



Universidad de Valladolid

FACULTAD DE DERECHO

GRADO EN DERECHO

**Título del Trabajo Fin de Grado: ESTU-
DIO SOBRE EL IMPUESTO DE SUCESIONES
Y DONACIONES DE EMPRESAS FAMILIA-
RES EN CASTILLA Y LEON**

Presentado por:

IGNACIO ALEJANDRO GUTIERREZ GIL

Tutelado por:

ANTONIO ARENALES RASINES

Resumen

El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) ha suscitado un debate jurídico y político significativo en España en los últimos años, consolidándose como uno de los tributos más controvertidos del sistema fiscal debido a las marcadas disparidades normativas entre comunidades autónomas. Estos debates han planteado cuestiones de índole constitucional, particularmente en relación con la distribución de competencias y el principio de igualdad, generando un contexto de inseguridad jurídica y desigualdad territorial.

En el contexto de Castilla y León, la normativa autonómica ha sido diseñada con el propósito de atenuar estas disparidades, estableciendo incentivos fiscales que buscan garantizar la continuidad de las empresas familiares, consideradas un pilar fundamental de la economía regional. Este tratamiento fiscal se inscribe dentro de un debate más amplio sobre la redistribución de la riqueza y el papel del ISD en la consecución de la justicia social. La politización de este tributo es notoria, con posiciones que oscilan entre su supresión total y propuestas de armonización fiscal a nivel estatal. En el contexto autonómico, Castilla y León ha buscado un equilibrio entre la protección de la empresa familiar y la necesidad de preservar la equidad fiscal, adoptando un marco normativo que, aunque favorable, enfrenta desafíos persistentes en materia de seguridad jurídica y armonización interterritorial. La evolución legislativa tiene como objetivo reducir la carga fiscal asociada al ISD, promoviendo la sostenibilidad y continuidad de las empresas familiares como motor económico esencial en la región.

Abstract

The Inheritance and Gift Tax (ISD) has sparked significant legal and political debate in Spain in recent years, solidifying its status as one of the most controversial taxes within the fiscal system due to marked regulatory disparities among autonomous communities. These debates have raised constitutional questions, particularly regarding the distribution of powers and the principle of equality, creating a context of legal uncertainty and territorial inequality.

In the context of Castilla y León, regional regulations have been designed to mitigate these disparities by establishing tax incentives aimed at ensuring the continuity of family businesses, considered a fundamental pillar of the regional economy. This fiscal approach is part of a broader debate on wealth redistribution and the role of the ISD in achieving social justice. The politicization of this tax is evident, with positions ranging from its total abolition to proposals for fiscal harmonization at the national level. Within the regional framework, Castilla y León has sought a balance between protecting family businesses and preserving fiscal equity by adopting a regulatory framework

that, while favorable, continues to face persistent challenges in terms of legal certainty and inter-territorial harmonization. Legislative developments aim to reduce the tax burden associated with the ISD, promoting the sustainability and continuity of family businesses as a key economic driver in the region.

ÍNDICE:

1. INTRODUCCION	6
2. MARCO NORMATIVO EN CASTILLA Y LEON	8
2.1 - Origen y evolución histórica	8
2.2 - Análisis específico del Impuesto de Sucesiones y Donaciones en Castilla y León:	10
<i>2.2.1 Naturaleza y objeto</i>	10
<i>2.2.2 Hecho imponible</i>	10
<i>2.2.3 Sujetos pasivos del impuesto</i>	14
<i>2.2.4 Base imponible y base liquidable</i>	15
<i>2.2.5 Gestión y recaudación del Impuesto de sucesiones y donaciones en Castilla y León</i>	17
3. LA EMPRESA FAMILIAR EN CASTILLA Y LEON	18
3.1- Concepto y Caracterización de la empresa familiar en Castilla y León	18
3.2- Relevó generacional	19
3.3- Impuestos que intervienen en la empresa familiar:	22
<i>3.3.1- Impuesto del patrimonio</i>	22
<i>3.3.2- Impacto del Impuesto de Sucesiones y Donaciones en las empresas familiares en Castilla y León.</i>	26
3.4- Bonificaciones y exenciones fiscales de la empresa familiar y sus requisitos para la aplicación en Castilla y León.	30
4. LA PLANIFICACION SUCESORIA EN LA EMPRESA FAMILIAR.	32
4.1- Transmisión inter vivos	32
4.2- Transmisión mortis causa.	35
4.3- Transmisión Uniones de hecho	40

5. EJEMPLO DEL COSTE FISCAL DE LA TRANSMISION DE UNA EMPRESA EN CASTILLA Y LEON.	43
6. EJEMPLO PRACTICO	45
7. PROPUESTAS DE MEJORA.	47
8. CONCLUSIONES.	49
9. BIBLIOGRAFIA	53

1. INTRODUCCIÓN

El desarrollo de este Trabajo final de grado (en adelante TFG), lo fundamento en la creciente importancia que el Impuesto de Sucesiones y Donaciones (en adelante ISD), tiene para la transmisión del patrimonio empresarial en el ámbito de las empresas familiares, particularmente en la Comunidad Autónoma de Castilla y León. Este impuesto, regulado a nivel estatal por la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del ISD y su correspondiente reglamento aprobado por el Real Decreto 1629/1991, es de aplicación directa en todo el territorio nacional. Sin embargo, la capacidad normativa de las Comunidades Autónomas para modificar determinados aspectos del tributo, como las reducciones, bonificaciones y exenciones, introduce particularidades relevantes en cada región.

El enfoque en Castilla y León responde a la singularidad de su régimen fiscal y a la trascendencia de las empresas familiares, que constituyen un pilar fundamental en la economía regional, especialmente en sectores como la agricultura, la industria agroalimentaria y el turismo rural.

Con este TFG, mi objetivo es analizar en profundidad cómo la normativa autonómica incide en la planificación sucesoria y en la continuidad de la empresa familiar, teniendo en cuenta la evolución de la normativa fiscal en los últimos años y los desafíos específicos que enfrentan en el relevo generacional.

La atención la centraré en el estudio de la Ley 1/2013, de 12 de septiembre, que aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales en materia de tributos cedidos por el Estado, y su adaptación a las necesidades particulares de las empresas familiares.

El trabajo se organiza en varias secciones interrelacionadas. La primera parte aborda el marco normativo vigente en Castilla y León, analizando los aspectos generales y específicos del ISD, tanto a nivel estatal como autonómico. Se estudian los elementos constitutivos del impuesto, tales como el hecho imponible, los sujetos pasivos y la base imponible, haciendo especial énfasis en las adaptaciones que la Comunidad Autónoma ha realizado para las transmisiones de empresas familiares. Además, se examinan los conceptos de obligación personal y obligación real, recogidos en el artículo 5 de la Ley 29/1987, que establecen el criterio de sujeción territorial del impuesto.

A continuación, se profundiza en la naturaleza de la empresa familiar dentro del contexto regional, definiendo sus características esenciales y los retos asociados al relevo generacional.

Este análisis se complementa con un estudio del impacto de las bonificaciones fiscales, previstas en el artículo 20 del Reglamento del ISD, y de las reducciones autonómicas específicas, como las establecidas en el artículo 17 del Decreto Legislativo 1/2013 para las transmisiones de empresas familiares.

La tercera parte se centra en los incentivos fiscales y beneficios específicos que las empresas familiares pueden aplicar en el contexto de sucesiones y donaciones, prestando especial atención a las exenciones y bonificaciones autonómicas, como la bonificación del 99% de la base imponible en transmisiones entre familiares directos. Se analizan también las implicaciones jurídicas de los beneficios fiscales para empresas familiares y la influencia que tienen en la estabilidad económica y financiera de las mismas.

Finalmente, se aborda la planificación sucesoria, además de proporcionar algún ejemplo para el cálculo de la cuota, destacando la importancia de una adecuada planificación fiscal para minimizar el impacto del ISD.

Para alcanzar los objetivos planteados con la elaboración de este trabajo, se ha seguido el método propio del análisis doctrinal y normativo, basado en el estudio crítico de la legislación vigente, la doctrina administrativa y la jurisprudencia. El enfoque metodológico se fundamenta en la revisión exhaustiva de la normativa fiscal estatal y autonómica, así como en la consulta de fuentes secundarias relevantes, tales como estudios doctrinales, artículos académicos y resoluciones administrativas. La Ley 29/1987, junto con el Real Decreto 1629/1991, constituyen la base del análisis del impuesto, mientras que la normativa autonómica específica se sustenta en el Ley 1/2013, de 12 de septiembre, así como en otras disposiciones legales y reglamentarias que han modificado el régimen fiscal en Castilla y León.

Se han consultado además informes de organismos oficiales, como el Instituto Nacional de Estadística (INE) y el Instituto de Empresa Familiar, que aportan datos relevantes sobre la estructura y la importancia de las empresas familiares en el ámbito nacional y regional. La revisión de la jurisprudencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (TSJCyL) y de la Dirección General de Tributos ha permitido complementar la investigación con interpretaciones prácticas de la normativa, proporcionando una visión integral de las consecuencias fiscales para las empresas familiares en la comunidad autónoma.

El objetivo de este enfoque metodológico es ofrecer una visión completa y rigurosa del impacto del ISD en las empresas familiares en Castilla y León, identificando las ventajas y limi-

taciones del régimen fiscal actual y proponiendo, en la medida de lo posible, recomendaciones para una optimización de la fiscalidad aplicable a estas entidades, siempre en el marco de la legalidad vigente.

2. MARCO NORMATIVO EN CASTILLA Y LEON

2.1 - Origen y evolución histórica del ISD

El ISD constituye una figura tributaria de larga tradición en el sistema fiscal español. Su origen puede rastrearse hasta el siglo XVIII, en el contexto de la Guerra de Sucesión Española, cuando se instauraron gravámenes sobre las herencias y donaciones. Diversos estudios identifican como antecedente directo la Real Cédula de Carlos IV de 19 de septiembre de 1798, que estableció este impuesto con carácter provisional para financiar las guerras contra Francia. Este antecedente se inspira, en última instancia, en la práctica romana instaurada por Octavio Augusto y Marco Antonio, quienes gravaron las transmisiones testamentarias para recaudar fondos en el marco de la guerra contra Pompeyo.

El impuesto fue abolido en 1822 por las Cortes, alegando la resistencia social a su imposición. No obstante, el Real Decreto de 31 de diciembre de 1829 reguló el denominado "Derecho de Hipotecas", que abarcaba tanto las transmisiones hereditarias como otras transacciones patrimoniales onerosas, estableciendo tasas impositivas diferenciadas. Estas oscilaban entre un 2% para transmisiones entre cónyuges y un 12 para sucesiones abintestato de cuarto grado.

Posteriormente, mediante la Ley de Presupuestos de 26 de mayo de 1835, el impuesto sobre herencias fue suprimido nuevamente. Sin embargo, el Real Decreto de 26 de julio de 1845 reintrodujo gravámenes sobre la traslación de inmuebles, aunque exceptuaba las transmisiones hereditarias en línea recta y reducía los tipos al rango de 1% a 4%, eliminando la mayor carga fiscal de las sucesiones abintestato. En 1850, se exceptuaron además las dotes familiares y los legados de ascendientes a descendientes en línea recta, reforzando la protección del patrimonio familiar y los derechos legitimarios.

La Ley de Presupuestos de 1864 marcó un cambio sustancial en la política fiscal, incrementando los tipos de las herencias y ampliando el alcance del "Derecho de Hipotecas" a bienes

muebles. A partir de 1867, el impuesto se denominó "Impuesto sobre las Traslaciones de Dominio", con tipos entre el 1% y el 10% para sucesiones directas y colaterales. Esta evolución continuó con la Ley de Presupuestos de 1872, que lo rebautizó como "Impuesto sobre Derechos Reales" y redujo los tipos impositivos máximos para sucesiones de extraños al 8%.

En 1900, una reforma introdujo tarifas basadas en el grado de parentesco, con tipos entre el 1,40% y el 12,60%, esquema que se endureció con la Ley de 29 de diciembre de 1910, que suprimió exenciones y adoptó una progresividad en función de la cuantía heredada y el parentesco. Posteriormente, el Real Decreto-Ley de 27 de abril de 1926 instauró el Impuesto sobre el Caudal Relicto, gravando el total de la herencia antes de su partición.

La sistematización normativa se consolidó con el Texto Refundido de los Impuestos Generales sobre Sucesiones y Transmisiones Patrimoniales de 1964, que introdujo una estructura tarifaria basada en el grado de parentesco y la porción hereditaria:

1. Descendientes y cónyuges: 3%-21%.
2. Ascendientes legítimos: 5%-26%.
3. Afinidad descendiente/ascendiente: 23%-55%.
4. Colaterales de segundo grado: 28%-58%.
5. Colaterales de tercer grado: 40%-69%.
6. Colaterales de cuarto grado: 42%-72%.
7. No parientes: 58%-84%.

Esta normativa permaneció vigente hasta la promulgación de la Ley 29/1987, en vigor, que derogó el régimen anterior. Aunque la normativa previa presentaba complejidades interpretativas y algunas inconsistencias técnicas, ofrecía un notable nivel de precisión y armonización entre el Derecho Civil y el Tributario.

Este texto enfatiza el contexto histórico, las disposiciones normativas y los aspectos técnicos, adoptando un estilo formal propio del ámbito jurídico.¹

¹ GARCÍA DE PABLOS, J.F. *El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en España. Problemas Constitucionales y Comunitarios*, Navarra, Aranzadi S.A., 2010, p.21.

2.2 - Análisis específico del Impuesto de Sucesiones y Donaciones en Castilla y León:

2.2.1 *Naturaleza y objeto*

El ISD, es de naturaleza directa y subjetiva. Se caracteriza, además, por ser un impuesto personal, ya que el sujeto pasivo desempeña un papel clave al delimitar la masa patrimonial sujeta a tributación., y subjetivo, pues la deuda tributaria depende de la cuantía del patrimonio anterior de aquel, así como de su grado de parentesco con el causante o donante. Por último, tiene carácter instantáneo, progresivo y se encuentra cedido a las CCAA.

En cuanto a su relación con otros impuestos, los incrementos de patrimonio sujetos al ISD no se gravan en el IRPF, salvo la ganancia patrimonial de la transmitente derivada de una transmisión lucrativa inter vivos (donación o similar).

