concreto es un Impuesto de carácter anual.

Además, es un impuesto progresivo por dos razones: porque cuanto mayor sea el patrimonio neto, mayor será el tipo de gravamen aplicable (tarifa progresiva) y porque existe un mínimo exento.

Por tanto, ¿Cuál es el objeto del IP? El objeto del IP es el patrimonio neto de la persona física.

² Las características del IP se recogen en el manual: “Derecho Financiero y Tributario”, Tecnos, 11ª edición, año 2022, pág. 57.

La definición de patrimonio neto la encontramos en el artículo 1 de la LIP³, el cual señala lo siguiente: “*el conjunto de bienes y derechos de contenido económico de que sea titular, con deducción de las cargas y gravámenes que disminuyan su valor, así como de las deudas y obligaciones personales de las que deba responder*”.

FÓRMULA DEL PATRIMONIO NETO = Activo – Pasivo.
--

De esta forma, es importante señalar que el IP es un tributo de regulación fundamentalmente estatal que tiene vocación para ser exigido en la totalidad del territorio español.

Sin embargo, para entender esta afirmación, se deben realizar una serie de matizaciones:

- ⇒ En primer lugar, por la lógica aplicación del sistema de fuentes⁴, la normativa del Impuesto debe respetar el contenido de los Tratados y Convenios internacionales ratificados por España.
- ⇒ En segundo lugar, la capacidad normativa de las Diputaciones Forales en el País Vasco y Navarra, (con fundamento en sus regímenes tributarios forales de Concierto y Convenio Económico) propicia la aprobación por cada Diputación Provincial de su propio IP, con una regulación semejante al tributo estatal, pero con ciertas diferencias.
- ⇒ Por último, es un tributo cedido en un doble sentido: por un lado, se cede las CCAA la totalidad de la recaudación obtenida por el IP, es decir, con los ingresos obtenidos se financian los Presupuestos de las CCAA. Y, por otro lado, se cede también la capacidad normativa limitada, respecto de exclusivamente al mínimo exento, la tarifa del Impuesto y las deducciones y bonificaciones autonómicas.

³ Artículo 1 de la LIP: “*el conjunto de bienes y derechos de contenido económico de que sea titular, con deducción de las cargas y gravámenes que disminuyan su valor, así como de las deudas y obligaciones personales de las que deba responder*”.

⁴ El sistema de fuentes español sigue una estructura jerárquica, cuya distribución jerárquica es la siguiente (ordenada de mayor o menor jerarquía): Constitución, Tratados Internacionales, Leyes Orgánicas y Leyes Ordinarias, Decretos legislativos y decretos-leyes, Reglamentos. Leyes de las CCAA y Reglamentos de las CCAA.

En definitiva, podemos afirmar que la Ley del IP pretende gravar el patrimonio como manifestación estática de riqueza de la persona física en un momento concreto del tiempo (excepto por ciertas salvedades, las cuales se encuentran en las reglas de valoración).

Como consecuencia práctica, podemos deducir la inexistencia de períodos impositivos diferentes del año natural, a diferencia de lo que ocurre en el IRPF o en el Impuesto de Sociedades (en adelante, IS).

2.2 HECHO IMPONIBLE Y DEVENGO DEL IP.

En primer lugar, cabe señalar que el hecho imponible del IP es la titularidad por el sujeto pasivo del patrimonio neto en el momento del devengo, que se fija el treinta y uno de diciembre de cada año, lo que, lo convierte en un Impuesto periódico, en concreto de carácter anual⁵.

De modo que, la fecha del devengo adquiere una trascendencia especial en este tributo ya que, el Impuesto afectará al patrimonio del que sea titular el sujeto pasivo en dicha fecha.

Por otra parte, en relación con la atribución e imputación del patrimonio en el IP, cabe señalar que la Ley pretende gravar el patrimonio como manifestación estática de la riqueza de la persona física en un momento concreto del tiempo (excepto determinadas salvedades, las cuales se encuentran en las reglas de valoración).

Por otro lado, la LIP remite a la legislación civil para delimitar los bienes y derechos que pertenecen a una determinada persona física, así como sus obligaciones, deudas, cargas y gravámenes. En este sentido, se va a hacer una mención especial a dos aspectos concretos, los cuales se van a desarrollar a continuación.

⁵ Jara, I. M., Durán, M. L., Vérgez, J. C., Amor, J. A. F., Calvente, Y. G., Luis, T. G., Silva, E. M., Del Rey Villanueva, A. V., Osuna, J. M. M., & Rodríguez, J. M. M. (2022). *Derecho tributario: Parte especial*. (7ª) Tecnos, pág. 331.

Por una parte, la incidencia del régimen económico matrimonial en la determinación del patrimonio neto de una persona física.

En este sentido, el IP es actualmente un impuesto individual, ya que cada cónyuge declarará los elementos patrimoniales de los que sea titular y la parte que le corresponda en los bienes comunes que, salvo pacto en contrario, se atribuirán por mitad a cada cónyuge.

Además, en aquellos supuestos en los que se produce una compraventa aplazada, se debe distinguir si se ha pactado o no una cláusula de reserva de dominio⁶.

En aquellos casos en los que se transmite el bien sin cláusula de reserva de dominio, el comprador se convierte en propietario del bien adquirido desde el primer momento, por lo que debe declarar el valor del bien, incluyendo entre sus deudas el precio aplazado a la fecha del devengo.

Y, por otra parte, el vendedor tendrá un derecho de crédito por el importe pendiente de cobrar en la citada fecha. Y, cuando se haya transmitido (vendido) el bien con reserva de dominio, el vendedor seguirá siendo propietario del bien vendido hasta que se termine de pagar el último plazo, por lo que debe declarar el valor del bien, incluyendo entre sus deudas las cantidades abonadas.

2.3 EXENCIONES.

En cuanto a las exenciones de dicho impuesto, el artículo cuatro de la LIP establece la exención de los siguientes bienes y derechos:

- A. Están exentos los bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español inscritos en el Registro General de Bienes de Interés Cultural o en el Inventario General de Bienes Muebles.

No obstante, en el supuesto de Zonas Arqueológicas y Sitios o Conjuntos

⁶ Jara, I. M., Durán, M. L., Vérguez, J. C., Amor, J. A. F., Calvente, Y. G., Luis, T. G., Silva, E. M., Del Rey Villanueva, A. V., Osuna, J. M. M., & Rodríguez, J. M. M. (2022). *Derecho tributario: Parte especial*. (7º) Tecnos, ob.cit., pág. 339.

Históricos, la exención no alcanzará a cualquier clase de bienes inmuebles ubicados dentro del perímetro de delimitación, sino, exclusivamente, a los que reúnan las condiciones que se estipulan en la propia LIP.

Además, hay que señalar que también están exentos los bienes integrantes del Patrimonio Histórico de las CCAA debidamente inscritos según la normativa reguladora.

- B. Están exentos los objetos de arte y antigüedades siempre y cuando su valor sea inferior a las cantidades que se establezcan en el artículo 26.4 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.

Por tanto, gozarán de dicha exención, los siguientes objetos; los objetos de arte y antigüedades comprendidos en el artículo 19, cuando hayan sido cedidos por sus propietarios en depósito permanente por un período no inferior a tres años a Museos o Instituciones Culturales sin ánimo de lucro para exhibirlos públicamente y la propia obra de los artistas mientras sean de su propio patrimonio.

- C. Está exento el ajuar doméstico constituido por los efectos personales y del hogar, utensilios domésticos y demás bienes muebles de uso particular del sujeto pasivo. No obstante, hay que señalar que a efectos del IP no forman parte del ajuar los objetos de arte, antigüedades, joyas, pieles de carácter suntuario, vehículos, embarcaciones o aeronaves.
- D. Están exentos los derechos de contenido económico derivados de las aportaciones realizadas en instrumentos de previsión social: los derechos de un plan de pensiones, los derechos correspondientes a primas de planes de previsión asegurados, los derechos de contenido económico derivados de las primas satisfechas por el sujeto pasivo a los contratos de seguro colectivo y los derechos de contenido económico que correspondan a primas satisfechas a los seguros privados que cubran la dependencia.
- E. Están exentos los derechos derivados de la propiedad intelectual o industrial mientras permanezcan en el patrimonio del autor y, en el caso de la propiedad industrial, además se exige que no estén afectos a actividades empresariales.

