

# IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

## Consultas

**Contribuyente mayor de 65 años, propietaria de vivienda, que quiere aportar a una sociedad limitada de la que es socia única. Requisitos de la exención, que no se dan.**

Fecha: 19 de Julio de 2024  
Arts. 33.4.b). y 37.1.d). LIRPF (Ley 35/2006)  
Art. 41.bis. RIRPF (Real Decreto 439/2007)  
Nº de Consulta: V1818-24

*La consultante, mayor de 65 años, es propietaria de una vivienda en la que lleva residiendo de forma habitual desde el 1 de enero de 2024. Es su intención aportar dicha vivienda a una sociedad limitada de la que es socia única. Si es de aplicación de la exención prevista en el artículo 33.4.b) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.*

### CONTESTACIÓN

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 (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:

## Impuesto sobre la Renta / Consultas

*“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.*

*Por otra parte, dado que la sociedad es no cotizada, no existirá valor de cotización de sus títulos y únicamente se debe-*

*rá tener en cuenta para el cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial el mayor del valor nominal de los títulos (más la prima de emisión) y el valor de mercado del bien aportado.*

*Al tratarse de la transmisión de un elemento patrimonial, la ganancia o pérdida patrimonial así calculada se integrará en la base imponible del ahorro conforme a lo previsto en el artículo 49 de la LIRPF.*

*Por otro lado, 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 ma-*

## Impuesto sobre la Renta / Consultas

*rimonial, 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.”*

No obstante, conviene precisar que la residencia en una determinada vivienda es una cuestión de hecho cuya acreditación se llevará a cabo por cualquier medio de prueba válida en derecho (conforme disponen los artículos 105 y 106 de la Ley 58/2003, General Tributaria, de 17 de diciembre); cuya valoración no es competencia de este Centro Directivo sino de los órganos de gestión de inspección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

A este respecto, cabe señalar que, el simple empadronamiento no se considera por sí solo elemento suficiente de acreditación de residencia y vivienda habitual en una determinada localidad, como tampoco lo es el hecho de trasladar o mantener el domicilio fiscal en lugar determinado.

Por tanto, teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 33.4.b) de la LIRPF, si se dieran ambas circunstancias,

que la vivienda que se transmite sea la vivienda habitual del contribuyente en los términos anteriormente indicados y tratarse de una persona mayor de 65 años o 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, resultaría de aplicación la exención regulada en dicho precepto respecto de la ganancia patrimonial que, en su caso, se hubiera derivado de la transmisión de la vivienda. Por el contrario, en caso de que no se cumplieran dichos requisitos, no resultaría de aplicación dicha exención, y dicha ganancia patrimonial estaría sujeta al Impuesto.

En el caso planteado la consultante manifiesta que lleva residiendo en dicha vivienda desde 1 de enero de 2024, no habiéndose cumplido el plazo de tres años de residencia continuada que exige el artículo 41.bis del RIRPF, sin que concurren ninguna de las circunstancias que exceptúan el cumplimiento del mismo, y que también recoge dicho artículo.

Por la tanto, a la ganancia patrimonial en su caso generada por la aportación a la sociedad de la vivienda de la consultante no le resultará de aplicación la citada exención. Para que la misma se aplique deberá residir en dicha vivienda durante un plazo continuado de, al menos tres años, salvo que concurren alguna de las circunstancias previstas en el anteriormente transcrito artículo 41.bis del RIRPF.

Texto recuperado web MINHFP.