El ISD constituye un impuesto diseñado para garantizar la redistribución de la riqueza, en línea con los principios de justicia tributaria recogidos en el artículo 31 de la Constitución Española, que exige que el sistema fiscal sea equitativo, progresivo y acorde con la capacidad económica de los contribuyentes. Sin embargo, debido a la cesión parcial de este impuesto a las comunidades autónomas, se han generado importantes diferencias entre regiones, lo que ha dado lugar a un modelo fiscal asimétrico.

El ISD, por su naturaleza, es incompatible con las tres modalidades de gravamen del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, ITPyAJD): transmisiones patrimoniales onerosas, operaciones societarias y actos jurídicos documentados, salvo la fija que grava los documentos notariales.

Y es compatible con el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana.²

2.2.2 *Hecho imponible*

Es un elemento esencial del tributo, establecido en el art. 3.1 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, y del art 10.1 a) Del Real Decreto de

² MARTIN FERNANDEZ JAVIER. BERDUD SEOANE JUAN MANUEL. GARCIA CARRETERO BELEN. MOYANO DE LA TORRE OLGA. *El impuesto sobre sucesiones y donaciones*

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en adelante RISD³). El hecho imponible se configura mediante la adquisición de bienes y derechos por causa de herencia o legado, o por cualquier título sucesorio que otorgue derechos derivados de la sucesión. En segundo lugar, por la adquisición gratuita inter vivos (donación o similares). Y en último lugar, los beneficios de contratos de seguros de vida, cuando el contratante sea persona distinta del beneficiario.

De esta forma se realiza, el hecho imponible, cuando el heredero acepta la herencia o el beneficiario recibe la donación, a título lucrativo, de bienes o derechos mediante herencia o legado, gravándose la capacidad económica del heredero o donatario, y no la del causante o donante. Este tributo es de carácter personal y está condicionado por el lugar de residencia del sujeto pasivo, por la ubicación de los inmuebles y por la normativa específica de la comunidad autónoma en la que se encuentre, en este caso en Castilla y León.

El hecho imponible establece tres categorías principales. Estas categorías reflejan las diversas formas de transmisión patrimonial que generan obligaciones tributarias dentro del marco jurídico español.

En primer lugar, se examina la adquisición de bienes y derechos por sucesión mortis causa, que incluye la herencia y el legado. La herencia, definida en el artículo 659 del Código Civil (Cc), comprende todos los bienes, derechos y obligaciones transmisibles del causante. Por su parte, el legado implica una atribución específica de bienes o derechos dentro de la masa hereditaria, distinguiéndose del concepto de heredero, quien sucede al causante a título universal, mientras que el legatario lo hace a título particular.

En segundo lugar, se aborda la adquisición de bienes y derechos por donación o actos jurídicos gratuitos inter vivos. Según el artículo 618 del Cc, la donación es un contrato en virtud del cual una persona (donante) transfiere gratuitamente bienes o derechos a otra (donatario), generando un enriquecimiento patrimonial del receptor. Este tipo de transmisión se encuentra regulado tanto por las disposiciones específicas del Código Civil sobre donaciones como por las normas generales aplicables a los contratos y obligaciones.

³ Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Por último, se analiza la percepción de cantidades por beneficiarios de contratos de seguros sobre la vida en caso de muerte del asegurado, conforme al artículo 13 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (RISD). Este supuesto incluye las prestaciones económicas percibidas por los beneficiarios como consecuencia del fallecimiento del asegurado, siempre que el contratante sea persona distinta del beneficiario.⁴

La normativa tributaria que afecta al impuesto no dispone de una lista expresa de supuestos de no sujeción, pero combinando varias normas se deduce que no van a tributar en el ISD los siguientes incrementos de renta:

a) **Incrementos patrimoniales de personas jurídicas:** Quedan sujetos al Impuesto sobre Sociedades en lugar del ISD.

b) **Premios de juegos autorizados:** Las cantidades entregadas en juegos legalmente regulados no estarán gravadas por el ISD.

c) **Premios e indemnizaciones exonerados del IRPF:** Incluyen, entre otros, conforme al artículo 7 de la Ley 35/2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF):

- Indemnizaciones por despido o cese del trabajador, dentro de los límites establecidos de forma obligatoria por el Estatuto de los Trabajadores o normativa equivalente.
- Indemnizaciones por responsabilidad civil por daños personales reconocidas legal o judicialmente.
- Premios literarios, artísticos o científicos relevantes, incluyendo los premios Príncipe de Asturias otorgados por la Fundación homónima.
- Premios de loterías y apuestas organizados por Loterías y Apuestas del Estado, órganos autonómicos, la Cruz Roja Española y la ONCE.
- Indemnizaciones satisfechas por Administraciones Públicas por daños personales derivados del funcionamiento de los servicios públicos, conforme al procedimiento del Real Decreto 429/1993.

d) **Subvenciones, becas y gratificaciones:** Las otorgadas por entidades públicas o privadas con fines benéficos, educativos, culturales, deportivos o de acción social.

⁴ MARTIN FERNANDEZ JAVIER; FERNANDEZ-PICAZO CALLEJO, JOSE LUIS; GARCIA CARRETERO, BELEN. Manual del impuesto de sucesiones y donaciones. 2008. P 31-39

e) **Prestaciones laborales derivadas de contratos de trabajo:** Cantidades o beneficios entregados por empleadores a sus trabajadores, incluso si se canalizan a través de seguros.

f) **Prestaciones de planes de pensiones:** Cantidades percibidas por beneficiarios de planes o fondos de pensiones, siempre que se integren en la base imponible del IRPF.

g) **Cantidades percibidas por contratos de seguro de vida:** Siempre que garanticen el pago de deudas preexistentes y se acrediten debidamente dichas circunstancias.

Para la correcta aplicación a estas situaciones, resulta esencial examinar la normativa vigente y efectuar la consulta pertinente ante la Consejería de Hacienda de Castilla y León.⁵

Período impositivo y devengo:

En Castilla y León, el período impositivo y el devengo del ISD siguen las directrices de la normativa estatal, específicamente la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, y el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones aprobado por el Real Decreto 1629/1991.

Obligación Personal: Los contribuyentes residentes fiscales en España están obligados a declarar y tributar por la totalidad de los bienes y derechos obtenidos, con independencia de su localización geográfica. La condición de residencia fiscal se define conforme a lo dispuesto en el artículo 9 de la Ley 35/2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), el cual establece los criterios para determinar la residencia habitual en territorio español.

Obligación Real: Las personas no residentes en España quedan sujetas únicamente por los bienes y derechos localizados en territorio español. Esto incluye la adquisición de bienes por sucesión y donaciones en España y los seguros de vida contratados con aseguradoras españolas o que operen en el país.⁶

Devengo: Se trata de un impuesto con devengo instantáneo, que se produce en el momento del fallecimiento del causante en el caso de sucesiones (art. 24.1 de la Ley 29/1987) y en el

⁵ ESTUDIO TEÓRICO. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES: Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. DOC 2013\785

⁶ J.MARTIN, J.L.FERNANDEZ PICAZO y B. GARCIA *El impuesto sobre sucesiones y donaciones : (aspectos civiles y tributarios)* . 2015.p 42

instante de la celebración del contrato de donación en las transmisiones 'inter vivos' (art. 25.1). A partir del devengo, se establece un plazo de seis meses para la liquidación del impuesto en el caso de fallecimiento, con la posibilidad de solicitar una prórroga de otros seis meses, siempre que dicha solicitud se realice antes de que finalice el quinto mes (art. 68 del Reglamento del ISD, aprobado por RD 1629/1991).⁷ Y de 30 días en caso de donación.

2.2.3 *Sujetos pasivos del impuesto.*

La figura de los sujetos pasivos se encuentra regulada en los artículos 5 a 8 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del ISD. En términos generales, se entiende que están obligadas a cumplir la obligación tributaria, en calidad el contribuyente es el sujeto pasivo que realiza el hecho imponible. Mientras que el sustituto es el que, por imposición de la Ley y en lugar de aquél, está obligado a cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma. La LISD no contempla esta última figura. En este sentido, son considerados contribuyentes los causahabientes en las adquisiciones mortis causa, los donatarios o favorecidos en las adquisiciones inter vivos a título gratuito, así como los beneficiarios de los seguros sobre la vida.

Por otro lado, la responsabilidad tributaria se regula en el artículo 8 de la misma Ley. Dicho artículo establece que, en las transmisiones mortis causa que involucren depósitos, garantías o cuentas corrientes, serán considerados responsables tributarios los intermediarios financieros que gestionen estos bienes. Igualmente, los intermediarios que entreguen cantidades a los herederos, así como los responsables de seguros que efectúen el pago de las cantidades derivadas de los mismos, incurrirán en responsabilidad tributaria. Asimismo, los mediadores en la transmisión de títulos valores que formen parte de la herencia, así como el funcionario encargado de autorizar el cambio de sujeto pasivo, serán igualmente responsables de acuerdo con lo dispuesto en la normativa aplicable.

Cuentan con la obligación personal de contribuir, los contribuyentes con residencia habitual en España están sujetos al impuesto por obligación personal, gravándose la totalidad de los bienes y derechos que posean o adquieran, con independencia de su localización geográfica o del domicilio o residencia de la persona o entidad pagadora. Este principio se encuentra regulado en los artículos 6 de la (LISD) y 17 de su (RISD).

⁷ Ley 29/1987 y el Real Decreto 1629/1991

2.2.4 Base imponible y base liquidable.

La base imponible mide el hecho imponible (como lo establece el art. 20 de la Ley General Tributaria⁸), y es el primer paso para calcular el impuesto. En el caso del (ISD), la base imponible es el valor total de los bienes y derechos que se heredan o reciben en donación. Se distinguen dos tipos de transmisiones que conforman esta base:

1. Transmisiones mortis causa (herencias): La base imponible se calcula a partir del valor neto de lo que cada heredero recibe (su posición hereditaria), es decir, el valor de los bienes y derechos que forman el patrimonio hereditario, reducidos por las cargas, deudas y gastos deducibles.

2. Transmisiones inter vivos (donaciones): En este caso, la base imponible corresponde al valor real de los bienes y derechos que recibe el donatario, también reducido por las cargas y deudas deducibles.

En lo que respecta a los seguros de vida, la base imponible se determinará por las cantidades percibidas por los beneficiarios.

Como norma general, los bienes y derechos se valorarán conforme a su valor de mercado. Asimismo, el sistema de estimación directa contempla la posibilidad de aplicar deducciones que reduzcan el valor de la herencia, tales como gravámenes que afecten al valor de los bienes, deudas justificadas, deudas contraídas con entidades públicas y gastos vinculados a la última enfermedad, así como los derivados del entierro y funeral, siempre que dichos gastos sean debidamente acreditados.

En cuanto a la base liquidable, es el resultado de aplicar las reducciones legales a la base imponible. Es decir, después de calcular el valor total de los bienes heredados o donados (base imponible), se aplican una serie de reducciones que dependen de la situación del contribuyente y la relación con el fallecido o donante

⁸ <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

En Castilla y León, la normativa autonómica⁹ establece ciertas reducciones específicas que pueden variar según el grupo de parentesco y las características particulares del contribuyente. Estas reducciones se aplican a la base imponible para obtener la base liquidable. Los grupos de parentesco son los siguientes:

- Grupo I: Adquisiciones por descendientes y adoptados menores de veintiún años: 15.956,87 euros, más 3.990,72 euros por cada año menos de veintiuno que tenga el causahabiente, sin que la reducción pueda exceder de 47.858,59 euros.
- Grupo II: Adquisiciones por descendientes y adoptados de veintiuno o más años, cónyuges, ascendientes y adoptantes: 15.956,87 euros.
- Grupo III: Adquisiciones por colaterales de segundo y tercer grado, ascendientes y descendientes por afinidad: 7.993,46 euros.
- Grupo IV: En las adquisiciones por colaterales de cuarto grado, grados más distantes y extraños, no habrá lugar a reducción.

De cara a la reducción **por discapacidad**: Se reconoce una reducción que corresponda en función del grado de parentesco del causante, sobre la base imponible para personas con discapacidad:

- 47.858,59 euros: Para quienes acrediten un grado de discapacidad entre el 33% y el 65%.
- 150.253,03 euros: Para quienes acrediten un grado de discapacidad igual o superior al 65%.

De cara a la **reducción por seguros de vida**, Se aplica una reducción del 100% con un límite de 9.195,49 euros a las cantidades percibidas por beneficiarios de seguros de vida cuando el beneficiario tenga relación de cónyuge, ascendiente, descendiente, adoptante o adoptado con el contratante fallecido.

En las **adquisiciones mortis causa** que incluyan el valor de una empresa individual o negocio profesional, se podrá aplicar una reducción del 95% del valor en la base imponible, siempre que el adquirente mantenga la titularidad durante 10 años posteriores al fallecimiento, salvo fallecimiento del adquirente dentro de ese plazo.

Existe una **reducción por vivienda habitual**: la cual corresponde al 95% del valor de la vivienda habitual del fallecido, con un límite de 122.606,47 euros por cada sujeto pasivo, siempre que la vivienda se mantenga durante 10 años tras el fallecimiento del causante. Las condiciones específicas están recogidas en el artículo 20.2.c) de la Ley. En las adquisiciones

⁹ Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

inter vivos por título de donación, la base liquidable coincidirá con la imponible salvo excepciones. Se establece una reducción del 95% del valor de adquisición en transmisiones de participaciones, siempre que se cumplan las condiciones del artículo 20.6 de la Ley.

Reducción por bienes del Patrimonio Histórico:

Se aplica una reducción del 95% a donaciones en favor del cónyuge, descendientes o adoptados de bienes incluidos en el Patrimonio Histórico Cultural Español o autonómico, conforme a lo dispuesto en los apartados 1, 2 y 3 del artículo 4 de la Ley 19/1991. La Ley 16/2012 introduce una matización que permite considerar cumplido el deber de mantenimiento cuando el donatario cede dichos bienes al Estado o Administraciones Públicas, sin perder el beneficio fiscal.

Una vez aplicadas estas reducciones, se obtiene la base liquidable, que es el valor sobre el que finalmente se aplica el tipo impositivo del impuesto para calcular la cuota a pagar.

