

**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**

DGT: 10-09-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1595/2025

**SUMARIO:****ISD. Adquisiciones inter vivos. Reducciones de la base imponible. Participaciones en entidades.**

*Transmisión lucrativa inter vivos de padres a hijos.* Los padres del contribuyente, junto con su hermano, poseen la totalidad del capital social de la sociedad A. La distribución accionarial se reparte casi al 50% entre los padres y el contribuyente, mientras que el hermano ostenta un porcentaje residual. Los padres desean donar al contribuyente sus participaciones mediante escritura pública, y para ello pretenden acogerse a la reducción del 95% prevista en el art. 20.6 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (Ley ISD). Para ello las participaciones tienen que tener derecho a la exención del art. 4.Ocho.Dos de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio (Ley IP). Para disfrutar de esta exención: la entidad debe desarrollar una actividad económica real, que el grupo familiar posea al menos el 20% del capital social, que al menos una persona desempeñe de forma efectiva funciones de dirección, los donantes deben ser mayores de 65 años y el donatario deberá mantener lo adquirido durante los diez años. A la vista de todo lo anterior, y dado que la operación parece cumplir los requisitos exigidos tanto para la exención en el impuesto sobre el patrimonio como para la reducción del art. 20.6 de la Ley ISD, la transmisión mediante donación de las participaciones de la sociedad A a favor del contribuyente podrá beneficiarse de la reducción del 95% en el impuesto sobre sucesiones y donaciones.

**Descripción sucinta de los hechos:**

El consultante, sus padres y su hermano son propietarios de la sociedad A, cuya actividad principal consiste en la fabricación de elementos de hormigón para la construcción.

La titularidad de las participaciones sociales de la sociedad A se distribuye de la siguiente manera: el 49,9833 por ciento corresponde a los padres del consultante, el 0,0333 por ciento a su hermano y el 49,9833 por ciento restante le corresponde al consultante.

Los padres del consultante tienen la intención de transmitirle, mediante donación en escritura pública, las participaciones de las que son titulares en la empresa, cumpliendo para ello los requisitos fijados en el artículo 20.6 de la LISD y que son los siguientes: ambos donantes son mayores de 65 años; ninguno de los ellos ejerce funciones de dirección en la sociedad (el administrador único de la sociedad es el consultante); y las participaciones sociales de la sociedad A se encuentran exentas del Impuesto sobre el Patrimonio, de acuerdo con el contenido del artículo 4.Ocho.Dos de la LIP, en virtud de lo siguiente: la sociedad A no tiene como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario; el grupo familiar es titular del 100 por ciento del capital social de la sociedad A; y las funciones de dirección y gerencia se desempeñan con carácter personal y directo por el consultante.

**Cuestión planteada:**

Tratamiento a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de la donación recibida por el consultante de las participaciones sociales de la sociedad A de las que son propietarios sus padres. En concreto se pretende saber si dicha transmisión cumple los requisitos del artículo 20.6 de la LISD, al objeto de la aplicación de la reducción estatal del 95 por ciento.

**Contestación:**

En el caso de que el consultante reciba, como donación de sus padres, las participaciones de las que son titulares en la sociedad A, habrá que estar a lo dispuesto en el artículo 1 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre) –en adelante, LISD– que dispone que «El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, de naturaleza directa y subjetiva, grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas, en los términos previstos en la presente Ley». El hecho imponible del impuesto, en el que se incluyen las donaciones, se regula en el artículo 3 de la LISD del siguiente modo:

«Artículo 3. Hecho imponible.

1. Constituye el hecho imponible:

Síguenos en...



(...)

b) La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e "intervivos".

(...».

En cuanto al sujeto pasivo, base imponible y devengo del impuesto, los artículos 5, 9 y 24 de la LISD disponen lo siguiente:

«Artículo 5. Sujetos pasivos.

Estarán obligados al pago del impuesto a título de contribuyentes, cuando sean personas físicas:

(...)

b) En las donaciones y demás transmisiones lucrativas "inter vivos" equiparables, el donatario o el favorecido por ellas.

(...».

«Artículo 9. Base imponible.

1. Constituye la base imponible del impuesto:

(...)

b) En las donaciones y demás transmisiones lucrativas "inter vivos" equiparables, el valor neto de los bienes y derechos adquiridos, entendiéndose como tal el valor de los bienes y derechos minorado por las cargas y deudas que fueren deducibles.

(...».

«Artículo 24. Devengo.

(...)

2. En las transmisiones lucrativas "inter vivos" el impuesto se devengará el día en que se cause o celebre el acto o contrato.

(...».

Síguenos en...



