

TEMAS

# La estructura fiscal óptima en la empresa familiar

*Basilio Ramírez Pascual*

■ LA LEY



TEMAS

■ LA LEY

# La estructura fiscal óptima en la empresa familiar

*Basilio Ramírez Pascual*

© **Basilio Ramírez Pascual**, 2021  
© **Wolters Kluwer Legal & Regulatory España, S.A.**

**Wolters Kluwer**

C/ Collado Mediano, 9  
28231 Las Rozas (Madrid)  
**Tel:** 91 602 01 82  
**e-mail:** [clienteslaley@wolterskluwer.es](mailto:clienteslaley@wolterskluwer.es)  
<http://www.wolterskluwer.es>

**Primera edición:** junio 2021

**Depósito Legal:** M-17714-2021  
**ISBN versión impresa:** 978-84-18662-56-0  
**ISBN versión electrónica:** 978-84-18662-57-7

Diseño, Preimpresión e Impresión: Wolters Kluwer Legal & Regulatory España, S.A.  
*Printed in Spain*

© **Wolters Kluwer Legal & Regulatory España, 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, Wolters Kluwer España, 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](http://www.cedro.org)) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

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.

WOLTERS KLUWER 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, WOLTERS KLUWER se exime de las posibles vulneraciones de derechos de propiedad intelectual y que sean imputables a dichos autores.

WOLTERS KLUWER 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.

WOLTERS KLUWER 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 **Wolters Kluwer Legal & Regulatory España, 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.

### **Reflexiones del autor**

Cuando hablamos de fusiones, escisiones o canjes, exploramos figuras mercantiles basándonos en modelos que se explican en un régimen fiscal especial del Impuesto sobre Sociedades y que a veces explica figuras inexistentes en el ordenamiento mercantil Español.

El Derecho de sociedades español está fuertemente influido en su configuración actual por el Derecho de la Unión Europea. Como ya he comentado con anterioridad el fundamento de la competencia de la UE en la materia deriva del Tratado FUE.

El Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE) es uno de los cuatro documentos que configuran la constitución material de la Unión Europea, junto con el Tratado de la Unión Europea (TUE), el Tratado constitutivo de la Comunidad Europea de la Energía Atómica (Tratado Euratom) y la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea (CDF).

Hoy en día es el texto en que se contiene con mayor detalle el marco jurídico en que se desarrollan las distintas políticas y acciones de la Unión en todos sus ámbitos y los principios constitucionales que los rigen, con excepción de la política exterior y de seguridad común y de su política común de seguridad y defensa, excepcionalmente ubicadas en el TUE.

El artículo 50 del TFUE autoriza al Parlamento Europeo y al Consejo a desarrollar un programa general para la abolición de las restricciones a la libertad de establecimiento, coordinando en la medida necesaria y con objeto de hacerlas equivalentes, las garantías exigidas en los Estados miembros a las sociedades para proteger los intereses de socios y terceros.

El TFUE afecta al derecho de establecimiento, de tal forma que define a las sociedades constituidas de conformidad con la legislación de un Estado miembro y cuya sede social, administración central o centro de

actividad principal se encuentre dentro de la UE, quedan equiparadas a las personas físicas de los Estados miembros. Entendiendo por sociedades, a las de derecho civil o mercantil, las sociedades cooperativas y las demás personas jurídicas de derecho público o privado, con excepción de las que no persigan un fin lucrativo.

La labor comunitaria en este punto se ha desarrollado fundamentalmente mediante las directivas y reglamentos.

La configuración mercantil de casi todas las organizaciones empresariales en España es la de Sociedad mercantil. Apenas quedan empresarios individuales, quizás porque la configuración de las sociedades permite separar mejor el patrimonio personal del empresarial, al igual que los riesgos inherentes a la empresa.

