

LAS PARTICIPACIONES EN EMPRESAS Y SUS EFECTOS EN EL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO, SUCESIONES Y EL CONTROL DE LA AEAT Y DE LAS HACIENDAS AUTÓNOMICAS



Las comunidades autónomas en coordinación con la AEAT aumentan el control sobre el valor de las participaciones que poseen las personas físicas en sus sociedades de capital (SL o SA generalmente).

¿Está la empresa de tu cliente cumpliendo con los requisitos mínimos para que las mismas estén exentas en el impuesto sobre el patrimonio y en el impuesto sobre sucesiones y donaciones?

La Agencia Tributaria Estatal está mejorando la coordinación con las autonómicas con mayor control de la información. El aumento de las capacidades tecnológicas como el Big Data, punto clave del Plan Anual de control tributario para 2021, puede derivar en un aumento de las comprobaciones e inspecciones del impuesto sobre el patrimonio (IP) y del impuesto sobre sucesiones y donaciones (ISD), dados los mejores medios técnicos y la mayor cooperación entre las haciendas autonómicas y la estatal.

Autor:

Antonio Martínez Alfonso

Doctor en Economía
Licenciado en Derecho
Técnico de Hacienda

¡Y en este sentido, el **Impuesto sobre el Patrimonio (IP)** se ha convertido en un impuesto estrella, que se lleva la palma. Hay dos puntos clave en los que se enfocan las actuaciones de comprobación e investigaciones fiscales:

Uno está relacionado con los activos afectos a las actividades económicas realizadas por las entidades, para reducir la base imponible del tributo.

Y el segundo versa sobre la residencia fiscal, para evitar deslocalizaciones ficticias que busquen reducir la tributación. Esto es algo que sucede con grandes patrimonios que se mueven fuera de España o entre comunidades autónomas, pero en este artículo nos vamos a centrar en el análisis del primer punto.

Así, el valor de las participaciones de las empresas familiares que cumplan los requisitos del artículo 4.8.Dos de la Ley del Impuesto de Patrimonio, (y estos son los que tiene que revisar todo asesor o profesional tributario que tenga clientes cuyo valor de su patrimonio sea significativo, y especialmente si el cliente tiene participaciones en sociedades con unos fondos propios de cuantía importante, y a los efectos que nos ocupa, nos tendríamos que preocupar por esta cuestión cuando el valor de los fondos propios de las sociedades en su conjunto rondan los 500.000€), está exento de tributación en el referido impuesto.

Ahora bien **solo los activos netos afectos**, es decir, los relacionados con la actividad económica o productiva **están exentos, los demás deben tributar** en el IP y en su caso en el ISD, sin que le resulte de aplicación en este último caso la reducción en la Base imponible del 95% que prevé la ley. Es decir, fabricar o prestar servicios, y no la mera tenencia de bienes, como puede ocurrir con las sociedades patrimoniales o con las sociedades de inversión de capital variable (SICAV), es lo que da derecho a la exención del valor

de las participaciones.

Así, y de entrada solo se pueden usar para la reducción de la cuota los activos afectos a explotaciones económicas y siempre y cuando estos superen el 50% del total de activos de la empresa entidad o entidades en cuestión.

Así, en una sociedad holding en la que se cumplen todos los requisitos del artículo. 4.8.Dos del IP, en la que además de tener participaciones, que superan el 5% en otras entidades que son operativas y realizan actividades económicas, por valor de 2 millones (M). de €, cuelga una actividad cuyos activos están valorados en 10 M de €, y tiene efectivo y depósitos y activos financieros que no suponen más del 5% de los fondos propios de la entidad en la que participan por importe de 7M. de €, e inmuebles en alquiler sin personal empleado en la holding por 1M. de €, con un patrimonio neto (capital y reservas) de 15 millones y deuda de la actividad de 5 millones, las referidas participaciones están exentas, ya que más del 50% de sus activos están afectos a explotaciones económicas, y en nuestro caso es $(2+10)/(2+10+7+1) = 60\%$, de forma que cumplidos los requisitos y condiciones mencionados, la exención alcanza a la totalidad del valor de las participaciones, **siempre que la totalidad del patrimonio neto de la entidad se encuentre afecto a la actividad económica desarrollada.**