F. Se consideran exentos los valores cuyos rendimientos estén exentos en virtud de lo dispuesto en el artículo 13 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

G. Están exentos los bienes y derechos de las personas físicas necesarios para el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, siempre que ésta se ejerza de forma habitual, personal y directa por el sujeto pasivo y constituya su principal fuente de renta.

También estarán exentos los bienes y derechos comunes a los miembros del matrimonio, cuando se utilicen en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional de cualquiera de los cónyuges.

H. Finalmente, estarán exentas la plena propiedad, la nuda propiedad y el derecho de usufructo vitalicio sobre las participaciones en entidades, con o sin cotización en mercados organizados, siempre que concurren las condiciones siguientes⁷:

- Que la entidad, sea o no societaria, no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.
- Que la participación del sujeto pasivo en el capital de la entidad sea al menos del 5% computado de forma individual, o del 20% conjuntamente con su cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción.
- Que el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50% de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal.

⁷ Modificación del artículo 5 de la LIP, que entró en vigor el dos de julio de dos mil veintidós.

2.4 SUJETO PASIVO.

La LIP prevé dos modalidades diferentes de sujeción al IP: obligación personal y obligación real. Por ello, serán sujetos pasivos las personas físicas que sean titulares de un patrimonio neto y deban tributar por el IP en alguna de las siguientes modalidades: si lo hacen por obligación personal, deberán tributar por la totalidad de su patrimonio neto, sea cual sea el lugar en el que se encuentren; y si lo hacen por obligación real, deberían tributar únicamente por el patrimonio neto situado en territorio español.

Estarán sujetos por obligación personal los siguientes sujetos:

- Las personas físicas que tengan su residencia habitual en España.
- Los representantes y funcionarios del Estado español residentes en el extranjero debido a su cargo o función pública.
- Las personas físicas que trasladen su residencia al extranjero cuando voluntariamente opten por seguir tributando por esta modalidad.

Y, estarán sujetos a dicho impuesto por obligación real, los siguientes sujetos:

- Las personas físicas no residentes que sean titulares de bienes situados en España o de derechos que pudieran ejercitarse o cumplirse en territorio español.
- Los representantes y funcionarios extranjeros residentes en España debido a su cargo o función pública.
- Las personas físicas que trasladen su residencia fiscal a España y opten por tributar en el IRNR (Impuesto sobre la renta de no residentes) por reunir los requisitos señalados en el régimen especial de trabajadores desplazados. Este régimen especial se conoció popularmente como la “Ley Beckan”, el cual tuvo gran repercusión en los medios de comunicación.

Asimismo, es preciso señalar que a raíz de la entrada en vigor del artículo 6 de la LIP, los sujetos pasivos no residentes no residentes deberán nombrar un representante residente en España. El incumplimiento de dicho deber es calificado como una infracción grave que será sancionada con una multa de 1.000€⁸.

Finalmente, hay que señalar que el depositario o el gestor de los bienes y derechos de los no residentes serán responsables solidarios, aunque exclusivamente de la parte de la cuota correspondiente a los bienes o derechos cuyo depósito o gestión tienen encomendados.

2.5 BASE IMPONIBLE.

A continuación, es necesario señalar que la base imponible es el valor del patrimonio neto del sujeto pasivo a treinta y uno de diciembre de cada año.

La base imponible se determina en función de si el sujeto pasivo está sujeto a este impuesto por obligación personal o real⁹.

Si el contribuyente está sujeto por obligación personal, la base imponible se determina por la diferencia entre el valor de todos los bienes y derechos de los que sea titular a nivel mundial o independientemente de dónde se encuentren los mismos; y las cargas, gravámenes, deudas y obligaciones de las que deba responder.

En el caso de que el contribuyente esté sujeto por obligación real, la base imponible se determina por la diferencia entre los bienes situados en España y derechos a ejercer o cumplir en dicho territorio y las cargas, gravámenes, deudas y obligaciones de las que el

⁸ Artículo 6 de la LIP: “Uno: Los sujetos pasivos no residentes en territorio español vendrán obligados a nombrar 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, cuando operen por mediación de un establecimiento permanente o cuando por la cuantía y características del patrimonio del sujeto pasivo situado en territorio español, así lo requiera la Administración tributaria, y a comunicar dicho nombramiento, debidamente acreditado, antes del fin del plazo de declaración del impuesto”.

Dos. El incumplimiento de la obligación a que se refiere el apartado uno constituirá una infracción tributaria grave y la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 1.000 euros”.

⁹ Aliaga Agulló, E. A. G. (2019). *Ordenamiento tributario español: los impuestos* (5º). Tirant lo blanc, pág. 288.

contribuyente deba responder respecto de los citados bienes y derechos.

En cuanto a la valoración de los bienes y derechos, la LIP contiene un conjunto de reglas de valoración que tratan de determinar el valor de los bienes, derechos, cargas, gravámenes, deudas y obligaciones que forman parte del patrimonio neto del sujeto pasivo. A continuación, se van a tratar algunas de las reglas de valoración de ciertos bienes y derechos.

2.5.1 Bienes inmuebles.

Según el artículo 10 de la LIP, los bienes inmuebles se computarán por el mayor valor de los tres siguientes: el valor catastral, el valor comprobado de la Administración y el precio o valor de adquisición.

Cuando el inmueble estuviese en construcción, se añadirá al valor del terreno, de acuerdo con la regla anterior, las cantidades que efectivamente se hubieran invertido en la construcción a la fecha del devengo. Es decir, cuando se trate de bienes en construcción: valor del terreno (regla anterior) más las cantidades que efectivamente se hubieran invertido en la construcción a la fecha del devengo.

En los supuestos de multipropiedad, propiedad a tiempo parcial u otras fórmulas similares, se debe distinguir entre: aquellos supuestos que comportan la titularidad parcial. Es decir, aquellos supuestos que comúnmente se conocen como cotitularidad. En este caso, se aplicarán las reglas generales de valoración.

Y, aquellos supuestos que no comportan la titularidad parcial. En este caso, se debe tomar como valor el precio de adquisición de los certificados o títulos representativos del derecho.

Por último, hay que señalar que cuando se trate de derechos de aprovechamiento por turno de bienes inmuebles de uso turístico, se valorarán por el precio de adquisición.

2.5.2 Bienes afectos a actividades económicas.

Con carácter general, la LIP establece que los bienes y derechos afectos a las actividades empresariales y profesionales se computarán por la diferencia entre el activo real y el pasivo exigible, según resulte de la contabilidad, siempre y cuando esta se ajuste a lo establecido en el Código de Comercio (en adelante, C. de C.)¹⁰.

No obstante, dicho valor deberá corregirse mediante la sustitución del valor contable por el valor que resulte de la regla especial prevista en la LIP para los bienes inmuebles. Es decir, el valor contable de los bienes inmuebles deberá sustituirse por el mayor valor de los tres valores siguientes: el valor contable, el valor comprobado por la Administración y el valor o precio de adquisición.

Ahora bien, es importante señalar que esta modificación no se debe realizar cuando se traten de bienes inmuebles que constituyan el activo circulante de las empresas constructoras o promotoras inmobiliarias ya que, en este caso se mantendrá su valor contable.

2.5.3 Valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad.

En primer lugar, una participación se puede definir como “una parte alícuota del capital social de una empresa constituida como Sociedad Limitada. Es una forma de propiedad que permite la división de los derechos y obligaciones derivados de poseer una parte de la empresa”¹¹.

A efectos de su valoración en el IP, la LIP establece que se debe distinguir entre:

- Si estos valores cotizan en mercado organizados: se computarán por el valor de cotización media del último trimestre del año, el cual también es objeto de

¹⁰ Artículo 11 LIP: “*Los bienes y derechos de las personas físicas afectos a actividades empresariales o profesionales según las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se computarán por el valor que resulte de su contabilidad, por diferencia entre el activo real y el pasivo exigible, siempre que aquélla se ajuste a lo dispuesto en el Código de Comercio*”.