2.2.5 Gestión y recaudación del ISD en Castilla y León

En Castilla y León, la entidad encargada de llevar a cabo el proceso de gestión y recaudación del ISD es la Consejería de Hacienda de Castilla y León. En virtud de ello, los contribuyentes deben efectuar el pago dentro del plazo de seis meses a partir de la fecha de fallecimiento. No obstante, dicho plazo puede ser prorrogado hasta un máximo de un año, siempre que se solicite el proceso de autoliquidación del ISD dentro del término de los seis primeros meses y por último en el caso de la donación, estaríamos hablando de un plazo de 30 días.

En el procedimiento de autoliquidación, los herederos o donatarios están obligados a presentar la autoliquidación dentro del plazo establecido, acompañada de los formularios correspondientes (modelo 650 para sucesiones y el modelo 655 para consolidación de dominio por extinción de usufructo.)

A continuación, se expondrán las vías disponibles para la presentación de este proceso, las cuales pueden efectuarse de manera presencial en las oficinas correspondientes o bien de forma telemática.

En cuanto a los plazos, si la autoliquidación no se presenta dentro del término establecido o si se detectan errores en la misma, el contribuyente podría estar sujeto a recargos, intereses de demora o sanciones. La administración tributaria dispone de mecanismos legales para reclamar las deudas pendientes

Cabe destacar que, en Castilla y León, la gestión y recaudación del ISD está marcada por una fuerte bonificación en las herencias familiares, lo que reduce notablemente el impacto fiscal del impuesto en sucesiones entre descendientes, ascendientes y cónyuges.

CASTILLA Y LEÓN		REDUCCIONES POR HEREDERO						
		GRUPO I	GRUPO II			GRUPO III	GRUPO IV	
		Descendiente menor 21 años	Cónyuge	Otros descendientes	Ascendientes	Hermanos	Sobrinos y tíos, ascendientes y descendientes por afinidad (yerno/nuera/suegros)	Colaterales de 4º grado (primos y resto de grados)
REDUCCIONES de hasta...	Empresa familiar (*)	99 % (por consanguinidad)						
	Vivienda habitual (*)	Del 95 % hasta 122.606,47 €				95 % con máximo de 122.606,47 € colateral mayor de sesenta y cinco años que hubiese convivido con el causante durante los dos años anteriores al fallecimiento		
	Seguro de vida	100 % con un máximo de 9.195,49 €						
	Resto de bienes	400.000 € (como sumatorio de todas las bonificaciones)				7.993,46 €		0 €
EN CASO DE HEREDERO CON DISCAPACIDAD	Entre 33% y 65%	125.000 €						
	Superior al 65%	225.000 €						
(*) Existen requisitos adicionales como mantener la propiedad heredada durante un plazo mínimo de tiempo.								

3. LA EMPRESA FAMILIAR EN CASTILLA Y LEÓN

3.1. Concepto y caracterización de la empresa familiar en CyL

Las empresas de carácter familiar son fundamentales en España. En el año 2008, Europa definió la empresa familiar, como aquella en la que una familia tiene una participación significativa en la propiedad y en la gestión, y en la que esta familia tiene la capacidad de influir en la toma de decisiones estratégicas. Además, se destacaba que la gestión y control de la empresa están orientados a su continuidad en el tiempo, con un enfoque intergeneracional, en que destacó la importancia del control familiar en la propiedad, la gestión y la continuidad generacional.

En nuestro caso, hablaremos sobre la empresa familiar en Castilla y León que sigue las directrices generales utilizadas en España y Europa, pero con algunas particularidades regionales. En general, una empresa familiar en Castilla y León se define como aquella en la que: La propiedad está controlada por una o varias familias, además en la que los miembros de la

familia participan activamente en la gestión, dirección y toma de decisiones estratégicas, cuya finalidad, en la gran mayoría, es de las cosas a tener una continuidad generacional.

En Castilla y León, las empresas familiares suelen ser de pequeño y mediano tamaño (PY-MES), y desempeñan un papel clave en el tejido económico de la región, especialmente en sectores como la agricultura, la industria agroalimentaria, el turismo rural y el comercio local.

En este sentido, me gustaría destacar el estudio que hizo el Instituto Nacional de Estadística (en adelante INE) a nivel general. Ya que como hemos visto la empresa familiar sigue unas directrices generales. El INE realizó un estudio pionero sobre las empresas familiares en España en 2016, revelando que entre el 80% y 90% de las empresas en el país son familiares. Estas empresas, aunque en su mayoría son de pequeño tamaño, son clave para la generación de empleo y el crecimiento económico. En concreto, el 82,8% de las empresas son familiares y emplean al 49,9% de los trabajadores.¹⁰

El estudio muestra que las empresas familiares predominan entre las pequeñas empresas: el 84,1% de las empresas con menos de 10 empleados son familiares, mientras que solo el 19,9% de las que tienen más de 1.000 empleados lo son. Las PYMES familiares generan una parte significativa de la facturación total (57,9% para las pequeñas, frente al 15,1% de las grandes).

Este estudio contrasta con un informe del Instituto de la Empresa Familiar (IEF) de 2016, que establece que el 88,8% de las empresas españolas son familiares y que estas generan el 66,7% de los puestos de trabajo.

3.2 Relevo generacional

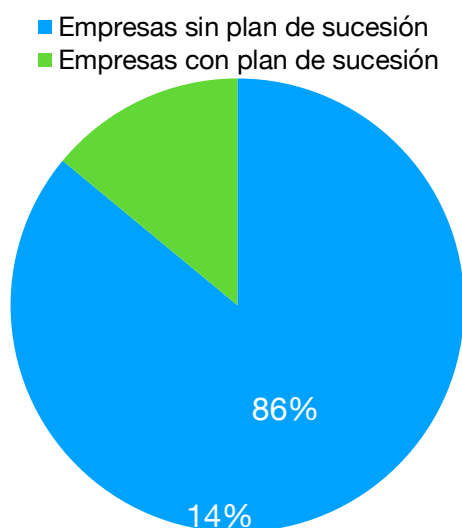
El informe presentado por la Empresa Familiar de Castilla y León (en adelante EFCL) destaca que el 81% de sus empresas asociadas no tienen planificado el relevo generacional, lo que podría poner en riesgo su actividad y empleos en la próxima década. Menos del 15% de estas empresas llegan a la tercera generación, por lo que es urgente un proceso de sucesión en los próximos cinco a diez años.

¹⁰ https://www.ine.es/daco/daco42/ice/estudio_piloto_2015.pdf

El estudio revela que más del 90% de las empresas de Castilla y León son familiares, representando el 66% del PIB regional y el 73% del empleo privado. Sin embargo, la mayoría son pequeñas, con menos de 10 empleados. Solo el 0,67% tiene más de 250 trabajadores, lo que dificulta su competitividad y productividad.

Un 83% de las empresas familiares están completamente en manos de la familia propietaria, y solo el 14% tiene un plan de sucesión establecido. EFCL resalta la importancia de la formación para garantizar su continuidad y lamenta que solo el 10% aprovecha las ventajas fiscales para sucesiones.

En cuanto a la percepción económica, el 44% de las empresas pronostica un crecimiento débil sin creación de empleo, debido a una pérdida continuada de habitantes desde mediados del siglo pasado, provocando una tasa de vejez y una débil ocupación del territorio, provocando un desequilibrio en la distribución geográfica castellanoleonés. Uno de los factores que explica esta pérdida continuada de habitantes es debido al crecimiento natural, el cual en el año 2020 se registró en Castilla y León el peor saldo vegetativo de España con un retroceso de 22.543 personas. Una solución sería que las administraciones autonómicas llevaran a cabo una serie de medidas en esa economía autonómica para fomentar nuevas iniciativas que permitan a las empresas familiares, como facilitar el acceso a financiación, dando una serie de oportunidades de futuro a sus próximas generaciones para que se potencien la supervivencia en el futuro de estas empresas familiares en Castilla y León.¹¹



¹¹ RODRÍGUEZ PEÑA. Nora libertad. *El relevo generacional en las empresas: singularidades demográficas de la comunidad de Castilla y León*. 2022, p.399

Fuente: elaboración propia

En el ámbito de las empresas familiares de tercera generación, existen algunas que han alcanzado una notable solidez y éxito, como por ejemplo **Bodegas Protos** (Peñañiel, Valladolid): Fundada en 1927, es una de las principales bodegas de la región y una de las más prestigiosas en la denominación de origen Ribera del Duero. Es una empresa familiar que ha logrado mantener su tradición vitivinícola mientras se ha modernizado y expandido internacionalmente, consolidándose como un referente en el sector del vino. A continuación, se exponen dos conflictos más comunes en esta etapa de desarrollo de las empresas familiares:

1. Falta de reconocimiento de la transformación del vínculo familiar en la tercera generación

Uno de los principales desafíos en la tercera generación es la alteración del vínculo familiar que mantenía cohesionada a la organización.

En la segunda generación, los conflictos tendían a surgir entre hermanos que, al haber conformado un núcleo familiar sólido junto a sus padres, tenían una estructura de roles familiares bien definida. Esta cercanía facilitaba la resolución de conflictos y el reparto de funciones y liderazgos dentro de la empresa. Sin embargo, en la tercera generación, los primos provienen de distintas ramas familiares, cada una con hogares, costumbres y hábitos diferenciados, lo que complica la interacción y la gestión de la empresa como una unidad cohesionada. Esta fragmentación familiar en la tercera generación obliga a la organización a adaptarse y evolucionar hacia un modelo de empresa familiar de naturaleza distinta.

2. Falta de planificación en el relevo generacional

Como hemos señalado anteriormente, incluyendo un gráfico, se constata una ausencia de una planificación del relevo generacional, provocando conflictos significativos, como disputas por el poder entre las diferentes ramas de la familia, estos conflictos suelen intensificarse en esta etapa, y establecer un equilibrio que satisfaga a todos los interesados resulta más complicado que en generaciones anteriores.

En este contexto, se observa, frecuentemente, que algunas empresas optan por asignar departamentos específicos a cada rama familiar como una forma de evitar el conflicto. No obstante, esta práctica suele tener consecuencias adversas para la organización, pues la falta de

coordinación y la competencia interdepartamental tienden a debilitar el rendimiento y la cohesión de la empresa.¹²

3.3- Impuestos que intervienen en la empresa familiar: los dos impuestos que entran en juego son el Impuesto sobre el Patrimonio (en adelante IP) y el ISD.

3.3.1- Impuesto sobre el patrimonio

En materia de tributación, se han establecido parámetros normativos que determinan los requisitos específicos para la calificación de una empresa como empresa familiar. Este reconocimiento conlleva consecuencias fiscales particulares, permitiendo que los contribuyentes que cumplan con los criterios definidos accedan a un régimen fiscal diferenciado, conforme a las disposiciones legales vigentes.

Según el IEF, se considera empresa familiar, aquella en la que la mayoría de los derechos de voto están en manos de la persona o las personas que fundaron la empresa, o de las personas que adquirieron el capital social de la empresa, o de sus cónyuges, padres, hijos o herederos directos. Además, al menos uno de los miembros de la familia participa en la gestión o gobernanza de la empresa, y existe la intención de que la empresa se mantenga en la familia.

Los criterios para la clasificación de una empresa como familiar incluyen, entre otros, la naturaleza de su actividad. En particular, las entidades dedicadas al arrendamiento de inmuebles no se consideran como generadoras de actividad económica, salvo que cuenten con al menos un empleado contratado a tiempo completo, requisito indispensable para acreditar dicha condición a efectos fiscales.

En segundo lugar, también se considera empresa familiar, si existe una participación en el capital, en el que el titular como mínimo debe poseer, un 5 % de las participaciones a título individual o un 20% si se considera grupo familiar.

Y como último requisito, es el ejercicio de funciones de dirección, El titular debe ejercer funciones efectivas de dirección dentro de la entidad, percibiendo una remuneración que constituya más del 50% del total de sus ingresos procedentes de actividades empresariales.

¹² <https://blog.iberdac.com/empresas-tercera-generacion-donde-surgen-problemas#:~:text=Aunque todas las empresas familiares, pasa de la tercera generaci3n.>

Una vez cumplidos los requisitos mencionados, las personas físicas pueden acceder a los incentivos fiscales que nuestro ordenamiento jurídico español contempla para las empresas familiares. Estos beneficios son particularmente significativos en el IP, en el ISD, ya que afectan de manera directa a dichas empresas.

El IP es un tributo de carácter personal y naturaleza directa, que grava el patrimonio neto de las personas físicas. Este tributo se encuentra diseñado como un impuesto complementario al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), y su regulación se establece en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del IP.

Los sujetos obligados, están obligados a presentar declaración los sujetos pasivos cuya cuota del IP, calculada conforme a las normas que rigen este impuesto y tras aplicar las deducciones o bonificaciones correspondientes, resulte a ingresar. Además, también deberán declarar aquellos cuyo valor total de bienes y derechos, calculado según la normativa del impuesto (sin considerar cargas, gravámenes, deudas u otras obligaciones personales a estos efectos), supere los 2.000.000 de euros, incluso si la cuota resultante fuera negativa.

Dada su naturaleza estatal, la competencia normativa sobre el IP corresponde al Estado. Sin embargo, en conformidad con lo dispuesto en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, y en el marco del sistema de financiación autonómica instituido por la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, se ha transferido a las CCAA, la recaudación efectiva del tributo.

Este marco normativo otorga a las Comunidades Autónomas la facultad de regular determinados aspectos del impuesto, como las exenciones, las tarifas aplicables y los mínimos exentos, siempre dentro de los límites dispuestos por la normativa estatal. Esta cesión permite ajustar el impuesto a las particularidades económicas y sociales de cada territorio autonómico. Así, dicha descentralización normativa se realiza en concordancia con el principio de autonomía financiera recogido en el artículo 156 de la Constitución Española, permitiendo a las CCAA contribuir al sostenimiento de los servicios públicos y al ejercicio de sus competencias.

Por consiguiente, si bien el IP mantiene su configuración estatal, su gestión y recaudación han sido transferidas a las Comunidades autónomas conforme al régimen de financiación autonómica mencionado.