De acuerdo con los preceptos transcritos, la operación objeto de consulta estará sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por el concepto de donación, cuyo sujeto pasivo será el donatario. La base imponible será el valor neto de los bienes y derechos adquiridos. El impuesto se devengará el día en que se cause o celebre el acto o contrato.

En cuanto a si resulta aplicable la reducción prevista en el artículo 20.6 de la LISD, este precepto establece lo siguiente:

«Artículo 20. Base liquidable.

(...)

6. En los casos de transmisión de participaciones "ínter vivos", en favor del cónyuge, descendientes o adoptados, de una empresa individual, un negocio profesional o de participaciones en entidades del donante a los que sea de aplicación la exención regulada en el apartado octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se aplicará una reducción en la base imponible para determinar la liquidable del 95 por 100 del valor de adquisición, siempre que concurren las condiciones siguientes:

a) Que el donante tuviese sesenta y cinco o más años o se encontrase en situación de incapacidad permanente, en grado de absoluta o gran invalidez.

b) Que, si el donante viniera ejerciendo funciones de dirección, dejara de ejercer y de percibir remuneraciones por el ejercicio de dichas funciones desde el momento de la transmisión.

A estos efectos, no se entenderá comprendida entre las funciones de dirección la mera pertenencia al Consejo de Administración de la sociedad.

c) En cuanto al donatario, deberá mantener lo adquirido y tener derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio durante los diez años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación, salvo que falleciera dentro de este plazo.

Asimismo, el donatario no podrá realizar actos de disposición y operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición. (...).

La norma del artículo 20.6 de la LISD responde al propósito de facilitar la transmisión intergeneracional de actividades económicas, para los supuestos en que éstas, unitaria y globalmente consideradas, se transmitan en favor del cónyuge, descendientes o adoptados del donante.

Ahora bien, como puede advertirse, además de los requisitos de parentesco, edad de los donantes, el hecho de que los donantes dejaran de ejercer y de percibir remuneraciones por el ejercicio de funciones de dirección y el mantenimiento temporal del valor de adquisición, la Ley exige que el donatario deberá tener derecho a la exención regulada en el apartado octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (BOE de 7 de junio) –en adelante LIP– durante los diez años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación, salvo que falleciera dentro de este plazo. A este respecto, el artículo 4.Ocho.Dos de la LIP establece la exención en los términos siguientes:

«Artículo 4. Bienes y derechos exentos.

Síguenos en...



Estarán exentos de este Impuesto:

(...)

Ocho.

(...)

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.

Síguenos en...



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.

2º No se computarán como valores ni como elementos no afectos a actividades económicas aquellos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre que dichos beneficios provengan de la realización de actividades económicas, con el límite del importe de los beneficios obtenidos tanto en el propio año como en los últimos 10 años anteriores. A estos efectos, se asimilan a los beneficios procedentes de actividades económicas los dividendos que procedan de los valores a que se refiere el último inciso del párrafo anterior, cuando los ingresos obtenidos por la entidad participada procedan, al menos en el 90 por ciento, de la realización de actividades económicas.

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, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción.

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.

A efectos del cálculo anterior, no se computarán entre los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal, los rendimientos de la actividad empresarial a que se refiere el número 1 de este apartado.

Cuando la participación en la entidad sea conjunta con alguna o algunas personas a las que se refiere la letra anterior, las funciones de dirección y las remuneraciones derivadas de la misma deberán de cumplirse al menos en una de las personas del grupo de parentesco, sin perjuicio de que todas ellas tengan derecho a la exención.

La exención sólo alcanzará al valor de las participaciones, determinado conforme a las reglas que se establecen en el artículo 16.uno, de esta Ley, en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad empresarial o profesional, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma, y el valor del patrimonio neto de la entidad, aplicándose estas mismas reglas en la valoración de las participaciones de entidades participadas para determinar el valor de las de su entidad tenedora.».

Por otra parte, el Real Decreto 1704/1999, de 5 de noviembre, por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en entidades para la aplicación de las exenciones correspondientes en el Impuesto sobre el Patrimonio (BOE del 6 de noviembre) establece lo siguiente:

«Artículo 5. Condiciones de la exención en los supuestos de participaciones en entidades.

1. Para que resulte de aplicación la exención a que se refiere el artículo anterior, habrán de concurrir las siguientes condiciones:

a) Que la entidad no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario. Se entenderá que una entidad no gestiona un patrimonio mobiliario o inmobiliario y que, por lo tanto, realiza una actividad económica cuando, por aplicación de lo establecido en el artículo 75 de la Ley 43/1995, de

Síguenos en...



