

# TEORIA DEL COMPÁS EN EL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO



 BROSETA

Daniel Echegoyen. Asociado del área de Derecho Fiscal de BROSETA

[dechegoyen@broseta.com](mailto:dechegoyen@broseta.com)

El artículo 4.8.2 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, prevé la exención en el citado impuesto de las participaciones en entidades siempre y cuando se reúnan una serie de requisitos.

Sin ánimo de ser exhaustivo, los requisitos son: i) que estemos ante una sociedad que no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario; ii) que la participación del sujeto pasivo en el capital de 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, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción; iii) 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.

Respecto de este último requisito, cuando la participación en la entidad sea conjunta con alguna o algunas personas a las que se refiere el punto ii), 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.

Pues bien, respecto de este último requisito es donde surge la denominada "teoría del compás" y su problemática. La Dirección General de Tributos (en adelante, DGT) en consultas, V0117/2004, V2737/2011 y V0213/2013, ha venido interpretando que el cómputo del grado de parentesco puede realizarse tomando cualquier "persona de referencia" del grupo familiar.

Visto en un ejemplo para su mejor comprensión, la consulta V0117/2004 partía del escenario de dos hermanos junto con sus cónyuges titulares del 80% del capital de una sociedad cuya gestión se llevaba a cabo por uno de ellos y el hijo del otro hermano. Se planteaba la jubilación del hermano que realizaba funciones de administración y la DGT concluía que el hecho de que las funciones de administración se presten exclusivamente por el hijo de uno de ellos

permite que ambos hermanos y sus cónyuges puedan aplicar la exención en IP ya que todos ellos tendrán derecho a la misma en la medida que es obvio que el vínculo de parentesco existente se ajusta a lo previsto en la Ley.

Es decir, la DGT permitía tomar de sujeto de referencia a cualquiera del grupo familiar, y en consecuencia siendo hijo y padre -primer grado- y hermanos y cuñadas -segundo grado- todos ellos cumplían la exención en IP.

Ahora bien, con el tiempo la DGT ha ido cambiando de criterio y endureciendo la interpretación de la teoría del compás. Sin ir más lejos, la reciente consulta de la DGT V2546/2021 plantea el caso nuevamente de dos hermanos titulares, junto con seis tíos suyos, de las participaciones de una sociedad familiar. Asimismo, se indica que el padre de los hermanos prevé adquirir un determinado porcentaje en la entidad y que, el que ejerce las funciones de dirección y está remunerado por ello es uno de los tíos de los consultantes (que es cuñado del padre).

Dicho lo cual, la DGT afirma que existe un "grupo familiar" en el que coexisten dos "grupos de parentesco":

1. El formado por el padre y sus dos hijos. Integrado por colaterales de segundo grado entre los hermanos y primer grado con su padre.
2. El formado por el padre y sus cuñados. Integrado por colaterales de segundo grado por afinidad.

Por tanto, los hijos con sus tíos no forman parte del grupo de parentesco, ya que su grado de parentesco excede el indicado por la Ley, es decir, son tercer grado. Sin embargo, el padre formará parte de dos los grupos de parentesco, es decir, con sus cuñados (segundo grado) y sus hijos (primer grado).

Por tanto, los hijos no podrán aplicar la exención en el IP, ya que, si tomamos como persona de referencia a su padre, el grupo de parentesco con sus hijos no incluye a los tíos, y en consecuencia nadie cumple las

funciones de dirección y está remunerado por ello.

En conclusión, esta reciente junto con la consulta V1352/2021 endurecen la teoría del compás a los efectos del IP y sería conveniente revisar las estructuras familiares a estos efectos.

En cuanto a su conexión con el Impuesto Sobre Sucesiones y Donaciones, el artículo 20.2.c) de la Ley del ISD regula una reducción del 95% en las participaciones cuando, entre otros requisitos, se cumple la exención en el IP. Ahora bien, en caso de sucesión mortis causa el Tribunal Económico Administrativo Central en resolución de 16 de octubre de 2018 -RG 4662/2015- matizó que "en el gravamen sucesorio sí que queda determinada la persona que sirve de referencia para el grupo de parentesco y no puede ser otra que el causante". Es decir, según el TEAC no cabe aplicar la teoría del compás ya que para analizar el cumplimiento del requisito de ejercicio de funciones de dirección y remuneración del 50% se ha de partir de que la persona de referencia es el fallecido.

En definitiva, habrá que seguir de cerca la evolución doctrinal o incluso jurisprudencia a nivel de IP e ISD de este asunto ya que a lo largo de los años la DGT ha ido cambiando de criterio lo cual nos obliga a estar actualizados a los efectos de evitar incumplir en una exención tan relevante como es la exención de participaciones en el Impuesto sobre el Patrimonio.



 BROSETA

 [Más información](#)