Es relevante destacar que este impuesto fue suprimido de manera temporal entre los ejercicios fiscales de 2008 a 2010, conforme a la normativa vigente en dicho periodo. No obstante, mediante el Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre, el impuesto fue reintroducido con carácter transitorio a partir del ejercicio fiscal 2011 y se mantiene hasta la actualidad.

A nivel estatal, el IP contempla diversas exenciones y condiciones que permiten reducir la base imponible o la cuota del impuesto, destacándose entre las principales las siguientes:

1. Exención de 300.000 € para la vivienda habitual del contribuyente, que reduce la carga tributaria sobre este bien esencial.
2. Mínimo exento de 700.000 € aplicable a residentes en territorio nacional y a no residentes, permitiendo a los contribuyentes excluir esta cuantía de la base imponible del impuesto.
3. Obligación de presentación de declaración cuando la cuota tributaria resulte positiva o cuando el valor de los bienes y derechos del contribuyente supere los 2.000.000 €.
4. Exención para las empresas familiares. En virtud del artículo 4.8 de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio¹³, están exentos los bienes y derechos necesarios para el ejercicio de una actividad empresarial o profesional, siempre que dicha actividad sea ejercida de forma personal, habitual y directa por el sujeto pasivo, y constituya su fuente principal de ingresos. Adicionalmente, esta exención se extiende a los bienes y derechos comunes a los cónyuges cuando estos sean utilizados en el desarrollo de dicha actividad.¹⁴

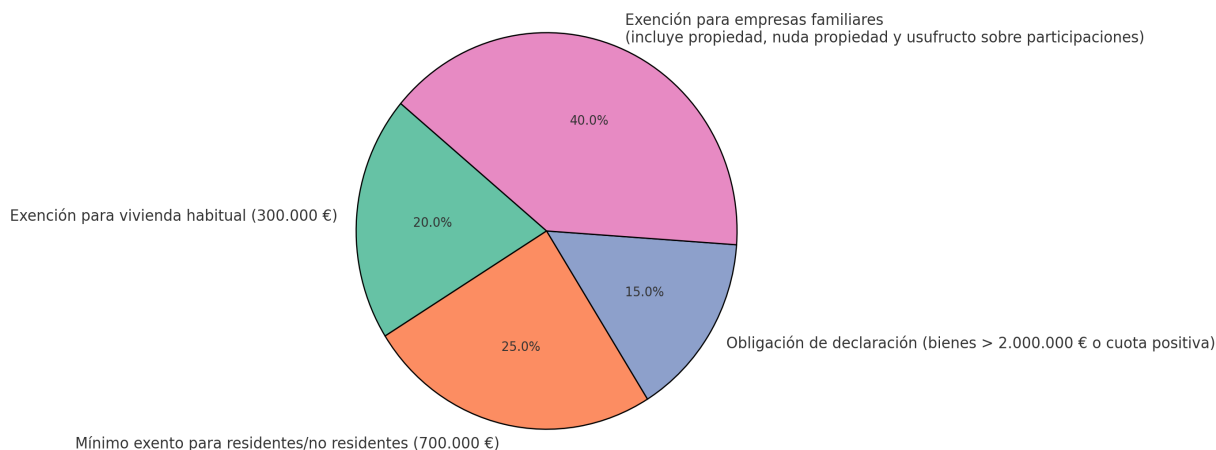
Esta exención incluye también la plena propiedad, la nuda propiedad y el usufructo vitalicio sobre participaciones en entidades, ya sean estas cotizadas o no, siempre que la actividad principal de la entidad no sea la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario. En tales supuestos, el sujeto pasivo debe poseer al menos un 5% de participación en el capital de la entidad de manera individual, o el 20% juntamente con su grupo familiar. Además, es requisito que el sujeto pasivo ejerza funciones directivas en la entidad y perciba una remuneración

¹³ <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1991-14392>

¹⁴ PEREZ LARA José Manuel. *Impuesto sobre el Patrimonio*. 2023, p. 1047

que supere el 50% de sus ingresos totales derivados de actividades empresariales, profesionales y del trabajo personal.

Distribución de Beneficios Fiscales en el Impuesto sobre el Patrimonio



Fuente: elaboración propia

El plazo para la presentación de la declaración de este impuesto coincide con el establecido para la declaración del (IRPF) y es aprobado anualmente mediante Orden del Ministerio de Hacienda. Para el ejercicio 2023, dicho plazo comprende desde el 3 de abril hasta el 1 de julio de 2024, ambos inclusive.

Posteriormente, la normativa experimentó sucesivas prorrogas normativas en los siguientes términos:

En primer lugar, la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, Ley 22/2013, de 23 de diciembre, Ley 36/2014, de 26 de diciembre, y Ley 48/2015, de 29 de octubre, prorrogando la aplicación del impuesto para los ejercicios 2013, 2014, 2015 y 2016, respectivamente, cuyas declaraciones se presentaron en los ejercicios 2014, 2015, 2016 y 2017, más adelante se instauró, el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, que, con efectos desde el 1 de enero de 2017, modificó el carácter temporal del impuesto, otorgándole vigencia indefinida mediante la modificación del artículo único, apartado segundo, del Real Decreto-ley 13/2011. En tercer lugar, la Ley 6/2018, de 3 de julio, que prorrogó su vigencia para el ejercicio 2018, estableciendo la obligación de presentación de la correspondiente declaración en 2019. Y por último el Real Decreto-ley 27/2018, de 28 de diciembre, que extendió la aplicación del impuesto al ejercicio 2019, debiéndose presentar la declaración en 2020. Posteriormente, el Real Decreto-ley

18/2019, de 27 de diciembre, amplió su vigencia al ejercicio 2020, con la declaración exigida en 2021.

Finalmente, la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021, dispuso en su Disposición Derogatoria Primera el restablecimiento del Impuesto sobre el Patrimonio con carácter indefinido, eliminando así la temporalidad inicialmente establecida en el Real Decreto-ley 13/2011.

3.3.2- Impacto del Impuesto de Sucesiones y Donaciones en las empresas familiares en CyL.

Es relevante señalar que el régimen fiscal del ISD en Castilla y León ha experimentado modificaciones sustanciales en los últimos años. En el contexto de la política fiscal autonómica, esta comunidad ha optado por una reducción considerable del impuesto aplicable a las transmisiones de bienes y derechos en el ámbito familiar, alcanzando una bonificación del 99%. Esta medida ha sido impulsada y defendida tanto por el Gobierno autonómico como por sectores empresariales, en particular por la Empresa Familiar de Castilla y León, quienes han destacado que este cambio en la normativa fiscal responde a la necesidad de apoyar la permanencia y el relevo generacional en las empresas familiares, evitando el impacto negativo del impuesto en las estructuras empresariales y en el desarrollo económico regional.¹⁵

La motivación para la supresión tuvo su origen en la modificación del ISD en Castilla y León. Dicha modificación responde a varios factores clave:

1. Competencia fiscal entre Comunidades Autónomas: varias comunidades, como Madrid, han suprimido o reducido sustancialmente este impuesto, lo cual generaba desventajas competitivas para Castilla y León, impulsando una deslocalización de empresas y residentes hacia regiones con un régimen fiscal más favorable. Con esta medida, se busca equilibrar las condiciones fiscales a nivel interregional y evitar que el ISD sea una carga que afecte la competitividad de las empresas familiares.

- ¹⁵ CUBERO TRUYO, ANTONIO M., EDITOR LITERARIO TORIBIO BERNANDEZ, LUIS, EDITOR LITERARIO 2024. La atención a la juventud en el sistema tributario: medidas fiscales de apoyo directo o indirecto al colectivo joven

2. Efecto en las Empresas Familiares y la Economía Local: Las empresas familiares en Castilla y León representan una parte significativa del tejido empresarial. Debido a su estructura, estas empresas suelen enfrentar desafíos específicos en la transmisión generacional, y el ISD constituía una barrera adicional. La supresión del impuesto permite reducir la carga fiscal que enfrentan los herederos y favorece la continuidad de estas empresas, apoyando tanto el empleo como la economía de la región.

3. Preservación del Patrimonio Familiar y Evitación de Ventas Forzadas: Antes de la reforma, muchos herederos de empresas familiares se veían obligados a vender sus negocios para hacer frente al pago del ISD. Esto perjudicaba no solo a las familias propietarias, sino también a los empleados y a la comunidad en general. La bonificación del 99% evita que las familias tengan que desprenderse de sus empresas para cumplir con las obligaciones tributarias, asegurando así la transmisión del patrimonio sin que sea necesario recurrir a la venta.

Mas tarde, en lo relativo a la bonificación del 99%, con unas condiciones para su aplicación, la normativa actual de Castilla y León establece una bonificación del 99% en el ISD para las adquisiciones mortis causa e intervivos entre familiares directos, en los siguientes términos:

1. Aplicación en Adquisiciones Mortiscausa: La bonificación se aplica sobre las adquisiciones de bienes y derechos por herencia, así como sobre los seguros de vida que se sumen al patrimonio heredado, siempre que los beneficiarios sean el cónyuge, los descendientes o los ascendientes del causante. Sobre lo cual profundizaremos en otro apartado más adelante.
2. Aplicación en Donaciones Intervivos: En el caso de las transmisiones en vida, también conocidas como donaciones intervivos, se establece igualmente una bonificación del 99% para las transmisiones realizadas a favor del cónyuge, descendientes o ascendientes del donante, siempre y cuando la donación se formalice en un documento público. Sobre lo cual profundizaremos en otro apartado más adelante.
3. Equiparación de Miembros de Uniones de Hecho: La normativa también extiende los beneficios fiscales a los miembros de uniones de hecho que acrediten una convivencia estable de al menos dos años y cuya unión esté inscrita en el Registro de

Uniones de Hecho de Castilla y León, equiparándolos así con los cónyuges en cuanto a los beneficios fiscales derivados de la bonificación.¹⁶

Esta bonificación produce múltiples efectos positivos para la empresa familiar y el entorno económico, como, por ejemplo:

A- Facilitación del relevo generacional:- La reducción de la carga fiscal permite a los herederos continuar con la actividad empresarial sin los impedimentos financieros que anteriormente podían forzar la venta o cierre de la empresa. Esto resulta esencial para mantener la estabilidad del tejido empresarial y asegurar la sucesión de manera planificada.

B- Estimulación de la inversión y el crecimiento económico: Al disminuir la carga tributaria, se promueve una mayor disponibilidad de rentas en el territorio, incentivando así el consumo y la inversión local. La reducción del ISD contribuye también al crecimiento económico a mediano y largo plazo, al permitir que las empresas familiares dispongan de más recursos para reinvertir en su propio crecimiento y en la generación de empleo.

C- Apoyo a la cultura empresarial y territorial: Las empresas familiares en Castilla y León suelen tener una vinculación territorial significativa y una perspectiva de largo plazo en la toma de decisiones. La supresión del ISD respalda esta cultura empresarial y permite que las empresas puedan seguir contribuyendo al desarrollo local y al sostenimiento de relaciones laborales y comerciales de confianza.

A modo de opinión, la supresión del ISD en Castilla y León, mediante una bonificación del 99%, representa una medida que responde a la realidad empresarial de la región y que facilita la transmisión del patrimonio empresarial sin gravámenes excesivos. Este cambio normativo promueve la continuidad de las empresas familiares, favorece el empleo y el desarrollo local, y fortalece la competitividad fiscal de Castilla y León en relación con otras Comunidades Autónomas.

- ¹⁶ CUBERO TRUYO, ANTONIO M., EDITOR LITERARIO GARCIA BERRO, FLORIAN EDITOR LITERARIO; TORIBIO BERNANDEZ, LUIS, EDITOR LITERARIO 2022. *Adaptación de la normativa tributaria a las nuevas realidades familiares*, p 347

Como dato relevante, la introducción de la bonificación del 99% en el ISD en Castilla y León ha tenido un impacto notable. El primer mes de su supresión provocó un aumento significativo en las transmisiones intervivos, con un ahorro cercano a los seis millones de euros para los contribuyentes.

Estos impresionantes datos fueron proporcionados por el presidente de la Junta, Alfonso Fernández Mañueco, al hacer un balance de los primeros efectos de la medida, destacando la "buena acogida" de esta bonificación y su utilidad tanto para las personas como para la reactivación de la economía.

Entre la entrada en vigor de la medida, el 9 de mayo, y el 15 de junio, se presentaron 885 autoliquidaciones, frente a las 242 registradas en 2019, año de referencia debido a que 2020 fue un ejercicio atípico por la pandemia. La cuota equivalente ascendió a 6.069.399 euros, lo que representa 29 veces más que la cifra del mismo período en 2019, que fue de 211.314 euros. Tras aplicar la bonificación, los contribuyentes pagaron solo 60.694 euros, lo que generó un ahorro fiscal de 6.008.704 euros.

Para la Hacienda autonómica, esto supuso una reducción de ingresos de 150.000 euros, cifra que, según Mañueco, compensa con creces el beneficio generado para las familias y la actividad económica. Por un lado, el ahorro de más de seis millones de euros quedó disponible para que las familias lo destinaran al consumo o a inversiones. Por otro, las donaciones pudieron ser utilizadas para emprender, impulsar negocios o realizar nuevas inversiones.

En este breve periodo de tiempo, el volumen total de las donaciones creció hasta alcanzar los 52,7 millones de euros. La cuota equivalente en este primer mes superó la cifra registrada durante todo el año 2019. Comparando ambos períodos, en 2019 el importe de las autoliquidaciones de donaciones fue de 4.338.244 euros, por lo que, en el primer mes de aplicación de la bonificación, la cuota equivalente ya superó el total de ese año.¹⁷

3.4. Bonificaciones y exenciones fiscales de la empresa familiar y sus requisitos para la aplicación en CYL

¹⁷ Las donaciones se cuadruplican en Castilla y León tras la eliminación del impuesto de Sucesiones. El economista. Madrid. 21 June 2021.

A modo de presentación, las bonificaciones y exenciones fiscales aplicables en el ISD para una empresa familiar en CYL, son esenciales, debido a que su único objetivo es fomentar la transmisión del patrimonio empresarial dentro de la familia, aliviando la carga tributaria que podría comprometer la estabilidad de la empresa y su sucesión.