¹¹ Consulta Vinculante V1947-22, de 25 de octubre de 2022 de la DGT de Impuesto sobre el Patrimonio.

publicación anualmente por el Ministerio de Economía y Hacienda¹².

- Si estos valores no cotizan en mercados organizados, se computarán por su valor teórico resultante del último balance aprobado, siempre que éste haya sido auditado favorablemente. En caso contrario, deberá tomarse el mayor de los tres valores siguientes: el valor nominal, el valor teórico del último balance aprobado (no auditado o auditado desfavorablemente) y el valor resultante de capitalizar al tipo del veinte por ciento¹³ el promedio de beneficios de los tres ejercicios sociales cerrados con anterioridad a la fecha del devengo.

2.6 OBLIGACIÓN DE DECLARAR Y GESTIÓN DEL IMPUESTO.

Seguidamente, cabe señalar que el artículo 37 de la LIP establece que están obligados a presentar la declaración del IP todos los sujetos pasivos que se encuentren en cualquiera de las siguientes situaciones:

- a) Cuando la cuota tributaria, después de haber aplicado las deducciones y bonificaciones resulte a ingresar.
- b) Cuando sean titulares de bienes y derechos cuyo valor sea superior a 2.000.000€.

Además, el IP se exige en régimen de autoliquidación, por lo que el contribuyente no sólo está obligado a declarar los elementos patrimoniales, sino que también debe efectuar la autoliquidación del Impuesto e ingresar el importe correspondiente en la forma, lugar y plazos que apruebe el Ministerio de Hacienda.

¹² Artículo 15 de la LIP: “Las acciones y participaciones en el capital social o fondos propios de cualesquiera entidades jurídicas negociadas en mercados organizados, salvo las correspondientes a Instituciones de Inversión Colectiva, se computarán según su valor de negociación media del cuarto trimestre de cada año.

A estos efectos, por el Ministerio de Economía y Hacienda se publicará anualmente la relación de los valores que se negocien en mercados organizados, con su cotización media correspondiente al cuarto trimestre del año”.

¹³ Artículo 16 de la LIP: “En el caso de que el balance no haya sido auditado o el informe de auditoría no resultase favorable, la valoración se realizará por el mayor valor de los tres siguientes: el valor nominal, el valor teórico resultante del último balance aprobado o el que resulte de capitalizar al tipo del 20 por 100 el promedio de los beneficios de los tres ejercicios sociales cerrados con anterioridad a la fecha del devengo del Impuesto”

Por último, hay que señalar que el plazo de declaración del ejercicio 2023 es del 11 de abril al 30 de junio ambos inclusive.

3. LA EMPRESA FAMILIAR EN EL ÁMBITO FISCAL.

Una vez que se han expuesto un marco general del IP, a continuación, se va a realizar un análisis sobre la situación que atraviesa la empresa familiar en el ámbito fiscal. De esta forma, se explicará en primer lugar, cual es el concepto de “empresa”, cuáles son sus características más importantes, sus requisitos y cuál es la legislación vigente en este momento.

Asimismo, se analizará las posibles referencias que existen en cuanto al parentesco que debe existir entre los miembros de una misma familia para que de esta forma se pueda considerar a una determinada organización como empresa familiar. Se analizará cómo se debe dirigir una empresa familiar para que ésta se considere como tal a raíz de la normativa vigente y de la jurisprudencia actual.

Y, finalmente, se estudiará el concepto de las “empresas holding” y el concepto de “family office”, términos que actualmente gozan de gran importancia dentro del panorama de la empresa familiar.

3.1 LEGISLACIÓN Y CONTEXTUALIZACIÓN DE LA EMPRESA FAMILIAR.

3.1.1 La empresa como concepto jurídico.

El concepto jurídico de “empresa” no aparece regulado ni explicado de forma tasada en la LIP, no obstante, se pueden establecer ciertas características fundamentales, las cuales se resumen en que el concepto de “empresa” se basa en que el patrimonio o capital pertenece a una persona en concreto o a varias personas que están unidas por lazos de parentesco o por el vínculo del matrimonio, siempre y cuando éstas participen de forma efectiva y directa en la dirección de la propia empresa¹⁴.

¹⁴ Pérez-Fadón Martínez, J. J. (2022). La empresa familiar. Fiscalidad, organización y protocolo familiar.

Sin embargo, no solo se detallan las características anteriormente mencionadas para establecer de esta forma el concepto de empresa en el marco teórico de la fiscalidad española, sino que, además, la propia jurisprudencia establece que una empresa debe tener un sentimiento de permanencia a lo largo del tiempo. Es decir, debe tratarse de un ente que se crea con la finalidad de conseguir ciertos objetivos económicos, sociales y de cualquier otra índole empresarial, pero, siempre respetando el hecho de que dicha sociedad tendrá una determinada vida a largo plazo¹⁵.

De modo que, estableciendo un paralelismo con las “empresas familiares” (concepto que se desarrollará con posterioridad), cabe señalar que uno de los objetivos principales por los que se forman este tipo de sociedades es intentar que la propia sociedad pase por diferentes generaciones.

Es decir, que los propietarios de la misma (como en muchas ocasiones ocurre) sean los descendientes de los creados y fundadores, y que, a su vez, los siguientes descendientes de éstos, ostenten la dirección de la empresa creada por sus antecesores.

3.1.2 La relación de la empresa con el parentesco de la familia.

En el siguiente epígrafe se va a proceder a analizar cuál es la relación y la situación del parentesco dentro de la empresa familiar, donde al mismo tiempo, se procederá a definir qué se entiende por “empresa familiar” según la jurisprudencia.

Según la definición establecida por José Castán Tobeñas, la familia “es un grupo de personas que están unidos en matrimonio, donde los hijos se hayan bajo su potestad o, como mucho, los hijos emancipados siguen viviendo en el hogar paterno”¹⁶.

Según lo establecido con anterioridad, la familia es un compendio de diferentes

(4o). CISS, pág. 24.

¹⁵ Dicha definición del concepto de “empresa” se enmarca dentro de la definición más aceptada por parte de la doctrina española. Además, dicha es propia de Francisco Javier Martín Fernández y aparece reflejada y analizada en su libro “La Fiscalidad de la Empresa Familiar”.

¹⁶ Esta definición establecida por José Castán Tobeñas aparece establecida en su libro sobre derecho civil español y foral que, junto a Manuel Albadalejo han recogido y establecido como un pilar básico para poder entender y analizar la empresa familiar.

grupos de personas, según las cuales se deberá analizar cuál es el lugar que cada una de ellas ocupa en la propia empresa familiar y cuál es el sentido que la propia norma vigente otorga a cada una de ellas. Asimismo, todo ello dependerá del puesto que ocupen cada una de ellas y, más concretamente, dependerá de la relación establecida con los principales directores o jefes de la propia corporación.

En cuanto a los diferentes vínculos que se pueden hallar en una misma familia, hay que señalar que éstos son múltiples y pueden variar con el paso del tiempo. De hecho, se establecen vínculos de parentesco matrimonial (cuando una determinada persona se une a la familia mediante un acto jurídico de casamiento), vínculo de sangre (los miembros consanguíneos de una misma familia), un vínculo de parentesco político (el cual puede ser un parentesco por afinidad) y finalmente se pueden establecer un vínculo de parentesco por adopción.

Por tanto, según los diferentes tipos de vínculos que se encuentran y entrelazan en una misma familia, cabe señalar que ésta se articula sobre el parentesco y el matrimonio, como piezas clave de la unidad familiar¹⁷.

En definitiva, y para cerrar el análisis de la composición de una propia familia para seguidamente analizar el concepto y situación de la empresa familiar en el ámbito fiscal, cabe señalar que dentro de la familia hay determinadas categorías, puesto que, hay familiares que son parientes (como los padres y los hijos, descendientes y ascendientes), familiares “no parientes” (los cónyuges de cada uno de los miembros de la propia familia) parientes “no familiares” (como pueden ser los hijos adoptivos o los vástagos).

