

**CONSULTA DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS V2752-23**  
**RESPECTO AL REQUISITO RELATIVO A LA REMUNERACIÓN POR FUNCIONES DE DIRECCIÓN**  
**A EFECTOS DE LA EXENCIÓN POR EMPRESA FAMILIAR**

27 de diciembre de 2023

De acuerdo con la doctrina de la Dirección General de Tributos (consultas vinculantes V2317-17; V0036-18; V0094-19 y V1898-23) y la jurisprudencia del Tribunal Supremo (STS 1776/2016 y STS 1198/2016), no se exige que el sujeto que ejerza las funciones de dirección en una empresa familiar tenga que ser titular de las participaciones, pudiendo corresponder estas a cualquier integrante del grupo familiar.

Cabe recordar que, a efectos del IP, y por extensión del IGF, para que el valor de las participaciones en la empresa familiar esté exento se deben cumplir los requisitos estipulados en el artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio. Dichos requisitos, en resumen, son los siguientes:

- a) Que la entidad no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario. Se entenderá que una entidad gestiona un patrimonio mobiliario o inmobiliario y que, por lo tanto, no realiza una actividad económica cuando durante más de 90 días concurra cualquier de las siguientes condiciones:
- Que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o,
  - Que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades económicas.

A estos efectos, no tienen la consideración de valores aquellos que otorguen, al menos, el 5% de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación.

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

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

En este sentido, cabe resaltar la consulta vinculante de la DGT V2752-23, de 10 octubre de 2023, publicada en el mes de diciembre, en la que el centro directivo se pronuncia sobre el cumplimiento del requisito c), en el caso particular que se menciona a continuación.

A este respecto, la DGT analiza el caso de un contribuyente que posee de forma directa el 32% de las participaciones de una empresa familiar (un hermano ostenta también el 32%, otro hermano el 16% y sus padres ostentan el 20% restante) y ejerce funciones de dirección en la sociedad percibiendo por ello una retribución que representa su principal fuente de ingresos. No obstante, el contribuyente se plantea traspasar su participación a una empresa holding en la que ostentaría el 100% de las participaciones, y en la que también asumiría funciones de dirección obteniendo una retribución por ello.

En la presente consulta, la DGT entiende que el consultante cumpliría con el requisito b) y, en cuanto al requisito a), considera que al tratarse de una cuestión fáctica deberá ser objeto de apreciación por la Administración tributaria gestora competente.

No obstante, lo relevante es la postura que adopta la DGT sobre el cumplimiento del requisito c). Así, el organismo reitera que, *“de acuerdo con la información facilitada en el escrito de consulta, el consultante va a ejercer estas funciones de dirección tanto en la nueva entidad holding como en la entidad participada, la entidad A, percibiendo una retribución de cada una de las entidades. Con relación al cómputo de los rendimientos al dejar de ser titular de una participación directa en la entidad A, conforme al artículo 5.2 del RIP, los rendimientos que perciba de esta entidad deberán tenerse en cuenta como parte de la totalidad de los rendimientos del trabajo y por actividades económicas para conocer si los rendimientos percibidos por la nueva sociedad holding representan más del 50 por ciento de la totalidad de sus rendimientos del trabajo y de actividades económicas”*.

Por ello, en el caso de que un contribuyente perciba retribuciones de una sociedad de la que tiene participación directa, y también de otras entidades dependientes de la matriz de las cuales no tiene participación directa, deberá confirmarse que la retribución en la entidad matriz sea superior al 50% de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal, computando también los ingresos percibidos por las sociedades dependientes de las que no tenga participación directa. En caso

contrario, la DGT determina que no se podría aplicar la exención de empresa familiar en el IP y, por ende, en el IGF.

\* \* \*