Ahora veremos el contexto jurídico de Castilla y León en relación con las bonificación y exenciones:

- Bonificación en el ISD:

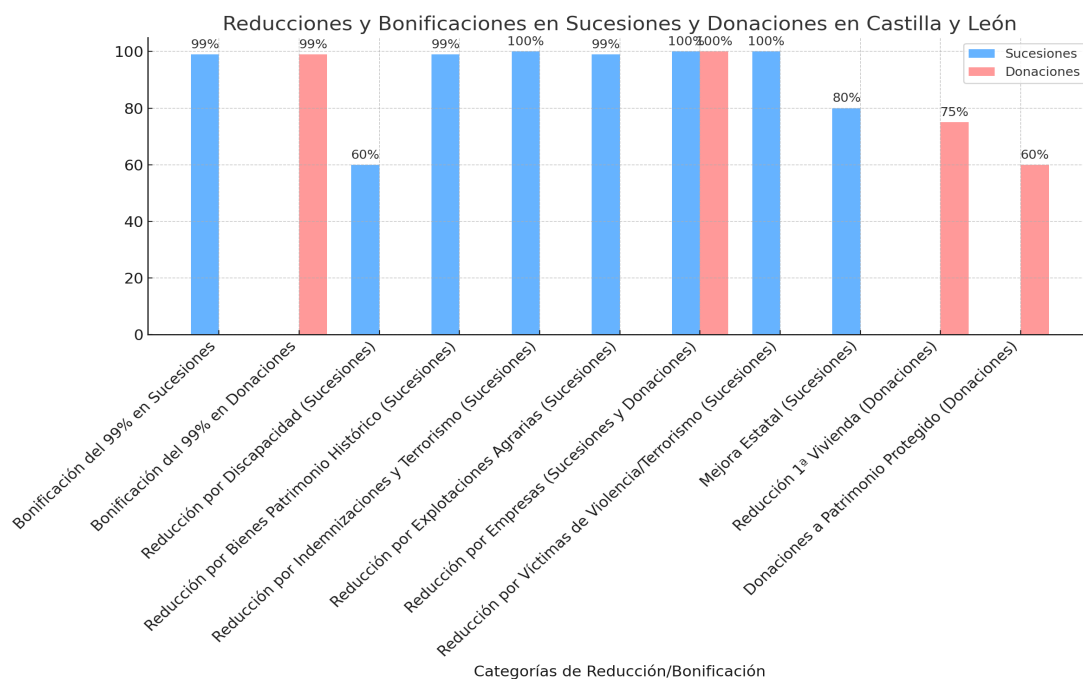
En Castilla y León, se establece una bonificación en el ISD destinada a aliviar la carga tributaria de los herederos de empresas familiares, lo cual es fundamental para promover la continuidad de estos negocios. Según el artículo 20 de la Ley de Sucesiones y Donaciones de Castilla y León, se aplica una bonificación del 99% de la cuota en transmisiones de participaciones empresariales que cumplan los siguientes requisitos específicos.

- Vinculación familiar: La bonificación se aplica únicamente a transmisiones entre familiares directos en los Grupos I y II del ISD, como descendientes, ascendientes y cónyuges.
- Actividad económica: La empresa debe desarrollar una actividad económica efectiva. No se incluyen aquellas entidades cuya actividad principal sea la gestión de patrimonios mobiliarios o inmobiliarios, en cumplimiento de lo establecido en la normativa del IRPF.
- Participación mínima: El donante o causante debe poseer al menos el 5% del capital social (en caso de participación individual) o el 20% (de manera conjunta con familiares).
- Mantenimiento de la empresa: Los herederos o donatarios deben mantener la actividad de la empresa durante un período mínimo de 5 años tras la transmisión.

- Reducciones en el ISD:

- Existe una reducción en la base imponible, para sujetos pasivos discapacitados, por la adquisición de bienes muebles integrantes del patrimonio histórico, para las indemnizaciones satisfechas por las Administraciones Públicas a los herederos de los afectados y las prestaciones públicas extraordinarias por actos de terrorismo, por la adquisición de explotaciones agrarias situadas en Castilla y León, por la adquisición de empresas individuales, negocios profesionales y participaciones en entidades sin cotización domiciliadas en Castilla y León, para las adquisiciones cuando la persona causante sea víctima del terrorismo o víctima de violencia de género, para sujetos pasivos víctimas del terrorismo.

- Mejora en la reducción de la base imponible establecida por la legislación estatal aplicable por los descendientes y adoptados, cónyuges, ascendientes y adoptantes.
- En Castilla y León, se aplican reducciones específicas en la base imponible del ISD, aplicable por los descendientes y adoptados, cónyuges, ascendientes y adoptantes calculada por diferencia entre 400.000 euros (175.000 euros para fallecimientos desde 1-1-2013 hasta 30-6-2016; 250.000 euros para fallecimientos desde 1-7-2016 hasta 6-7-2017 y 300.000 euros para fallecimientos desde 7-7-2017 hasta 31-12-2017) y el resto de reducciones que pueda aplicarse el adquirente incluidas las de parentesco.¹⁸
- Otra reducción, que se establece en el artículo 17 del Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre entra en juego, cuando en la base imponible de la adquisición esté incluido el valor de una empresa individual o de un negocio profesional, situado en Castilla y León, en este caso se aplicará una reducción del 99 % del su valor.¹⁹



Fuente: elaboración propia

4. LA PLANIFICACION SUCESORIA EN LA EMPRESA FAMILIAR

¹⁸ <https://tributos.jcyl.es/web/es/beneficios-fiscales/impuesto-sobre-sucesiones-donaciones.html>

¹⁹ artículo 17 del Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre

En este apartado, voy a analizar la transmisión Inter vivos, la realizada vía mortis causa y la que se produce entre miembros de Uniones de hecho.

4.1- Transmisión inter vivos.

Como se ha indicado, el ISD grava la adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio, así como la adquisición de bienes y derechos, por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito, por una persona física. Si quien adquiere es persona jurídica, la transmisión es gravada por el impuesto sobre sociedades.

Ahora nos centraremos en desarrollar la transmisión inter vivos.

El artículo 20 del Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre, se establece una reducción del 99 % en la base imponible. La aplicación de dicha reducción está condicionada en función de si resulta aplicable la reducción en la base imponible prevista en el artículo 20.6 de la ley 29/1987, de 18 de diciembre, del impuesto de sucesiones y donaciones. En dicho artículo se recogen unas disposiciones, la primera es la aplicación de la reducción del 99 %, cuando se aplica aplicable la reducción regulada en el artículo 20.6 de la LISD. en este supuesto, la reducción era del 95 %, pero se contempla un incremento de un 4 %, hasta el 99 %, en dicho artículo, siempre y cuando se cumplan los 1 requisitos exigidos por la LISD, Y también los requisitos adicionales, dispuestos en el decreto legislativo uno/2013.

Respecto del **donante**, debe tener 75 años o más o encontrarse en situación de incapacidad permanente absoluta o gran invalidez. Otro requisito respecto del donante es que, en caso de estar ejerciendo funciones de dirección, deberá cesar en dichas funciones y dejar de percibir remuneraciones por las mismas, a partir del momento de la transmisión, sin que considere como ejercicio de funciones directivas, la mera pertenencia al Consejo de administración.

Los requisitos respecto del **donatario**: en primer lugar, deben tenerlo adquirido y tener derecho a la exención en el impuesto sobre el patrimonio durante los 10 años posteriores a la fecha de la escritura pública de donación, salvo fallecimiento en dicho periodo. En segundo lugar, no podrá realizar actos de disposición ni operaciones societarias que sean directa o indirectamente e impliquen una minoría sustancial del valor de lo adquirido. Así lo contempla

la dirección general de tributos en su resolución vinculante V2330-21, de 18 de agosto de 2021, en tal sentido, se ha interpretado, que será objeto de valoración específica por la administración competente, a la vista de las circunstancias concretas de cada caso.

Ahora nos vamos a centrar en los requisitos autonómicos: para elevar la reducción al 99 %. Se establece que la entidad deberá mantener la plantilla global de trabajadores del año en que se efectúe la donación, en términos de personas/año, conforme a la normativa laboral durante los tres años siguientes.

La siguiente disposición del artículo 20.6 de la ley 29/1937, del 18 de diciembre, es la aplicación de la reducción del 99 % cuando no es aplicable la reducción de la artículo 20.6 de la LISD: de cara a este caso, la normativa autonómica dispone una reducción del 99 %, en la base imponible para las donaciones de empresas individuales, negocios, profesionales y de dinero destinado a su constitución o ampliación, siempre que la transmisión sea realizada por personas, ascendientes, adoptantes o colaterales hasta el tercer grado de consanguinidad o afinidad, y que la empresa cumplan los siguientes requisitos:

- 1- Que el domicilio fiscal y social se encuentre en la comunidad autónoma de Castilla y León.
- 2- Que no tenga como actividad principal, la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con los criterios establecidos en el artículo 4.8.2. a) de la ley 19/1991, de 6 de junio, del impuesto sobre el patrimonio²⁰.
- 3- Que mantenga la actividad empresarial durante los cinco años siguientes a la fecha de la donación, salvo fallecimiento del donatario en dicho plazo
- 4- Que formalice la donación en escritura pública, especificando que el destino del dinero, en caso de ser ordenado, será exclusivamente para la Constitución o ampliación de una empresa individual o negocio profesional que cumple los requisitos señalados.

Además, la normativa permite que la reducción se aplique tanto a la transmisión total como parcial de las participaciones de la entidad, independientemente de si los adquirentes son colaterales de tercer grado, según lo señalado por la dirección general de tributos en la consulta vinculante V 2027-08 de 4 de noviembre de 2008²¹.

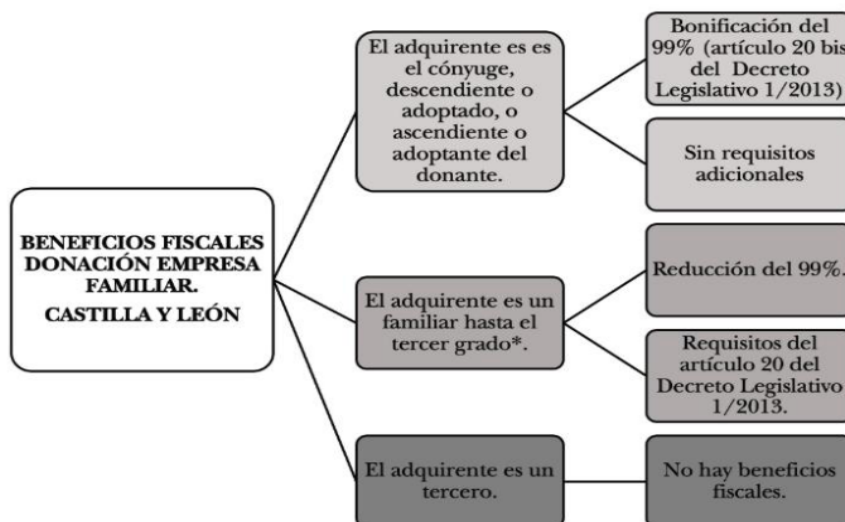
Cabe señalar que esta consulta se refiere a la aplicación del artículo 20.6 de la LISD, y sus conclusiones resultan trasladables este caso en el que en este supuesto, se trataba de una

²⁰ <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1991-14392>

²¹ <https://www.iberley.es/resoluciones/resolucion-vinculante-dgt-v2027-08-04-11-2008-1339481>

sociedad matriz de titularidad de un grupo familiar, integrado por varios hermanos y sus cónyuges, en la que se pretendía la donación de las participaciones a los hijos respectivos de cada hermano, a medida que cada uno de estos se jubile, y la dirección general de tributos, indicó que, aunque en el supuesto de que todos los hermanos del grupo familiar se jubilen, este desaparecería, quedando constituido por colaterales de cuarto grado. La reducción será de aplicación siempre y cuando el sujeto pasivo cumpla con los requisitos establecidos por la normativa vigente para poder beneficiarse del beneficio fiscal, debiendo aplicarse de forma individual.

Finalmente, se contemplan reducciones específicas adicionales, desde el 9 de mayo de 2021, en la comunidad autónoma de Castilla y León, se ha dispuesto una bonificación del 99 % de la cuota del impuesto sobre sucesiones y donaciones para las adquisiciones lucrativas inter vivos, cuando el adquirente sea cónyuge, descendiente, adoptado ascendiente o adoptante del donante. Dicha bonificación está recogida en el artículo 20 bis del decreto legislativo 1/2013, de 12 de septiembre,²² el cual no exige condiciones adicionales más allá del parentesco. Esto provoca que su aplicación general sea más asequible.



Fuente: manual la atención a la juventud en el sistema tributario

Del caso que hemos hablado, se infiere el trato muy favorable que la Administración autonómica otorgó a la transmisión de esta empresa familiar mediante la vía de la donación, par-

²² BOE num. 136, de 8 junio de 2021.

ticularmente en el caso del adquirente que sea el cónyuge, descendiente o adoptado o ascendiente o adoptante del donante. Cabe destacar que, en la actualidad, ya sea por medio de la reducción de la base, o sea a través de la bonificación y la cuota resultan beneficiadas la totalidad de las transmisiones de este tipo de cualquier empresa familiar con la bonificación del 99 % en la cuota.

Y, por último, si el adquirente es un tercero, es decir, personas que están fuera del vínculo familiar, la normativa autonómica no prevé ninguna bonificación, debiendo, ese tercero, afrontar el pago de la cuota íntegra del impuesto. Y la exclusión de los terceros, se manifiesta para proteger la transmisión de empresas familiares, entendiendo que se produce entre las personas que forman esa familia. Por lo cual, una cuestión es si se está a favor de que terceras personas pueden ser beneficiadas de esta reducción de empresas familiares en Castilla y León. Desde mi punto de vista de cara a la economía de Castilla y León, sí que sería una buena opción debido a que fomentaría la cesión de estas empresas familiares a terceros, para que continúen con la actividad y esas empresas, no disuelvan la sociedad, el cual no provocaría ninguna actividad.²³

4.2- Transmisión mortis causa

La normativa fiscal de Castilla y León contempla un régimen favorable para la transmisión de la empresa familiar en los supuestos de transmisión mortis, causa normalmente por vía hereditaria. Hay que destacar el artículo 17 del decreto legislativo 1/2013, de 12 de septiembre, que aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la comunidad de Castilla y León en materia de tributos, cedidos por el Estado. En dicha norma se implanta una reducción del 90 % del valor de la empresa familiar para la base imponible del impuesto sobre sucesiones y donaciones, bajo determinados requisitos.