Sin embargo, si en el patrimonio de la entidad existen bienes y derechos que no se encuentran afectos al desarrollo de ninguna actividad económica, la exención sólo alcanzará al valor de las participaciones en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos afectos al ejercicio de una actividad económica, minorados en el importe de las deudas derivadas de la actividad, y el valor total del patrimonio neto de la entidad.

En tales supuestos, para determinar el valor de las participaciones exentas debe utilizarse la siguiente fórmula:

Valor participaciones x (Valor neto de los activos afectos/ Valor total del patrimonio neto de la entidad), y si lo aplicamos a nuestro ejemplo el valor de las participaciones exentas a declarar en el IP sería (suponemos que la persona física es titular del 100% de la holding y que el mayor valor de los tres que marca la norma es el valor teórico o fondos propios):

$$15 \text{ M} \times ((2 + 10 - 5) / 15) = 7\text{M. de } \text{€}.$$

Por tanto estas participaciones deberían declararse en el IP por importe de $15\text{M} - 7\text{M} = 8\text{M. de } \text{€}$.

A pesar de ello, y con carácter general se piensa que el valor total de las participaciones (15M, de €, en nuestro ejemplo) está exento en el IP, y en la mayoría de los casos así se declara año tras año, y esto es lo que quieren evitar las agencias tributarias regionales, a través de un mayor control de estos patrimonios y sociedades en general.

Por otra parte, las condiciones para la exención en patrimonio también se aplican para sucesiones y donaciones. Así, normalmente, las comprobaciones se inician cuando fallecen los socios y los herederos liquidan el impuesto sobre sucesiones. Ahí se comprueba cómo se ha aplicado la reducción del 95%, se ve si hay una SICAV dentro de la empresa familiar, y en general cual es la composición de los activos de la empresa, y se regularizan sucesiones y de paso también el impuesto al patrimonio de los socios fallecidos de los cuatro años anteriores, deuda que heredan generalmente los hijos, aunque sin sanciones.

Por tanto podemos observar que para una correcta tributación que cumpla con la norma y minimice el impacto fiscal, hay que hacer un doble test de patrimoniali-

dad en las sociedades. El primero permite determinar si la sociedad se considera como de mera tenencia de bienes o patrimonial o bien se trata de sociedad operativa o holding familiar que cumple las condiciones para lograr la exención. Es decir, si la mayoría de los activos de la sociedad están ligados a una actividad productiva o, por el contrario, los mismos son para una mera tenencia de bienes. Si más del 50% del activo se enfoca a una actividad productiva, entonces se considera activo afecto y la sociedad podrá beneficiarse de la exención total o parcial en patrimonio. En caso contrario, no se podrá conseguir dicho beneficio fiscal.

El segundo test, se aplica una vez que la sociedad o la holding ya ha pasado el primero y se ha confirmado que es una sociedad operativa y no una entidad de mera tenencia de bienes. Dicho segundo test tiene por objeto determinar cuál es el porcentaje de reducción efectivo que va a aplicarse en el impuesto sobre el patrimonio y en su caso posteriormente en el ISD. Y su objetivo es que se aplique el porcentaje de reducción correspondiente a los activos realmente afectos, de manera que no se incluyan en la reducción los activos no afectos, como tesorería, inversiones financieras, SICAVs, inmuebles que no constituyan actividades económicas, etc. Que cuelguen de la sociedad familiar. Es decir en nuestro caso, solo estarían exentas las participaciones en el 46,67% (7M/15M) de su valor a efectos del IP o ISD.