27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, dicha entidad no reúna las condiciones para considerar que más de la mitad de su activo está constituido por valores o es de mera tenencia de bienes.

b) Que, cuando la entidad revista forma societaria, no concurren los supuestos establecidos en el artículo 75 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, salvo que se trate del recogido en el párrafo b) del apartado 1 de dicho artículo.

c) Que la participación del sujeto pasivo en el capital de la entidad sea al menos del 15 por 100, computada de forma individual, o del 20 por 100 conjuntamente con su cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción. (\*)

d) Que el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en el seno de la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de sus rendimientos del trabajo y de actividades económicas. A tales efectos, no se computarán los rendimientos de las actividades económicas cuyos bienes y derechos afectos disfruten de exención en este impuesto.

Se considerarán funciones de dirección, que deberán acreditarse fehacientemente mediante el correspondiente contrato o nombramiento, los cargos de: Presidente, Director general, Gerente, Administrador, Directores de Departamento, Consejeros y miembros del Consejo de Administración u órgano de administración equivalente, siempre que el desempeño de cualquiera de estos cargos implique una efectiva intervención en las decisiones de la empresa.

Cuando la participación en la entidad sea conjunta con alguna o algunas de las personas a las que se refiere el párrafo c) de este apartado, las funciones de dirección y las remuneraciones derivadas de la misma deberán cumplirse al menos en una de las personas del grupo de parentesco, sin perjuicio de que todas ellas tengan derecho a la exención.

(...».

Del texto del artículo 4.Ocho.Dos de la LIP se derivan dos cuestiones que hay que diferenciar: de un lado, el acceso a la exención, lo que exige el cumplimiento de las letras a), b) y c) esta última en sus tres primeros párrafos y, de otro, el ámbito o alcance objetivo de la exención, aspecto al que se refiere el último párrafo de la norma.

En primer lugar, en relación con el requisito previsto en la letra a), esto es, si una entidad tiene por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario o si, por el contrario, realiza una actividad económica, de acuerdo con la información facilitada en el escrito de consulta, la sociedad A no tiene como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.

El requisito previsto en la letra b) se cumple, ya que, el grupo familiar ostenta el 100 por ciento de las participaciones de la sociedad A.

Por último, el requisito recogido en la letra c) establece que el sujeto pasivo deberá ejercer efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por ciento de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal, permitiendo dicho precepto que se entienda cumplido el requisito si dichas funciones se cumplen al menos en una de las personas del grupo de parentesco, sin perjuicio de que todas ellas tengan derecho a la exención. De los datos de la consulta parece que también se cumple dicho requisito, pues las funciones de dirección y gerencia se desempeñan con carácter personal y directo por el consultante.

Síguenos en...



En relación con las funciones de dirección debe recordarse que el listado previsto en el párrafo 2 del artículo 5.1.d) del RD 1704/1999, es a título ejemplificativo de las funciones que se consideran de dirección, como ha señalado este centro directivo en reiteradas resoluciones de la Dirección General de Tributos en respuesta a consultas vinculantes (V1353-13, de 19 de abril de 2013, V1155-14, de 28 de abril de 2014 y V4736-16, de 10 de noviembre de 2016, entre otras). En consecuencia, y como ha señalado el Tribunal Supremo al recoger la doctrina de este centro directivo en STS, Sala de lo Contencioso, de 18 de enero de 2016 (ROJ: STS 15/2016, recurso de casación para la unificación de doctrina 2316/2015, FJ 5º), lo relevante no es tanto la denominación del cargo, sino que dicho cargo implique funciones de administración, gestión, dirección, coordinación y funcionamiento de la correspondiente organización. La apreciación de esta última cuestión por tratarse de una cuestión fáctica corresponderá a la Administración tributaria gestora competente.

Por lo tanto, en el caso de que se cumplan todos los requisitos previstos en el artículo 4.Ocho.Dos de la LIP, el donatario podrá aplicar la reducción prevista en el artículo 20.6 de la LISD a la donación de las participaciones transmitidas siempre y cuando se cumplan los requisitos previstos en el apartado 6 del artículo mencionado. Del escrito de la consulta parecen entenderse cumplidas las condiciones previstas en los apartados a) y b), pues los donantes tienen más de 65 años y ninguno de los ellos ejerce funciones de dirección en la sociedad. En relación con el último de los requisitos para el acceso a la reducción, esto es, el previsto en la letra c), se entenderá cumplido siempre y cuando el donatario mantenga lo adquirido y tengan derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio durante los diez años siguientes a la fecha de la donación, salvo que falleciera dentro de ese plazo. Por lo tanto, cumpliéndose los requisitos y condiciones referidos, tal y como se expone de la descripción de los hechos, resultará de aplicación la reducción del 95 por ciento prevista en el artículo 20.6 de la LISD.

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.

*El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.*

**Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda**

Síguenos en...