Esta reducción se puede aplicar a la transmisión de una empresa individual o negocio profesional, así como a las participaciones en sociedades que cumplan los requisitos establecidos, con las siguientes condiciones:

²³ MARTA GONZALEZ APARICIO. La atención a la juventud en el sistema tributario. 2024, p. 437

1- Transmisión de empresa individual o negocio profesional vía mortis causa;, para que se aplique esta reducción del 99 % del valor de ese negocio o empresa ubicado en Castilla y León, se aplicarán unos requisitos, que serán diferentes para el causante y para el adquirente.

Comencemos por el causante, el primer requisito es que la actividad económica sea habitual, personal y directa, el segundo requisito es que los ingresos estén constituidos por al menos el 50 % de la suma de sus rendimientos de actividades económicas y del trabajo personal, ya que no se consideran a este efecto, los rendimientos de actividades económicas, cuyos bienes y derechos disfruten de otras reducciones fiscales. Por último, es necesario que exista una prioridad de actividades, es decir, que, si el causante desarrolla dos o más actividades de forma habitual, personal y directa, la reducción abarcará todos los bienes y derechos vinculados a dichas actividades, calculándose el porcentaje de ingresos en relación con un rendimiento global de todas ellas.

Respecto de los requisitos del adquirente: el primer requisito sería que haya un vínculo de parentesco, es decir, que la adquisición debe corresponder al cónyuge, descendiente o adoptados, ascendientes o adoptantes o colaterales por afinidad hasta el tercer grado del causante. Otro requisito, es el mantenimiento del patrimonio en el que la normativa exige que el adquirente mantenga los bienes adquiridos en su patrimonio durante los cinco años siguientes al fallecimiento del causante, salvo fallecimiento del adquirente dentro de este plazo. Por último, el requisito final en las transmisiones por expropiación forzosa, o en aquellas a favor de personas que puedan beneficiarse de esta reducción tienen como finalidad, que el nuevo adquirente debe mantener los bienes durante un periodo de siete años a partir de la primera transmisión.

Por lo que se refiere a las transmisiones de participaciones en entidades, es preciso señalar lo siguiente:

Para que se aplique la reducción del 99 % sobre el valor de las participaciones en entidades no cotizadas con domicilio fiscal y social en Castilla y León hay que cumplir los siguientes requisitos.

De cara en la entidad, en primer lugar, tiene que haber una actividad económica real, en el que la actividad principal no debe consistir en la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario. Y en segundo lugar, que el domicilio fiscal en Castilla y León se debe mantener durante los cinco años posteriores al fallecimiento del causante.

Y de cara a los requisitos en el causante, en primer lugar, el causante debe poseer al menos el 5 % del capital social de la entidad individualmente o el 20 % conjuntamente con familiares hasta el cuarto grado de parentesco, en este caso se ha ampliado por la normativa autonómica. en segundo lugar, depende de las funciones de dirección y retribución que tenga el causante o en su caso un miembro del grupo familiar hasta el cuarto grado, en el que se tiene que ejercer unas funciones de dirección efectiva en la entidad, percibiendo, por ello una retribución que represente, al menos el 50 % de la suma de sus rendimientos de actividades económicas y del trabajo personal, este requisito ha sido interpretado por una sentencia del Tribunal Supremo el 12 de mayo de 2016²⁴, que permite, que si un heredero cumple con el porcentaje de retribución exigido, el beneficio de la reducción se extienda a todos los herederos.

Cabe destacar que, en el caso de que el causante sea titular de participaciones en varias entidades, el cálculo de porcentaje de ingresos derivado de la dirección se efectúa de forma separada para cada entidad, sin incluir los rendimientos obtenidos por funciones en otras sociedades.

Sobre los requisitos para que un adquirente pueda beneficiarse de la reducción fiscal en la transmisión de empresa familiar en Castilla y León, hay que señalar lo siguiente:

En primer lugar, se exige que la adquisición sea realizada por el cónyuge, descendientes, ascendientes, adoptantes o colaterales hasta el tercer grado de afinidad. De esta forma, los colaterales por afinidad no están incluidos en el beneficio, lo cual ha sido objeto de interpretación por parte del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León en la sentencia de 27 de febrero de 2012.²⁵, aunque aplicable a otro artículo de la LISD, el tribunal señaló que, dado que el espíritu del beneficio fiscal es favorecer la continuidad de la empresa familiar, se razonable, extender la aplicación a los colaterales por afinidad. No obstante, esta extensión provocó una reforma legal ya que en su artículo 14 LGT impide extender beneficios fiscales más allá de su literalidad.

²⁴ <https://vlex.es/vid/640713941>

²⁵ ECLI:ES: TSJCL: 2012:1356. *Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León en la sentencia de 27 de febrero de 2012.*

Por otro lado, el adquirente está obligado a mantener la empresa las participaciones en su patrimonio durante cinco años tras el fallecimiento del causante. Este plazo se computa desde el fallecimiento y no desde la adquisición efectiva, lo cual reduce el tiempo real de mantenimiento. No se considerará incumplido el requisito si la transmisión es producto de una expropiación forzosa o si se realiza a favor de otros beneficiarios, que también hubieran podido aplicar la reducción, en el que el nuevo adquirente deberá cumplir el periodo de siete años desde la primera transmisión.

De cara al mantenimiento del valor, ni el adquirente de la empresa individual, ni el de las participaciones, puede realizar actos u operaciones que reduzcan sustancialmente el valor de la adquisición.

En la práctica, el cumplimiento de los requisitos de mantenimiento ha generado diversas dudas, algunas de las cuales se refieren específicamente a la cuestión de si se cumple o no dicho requisito. Un ejemplo de ello se encuentra en el caso de la reinversión de una parte del patrimonio, como se expone en la consulta V7-20. En ella, la Dirección General de Tributos (DGT) y otros órganos consultivos, en base a la doctrina consolidada y consultas vinculantes previas, han establecido que lo relevante es preservar el valor de adquisición del bien, y no necesariamente mantener la actividad o los mismos activos. Es decir, el mantenimiento se entiende referido al valor sobre el que se aplicó la reducción, el cual debe mantenerse o ser reinvertido en otra actividad económica, o incluso depositado en una entidad financiera, siempre que se cumpla el plazo de cinco años establecido.

Cabe mencionar que si uno de los herederos que se benefició de la reducción deciden vender su parte y reinvertir el importe en bienes equivalentes, el derecho a la reducción se mantendrá si se conserva el valor de adquisición.²⁶

La pérdida del beneficio fiscal podrá producirse si se acredita una reducción intencional del valor, como se evidenció en el caso objeto de la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de fecha 22 de enero de 2019, en la cual se concluyó que el derecho a la reducción se perdió debido a la transmisión de participaciones a otra sociedad, con el propósito de reducir su valor y así obtener ventajas fiscales indebidas²⁷.

²⁶sentencia del Tribunal Supremo, de 2 de junio de 2021. ECLI:ES:TS:2021:4108.

²⁷ ECLI:ES:TSJM:2019:1369

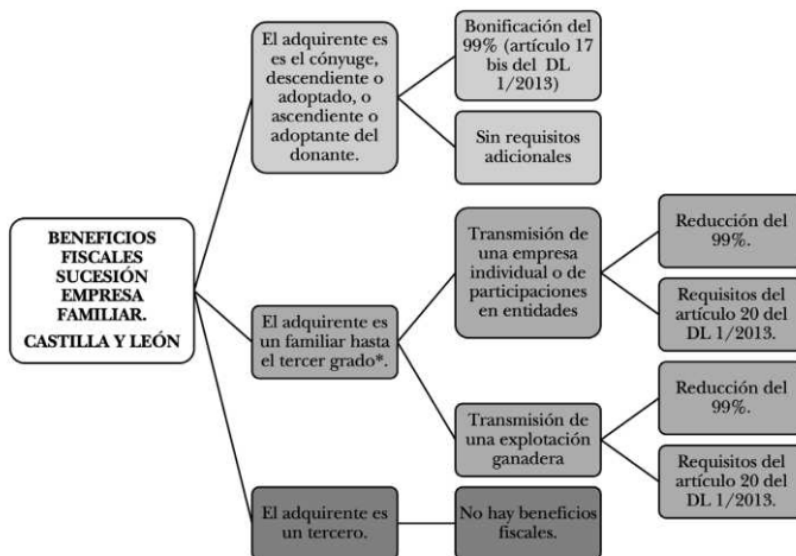
Una mención muy importante, es la posible pérdida del beneficio por todos los herederos si uno de ellos incumple el plazo de mantenimiento. Según la dirección general de tributos este requisito de mantenimiento del valor de los bienes heredados afecta al conjunto de coherederos, y no de forma individual. Esto significa que, si uno de los coherederos incumple el plazo o las condiciones, todos los herederos perderán el derecho a aplicar la reducción fiscal.

Las transmisiones de explotaciones ganaderas, en las que la normativa autonómica prevé una reducción del 99% sobre la base imponible, son aplicables cuando la explotación agraria se encuentra situada en Castilla y León y el causante era agricultor profesional al momento de su fallecimiento. Los requisitos para poder aplicar dicha reducción incluyen que la adquisición sea efectuada por determinados familiares hasta el tercer grado de consanguinidad y que el adquirente mantenga el patrimonio recibido durante un plazo de cinco años, sin realizar actos que reduzcan sustancialmente su valor.²⁸

Finalmente, al igual que ocurre con las donaciones, la ley 3/2021, de 3 de mayo, introdujo en el decreto legislativo 1/2013, de 12 de septiembre, el artículo 17 bis, que prevé una bonificación del 99 % en la cuota del ISD, derivada de adquisiciones mortis causa, siempre que la adquirente sea cónyuge, descendiente o adoptado, o ascendiente o adoptante del causante. Y esto es un beneficio que favorece la sucesión en la empresa familiar en Castilla y León.²⁹

²⁸ ley 19/1995, de 4 de julio, de modernización de las explotaciones agrarias paréntesis BOE pum 159, de 5 de julio de 1995), en el que su artículo dos define la explotación agraria.

²⁹ CUBERO TRUYO, ANTONIO M., EDITOR LITERARIOA TORIBIO BERNANDEZ, LUIS, EDITOR LITERARIO. 2024. MARTA GONZALEZ APARICIO. La atención a la juventud en el sistema tributario. p. 347-374



Fuente: manual la atención a la juventud en el sistema tributario página 366. 2024

Es necesario hacer referencia a que puede surgir la situación en la que el contribuyente se ha beneficiado de la reducción por la transmisión, ya sea Inter vivos, causa de la empresa familiar, y pierde el derecho a ese beneficio discal por incumplir los requisitos exigidos que tienen la normativa autonómica de Castilla y León. En estos casos viene dado en el artículo 22.3 del decreto legislativo 1/2013, del 12 de septiembre, que prevé que el beneficiario de la reducción pague la parte del impuesto que se hubiera dejado ingresar, como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora, y además el adquirente beneficiario debe presentar la autoliquidación complementaria ante la oficina, gestora competente y dentro del plazo de un mes desde la fecha en que se producen el incumplimiento.

4.3- Transmisión Uniones de hecho

La protección social, económica y jurídica de la familia, como principio rector en el artículo 39 de la Constitución Española, no establece un modelo de familia preferente, permitiendo una interpretación amplia que se adapta a la realidad social. Así, junto al matrimonio, la Constitución en su artículo 32, reconoce también el derecho a no contraer matrimonio, permitiendo la constitución de una familia mediante una unión afectiva y estable, con o sin descendencia.

En este contexto, este modelo de familia, utilizado desde hace más de 35 años, y en el que uno de cada siete familias optaba por esta modalidad, disfruta de la misma protección jurídica que aquel constituido por personas unidas en matrimonio. No obstante, en lo que respecta

al reconocimiento legal de la pareja que da origen a este tipo de familia, el legislador estatal ha adoptado una postura de omisión, eludiendo la necesaria regulación normativa de estas uniones. Dicha regulación debe ser elaborada respetando las convicciones de aquellos que, teniendo la posibilidad de contraer matrimonio, deciden no hacerlo y, en consecuencia, prefieren no someterse a las disposiciones legales propias del vínculo matrimonial. Ante esta falta de actuación del legislador estatal, su régimen normativo se establece por legislación autonómica o por las corporaciones locales.³⁰

En cuanto a la definición de la pareja de hecho, se establecería de la siguiente manera., unión de dos personas que conviven de una forma libre con una estabilidad, de forma pública y notoria, ligadas por una relación afectivo-sexual. Sin embargo, esta figura no genera automáticamente las obligaciones y derechos que nacen del matrimonio. En cuanto a la relación con los hijos, los pactos sobre estos siguen los mismos principios que en el matrimonio, salvo la presunción de paternidad, que es exclusiva del matrimonio.³¹

La inscripción en registros específicos de uniones de hecho, como el de Castilla y León, responde a la demanda social de reconocimiento oficial de estas parejas, permitiendo acreditar la convivencia análoga a la conyugal sin recurrir al matrimonio. Sin embargo, la regulación de la unión de hecho genera un dilema: por un lado, se persigue la libertad de no formalizar un vínculo matrimonial, y por otro, se busca otorgar ciertos efectos jurídicos similares a los del matrimonio.³²

Los miembros de la pareja deberán cumplir los siguientes requisitos a la fecha de presentación de la solicitud en el Registro: 1- Demostrar la convivencia que implique una relación de afectividad entre los solicitantes análoga a la conyugal actual y durante al menos los seis meses inmediatamente anteriores, o durante seis meses continuados (Si la pareja tiene descendencia en común, no es necesario acreditar período mínimo de convivencia), 2- Ambos miembros de la pareja deben tener residencia habitual en la Comunidad de Castilla y León. 3- Ser ma-

³⁰ TESIS DOCTORAL: LAS UNIONES DE HECHO: PRESENTE Y FUTURO. <https://uvadoc.uva.es/bitstream/handle/10324/48676/TESIS-1892-210907.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

³¹ <https://familia.jcyl.es/web/es/familia/uniones-hecho.html>

³² UNION+DE+HECHO-MATRIMONIO, 0.pdf sacado de la web junta de castilla y león

yores de edad o menores emancipados. 4- No tener relación de parentesco por consanguinidad o adopción hasta el segundo grado. 5-Ser su estado civil el de soltero/a o viudo/a o divorciado/a. 6- No formar unión de hecho con otra persona. 7- No estar incapacitado judicialmente.³³

En el caso de que se provoque la ruptura de una Unión de Hecho, para su disolución, basta con que ambos miembros de la pareja o uno de ellos comunique al Registro de uniones de hecho la extinción de la relación y solicite la baja de la unión.