Por ende, cuando se trata el término de “empresa familiar” se debe considerar que a esta no solamente pueden pertenecer los parientes y los cónyuges que forman la propia familia de una forma estricta y formal, sino que también se debe considerar el hecho de que a la propia empresa pueden pertenecer los parientes de todo tipo.

¹⁷ Los diferentes vínculos sobre el parentesco de las familias aparecen recogidos en el libro “La empresa familiar” de Francisco Javier Pérez-Fadón Martínez.

3.1.3 Requisitos para constituir una empresa familiar.

Seguidamente, en relación con los diferentes requisitos necesarios para constituir una empresa familiar, cabe señalar que la normativa española no establece determinados requisitos de carácter “especial” puesto que este tipo de empresas no se regulan dentro de la legislación del derecho privado.

De esta forma, la propia ley no hace referencia en ningún momento a la denominación de este tipo de empresas ni tampoco hace referencia a la creación, disolución o cuales quieran que sean las actividades que se lleven a cabo en torno a la misma.

Sin embargo, ello no quiere decir que no existan determinados hechos y aspectos de carácter jurídico que sí que se deben tener en cuenta para poder llevar a cabo la creación de este tipo de empresas, con el objetivo principal de poder establecer un buen sistema de administración y gestión de las mismas para que de esta forma se evite que desaparezcan de forma prematura y sin haber conseguido los objetivos propuestos.

Para poder constituir una empresa familiar de forma efectiva, lo primero que se debe hacer es establecer el tipo de sociedad que mejor se pueda adaptar a las características de dicha sociedad, teniendo en cuenta el objeto social, el tamaño, la estructura de la propia familia y el capital total que se va requerir en dicha sociedad¹⁸.

Seguidamente, hay que señalar que la mayoría de expertos en la materia señalan que el noventa por ciento de las formas que se eligen para este tipo de empresas son las formas individuales puesto que, se trata de la forma que adopta las “micro empresas”, que son las que abundan actualmente en el territorio español¹⁹.

¹⁸ Pérez-Fadón Martínez, J. J. (2022). La empresa familiar. Fiscalidad, organización y protocolo familiar. (4o). CISS, ob.cit., pág. 52.

¹⁹ <https://es.statista.com/estadisticas/527630/numero-de-empresas-en-espana-por-condicion-juridica/#:~:text=Como%20ya%20ocurriera%20en%202019,menos%20del%201%25%20del%20total.> Consultado el 25 de marzo de 2023.

De hecho, según la “Guía para la pequeña y Mediana Empresa Familiar”, las formas sociales más utilizadas son la sociedad limitada y la sociedad anónima, siendo, la seleccionada la sociedad limitada debido a la no excesiva cantidad de capital social que se debe aportar al principio y las ventajas fiscales y jurídicas que aporta, como el hecho de que la responsabilidad de los socios es limitada al patrimonio que ostente dicha empresa.

Por tanto, como la mayoría de empresas que se constituyen en España son sociedades limitadas, se va a proceder a establecer cuáles son los trámites que este tipo de forma empresarial exige para su correcta constitución.

Dichos trámites son los siguientes²⁰:

- ⇒ La presentación del Certificado del Registro Mercantil, mediante el cual se establece que no existe otra empresa con el mismo nombre.
- ⇒ La realización de la escritura de constitución de la sociedad ante notario.
- ⇒ La presentación de la autoliquidación de las operaciones de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (en adelante, ITP) y el Impuesto de Actos Jurídicos Documentados (en adelante, AJD) ante la correspondiente administración tributaria de la Comunidad Autónoma del domicilio social de la empresa que se vaya a constituir.
- ⇒ La correcta obtención del Número de Identificación Fiscal (en adelante, N.I.F.) y la declaración del censo en la oficina de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.
- ⇒ El alta en el Régimen de la Seguridad Social (en adelante, SS) de los trabajadores y administradores de la propia sociedad.
- ⇒ Se debe obtener el certificado de inscripción de la empresa.
- ⇒ Dar de alta y afiliar a los trabajadores en el Régimen General de la SS.
- ⇒ Solicitar las licencias municipales de obras y de aperturas.

²⁰ Centro de Publicaciones del Ministerio de Economía (2022). “Guía para la Pequeña y Mediana Empresa Familiar” (7o).

- ⇒ El pago del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (en adelante, IBI).
- ⇒ La comunicación de apertura a las Consejerías de Trabajo de las CCAA.
- ⇒ La obtención y legalización del Libro de Visitas y del calendario laboral en la Inspección de Trabajo Provincial.

Asimismo, cuando se ha establecido la forma que va a adoptar la “empresa familiar”, se deben incluir (a modo de consejo) las diferentes medidas relacionadas con el mantenimiento, desarrollo y transmisión de la empresa.

De modo que, si este tipo de hechos quedan recogidos en los instrumentos jurídicos de los que dispone la empresa en cuestión, la cantidad de problemas y malentendidos que se van a solventar de forma rápida con solo echarle un vistazo a lo establecido, hará que los socios y directores de la empresa puedan ocuparse de otros quehaceres que son más importantes para el devenir de la empresa en cuestión. Por ejemplo, uno de los instrumentos jurídicos que existen es el protocolo familiar, el cual se trata un documento en el que quedan recogidos de forma detallada los acuerdos alcanzados por una determinada familia que es dueña de una sociedad. Por lo que, su objetivo es asegurar la armonía familiar y la continuidad de la empresa en manos de dicha familia.

3.1.4 La dirección y gestión en la “empresa familiar” y su problemática a nivel jerárquico.

La dirección y gestión de la empresa familiar es un hecho con una determinada particularidad, ya que, en determinadas ocasiones, no queda estipulado de una forma tasada quienes son los principales responsables del control, gestión y dirección de la empresa y de todos los aspectos que la rodean.

De hecho, el director de la misma es la persona o personas que tienen la consideración de ser los propietarios con plenos derechos de dirección/control y, por ende, son las personas encargadas de dirigir de forma efectiva la sociedad.

Sin embargo, como se ha establecido con anterioridad, dependiendo de la forma y la situación de cada una de este tipo de empresas, es bastante común que los propios dirigentes de la empresa no sepan de forma certera cuáles son las funciones que deben

cubrir y realizar cada uno de ellos.

De esta forma, los responsables directos de la empresa deben ser los propietarios de la misma, los cuales se deben encargar de la política, gestión y control de la propia sociedad que hayan fundado junto a sus familiares.

En este tipo de casos, en las empresas familiares, solamente será necesario que los directivos sean una o dos personas como máximo, puesto que normalmente no suelen ser empresas que superen cierto número de empleados²¹.

Asimismo, y gracias a la delimitación de la responsabilidad final en un número determinado de personas, la toma de determinadas decisiones a largo plazo y las directrices precisas que envuelvan diferentes aspectos del negocio le corresponderá o bien a una persona en concreto (que normalmente coincide con el fundador de la misma o con sus descendientes directos) o bien a un consejo de administración formado por los miembros de una familia en concreto cuando estemos ante una empresa familiar de gran envergadura.

No obstante, en multitud de ocasiones no queda de forma clara cuales son las funciones que deben cumplir cada uno de los miembros de una determinada familia. Es más, uno de los problemas principales de este tipo de empresas es el hecho de que para determinadas situaciones o puestos de trabajo, los miembros de una familia que trabajan en la propia empresa no saben verdaderamente cuál es su función ni saben que puesto deben ocupar.

Por lo que, para establecer de forma clara y concisa cual es el papel que juega cada uno de los miembros de una familia dentro de la empresa familiar, es establecer un organigrama exhaustivo sobre los diferentes puestos que deben ocupar cada uno de ellos y establecer cuáles son las actividades que se va a encargar de supervisar cada uno. Es decir, realizar un determinado protocolo familiar en el que se establezcan de forma clara y concisa cuales son las tareas que debe realizar cada miembro y cuál es el papel que juega cada miembro de la familia dentro de la propia empresa.

