

Resultados

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes**

Documento seleccionado

Nº de consulta V0774-22

Órgano SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

Fecha salida 11/04/2022

Normativa LIRPF. Ley 35/2006. Artículo 33.4.b).

Descripción de hechos Los consultantes, casados y mayores de 70 años de edad, se plantean la transmisión de la nuda propiedad de su vivienda habitual, reservándose el usufructo vitalicio, mediante su aportación no dineraria a una sociedad limitada en la que participan junto con sus dos hijos.

Cuestión planteada Si resulta de aplicación la exención a la ganancia patrimonial que se deriva de dicha aportación de la nuda propiedad de la vivienda habitual prevista en el artículo 33.4.b) de la LIRPF.

Contestación completa La aportación no dineraria de elementos patrimoniales a una sociedad mercantil supondrá en todo caso para el aportante una variación en el valor de su patrimonio puesta de manifiesto por una alteración en su composición, siendo su calificación a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas la de ganancia o pérdida patrimonial conforme al artículo 33.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de los no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF.

El importe de esta ganancia o pérdida patrimonial será, según establece el artículo 34 de la ley del Impuesto, la diferencia entre los respectivos valores de adquisición y de transmisión, valores que vienen definidos en los artículos 35, 36 y 37 de la misma Ley.

Al tratarse de una aportación no dineraria a una sociedad habrá de tenerse en cuenta lo dispuesto en el artículo 37, según el cual:

“1. Cuando la alteración en el valor del patrimonio proceda:

(...).

d) De las aportaciones no dinerarias a sociedades, la ganancia o pérdida se determinará por la diferencia entre el valor de adquisición de los bienes o derechos aportados y la cantidad mayor de las siguientes:

Primera. –El valor nominal de las acciones o participaciones sociales recibidas por la aportación o, en su caso, la parte correspondiente del mismo. A este valor se añadirá el importe de las primas de emisión.

Segunda. –El valor de cotización de los títulos recibidos en el día en que se formalice la aportación o el inmediato anterior.

Tercera. –El valor de mercado del bien o derecho aportado.

El valor de transmisión así calculado se tendrá en cuenta para determinar el valor de adquisición de los títulos recibidos como consecuencia de la aportación no dineraria.”.

En lo que respecta al valor de mercado correspondiente al inmueble aportado, es el que correspondería al precio acordado para su venta entre sujetos independientes en el momento de la ampliación de capital. En cualquier caso, la fijación de dicho valor es una cuestión de hecho, ajena por tanto a las competencias de este Centro Directivo y que podrá acreditarse a través de medios de prueba admitidos en derecho, cuya valoración corresponderá efectuar a los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria.

No obstante lo anterior, el artículo 33 de la LIRPF, en su apartado 4.b) establece que estarán exentas del Impuesto las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto “con ocasión de la transmisión de su vivienda habitual por mayores de 65 años o por personas en situación de dependencia severa o de gran dependencia de conformidad con la Ley de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia”.

El concepto de vivienda habitual se recoge en la disposición adicional vigésima tercera de la LIRPF y, en su desarrollo, en el artículo 41 bis del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), en adelante RIRPF, que dispone lo siguiente:

“1. A los efectos previstos en los artículos 7.t), 33.4.b), y 38 de la Ley del Impuesto se considera vivienda habitual del contribuyente la edificación que constituya su residencia durante un plazo continuado de, al menos, tres años.

No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo el carácter de habitual cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurren otras circunstancias que necesariamente exijan el cambio de domicilio, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención del primer empleo, o cambio de empleo, u otras análogas justificadas.

(...)

3. A los exclusivos efectos de la aplicación de las exenciones previstas en los artículos 33.4. b) y 38 de la Ley del Impuesto, se entenderá que el contribuyente está transmitiendo su vivienda habitual cuando, con arreglo a lo dispuesto en este artículo, dicha edificación constituya su vivienda habitual en ese momento o hubiera tenido tal consideración hasta cualquier día de los dos años anteriores a la fecha de transmisión.”.

Conforme con todo ello, para poder exonerar de gravamen la ganancia patrimonial que se haya generado en la transmisión de la nuda propiedad de la vivienda objeto de consulta, han de cumplirse la totalidad de los requisitos exigidos para ello en el artículo 41 bis del Reglamento del Impuesto, en particular que dicha vivienda ha de tener en el momento de su transmisión o haber tenido en algún momento dentro de los dos años precedentes a esta la consideración de habitual, conforme lo dispuesto en el artículo 41 bis.3 del Reglamento del Impuesto. En otro caso, de transmitirla trascurridos más de dos años desde que dejó de constituir su vivienda habitual, o no haber llegado a alcanzar tal consideración, no cabría entender que se está transmitiendo la vivienda habitual.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 5.1 del Código Civil, los plazos fijados por años se computan de fecha a fecha.

En el caso planteado, los consultantes, mayores de 70 años de edad, se plantean aportar la nuda propiedad de su vivienda habitual a una entidad mercantil en la que participan. En consecuencia, al darse ambas circunstancias, que la vivienda cuya nuda propiedad se transmite es la vivienda habitual de ambos en los términos anteriormente indicados y tratarse de personas mayores de 65 años, resultará de aplicación la exención regulada en la letra b) del artículo 33.4 de la LIRPF respecto de la ganancia patrimonial que, en su caso, se derive de la transmisión de la nuda propiedad de su vivienda.

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.