

Resultados

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

Documento seleccionado	
Nº de consulta	V0654-24
Órgano	SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos
Fecha salida	15/04/2024
Normativa	Ley 19/1991 art. 4-Ocho-Dos
Descripción de hechos	La entidad A, en adelante la sociedad holding, de la que el consultante y sus hijos son socios, tiene un determinado porcentaje de participación en la entidad B, en adelante la sociedad participada. Uno de los hijos del consultante desarrolla las funciones de consejero delegado de la entidad participada. La remuneración que percibe por el desarrollo de las funciones ejecutivas suponen su principal fuente de rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal. Dicha remuneración se corresponde con el desarrollo de funciones directivas tanto en la entidad A, como en sus sociedades participadas.
Cuestión planteada	Si, a efectos de la exención prevista en el artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, para entender que la participación que la sociedad holding titula en la sociedad participada no tiene la consideración de valor, la sociedad holding debe formar parte del órgano de administración de la sociedad participada, o si, por el contrario, esto no se considera condición sine qua non para ello.
Contestación completa	En relación con las cuestiones planteadas, este Centro Directivo, en el ámbito de sus competencias, informa lo siguiente: El artículo 4.Ocho. Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (BOE de 7 de junio) –en adelante LIP– establece la exención en los términos siguientes: “Artículo 4. Bienes y derechos exentos. Estarán exentos de este Impuesto: (...) Ocho. Uno. (...) Dos. La plena propiedad, la nuda propiedad y el derecho de usufructo vitalicio sobre las participaciones en entidades, con o sin cotización en mercados organizados, siempre que concurren las condiciones siguientes: a) Que la entidad, sea o no societaria, 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 empresarial cuando concurren, durante más de 90 días del ejercicio social, cualquiera de las condiciones siguientes: 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 los efectos previstos en esta letra: Para determinar si existe actividad económica o si un elemento patrimonial se encuentra afecto a ella, se estará a lo dispuesto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Tanto el valor del activo como el de los elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas será el que se deduzca de la contabilidad, siempre que ésta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la sociedad.

A efectos de determinar la parte del activo que está constituida por valores o elementos patrimoniales no afectos:

1º No se computarán los valores siguientes:

Los poseídos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias.

Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.

Los poseídos por sociedades de valores como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto.

Los que otorguen, al menos, el cinco por ciento de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación siempre que, a estos efectos, se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en esta letra.

(...)"

Se consulta si, a efectos de la exención prevista en el artículo 4.Ocho.Dos de la LIP, para entender que la participación que la sociedad holding titula en la sociedad participada no tiene la consideración de valor, la sociedad holding debe formar parte del órgano de administración de la sociedad participada, o si, por el contrario, esto no se considera condición sine qua non para ello.

En este sentido, de acuerdo con lo mantenido por este Centro Directivo, entre otras en las resoluciones V1390-06, de 7 de julio de 2006, V0164-08, de 30 de enero de 2008, y V1116-13, de 4 de abril de 2013, en contestación a consultas vinculantes, sobre lo que debe entenderse por la expresión "dirigir y gestionar la participación" a efectos de su consideración como valor parece razonable entender que se refiere a aquellos valores que se posean con tal finalidad, disponiendo de una organización de medios materiales y personales adecuados para tomar las decisiones necesarias en orden a su correcta administración. En este sentido, se exige esta organización, no para controlar la gestión de las entidades participadas, sino para ejercer los derechos y cumplir las obligaciones derivadas de la condición de socio, así como para tomar las decisiones relativas a la propia participación. Lo importante, a estos efectos, será que la entidad disponga de medios materiales y personales, aunque mínimos, que se ocupen de la gestión ordinaria de la sociedad participada mediante la adecuada administración de las participaciones poseídas.

En lo que se refiere a que los medios materiales y personales sean suficientes, de acuerdo con lo mantenido por este Centro Directivo, entre otras en las resoluciones V1772-16, de 21 de abril de 2016, V0383-19, de 21 de febrero de 2019, V2067-19, de 8 de agosto de 2019, y la V0940-21, de 15 de abril de 2021, en contestación a consultas vinculantes, sobre lo que debe entenderse por organización de medios materiales y personales, la amplísima casuística ante la que se enfrenta la realidad empresarial impide formular principios que, con carácter general, puedan resultar de aplicación a cualquier explotación económica. No obstante, parece razonable entender que serán aquellos que sean suficientes para una correcta práctica empresarial en función de la naturaleza de los bienes y derechos de que se trate. Este Centro Directivo ha llegado a manifestar, en interpretación de la expresión legal, que entiende como suficiente con la disposición de tales medios, aunque fueran mínimos, siempre que se ocupen de la gestión de los valores de que se trate, si bien matizando que esa gestión, no implica, en sí misma, el desarrollo de una actividad económica.

Por lo tanto, desde el punto de vista de la calificación de la actividad como de gestión o no de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, conforme a lo dispuesto en el artículo 4.Ocho.Dos de la LIP, no se computarán las participaciones que la sociedad tenga en las sociedades participadas que supongan al menos el 5 por ciento de los derechos de voto, siempre y cuando se posean con la finalidad de dirigir y gestionar las participaciones, se disponga de medios materiales y personales suficientes y las entidades participadas, a su vez, no tengan por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario. En cuanto a la cuestión planteada en la presente consulta, a efectos de entender que la participación que la sociedad holding titula en la sociedad participada no tenga la consideración de valor, cabe señalar que el ejercicio de los derechos y cumplimiento de las obligaciones derivadas de la condición de socio serán suficientes para entender cumplido el requisito de estructura organizativa y medios adecuados para dirigir y gestionar la participación en entidades tenedoras de otras sociedades. No obstante, no procede mayor concreción ya que, al tratarse de una cuestión de índole fáctica, deberá ser el órgano gestor del impuesto el que, en atención a las circunstancias que concurran, lleve a cabo la correspondiente apreciación y valoración.

CONCLUSIÓN:

A efectos de entender que la participación que la sociedad holding titula en la sociedad participada no tiene la consideración de valor, cabe señalar que el ejercicio de los derechos y cumplimiento de las obligaciones derivadas de la condición de socio son suficientes para entender cumplido el requisito de estructura organizativa y medios adecuados para dirigir y gestionar la participación en entidades tenedoras de otras sociedades. No obstante, no procede mayor concreción ya que, al tratarse de una cuestión de índole fáctica, deberá ser el órgano gestor del impuesto el que, en atención a las circunstancias que concurran, lleve a cabo la correspondiente apreciación y valoración.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.