La figura de la sociedad es por tanto el principal motor de la vida económica y, a medida que adquiere más protagonismo, cada vez hay más formas societarias y operaciones a las que las mismas dan lugar, en muchas ocasiones a que el campo mercantil sea complejo.

Vamos a destacar también que el enfoque de este texto es más bien tributario, así que solamente me limitaré a explicar básicamente el concepto de sociedad y algunas aclaraciones a lo que más tarde analizaremos en profundidad, que será el régimen especial de fusiones, escisiones y canjes ... del Impuesto sobre Sociedades. Aclaremos que no siendo una norma mercantil, en este régimen fiscal se detallan los requisitos que han de tener estas operaciones, y que no son requisitos mercantiles, sino fiscales y es por ello que existe un gran nexo entre ambos territorios de la Legislación.

En este capítulo se exponen las nociones fundamentales, comunes a todos los tipos sociales, con el ánimo de situar la materia y de analizar ciertas cuestiones cuya comprensión nos es necesaria para el estudio de otras posteriores.

El término sociedad tiene un **doble sentido**:

— Por un lado, designa el **contrato** por el cual dos o más personas se obligan a crear un fondo patrimonial común para colaborar en el ejercicio de una actividad y partir entre sí las ganancias que se obtengan.

— Por otro lado, designa la **institución** a la cual está afecto dicho fondo patrimonial común, que está investida de la personalidad y capacidad jurídica necesarias para actuar en nombre y en interés de la colec-

tividad En la práctica negocial, el término sociedad se refiere fundamentalmente al aspecto institucional, es decir, a la persona jurídica, mientras que el acto de constitución se denomina comúnmente contrato de sociedad.

A pesar del origen contractual y de la pluralidad de contratantes que caracterizan tradicionalmente a la sociedad, el derecho permite desde hace algunos años la creación de **sociedades unipersonales**.

### **La principal Legislación aplicable a las sociedades la encontramos en:**

El Código Civil Español (CC art. 1665 a 1708) y el Código de Comercio (CCom art. 116 a 237) contienen **disposiciones generales** aplicables, respectivamente, a las sociedades civiles y mercantiles. Sin embargo, esta regulación es de carácter fundamentalmente supletorio, pues el propio Código de Comercio establece que las compañías mercantiles se rigen, en primer lugar, por las cláusulas y condiciones de sus **contratos**. Por otro lado, la promulgación de **leyes especiales** que rigen los diferentes tipos sociales ha reducido en la práctica el campo de aplicación del CC y del CCom. Así, el derecho español de sociedades está contenido principalmente en las siguientes disposiciones y normas especiales:

— **Sociedades de capital: LSC (RDLeg 1/2010) que refunde en un único texto legal, bajo el título de «Ley de Sociedades de Capital», las distintas leyes que hasta ahora han regulado las SA, SRL y SComA.**

- Sociedad anónima europea (SE): LSC Tít. XIII.
- Sociedad anónima cotizada: LSC Tít. XIV.
- Sociedad anónima deportiva (SAD): L 10/1990; RD 1251/1999.
- Sociedad anónima cotizada de inversión en el mercado inmobiliario (SOCIMI): L 11/2009.
- Sociedad limitada nueva empresa (SLNE): LSC Tít. XII.
- Sociedad limitada de formación sucesiva, que constituye un subtipo de SRL, introducida en la LSC por la L 14/2013 art. 12 ss.
- Sociedad colectiva (SC): CCom art. 125 a 144.
- Sociedad comanditaria (SCom): CCom art. 145 a 150.
- Sociedad laboral (SL): L 44/2015.
- Sociedad agraria de transformación (SAT): RD 1776/1981.
- Sociedad de garantía recíproca (SGR): L 1/1994.
- agrupación de interés económico (AIE): L 12/1991.
- Unión temporal de empresas (UTE): L 18/1982; y L 9/2017 de Contratos del Sector Público.