²¹ Pérez-Fadón Martínez, J. J. (2022). La empresa familiar. Fiscalidad, organización y protocolo familiar. (4o). CISS, ob.cit., pág. 29.

Todo ello se lleva a cabo con el objetivo puesto en la continuación de la empresa en manos de dicha familia.

Asimismo, otro de los problemas que se dan en el seno de las empresas familiares es el hecho de que, en numerosas ocasiones, los cónyuges de los matrimonios que se dan en una determinada familia, busca su propio enriquecimiento sin tener en cuenta la repercusión que ello supondrá en las arcas o bien en el devenir de la propia empresa.

Por lo que, para intentar solucionar dicho problema, el Tribunal Supremo (en adelante, TS), ha establecido que *“para que se puedan considerar a los miembros equiparados a los de los matrimonios, éstos, de forma exclusiva, deben estar inscritos en los registros civiles correspondientes, no admitiendo otras pruebas, como el empadronamiento, los hijos en común de la pareja o cualquier otro tipo de prueba de la misma índole”*²².

Así, gracias a la jurisprudencia y doctrina propia del TS, las peripecias de determinados cónyuges que verdaderamente buscan su propio enriquecimiento a costa de la empresa familiar, se regulan con mayor rigor y se evitan en numerosos casos.

3.2 EL EMPRESARIO INDIVIDUAL EN EL ÁMBITO FISCAL.

3.2.1 El empresario individual en el marco del IP.

En primer lugar, es necesario señalar que la “empresa familiar” puede llegar a tener tres formas en cuanto a su constitución: empresario individual (persona física), societaria (S.L, S.A...) o incluso “holdings”²³.

²² La jurisprudencia establecida por el TS aparece recogida en la sentencia del mismo Tribunal, del 24 de julio de marzo de 2022.

²³ Según la “Guía práctica de obligaciones del emprendedor” (Madrid, 2006), las diferentes formas que puede adoptar una empresa de cualquier índole son las siguientes: empresario individual, comunidad de bienes, sociedad civil, sociedad colectiva, sociedad comanditaria simple, sociedad comanditaria por acciones, sociedad de responsabilidad limitada, sociedad limitada nueva empresa, sociedad anónima, sociedad laboral, sociedad cooperativa, sociedad de garantía recíproca, sociedad de capital de riesgo, agrupación de interés económico y unión temporal de trabajadores.

En este sentido, el “empresario individual”, se trata de una persona física encargada de llevar el control, dirección y responsabilidad de la empresa, y, a tenor del tema principal de dicho trabajo, en las empresas familiares, es común que el cónyuge de dicho empresario individual comparta la titularidad de los diferentes bienes que componen el patrimonio de la empresa.

Cabe señalar que, la constitución de este tipo de empresas no solo lleva aparejado una serie de consecuencias legales, sino también económicas, de desarrollo y de gestión de la propia empresa.

El C. de C., atribuye la calidad de “comerciante” a todas aquellas personas que ejercen de forma rutinaria el comercio y únicamente exige que este tipo de personas tengan capacidad legal para poder llevarlo a cabo²⁴.

Tal y como señala el artículo 19.1 del Reglamento del C. de C., actualmente los empresarios individuales tienen la potestad de inscribirse en el Registro Mercantil si ellos lo desean. Si ello se produjese, se abriría una hoja de empresa para cada uno de ellos.

Seguidamente, hay que señalar que la capacidad legal para ser empresario individual se otorga a todas aquellas personas que sean mayores de edad y que tengan plena disposición de sus bienes. Asimismo, según el artículo 5 del C. de C., los menores de edad y los incapacitados podrán ejercer dicha acción a través de sus guardadores o tutores²⁵.

Por otro lado, la gestión que se realice de la empresa individual debe ser llevada a cabo de forma unipersonal por el propio empresario, es decir, por la persona física que consta como propietario y responsable de la sociedad que el mismo ha creado o heredado a través de sus ascendientes.

²⁴ Artículo 19.1 Real Decreto del 22 de agosto de 1885, del Código de Comercio: *“La inscripción en el Registro Mercantil será potestativa para los empresarios individuales, con excepción del naviero. El empresario individual no inscrito no podrá pedir la inscripción de ningún documento en el Registro Mercantil ni aprovecharse de sus efectos legales”*.

²⁵ Artículo 5 del C. de C.: *“Los menores de dieciocho años podrán continuar, por medio de sus guardadores, el comercio que hubieran ejercido sus padres o sus causantes. Si los guardadores carecieren de capacidad para comerciar, o tuvieran alguna incompatibilidad, estarán obligados a nombrar uno o más factores que reúnan las condiciones legales, quienes les suplirán en el ejercicio del comercio.”*

En este tipo de casos, no es necesario que existan determinados órganos ni consejos de administración para tomar ciertas decisiones, puesto que es el propio empresario el encargado, según su criterio y voluntad, de tomar las decisiones que él considere oportunas.

Un hecho importante a destacar en este tipo de empresas es que la responsabilidad es ilimitada. Es decir, el empresario debe responder de las deudas generadas en la propia empresa con todos sus bienes y derechos (presentes y futuros), por ello, el patrimonio completo de dicha persona queda totalmente afecto a la actividad empresarial y su aumento o disminución dependerá de su propia responsabilidad.

Uno de los problemas que se derivan de la empresa individual es precisamente el hecho de que el empresario tiene una responsabilidad no limitada. Esta situación ha supuesto que, en numerosas ocasiones, determinadas empresas familiares que estaban compuestas por un único miembro (normalmente por un autónomo) hayan desaparecido debido a la obligatoriedad de compensar y hacer frente a las deudas contraídas por la gestión empresarial con todo el patrimonio del empresario individual.

Asimismo, si dicho empresario individual estuviese casado, los bienes propios adscritos al matrimonio también deberán ser utilizados para responder de las deudas contraídas en aquellos casos que están especialmente tasados en el C. de C.

3.3 LA SITUACIÓN DE LAS EMPRESAS HOLDING.

Las sociedades “holding”, también llamadas sociedades de valores, son un tipo de sociedades cuyas características normalmente las asemejan a las sociedades matrices²⁶.

²⁶ Las sociedades matrices o sociedades de cartera son un tipo de sociedades en las que el control de las decisiones estratégicas más importantes de la empresa las toma un reducido número de personas que pertenecen al consejo de la matriz. De esta forma, se trata de un ápice de la empresa en global donde se regulan los aspectos más importantes de la dirección estratégica de la empresa y cuyas decisiones se trasladarán a las diferentes Unidades Estratégicas de Negocio que la empresa posea para cada uno de los productos o servicios que oferte.

<https://www.financlick.es/que-es-una-sociedad-holding-y-que-ventajas-tiene-n-219-es> consultado el 20 de abril de 2023.

Asimismo, la calificación de sociedades “holding” también se utiliza para aquellas asociaciones o fundaciones que operan de forma global, por lo que, es necesario que exista una sociedad matriz en la que se centralicen parte de las decisiones más relevantes de tipo estratégico, económico, financiero, operacional y de recursos humanos.

No obstante, el hecho diferenciador de este tipo de sociedades es la estructura de su activo y su propio objeto social.

La estructura de los activos de este tipo de empresas se configuran mediante un sistema de acciones o participaciones de otras sociedades o entidades de forma general y, el objeto social, se establece para gestionar y dirigir las diferentes Unidades Estratégicas de Negocio, es decir, las entidades participantes²⁷.

En cuanto a los requisitos que debe cumplir una determinada empresa para poder constituirse como “holding” se destacan los siguientes:

- Su objeto social y el activo principal de la sociedad debe ser la tenencia de acciones o participaciones de terceras empresas.
- Debe tener una determinada actividad económica y su propia actividad radica en dirigir y gestionar las participaciones empresariales propia del conjunto global de la empresa.
- Las diferentes participaciones que posea deben ser, al menos, del 5% del capital social de la empresa participada.
- Debe tener una organización muy clara formada por medios personales y materiales.