En el caso particular de **Castilla y León**, se establece que las parejas de hecho (uniones estables de personas no casadas que conviven) pueden beneficiarse especialmente en materia tributaria, de manera símil a las de los matrimonios en caso de herencia. De cara al ISD en Castilla y León, se establece una equiparación entre los cónyuges legales y los miembros de las uniones de hecho a efectos de ciertos beneficios fiscales en caso de herencias ("mortis causa"). Esto quiere decir que, si una persona fallece, su pareja de hecho tendrá los mismos beneficios fiscales que un cónyuge en lo referente a la aplicación de impuestos sobre herencias, siempre que se cumplan ciertos requisitos. Los requisitos son los siguientes: La pareja debe haber convivido de manera estable durante al menos **2 años antes** del fallecimiento y debe estar inscrita en el Registro de Uniones de Hecho de Castilla y León.

Cuando la unión de hecho cumple con los requisitos anteriores, a efectos del ISD, el miembro superviviente se considera equiparado a un cónyuge legal. Esto significa que puede acceder a las reducciones fiscales y beneficios que se aplican a los matrimonios. En la práctica, esto se traduce en lo siguiente: 1- Reducción en la base imponible del impuesto: Dependiendo del grado de parentesco o relación con el fallecido, en muchas comunidades autónomas (incluyendo Castilla y León), hay reducciones fiscales que permiten disminuir la cantidad sobre la que se aplica el impuesto. Al equipararse a un cónyuge, el miembro de la pareja de hecho puede acceder a estas reducciones. 2- Bonificaciones fiscales: En algunas ocasiones, existen bonificaciones que reducen directamente la cantidad del impuesto a pagar. Las parejas de hecho inscritas en el registro, al estar equiparadas con los matrimonios, pueden beneficiarse también de estas bonificaciones. Esto implica que, si una persona perteneciente a una unión

³³ S45C-0i21052011471.pdf sacado web junta de Castilla y León

de hecho inscrita fallece, su pareja podrá recibir una herencia con los mismos beneficios fiscales que tendría un cónyuge en un matrimonio legal.³⁴

La normativa específica que lo regula en Castilla y León es el Artículo 15 del Decreto Legislativo 1/2006, de 25 de mayo, que aprueba el texto refundido de las disposiciones legales en materia de tributos cedidos por el Estado a la Comunidad de Castilla y León.³⁵

5. EJEMPLO DEL COSTE FISCAL DE LA TRANSMISION DE UNA EMPRESA EN CASTILLA Y LEON.

Para comenzar con la explicación del coste fiscal que conlleva la transmisión de una empresa familiar en Castilla y León, vamos a plantear un ejemplo práctico que permita entender mejor la situación.

Imaginemos que Juan, propietario de una empresa familiar dedicada a la venta de armarios al por mayor y ubicada en Valladolid, decide donar dicha empresa a su hijo, Pedro. La valoración de la empresa, establecida por la Administración Tributaria en régimen de estimación directa, asciende a 1.500.000 euros.

En términos fiscales, el hecho imponible de esta operación corresponde a la donación de bienes y derechos, lo que implica una adquisición de bienes por actos inter vivos. En este caso, la transmisión de la empresa de Juan a Pedro está regulada por el artículo 17 del Decreto Legislativo 1/2013 de Castilla y León. Asimismo, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) se aplica a este tipo de hechos imponibles conforme al artículo 3 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre. Es importante destacar que el impuesto se devenga en el momento en que se lleva a cabo la transmisión, es decir, cuando Juan dona la empresa a Pedro. Por lo

³⁴ BENEFICIOS+DE+LAS+UNIONES+DE+HECHO, 0.pdf sacado de: <https://familia.jcyl.es/web/es/familia/uniones-hecho.html>

³⁵ <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOCL-h-2006-90002>. "Artículo 15.- Equiparaciones. En las adquisiciones «monis causa» a efectos de la aplicación de los beneficios fiscales, se asimilarán a los cónyuges los miembros de uniones de hecho que hayan tenido convivencia estable de pareja durante, al menos, dos años anteriores a la muerte del causante y cuya unión se haya inscrito en el Registro de Uniones de Hecho de Castilla y León. "

tanto, la operación genera una obligación tributaria que debe ser atendida en ese preciso momento. De cara a la base Imponible, se determina por el valor real de la donación. Para este caso, la base imponible sería de 1.500.000 euros, que corresponde al valor de la empresa.

De cara a las reducciones y bonificaciones: El artículo 17 del Decreto Legislativo 1/2013, de Castilla y León permite una reducción del **99%** en la **base imponible**, para donaciones de una empresa familiar a descendientes, siempre que se cumplan los siguientes requisitos: La empresa debe mantenerse en actividad al menos durante cinco años. Y el donatario (Pedro) debe conservar la titularidad de la empresa durante ese mismo período.

Existe una Reducción por Parentesco de grado 1, cuya bonificación en CYL corresponde a un 99%, De acuerdo con el Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre, en su art 17, aplicando la reducción: $1.500.000 \times 0,99 = 1.485.000 \text{ €}$. Después de este paso, hay que calcular la base imponible reducida, la cual es $1.500.000 - 1.485.000 = 15.000 \text{ €}$.

Después de identificar la reducción hay que calcular la cuota del impuesto, la base imponible se ha reducido en 15.000 €, por lo que ahora se aplicará el tipo impositivo correspondiente del ISD, que en el caso de Castilla y León se encuentra en el primer tramo (9,35%). por lo que la cuota quedaría $= 15.000 \times 0,0935 = 1402,50 \text{ €}$.

La cuota para pagar sería de 1402,50 €.

Base liquidable - Hasta euros	Cuota íntegra - Euros	Resto base liquidable - Hasta euros	Tipo aplicable - Porcentaje
0,00		7.993,46	7,65
7.993,46	611,50	7.987,45	8,50
15.980,91	1.290,43	7.987,45	9,35
23.968,36	2.037,26	7.987,45	10,20
31.955,81	2.851,98	7.987,45	11,05
39.943,26	3.734,59	7.987,45	11,90
47.930,72	4.685,10	7.987,45	12,75
55.918,17	5.703,50	7.987,45	13,60
63.905,62	6.789,79	7.987,45	14,45
71.893,07	7.943,98	7.987,45	15,30
79.880,52	9.166,06	39.877,15	16,15
119.757,67	15.606,22	39.877,16	18,70
159.634,83	23.063,25	79.754,30	21,25
239.389,13	40.011,04	159.388,41	25,50
398.777,54	80.655,08	398.777,54	29,75
797.555,08	199.291,40	en adelante	34,00

Fuente: Artículo 21. Tarifa. Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.³⁶

6. EJEMPLO DEL FALLECIMIENTO DE UNA PERSONA DE NACIONALIDAD FRANCESA Y RESIDENTE EN CASTILLA Y LEON, TITULAR DE PARTICIPACIONES EN UNA ENTIDAD MERCANTIL LOCALIZADA EN SORIA

La tributación en el (ISD) del fallecimiento de una persona de nacionalidad francesa, residente en Soria. En relación con la Consulta Vinculante de la Dirección General de Tributos, número VO010-11 de 10 de enero de 2011 (referencia SP/DGT/36439), se plantea la cuestión relativa a la tributación en España de la sucesión hereditaria de una persona de nacionalidad francesa y residente en territorio español, titular de participaciones en una sociedad mercantil y el heredero es su hijo mayor de edad y residente en Soria.

Comenzaremos por el arco normativo aplicable, en el que el hecho de que el causante, tuviera su residencia en España implica la aplicación de la normativa española en materia de sucesiones. De acuerdo con lo establecido en el artículo 6.1 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del ISD³⁷, se debe distinguir entre, obligación personal, se aplica cuando el causante era residente en España en el momento del fallecimiento. En este caso, todos los bienes y derechos que integren la masa hereditaria estarán sujetos a tributación en el territorio español, con independencia de su localización. Sin embargo, si se trata de obligación real, se refiere a los supuestos en los que el causante no tenía su residencia en España, pero existen bienes situados en territorio español. En este caso, sólo se tributará por los bienes y derechos ubicados en España.

De cara a la aplicación del convenio existente entre el reino de España y la república de Francia por doble imposición en materia de ISD, cuyo convenio fue firmado el 3 de junio de 1959 y ratificado el 13 de febrero de 1962, se aplica este convenio debido a que el causante es de nacionalidad francesa pero residente en España.

³⁶ <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1987-28141>

³⁷ <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1987-28141#:~:text=Artículo 6.&text=Obligación personal-,1.,el incremento de patrimonio gravado>

Según este Convenio, el causahabiente (heredero) residente en Francia estará sujeto a tributación en España por el hecho de que el causante era residente en España. Esto es conforme al artículo 6.1 de la Ley 29/1987, que establece la tributación por obligación personal. Asimismo, es relevante considerar lo dispuesto en el artículo 37 del Convenio, que indica lo siguiente: “Los súbditos de cada Estado contratante disfrutarán en el territorio del otro Estado, en lo que se refiere a impuestos sobre las herencias o donaciones, de los mismos beneficios que, en atención a la situación y cargas familiares, ostentan los nacionales de este último Estado.” Por lo tanto, los nacionales franceses en España, en relación con la tributación de sucesiones, deben recibir el mismo tratamiento fiscal que los ciudadanos españoles en circunstancias equivalentes.

Después de revisar el convenio y ver qué metodología hay que emplear ahora desarrollaremos la valoración de las participaciones societarias del caudal hereditario, es importante señalar que, tanto en los casos de tributación por obligación personal como por obligación real, se debe atender al valor real de las participaciones recibidas a cambio, y no al valor de las acciones originales aportadas a la sociedad. Esto significa que, en la liquidación del ISD, se debe considerar el valor actualizado de las participaciones sociales a la fecha del fallecimiento del causante.

El criterio establecido en la normativa tributaria española dispone que el valor de las participaciones en una Sociedad de Responsabilidad Limitada debe corresponderse con su valor de mercado en el momento del fallecimiento, conforme a lo dispuesto en el artículo 9 de la Ley 29/1987 y el artículo 18 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

El hijo que reside en España, ubicado en la provincia de Soria, deberá tributar en España, ya que el causante residía allí, por lo que se implementará la tributación correspondiente de Castilla y León del ISD en virtud de la obligación personal, lo que implica que se someterá a la tributación por la totalidad del incremento de patrimonio gravado, independientemente de la localización de los bienes o derechos que componen dicho incremento.³⁸

³⁸ tributos cedidos a las comunidades autónomas: impuesto sobre sucesiones y donaciones. <https://www-cloudbooks-es.ponton.uva.es/reader/tributos-cedidos-a-las-comunidades-autonomas-impuesto-sobre-sucesiones-y-donaciones?location=22>

7. PROPUESTAS DE MEJORA

La empresa familiar constituye una pieza clave en el tejido económico de Castilla y León, siendo responsable de más del 90% de las empresas establecidas en la Comunidad Autónoma, contribuyendo aproximadamente al 66% del Producto Interno Bruto regional y generando alrededor del 73% del empleo en el sector privado. Este sector representa un elemento fundamental tanto para la estabilidad económica como para la sostenibilidad social en la región, requiriendo un marco normativo adecuado que incentive su continuidad y crecimiento intergeneracional. Solo 1 de cada 10 empresas familiares de la Comunidad aprovecha las ventajas fiscales en materia de sucesiones que existen en España para este tipo de compañías, y el 82% afirma no haber recibido información, ni formación específica en empresa familiar.³⁹

Una mención que es interesante mencionar, sería la conceptualización de las empresas familiares respecto a las pequeña y medianas empresas, ya que no es lo mismo que una empresa familiar, aunque hay un elevado grado de las empresas familiares que son PYMES y esto dificulta el establecimiento de medidas.

Las medidas propuestas para el fomento de la sucesión en la Empresa Familiar son las siguientes:

En primer lugar, la revisión de tipos impositivos en el impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en el que resulta oportuno considerar una revisión de los tipos impositivos aplicables al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones para preservar un entorno fiscal favorable que facilite la sucesión en empresas familiares. Una reducción de las cargas fiscales sobre herencias y donaciones podría tener efectos positivos en la inversión y el consumo, fortaleciendo así la actividad económica local y contribuyendo a la estabilidad de las empresas familiares. La implementación de estas medidas incentivaría la transmisión empresarial, preservando la continuidad de estas entidades como motores económicos de la Comunidad.

³⁹ <https://www.iefamiliar.com/noticia/adquirir-tamano-y-afrontar-la-sucesion-principales-retos-de-las-empresas-familiares-de-castilla-y-leon/>

En segundo lugar, comentar la reducción del Impuesto sobre el Patrimonio. La reducción del Impuesto sobre el Patrimonio puede ser una medida efectiva para evitar que las empresas familiares cesen sus actividades económicas debido a cargas fiscales excesivas, con una bonificación de un 100% de la cuota a favor de sus residentes, siempre que se efectúe sin distinción alguna entre los sujetos pasivos del tributo. Esta política fiscal del impuesto incentivaría tanto la permanencia de empresas existentes como la atracción de inversión de otras empresas, tanto nacionales como internacionales, interesadas en establecerse en Castilla y León, provocando el empadronamiento de personas para que se beneficien de esa bonificación. Este enfoque podría contribuir, además, al incremento del empleo y al crecimiento demográfico, fortaleciendo el tejido socioeconómico de la Comunidad Autónoma.⁴⁰

Otra medida que provocaría un incremento de empresas familiares, tanto de nueva creación como ya existentes de todo el mundo, sería un apoyo a la profesionalización y formación en la sucesión. Con respecto a la formación para la sucesión o donación: lo interesante sería desarrollar programas de capacitación específicos para la transferencia en empresas familiares, orientados tanto a la generación cedente como a la receptora.

