

# Consulta V2390-23 de la DGT sobre la exención de la empresa familiar: porcentaje de participación del grupo de parentesco de al menos el 20% y la realización de funciones de dirección

**D. Diego Martín-Abril y Calvo**

*Licenciado en Ciencias Económicas y Empresariales. Miembro de AEDAF*

---

La Dirección General de Tributos, en su consulta vinculante V2390-23, de 5 de septiembre, analiza la posibilidad de aplicar la exención prevista para la tenencia de participaciones sociales en el artículo 4.Ocho. Dos de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio (LIP), en un supuesto en el que la consultante posee individualmente el 11,50 por ciento de las acciones de una entidad operativa, mientras que su cónyuge cuenta con el 3,5 por ciento de las mismas. Además, éste último tiene la condición de director del departamento comercial de la entidad, recibiendo por ello una remuneración que supondrá más del 50 por ciento de la totalidad de sus rendimientos empresariales, profesionales y del trabajo personal del ejercicio 2023.

En ese contexto, el centro directivo analiza si se cumplen los requisitos legales exigidos para que proceda la exención de las participaciones en el impuesto sobre el patrimonio.

Estos son:

- a) Que la entidad no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, en los términos concretados en tal precepto.

Se entiende cumplida dicha condición en el supuesto analizado, toda vez que la entidad tiene como actividad principal el comercio al por mayor de motocicletas.

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

La Dirección General recuerda que este requisito diferencia dos tipos de participación: la individual del propio sujeto pasivo, que debe alcanzar al menos el 5 por ciento; y la conjunta de dicho sujeto pasivo con su grupo de parentesco, participación que debe alcanzar al menos el 20 por ciento, sin que sea necesario que la participación individual de los miembros del grupo alcance el referido 5 por ciento.

Pues bien, teniendo en cuenta que la consultante es titular del 11,5 por ciento de las acciones de la entidad, su participación individual supera el citado 5 por ciento, cumpliéndose el mencionado requisito, aunque no en términos de participación conjunta, ya que las participaciones de ambos cónyuges no alcanzan el 20 por ciento.

- c) Que el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal. Tales funciones de dirección y la remuneración de las mismas, en el caso de la citada participación conjunta, deben cumplirse al menos en una de las personas que formen parte del grupo de parentesco, sin perjuicio de que todas ellas tengan derecho a la exención.

Respecto a este requisito aplicado al caso analizado, el centro directivo recuerda que es el cónyuge de la consultante quien ejerce las funciones directivas, percibiendo por ello una retribución.

Pues bien, teniendo en cuenta que en este caso no podrían aplicarse las reglas de la participación conjunta -porque la participación del grupo familiar no alcanza el 20 por ciento-, la DGT considera que la consultante no podrá aplicar la exención, pues quien ejerce las funciones directivas es su cónyuge -no siendo aplicable aquí lo dispuesto en el párrafo tercero de la letra c) del artículo 4.Ocho.Dos de la LIP-.

Concluye así que no se cumpliría el requisito relativo al ejercicio de funciones directivas, **ya que “el sujeto pasivo, en este caso la consultante, no ejerce efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal, sin que sea relevante que dicho requisito lo cumpla su cónyuge, ya que no se dan los requisitos para la aplicación de la exención por participación conjunta del grupo de parentesco, al no alcanzar dicho grupo el 20 por ciento de participación conjunta en la entidad”.**

En relación con esta consulta es muy relevante apuntar que, lejos de lo que pudiera pensarse, la consulta objeto de este comentario no ha supuesto un cambio de criterio de la DGT, tratándose únicamente de una matización del mismo a la vista de un supuesto concreto y diferente de los analizados en consultas previas. Por supuesto, en la consulta ni se dice ni se justifica que haya habido un cambio de criterio.

Tal y como se desprende de consultas anteriores, la DGT viene aceptando, sin lugar a dudas, que las funciones directivas pueda ejercerlas un miembro del grupo familiar diferente a los partícipes, siempre que éstos reúnan una participación superior al 20%, **concurriendo así la condición para que pueda hablarse de “participación conjunta”.** Esto se acepta incluso en supuestos en los que un único integrante del grupo familiar reúne tal participación superior al 20%, como sucede en los casos de entidades

unipersonales. Así se desprende, por ejemplo, de la reciente consulta vinculante V1898-23, de 29 de junio y de otras anteriores, como la V0968-20 o la V3111-21.

Sin embargo, en la consulta objeto de comentario las circunstancias analizadas son diferentes, pues se dan las condiciones para entender que existe una participación individual en uno de los partícipes, pero no se cumple el requisito de participación conjunta, ya que no se alcanza el 20% de participación en ningún caso. Por tanto, falta el presupuesto que permitiría aplicar el párrafo tercero de la letra c) del artículo 4.Ocho.Dos de la LIP y aceptar, así, que un miembro del grupo familiar no partícipe pudiese ser quien ejerza las funciones de dirección.

De ese modo, lo que ha hecho la Dirección General de Tributos es aclarar que cuando únicamente se reúna el porcentaje que determina la participación individual en un miembro del grupo, siendo ésta insuficiente -sola o con el porcentaje que puedan tener otros miembros del grupo familiar-, **para alcanzar la condición de “participación conjunta” -20%-**, no podrá aplicarse la exención si las labores de dirección las desempeña un tercero diferente del partícipe individual.

En definitiva, en los supuestos en los que el porcentaje de participación del grupo familiar supere el 20% -que podría tener uno solo de sus miembros-, podrá aplicarse la exención fiscal cuando otro miembro no partícipe del grupo realice las funciones de dirección y siempre que concurren el resto de requisitos. Por el contrario, cuando dicho porcentaje no se alcance en el grupo, pudiendo apreciarse únicamente una participación individual superior al 5% en alguno de sus miembros, sólo éste podrá desempeñar las labores directivas si quiere aplicar la exención.

Diego Martín-Abril  
Gómez-Acebo & Pombo

\*\*\*\*\*

La reproducción, copia, uso, distribución, comercialización, comunicación pública o cualquier otra actividad que se pueda realizar con el contenido de este documento, incluida su publicación en redes sociales, queda condicionada a previa autorización de la AEDAF.

La Asociación Española de Asesores Fiscales (AEDAF) no comparte necesariamente las opiniones expuestas en este documento.