Por tanto, las empresas “holding” son grupos empresariales cuya administración y gestión está centralizada en la empresa matriz.

Este tipo de estructura societaria conlleva las siguientes ventajas a nivel fiscal, que repercuten en numerosas ocasiones en las empresas familiares:

²⁷ <https://www.financlick.es/que-es-una-sociedad-holding-y-que-ventajas-tiene-n-219-es> consultado el 20 de abril de 2023.

- Se evita la doble imposición en el IS, puesto que los diferentes beneficios que las restantes Unidades Estratégicas de Negocio trasladan a la empresa matriz son, en numerosas ocasiones, de gran envergadura y, por tanto, éstos no tributan en dicho impuesto. Únicamente tributan cuando los propios accionistas reparten dividendos de forma particular.
- Poseen una exención plena (al 100%) de las plusvalías que se obtienen por la venta de diferentes participaciones. Esta ventaja es muy positiva para la empresa, puesto que, permite la entrada y salida como accionista de una determinada empresa. Se trata de una ventaja para los accionistas y para los dueños de la sociedad.
- Si la sociedad holding posee más del 75% de las participaciones de las filiales que le pertenecen, ésta tiene la posibilidad de obtener una consolidación fiscal importante puesto que, permite a la empresa ser el sujeto pasivo de todo el grupo empresarial de forma unitaria, sin necesidad de establecer varios sujetos pasivos.
- Y, finalmente en relación con el IP, las empresas “holding” están exentas de tributar por dicho impuesto. Al mismo tiempo, cabe señalar que se benefician de una reducción de la base imponible en del Impuesto de Sucesiones y Donaciones del 95%, si se cumplen determinados requisitos.

A raíz de la aparición de las empresas “holding”, cabe señalar que actualmente existen determinadas empresas familiares que se consagran como este tipo de sociedades. Un ejemplo de ello es la empresa “Inditex” y “El Corte Ingles”²⁸. De hecho, estas empresas se encuentran entre las 120 mayores empresas familiares del mundo, según datos del “índice Mundial de Empresas Familiares”, elaborado por la Universidad de St. Gallen.

Dicho informe establece que estas dos empresas han crecido el doble que las principales economías del mundo, debido principalmente a su gran envergadura. De modo que, ambas empresas se encuentran en el pódium de las mejores empresas

²⁸ <https://www.europapress.es/economia/noticia-inditex-mercadona-corte-ingles-120-mayores-empresas-familiares-mundo-ey-20230214102346.html>. Consultado el 24 de abril de 2023.

españolas, debido en gran parte a la esfera organizativa de la que gozan.

Todo ello se debe a que la empresa matriz, es decir, aquella sociedad que se sitúa como la cabeza visible y como la encargada de realizar las operaciones más complejas dentro de la propia empresa globalizada (en numerosos casos), estipula un organigrama claro y conciso, mediante el cual, todas las demás filiales saben en cada momento cuáles son sus principales funciones, responsabilidades y tareas y ,además, conocen cuáles deben ser los resultados obtenidos por cada una de ellas para lograr el objetivo que se ha marcado la matriz en un determinado plazo.

Por tanto, gracias a este tipo de empresas familiares que tienen la estructura de “holding”, la economía española seguirá en auge y la capacidad para seguir creando puestos de trabajo en todo el territorio nacional e internacional seguirá siendo una de las premisas básicas de este tipo de sociedades.

De modo que, gracias a la gran labor social y económica que desempeñan este tipo de empresas, la legislación fiscal y laboral deberá seguir “echándoles una mano” con numerosas exenciones y deducciones para que la tasa impositiva que deben abonar estas empresas sea la legítimamente apropiada en función de los números y beneficios que hayan obtenido en una o regular.

3.4 CONCEPTO Y SITUACIÓN DE “FAMILY OFFICE”.

El concepto de “family office” es un tecnicismo propio de Estados Unidos que actualmente se ha comenzado a utilizar en España, sobre todo, en el ámbito de la “empresa familiar”. Traducido al español, dicho termino hace referencia a la gestión que se puede realizar para la propio “empresa familiar”.

Estos profesionales se dedican a gestionar el patrimonio familiar dedicado a determinados actividades económicas.

Los diferentes servicios que definen el “family office” son los siguientes²⁹:

²⁹ Pérez-Fadón Martínez, J. J. (2022). La empresa familiar. Fiscalidad, organización y protocolo familiar. (4o). CISS, ob.cit., pág. 63.

búsqueda de la inversión patrimonial diversificada más idónea, la toma de decisiones y ejecución de las diferentes operaciones que sean necesarias para el desarrollo de la sociedad, la realización de una planificación empresarial, la gobernanza de las entidades que compongan el núcleo de la propia sociedad, la gestión de los servicios de la cartera financiera y de las inversiones y todo lo relativo a las obligaciones fiscales y administrativas.

Por lo que, el tipo de trabajadores que oferta y realiza este tipo de servicios son aquellos que tengan amplios conocimientos relacionados con todas las facetas de una empresa. Es decir, serán personas especialistas en ámbitos jurídicos, empresariales, financieros, fiscales, estratégicos, operativos...

Asimismo, una definición más clara de “family office” es la que ofrece Pérez-Fadón Martínez, en su libro “Equipos gestores de la riqueza familiar”, donde señala que se trata de *“un equipo multidisciplinar e independiente de profesionales que presta sus servicios a una o varias familias para estructurar y gestionar el patrimonio familiar, asegurar la neutralidad e independencia de las decisiones, actuar de puente intergeneracional entre los distintos miembros de la familia y facilitar la unidad de servicios relacionados con la administración del patrimonio de cada miembro de la familia”*³⁰.

Por tanto, debido a la importancia que actualmente y desde varios años tienen las “empresas familiares”, determinados servicios que se ofrecían de forma general se han especializado para adaptarse a las necesidades que poseen este tipo de organizaciones empresariales, tal es así que, hoy en día, determinadas empresas se dedican a ofrecer servicios integrales con un departamento de especialistas que conozcan de una forma global cómo funciona la “empresa familiar” y cuáles son sus modos de actuación. Todo ello, teniendo en cuenta cual es el papel que juega cada uno de los miembros de la familia dentro de la organización empresarial.

³⁰ Pérez-Fadón Martínez, J. J. (2022). La empresa familiar. Fiscalidad, organización y protocolo familiar. (4o). CISS, ob.cit., pág. 79.

4. MARCO TEORÍCO DE LAS EXENCIONES EN EL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO.

El IP contempla la posibilidad de que ciertos sujetos se benefician de determinadas exenciones. A continuación, se va a proceder a analizar dos de esas exenciones: la exención de los bienes de empresarios y de las participaciones en las sociedades familiares.

4.1 EXENCIÓN DE LOS BIENES DE EMPRESARIOS Y PROFESIONALES INDIVIDUALES.

En primer lugar, cabe señalar que la LIP permite que los bienes y derechos de las personas físicas que se utilizan y son vitales para el desarrollo de una actividad económica de corte empresarial o profesional, estén exentos cuando éstos se utilicen de forma habitual para el desarrollo de dicha actividad. Asimismo, si el matrimonio posee también este tipo de bienes y derechos para el desarrollo de una actividad, la cual es su principal fuente de ingresos, dichos bienes y derechos estarán exento de tributar por el IP.

Es preciso definir cuál es el concepto de actividad económica. En este sentido, la ley del IRPF señala que este tipo de actividades serán las que *“combinan el trabajo personal y el capital o uno sólo de estos factores, ordenandos por cuenta propia por el contribuyente con el fin de intervenir en la producción de bienes o servicios”*³¹.

Asimismo, el empresario individual o profesional es quien debe ejercer la actividad económica de forma directa y personal, tal y como señala la propia normativa del IRPF. Dicha normativa establece que la actividad la debe realizar el propio sujeto pasivo (empresario) y la debe realizar con suficiente continuidad para que no se trate de una actividad esporádica o que realice un número de veces muy reducido. Además, tal y como señala dicha norma, el empresario debe ser el dueño de los activos que formen parte del negocio que desarrolla.