- Cooperativa: L 27/1999.
- Entidades de capital riesgo (ECR): L 22/2014.
- Plataforma de financiación participativa (FPF): L 5/2015 art. 46 ss.

La L 3/2009 refunde en un único texto legal las disposiciones reguladoras de las **modificaciones estructurales** de las sociedades mercantiles.

El **Reglamento del Registro Mercantil** (RD 1784/1996) también contiene disposiciones reguladoras no solo de la inscripción de sociedades y de los actos relativos a ellas, sino también de ciertos aspectos de la vida societaria.

En cuanto a las normas de Derecho Comunitario que afectan al derecho de Sociedades:

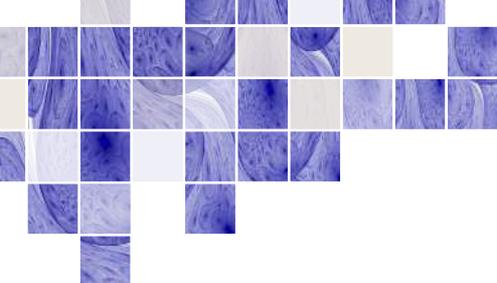
El Derecho de sociedades español está fuertemente influenciado por el Derecho de la Unión Europea (UE). El fundamento de la competencia de la UE en la materia deriva del Tratado FUE art. 50, el cual autoriza al Parlamento Europeo y al Consejo a desarrollar un programa general para la abolición de las restricciones a la **libertad de establecimiento**, coordinando en la medida necesaria y con objeto de hacerlas equivalentes, las garantías exigidas en los Estados miembros a las sociedades para proteger los intereses de socios y terceros. A este principio volveremos en este texto una y mil veces.

En la reflexión de este capítulo he comentado el Tratado FUE y en el mismo se establece que la labor comunitaria en este punto se ha de desarrollar en la promulgación de directivas y reglamentos. Observemos cuantos de ellos afectan al derecho societario

### **Directivas y reglamentos Comunitarios**

Las directivas son normas de Derecho comunitario derivado; esto es, que emanan de sus instituciones de conformidad con sus Tratados constitutivos, que se emplean principalmente como medio para armonizar las legislaciones nacionales, y requieren, para su eficacia plena en los Estados Miembros, de su implementación a través de las normas internas de cada Estado (**transposición**), a diferencia del reglamento comunitario, que se aplica al Derecho interno de los países de la UE directamente tras su entrada en vigor, sin necesidad de transposición (**eficacia directa**). La falta de transposición de las directivas, su transposición incorrecta o fuera de plazo, es susceptible de generar responsabilidad al Estado infractor.





**E**l autor, a lo largo de la presente obra, se centra en la consecución del objetivo de mantener la riqueza de la empresa familiar y para ello desarrolla su propia metodología, en la que establece y fundamenta sus estructuras fiscales óptimas (EFO). En la creación del procedimiento EFO el autor contempla las diversas incertidumbres, preguntas o situaciones que le han planteado las diferentes empresas familiares que ha conocido en los últimos 30 años, así como unos valiosos *apuntes* relacionados las nuevas tecnologías que ha tratado de implementar en los procesos de reestructuración.

Del mismo modo, la obra incluye una serie de capítulos en los que se analizan todos los aspectos técnicos del régimen de consolidación fiscal, el esquema de liquidación de los principales Impuestos directos e indirectos a tener en cuenta, así como el propio análisis del régimen especial de fusiones, escisiones y canjes o los artículos dedicados a la transparencia sobrevenida de sociedades.

El autor aborda todas estas cuestiones de manera muy didáctica, con el objetivo de que sus explicaciones resulten comprensibles para el público al que va dirigido, que no es otro, que los propios empresarios de empresas familiares. El EFO, según el autor, es probablemente el mejor sistema sobre el que puede diseñarse estructuralmente una empresa familiar para afrontar crisis, procesos de sucesión, planificación fiscal y proteger, en definitiva, el esfuerzo empresarial.