También es importante un asesoramiento personalizado: Crear oficinas o servicios de asesoramiento especializado que orienten a las familias en la planificación de la sucesión, para minimizar conflictos familiares y optimizar la transición, con dos modalidades tanto presencial o de forma online, para que no pierdan tiempo en desplazamientos y puedan ejercer mejor su actividad. El asesoramiento se centra en el ámbito jurídico y fiscal, contando con una subvención del 20%, dado que resulta de suma importancia en el entorno empresarial para asegurar una correcta tributación en cada impuesto aplicable. Esto permite minimizar el riesgo de inspecciones por parte de la Agencia Tributaria, así como la imposición de sanciones o multas derivadas del incumplimiento de las obligaciones fiscales.

Otra medida que podría ser implementada, **premios y reconocimientos a buenas prácticas en sucesión**: Crear premios regionales para reconocer a las empresas familiares que han realizado una sucesión exitosa, resaltando sus buenas prácticas y dando visibilidad a casos de éxito.

⁴⁰ MANZANO SILVA, ELENA, autor; MERINO JARA, ISAAC, escritor de un prólogo 2020. *Tiene futuro el impuesto de sucesión y donaciones*. Pag 159

8. CONCLUSIONES

El ISD se rige como un tributo de larga tradición en el marco fiscal español, regulado actualmente por la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del ISD, cuya estructura ha sido completamente transferida a las Comunidades Autónomas. Esto significa que cada comunidad dispone de la capacidad para establecer sus propios parámetros normativos dentro de los márgenes legales establecidos, lo que ha dado lugar a una considerable variabilidad en la aplicación del tributo en función del territorio. Esta descentralización normativa, si bien otorga autonomía fiscal a las regiones, también genera una notable disparidad en el impacto del tributo sobre los contribuyentes, dado que la carga tributaria derivada del ISD difiere sustancialmente entre las distintas Comunidades Autónomas.

El debate sobre la existencia del ISD y las diferencias fiscales que genera entre regiones ha sido recurrente en el panorama político y económico español. En este sentido, se ha planteado la necesidad de suprimir dicho impuesto o, en su defecto, de establecer un marco de mayor uniformidad fiscal entre las comunidades para evitar las distorsiones derivadas de los actuales desequilibrios fiscales. Estas disparidades resultan especialmente problemáticas para los contribuyentes, quienes se ven sujetos a una carga tributaria que, dependiendo de la comunidad de residencia, puede llegar a ser significativamente más alta en unas regiones que en otras. Esta situación de competencia fiscal puede generar un fenómeno de deslocalización empresarial, ya que las empresas, en particular las familiares, pueden verse incentivadas a trasladarse a territorios con regímenes fiscales más favorables, lo que perjudicaría tanto a la economía local como a la cohesión territorial.

En este contexto, la Comunidad Autónoma de Castilla y León ha adoptado una serie de medidas fiscales con el objetivo de paliar las consecuencias de la carga tributaria derivada del ISD, especialmente en el ámbito de las empresas familiares. En particular, se ha implementado una bonificación del 99% sobre la cuota del ISD en las transmisiones mortis causa entre familiares directos (Grupos I y II), medida que responde a la voluntad de proteger la continuidad de estas empresas y garantizar su sostenibilidad económica a lo largo de las generaciones. Esta bonificación es un pilar fundamental en la política fiscal de la región, pues busca evitar que las empresas familiares se vean obligadas a venderse o desmantelarse como consecuencia de la carga fiscal asociada a la transmisión del patrimonio empresarial.

El objetivo de esta medida es claro: fomentar la pervivencia de las empresas familiares, que constituyen un pilar esencial de la economía de Castilla y León. Estas empresas, a pesar de representar un porcentaje significativo del Producto Interior Bruto (PIB) regional (66%) y del empleo privado (73%), se enfrentan a varios desafíos, entre los que destaca la falta de planificación del relevo generacional. En efecto, estudios indican que más del 80% de las empresas familiares en la región no han previsto un plan de sucesión generacional, lo que pone en riesgo su viabilidad a largo plazo. Este dato resulta alarmante, considerando que solo un 15% de las empresas familiares alcanzan la tercera generación. Esta falta de planificación, sumada a los efectos de una economía cada vez más globalizada y competitiva, genera tensiones que amenazan la continuidad de estos negocios, muchos de los cuales son pequeños y, por ende, más vulnerables.

Un factor clave para el fortalecimiento del tejido empresarial en Castilla y León es, sin duda, la necesidad de implementar medidas que contribuyan a mejorar la competitividad y productividad de las empresas familiares. Si bien es cierto que la bonificación fiscal en el ISD constituye un paso importante, también lo es que las empresas familiares deben contar con el apoyo de políticas públicas que faciliten el acceso a la financiación y fomenten nuevas iniciativas empresariales. Sin embargo, es preocupante que solo un 10% de las empresas familiares aprovechen los beneficios fiscales previstos para las sucesiones, lo que pone de manifiesto una falta de formación y recursos en el ámbito de la planificación sucesoria y tributaria. En este sentido, es esencial que las administraciones públicas ofrezcan recursos adecuados para que las empresas familiares puedan acceder a la información y el asesoramiento necesario para beneficiarse de estas bonificaciones fiscales.

En cuanto a la aplicación del ISD en lo que respecta a la modalidad de sucesiones y donaciones, el gravamen se aplica a los bienes adquiridos tras el fallecimiento de una persona, sin importar si existe o no un vínculo familiar entre el causante y el heredero. Los herederos, en este caso, son los responsables de satisfacer el tributo, de acuerdo con las bonificaciones que cada comunidad establezca. La transmisión de bienes por donación, por su parte, se refiere a aquellas transferencias de patrimonio realizadas de manera gratuita entre personas vivas y está sujeta al cumplimiento de una serie de requisitos formales y materiales. En este ámbito, se ha identificado la necesidad de simplificar y flexibilizar ciertos aspec-

tos normativos, como los plazos de mantenimiento de la actividad empresarial o los porcentajes de participación exigidos para que una donación se beneficie de las bonificaciones fiscales.

Uno de los aspectos más relevantes en el contexto del ISD es la desigualdad que se observa entre las uniones de hecho y los matrimonios en cuanto al acceso a los beneficios fiscales. Las parejas de hecho, a pesar de cumplir roles económicos y sociales similares a los matrimonios, no gozan de las mismas ventajas tributarias, lo que genera una disparidad que contraviene el principio de igualdad consagrado en el ordenamiento jurídico. Para corregir esta desigualdad, se propone eliminar los requisitos de registro de las uniones de hecho o, al menos, unificarlos a nivel nacional, de manera que las parejas de hecho puedan acceder a los mismos beneficios fiscales que los matrimonios. Esta medida contribuiría a la equidad y permitiría la continuidad del patrimonio en estructuras familiares que, aunque no estén legalmente casadas, desempeñan funciones análogas a las de los matrimonios en términos económicos y sociales.

Desde una perspectiva jurídica, la reforma del ISD en Castilla y León, que incluye la bonificación del 99% en las adquisiciones mortis causa y las donaciones intervivos, ha promovido una mejora significativa en la transmisión generacional del patrimonio empresarial. Al reducir los obstáculos fiscales, se facilita la continuidad de las empresas familiares, evitando que los impuestos desincentiven la sucesión generacional. Esta medida, además, responde a una necesidad económica, dado que muchas empresas familiares, especialmente las pequeñas, carecen de los recursos necesarios para afrontar una elevada carga tributaria que podría obligarlas a vender activos o dismantelar la empresa. En este sentido, la bonificación fiscal ha demostrado ser una herramienta eficaz para garantizar la pervivencia de las empresas familiares en el ámbito regional.

Asimismo, la equiparación fiscal entre los miembros de uniones de hecho y los cónyuges en cuanto a los beneficios fiscales constituye un avance hacia la consolidación de un sistema tributario más justo y equitativo, adaptado a la diversidad de configuraciones familiares que existen en la actualidad. Esta modificación, que busca corregir una anomalía en la aplicación de las bonificaciones fiscales, fortalece el principio de igualdad y refuerza la coherencia del sistema tributario en su conjunto.

La posibilidad de suprimir o reducir el ISD, como medida propuesta en el contexto de la competencia fiscal entre Comunidades Autónomas, se justifica como un mecanismo para equilibrar las condiciones fiscales y evitar la deslocalización de empresas y trabajadores hacia otras regiones con regímenes fiscales más favorables. En este sentido, la reforma fiscal no solo persigue la continuidad empresarial, sino que también busca fortalecer la competitividad regional y contribuir a la estabilidad económica de Castilla y León.

Los efectos de la reforma fiscal en el ISD han sido palpables, con un aumento considerable en las transmisiones intervivos y un ahorro fiscal para los contribuyentes, lo que ha repercutido positivamente en la inversión y el consumo local. Esta mayor disponibilidad de recursos por parte de las familias beneficiarias ha impulsado la dinamización de la economía regional, contribuyendo a la generación de empleo y a la mejora de la competitividad de las empresas familiares.

En conclusión, la modificación del ISD en Castilla y León representa una reforma normativa que equilibra las necesidades fiscales con los intereses económicos y sociales de la región. Al favorecer la transmisión del patrimonio empresarial, la reforma no solo garantiza la continuidad de las empresas familiares, sino que también incentiva la inversión, promueve el empleo y fortalece la competitividad territorial. Estas medidas constituyen un avance significativo en el marco fiscal de la región, consolidándose como una política económica clave para el desarrollo sostenible y la estabilidad de la economía de Castilla y León.

7. BIBLIOGRAFIA

- I.** BENÍTEZ DE LUGO GUILLÉN, FÉLIX: “Evolución histórica de los impuestos sobre las sucesiones y sobre las transmisiones y actos jurídicos documentados”.

- II. CUBERO TRUYO, ANTONIO M.; TORIBIO BERNÁNDEZ, LUIS (Editores Literarios, 2022). *La atención a la juventud en el sistema tributario: medidas fiscales de apoyo directo o indirecto al colectivo joven*.
- III. CUBERO TRUYO, ANTONIO M.; TORIBIO BERNÁNDEZ, LUIS (Editores Literarios, 2024). *La atención a la juventud en el sistema tributario: medidas fiscales de apoyo directo o indirecto al colectivo joven*.
- IV. GARCÍA DE PABLOS, J.F.: *El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en España. Problemas Constitucionales y Comunitarios*, Navarra, Aranzadi S.A., 2010, pág. 21.
- V. GARCÍA, B.; MARTÍN, J.; FERNÁNDEZ PICAZO, J.L.: *El impuesto sobre sucesiones y donaciones: (aspectos civiles y tributarios)*.
- VI. GONZÁLEZ APARICIO, MARTA: *La atención a la juventud en el sistema tributario*, pág. 347-374.
- VII. GUILLEM LÓPEZ CASASNOVAS; DURÁN-SINDREU BUXADÉ, ANTONIO: *El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones: una valoración de su papel en el sistema tributario y estudio de la corrección de algunas disfunciones observadas en el caso español*.
- VIII. MANZANO SILVA, ELENA (autor); MERINO JARA, ISAAC (escritor de un prólogo, 2020): *Tiene futuro el impuesto de sucesión y donaciones*, pág. 159.
- IX. MARTÍN RODRÍGUEZ, J.M.: “El Impuesto de Sucesiones y Donaciones a la luz del principio de no confiscatoriedad, una visión comparada”, *Derecho y fiscalidad de las sucesiones mortis causa en España*, 2015.
- X. MARTÍN FERNÁNDEZ, JAVIER; BERDUD SEOANE, JUAN MANUEL; GARCÍA CARRETERO, BELÉN; MOYANO DE LA TORRE, OLGA: *El impuesto sobre sucesiones y donaciones*.
- XI. PÉREZ LARA, JOSÉ MANUEL: *Impuesto sobre el Patrimonio*.
- XII. RODRÍGUEZ PEÑA, NORA LIBERTAD: *El relevo generacional en las empresas: singularidades demográficas de la comunidad de Castilla y León*. MANZANO SILVA, ELENA, autor; MERINO JARA, ISAAC, escritor de un prólogo 2020. *Tiene futuro el impuesto de sucesión y donaciones*. Pag 159
- XIII. Sentencia del Tribunal Supremo, de 2 de junio de 2021. ECLI:ES:TS:2021:4108.
- XIV. ECLI:ES:TSJM:2019:1369
- XV. ECLI:ES:TSJCL:2012:1356
- XVI. <https://www.iberley.es/resoluciones/resolucion-vinculante-dgt-v2027-08-04-11-2008-1339481>.
- XVII. https://www.ine.es/daco/daco42/ice/estudio_piloto_2015.pdf

- XVIII.** <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1991-14392>
- XIX.** <https://familia.jcyl.es/web/es/familia/uniones-hecho.html>
- XX.** <https://tributos.jcyl.es/web/es/beneficios-fiscales/impuesto-sobre-sucesiones-donaciones.html>
- XXI.** <https://blog.iberdac.com/empresas-tercera-generacion-donde-surgen-problemas#:~:text=Aunque todas las empresas familiares, pasa de la tercera generaci3n.>
- XXII.** <https://www.iefamiliar.com/noticia/adquirir-tamano-y-afrontar-la-sucesion-principales-retos-de-las-empresas-familiares-de-castilla-y-leon/>
- XXIII.** <https://www.cloudbooks-es.ponton.uva.es/reader/tributos-cedidos-a-las-comunidades-autonomas-impuesto-sobre-sucesiones-y-donaciones?location=22>
- XXIV.** [https://ipyme.org/PUBLICACIONES_EMPRESAS/Otras guías para empresas Guia-Transmisiones_VG_web.pdf](https://ipyme.org/PUBLICACIONES_EMPRESAS/Otras_guías_para_empresas_Guia-Transmisiones_VG_web.pdf)
- XXV.** <https://www.ccyl.es/Actividad/InformesFiscalizacion#>
- XXVI.** Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas.
- XXVII.** Ley 19/1995, de 4 de julio, de modernización de las explotaciones agrarias.
- XXVIII.** Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas.
- XXIX.** Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.
- XXX.** Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
- XXXI.** Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
- XXXII.** Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre, que aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad en materia de tributos cedidos por el Estado.