³¹ Artículo 27.1 de la Ley del IRPF.

Además, para que el propio empresario o profesional pueda beneficiarse de dicha exención, el Real Decreto 1704/1999³², establece que será necesario que al menos el 50% de la base imponible perteneciente al IRPF debe provenir de los rendimientos netos pertenecientes a la actividad económica que desarrolla el propio sujeto pasivo.

No obstante, la LIP establece que, si el propio contribuyente llega a ejercer diferentes actividades de carácter económico de forma habitual, personal y directa, todas las rentas obtenidas por las diferentes actividades que realiza se computarán para verificar si alcanza o no el requisito de que la suma de todas ellas alcanza el 50% o no de los rendimientos netos obtenidos, gravados por el IRPF. Si, juntando todas las rentas que obtiene de las diferentes actividades económicas que realiza, son más del 50% de la base imponible del IRPF, los bienes afectos a dicha actividad económica estarán exentos del IP.

Por otra parte, una vez que se ha establecido el concepto de actividad económica y los requisitos necesarios para que el empresario individual o profesional pueda beneficiarse de dicha exención, se va a analizar cuáles son los diferentes bienes y derechos que pueden ser objeto de exención en el IP. En este sentido, y en una primera aproximación, los bienes y derechos exentos son aquellos que estén afectos a la actividad económica que desarrolla dicho empresario, tal y como establece la normativa del IRPF.

Dichos bienes, son los siguientes: los bienes inmuebles en los que se desarrolla la actividad, los bienes destinados a los servicios económicos y socioculturales del personal (en este caso, no se incluye aquellos que estén relacionados con el entretenimiento, recreo o uso particular del titular de la actividad económica) y cualquier tipo de bien que tenga cierta importancia y necesidad para obtener los rendimientos oportunos.

No obstante, los bienes que no pueden estar afectos a una determinada actividad económica son los activos financieros de renta fija y los activos financieros de renta variable, las cuentas de depósito y los que no se utilicen de una forma directa para la actividad. Además, los bienes que no figuren en la contabilidad de la empresa o en

³² Real Decreto 1704/1999, de 5 de noviembre, por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en entidades para la aplicación de las exenciones correspondientes en el Impuesto sobre el Patrimonio.

cualquier otro registro de carácter oficial no estarán afectos a la actividad empresarial y, por tanto, no podrán ser objeto de dicha exención en el IP.

Por otra parte, el Reglamento del IRPF establece que los bienes que se utilicen para “*necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante*” pueden establecerse como afectos a la actividad empresarial que ejerce el empresario. Por lo que, dicha normativa señala que los utilizados de forma accesoria y notoriamente irrelevante son los bienes de inmovilizado que han sido adquiridos para el desarrollo de la actividad, que se destinen al uso personal del empresario o profesional, siempre que éste los utilice en determinadas horas inhábiles donde se interrumpe la actividad empresarial³³.

También quedan no afectos a la actividad económica de forma taxativa, los automóviles de turismo y sus remolques, las motocicletas, los ciclomotores, las aeronaves o las embarcaciones salvo ciertas excepciones las cuales son las siguientes: los vehículos destinados a ser objeto de cesión de uso de manera habitual y onerosa, los destinados a determinados desplazamientos de carácter profesional de representantes o agentes comerciales, los que se utilicen para enseñar a conductores de forma onerosa, los que se utilicen como vehículos mixtos para el transporte de mercancías³⁴.

Por consiguiente, la ley establece que cualquier bien puede ser considerado afecto, salvo las excepciones y exclusiones que se han señalado con anterioridad, pero cabe señalar que, en la empresa individual, en numerosas ocasiones, es difícil establecer la diferencia entre los bienes patrimoniales que se utilizan para el uso particular y los que se utilizan para la actividad empresarial.

³³ Artículo 29 LIRPF: “*Cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad económica, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate. En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles.*”

Reglamentariamente se determinarán las condiciones en que, no obstante, su utilización para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante, determinados elementos patrimoniales puedan considerarse afectos a una actividad económica”.

³⁴ Consulta Vinculante V3096-17, 29 de noviembre de 2017 de la SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos.

Finalmente, recapitulando lo expuesto en este epígrafe, todos los bienes y derechos que están afectos a la actividad económica que desempeña un determinado empresario individual o profesional, según la normativa del IRPF, gozarán de la exención del IP³⁵. A raíz de ello, se deberá valorar los efectos que puede causar dicha exención, de acuerdo con las reglas del IP, puesto que supone una minoración del importe de las deudas que se generan de la actividad empresarial desarrollada, las cuales no se tendrán en cuenta para la determinación de la base imponible que le corresponda al contribuyente.

4.2 EXENCIÓN DE PARTICIPACIONES EN ENTIDADES.

En primer lugar, cabe señalar que todo tipo de entidades que tiene bajo su lema la afectación de “empresa familiar” son aquellas que poseen una forma de sociedad mercantil con una base asociativa, por lo que, la exención en el IP que se está analizando también se aplicará para las participaciones en entidades empresariales o profesionales, sin importar si cotizan o no en determinados mercados organizados, siempre y cuando se cumplan las condiciones y requisitos que estipula la normativa que se va a analizar a continuación.

En este sentido, los diferentes requisitos³⁶ para aplicar la exoneración de las participaciones guardan relación con los títulos representativos de la propiedad de la empresa, con los porcentajes de titularidad de cada una de ellas y con la actividad específica de los directivos de la empresa o negocio.

De esta forma, para que se pueda aplicar la exención correspondiente en el IP³⁷, a

³⁵ Artículo 68 apartado 2.b) de la LIRPF: “Ejercer una actividad económica que cuente con los medios personales y materiales para el desarrollo de la misma. En particular, no podrá tener por actividad la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario a que se refiere el artículo 4.8.dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, en ninguno de los períodos impositivos de la entidad concluidos con anterioridad a la transmisión de la participación”

³⁶ <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/ayuda/manuales-videos-folletos/manuales-practicos/patrimonio-2021/capitulo-2-cuestiones-generales/exenciones/exenciones-generales-articulo-4/participaciones-determinadas-entidades/requisitos-condiciones-que-resulte-aplicacion-exencion.html#:~:text=Para%20que%20resulte%20de%20aplicaci%C3%B3n%20la%20exenci%C3%B3n%20han%20de%20cumplirse,un%20patrimonio%20mobiliario%20o%20inmobiliario.> Consultado el 27 de abril de 2023.

³⁷ Artículo 4.2 LIP: “La plena propiedad, la nuda propiedad y el derecho de usufructo vitalicio sobre las participaciones en entidades, con o sin cotización en mercados organizados, siempre que concurran las

la fecha de devengo del impuesto (el treinta y uno de diciembre) se deberán de cumplir los siguientes requisitos.

En primer lugar, se establece la obligatoriedad de que la empresa se dedique a una actividad económica que no esté relacionada con la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, es decir, que no sea patrimonial.

Las entidades patrimoniales son aquellas que gestionan un patrimonio mobiliario o inmobiliaria, durante más de 90 días del ejercicio social, o aquellas que tengan en su activo valores que conformen más de la mitad del mismo o cuando más de la mitad de sus activos no esté afecto a determinadas actividades económicas.

Según la propia Agencia Tributaria (en adelante, AT), los activos o valores que no están afectos a la actividad empresarial, son los siguientes: los que únicamente estén en el haber de la empresa para cumplir con las obligaciones legales y reglamentarias, los que

condiciones siguientes:

a) Que la entidad, sea o no societaria, no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario. Se entenderá que una entidad gestiona un patrimonio mobiliario o inmobiliario y que, por lo tanto, no realiza una actividad económica cuando concurren, durante más de 90 días del ejercicio social, cualquiera de las condiciones siguientes:

Que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o

Que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades económicas.

Tanto el valor del activo como el de los elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas será el que se deduzca de la contabilidad, siempre que ésta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la sociedad.

b) Que la participación del sujeto pasivo en el capital de la entidad sea al menos del 5 por 100 computado de forma individual, o del 20 por 100 conjuntamente con su cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción.

c) Que el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal.

Cuando la participación en la entidad sea conjunta con alguna o algunas personas a las que se refiere la letra anterior, las funciones de dirección y las remuneraciones derivadas de la misma deberán de cumplirse al menos en una de las personas del grupo de parentesco, sin perjuicio de que todas ellas tengan derecho a la exención.

La exención sólo alcanzará al valor de las participaciones, determinado conforme a las reglas que se establecen en el artículo 16.º de esta Ley, en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad empresarial o profesional, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma, y el valor del patrimonio neto de la entidad, aplicándose estas mismas reglas en la valoración de las participaciones de entidades participadas para determinar el valor de las de su entidad tenedora.

tengan derechos de crédito provenientes del desarrollo de actividades económicas, los que sean de sociedades de valores y los que otorguen menos del 5% de los derechos de voto y se posean para dirigir y gestionar la participación correspondiente.

De esta forma, los valores o activos que sí que están afectos a las actividades económicas que realice la empresa son aquellos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos por la sociedad, siempre y cuando éstos hayan sido obtenidos gracias a la realización de actividades económicas.

En segundo lugar, la AT establece que la participación del contribuyente en el capital de la propia sociedad debe ser de, al menos, el 5% de forma individual o del 20% si dicha participación es propiedad conjunta del sujeto pasivo con su cónyuge, ascendientes, descendientes o familiares colaterales de segundo grado, sin importar el origen del parentesco establecido entre ellos (consanguinidad o afinidad).

Si se da el caso de que la participación que posee el contribuyente en la empresa es compartida con alguna de las personas que se han mencionado con anterioridad, deben cumplirse en al menos una de las personas del grupo de parentesco las funciones de dirección, sin perjuicio de que todos tengan derecho la propia exención.

En tercer lugar, es necesario que el propio contribuyente realice de forma efectiva las funciones de dirección y gestión de la propia entidad (“empresa familiar”). Por consiguiente, los cargos empresariales dentro de la sociedad que pueden realizar funciones de dirección y gestión son los siguientes: Presidente, Director General, Gerente, Administrador, Directores de Departamento, Consejeros y miembros del Consejo de Administración u órgano equivalente. Dichos cargos deben llevar a aparejados la intervención efectiva en la toma de decisiones en la empresa.

Y, en cuarto lugar, el contribuyente debe percibir una remuneración de más del 50% de la totalidad de sus rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas correspondientes al ejercicio anterior, debido a las funciones de dirección y gestión que lleva a cabo.

Sin embargo, para calcular dicho porcentaje, no se tienen en cuenta los rendimientos de las actividades económicas que se desarrollen de forma habitual, directa y personal por el contribuyente cuyos bienes y derechos afectados a la misma ya disfruten de la exención de dicho impuesto.

Finalmente, cabe señalar que una vez que se hayan cumplido dichos requisitos, se podrá aplicar de forma efectiva la exención al titular de la plena propiedad, de las acciones y participaciones de la entidad y al titular del derecho de usufructo vitalicio sobre las mismas, dependiendo de la situación que se desarrolle en el momento de devengo del impuesto.



5. CONCLUSIONES.

Las conclusiones alcanzadas a raíz del análisis y estudio desarrollado en el presente trabajo, son las siguientes:

Primera. El IP es un tributo cedido a las CCAA, es decir, no se regula de la misma forma en todas las CCAA del territorio español. Este hecho, de forma previa, supone una desigualdad para todos los contribuyentes que estén sujetos al mismo en su correspondiente CCAA. No es posible que dependiendo de donde resida una persona, tenga que abonar una cantidad u otra, o ciertos bienes estarán exentos o no.

Traducido a la situación empresarial, concretamente al hecho de las “empresas familiares”, este hecho supone una deslocalización de todas ellas, para que los propietarios y directivos de las mismas se le puedan aplicar el régimen normativo del IP más favorable a su situación.

Aunque este hecho pueda beneficiar de forma individual a ciertos empresarios, a nivel social y económico, empeora la situación de las localidades que son abandonadas por este tipo de empresa. Y, cabe señalar que, gracias a la implantación de los medios tecnológicos y la importancia del mundo online, los sucesivos directivos de las “empresas familiares” buscarán tributar en aquella zona más conveniente para su empresa.

Segunda. La “empresa familiar” en España, cada vez está más arraigada, y no únicamente por la cantidad de empresas que existen actualmente en el sector empresarial fundadas por los antecesores de aquellos que actualmente se encuentran ocupando dicho cargo, sino que, se trata del modelo más establecido y utilizado por casi la totalidad de las “pymes” y medianas empresas.

De hecho, la importancia y proyección de este tipo de empresas está siendo tan amplio, que determinados profesionales se dedican de forma específica para este tipo de empresas (como es el caso de los “family office”).

Tercera. El IP presenta determinadas situaciones donde los empresarios, empresarios o profesionales individuales pueden beneficiarse de las exenciones que LIP establece. De modo que, ciertos bienes y derechos que forman parte del patrimonio de este tipo de profesionales que prestan sus servicios para la “empresa familiar” pueden ostentar un tratamiento diferente dependiendo de la situación característica en la que se encuentre.

De esta forma, la LIP deja una puerta abierta a mejorar el tratamiento de ciertos bienes y derechos que estén en el haber de los empresarios o directivos, para que, gracias a ello, la actividad empresarial lleve aparejada una menor tributación.

Finalmente, y para concluir con la presentación de las diferentes ideas que se han ido desarrollando a lo largo de dicho trabajo, considero que la legislación y normativa vigente relacionada con el IP debe actualizarse, debido a las nuevas formas empresariales que se van desarrollando (como es el caso de la “empresa familiar”) para que, de esta forma, se fomente la actividad económica en España y se incrementen las organizaciones empresariales que producen, comercializan o prestan sus servicios en dicho territorio.

Gracias a la existencia de determinadas deducciones y exenciones que se han tratado como puntos clave de este trabajo, se puede observar cómo sí que existen medidas para dicho desarrollo, pero todo ello, debe garantizar la seguridad económica y jurídica de los diferentes empresarios que forman parte de un grupo social muy importante en todo los niveles y ámbitos de la sociedad.

6. BIBLIOGRAFÍA.

ALIAGA AGULLÓ, E. (coord.): *Ordenamiento tributario español: los impuestos*, 5ª, Tirant lo blanch, Valencia, 2019.

CASTÓN TOBEÑAS, J.: *Derecho civil español, común y foral*, 9º, Editorial Reus, 2015.

DEL REY VILLANUEVA, A. V. (coord.): *Derecho tributario: Parte especial*, 7º, Tecnos, 2022.

DEPARTAMENTO DE ESTUDIOS DEL REGISTRO DE ECONOMISTAS Y ASESORES FISCALES: *Guía práctica de obligaciones del emprendedor*, 1º, Economistas REAF, Madrid, 2006.

Empresas según forma jurídica en España | Statista. (2023, 3 enero). Statista. Recuperado el 6 de mayo de 2023, de <https://es.statista.com/estadisticas/527630/numero-de-empresas-en-espana-por-condicionjuridica/#:~:text=Como%20ya%20ocurriera%20en%202019,menos%20del%201%25%20del%20total>.

Financlick. (2020, 11 enero). Qué es una sociedad holding y qué ventajas tiene. Financiación para empresas. Recuperado el 6 de mayo de 2023, de <https://www.financlick.es/que-es-una-sociedad-holding-y-que-ventajas-tiene-n-219-es>.

PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ, J. J.: *La empresa familiar. Fiscalidad, organización y protocolo familiar*, 4ª. CISS, 2022.

RAMÍREZ PASCUAL, B.: *La estructura fiscal óptima de la empresa familiar*, 2º, La Ley, 2023.

DOCTRINA ADMINISTRATIVA.

Consulta Vinculante V1947-22, de 25 de octubre de 2022 de la DGT de Impuesto sobre el Patrimonio.

Consulta Vinculante V3096-17, 29 de noviembre de 2017 de la SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos.

