

NUM-CONSULTA V0109-14

ORGANO SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas

FECHA-SALIDA 20/01/2014

NORMATIVA LIRPF/Ley 35/2006, arts: 27, 28, 37
LIVA/Ley 37/1992, arts: 4, 5 y 7
TRLIS/RD Leg 4/2004, arts: 94 y 96.2
TRLRHL/R.D.Leg. 2/2004, ARTS: 104

DESCRIPCION-HECHOS La persona física C, residente en territorio español, ostenta u ostentará la plena propiedad de una finca situada en territorio español. Sobre esta finca pretende iniciar, en sede de persona física, una actividad económica de promoción de edificaciones, (destino la venta) o bien de autopromoción (construcción promovida para el arrendamiento posterior).

Se distinguen, dos posibles escenarios:

1º) Una vez iniciada la actividad económica de promoción de edificaciones, cuya contabilidad será llevada con arreglo a lo dispuesto en el Código de Comercio, se pretende la aportación de la totalidad de los elementos materiales y personales al desarrollo de tal actividad a favor de la entidad consultante residente en territorio español. Una vez realizada la aportación, el aportante participará en los fondos propios de la entidad que recibe la aportación en, al menos el 5 por ciento.

El activo de la entidad consultante, está íntegramente formado por activos financieros.

2º) Una vez iniciada la actividad económica de autopromoción, cuya contabilidad será llevada con arreglo a lo dispuesto en el Código de Comercio, se pretende la aportación de la totalidad de los elementos materiales y personales afectos al desarrollo de tal actividad a favor de la entidad consultante. Una vez realizada la aportación, el aportante participará en los fondos propios de la entidad que recibe la aportación, en al menos el 5 por ciento. En el momento de la aportación se cumplirían los requisitos exigidos en los artículos 27.2 y 28.3 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de la Personas Físicas.

Los motivos económicos que impulsan la realización de esta operación de reestructuración son:

-Separar el patrimonio personal de la persona física del patrimonio inmobiliario afecto a la actividad económica.

-Facilitar la realización de nuevos proyectos inmobiliarios, garantizando a la sociedad las operaciones de financiación sin comprometer los bienes personales de la persona física.

CUESTION-PLANTEADA 1) Si la operación descrita puede acogerse al régimen fiscal especial del capítulo VIII, del título VII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de Marzo.

2) En que momento se entienden iniciadas las actividades económicas de promoción inmobiliaria y autopromoción para que resulte de aplicación el régimen de neutralidad fiscal.

3) Si las operaciones descritas se encuentran amparadas en el supuesto de no sujeción del artículo 7.1º de la Ley del Impuesto

sobre el Valor Añadido 37/1992.

4) Si las operaciones descritas estarían sujetas al Impuesto sobre el Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

5) Si las operaciones descritas quedarían sometidas al ITP y AJD, y en concreto al artículo 180 de la Ley del Mercado de Valores.

6) En relación a la actividad económica de promoción inmobiliaria, si afectaría a la aplicación del régimen de neutralidad fiscal que las viviendas resultantes de esta actividad acabasen destinándose, al menos temporalmente, a la actividad.

CONTESTACION-COMPLETA 1º) Impuesto sobre Sociedades.

El Capítulo VIII del Título VII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante TRLIS), aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de Marzo, regula el régimen fiscal especial de las operaciones de fusión, escisión, aportación de activos y canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea. Al respecto, el artículo 94.2 del TRLIS, establece que:

“2. El régimen previsto en el presente capítulo se aplicará también a las aportaciones de ramas de actividad, efectuadas por los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, siempre que lleven su contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio.”

Por su parte, el apartado 4 del artículo 83 del TRLIS considera rama de actividad “el conjunto de elementos patrimoniales que sean susceptibles de constituir una unidad económica autónoma determinante de una explotación económica, es decir, un conjunto capaz de funcionar por sus propios medios.”

El propio concepto de rama de actividad requiere la existencia de una organización empresarial diferenciada que determine la existencia autónoma de una actividad económica que permita identificar un conjunto patrimonial afectado o destinado a la misma, lo cual exige que esta autonomía sea motivada por la diferente naturaleza de las actividades desarrolladas por cada rama o, existiendo una única actividad, en función del destino y naturaleza de estos elementos patrimoniales, que requiera de una organización separada como consecuencia de las especialidades existentes en su explotación económica que exija de un modelo de gestión diferenciado.

Así pues, aquellas operaciones de aportación de personas físicas en las que el patrimonio aportado constituya una unidad económica y permita por sí mismo el desarrollo de una explotación económica en sede de la adquirente podrán disfrutar del régimen especial del capítulo VIII del título VII del TRLIS. Ahora bien, tal concepto fiscal no excluye la exigencia, implícita en los conceptos de “rama de actividad” y de “unidad económica”, de que la actividad económica que la adquirente desarrollará de manera autónoma exista también previamente en sede de la transmitente, permitiendo así la identificación de un conjunto patrimonial afectado o destinado a la misma.

De la información proporcionada por el consultante, parece

desprenderse que el consultante pretende iniciar una actividad económica de promoción de edificaciones o bien una actividad económica de autopromoción (construcción promovida para el arrendamiento posterior), y posteriormente realizar la aportación de la correspondiente rama de actividad (promoción de edificaciones o autopromoción).

Debe tenerse en cuenta que el concepto de “rama de actividad” no es un concepto acuñado autónomamente por el legislador español, sino que se deriva de la trasposición de la Directiva 2009/133/CE, de 19 de octubre de 2009, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros y al traslado del domicilio social de una SE o un SCE de un Estado miembro a otro. En este sentido la letra j) del artículo 2 de la referida Directiva considera “rama de actividad” el conjunto de elementos de activo y de pasivo de una división de una sociedad que constituyen desde el punto de vista de la organización una explotación autónoma, es decir, un conjunto capaz de funcionar por sus propios medios.

De la información proporcionada por el consultante, se desprende que el conjunto de elementos aportados por la persona física consultante constituirá una unidad económica autónoma determinante de una explotación económica y, por ende, una rama de actividad, puesto que para el desarrollo de la actividad de promoción o autopromoción contará con los medios materiales y/o humanos necesarios para su desarrollo, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 83.4 del TRLIS previamente transcrito, por lo que la operación de aportación no dineraria planteada podría acogerse al régimen especial del capítulo VIII del título VII del TRLIS. Por tanto, será necesaria la existencia de una organización de medios materiales y personales que determinen la realización de una actividad empresarial constitutiva de una rama de actividad de promoción inmobiliaria o de autopromoción, en los términos anteriormente señalados, que se desarrolle de una forma habitual y continuada, pudiéndose entender cumplida esta condición para el caso planteado, si esa actividad se realiza, al menos, desde el ejercicio anterior al que se realiza la operación. Ahora bien, estas circunstancias son cuestiones de hecho que el sujeto pasivo deberá acreditar por cualquier medio de prueba admitido en Derecho y cuya valoración corresponderá, en su caso, a los órganos competentes en materia de comprobación de la Administración Tributaria.

No obstante, la aplicación del régimen especial exige analizar el artículo 96.2 del TRLIS, según el cual:

“2. No se aplicará el régimen establecido en el presente capítulo cuando la operación realizada tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal. En particular, el régimen no se aplicará cuando la operación no se efectúe por motivos económicos válidos, tales como la reestructuración o la racionalización de las actividades, sino con la mera finalidad de conseguir una ventaja fiscal”.

Este precepto recoge de forma expresa la razón de ser del régimen especial de las operaciones de fusión, escisión, aportación de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro, que justifica que a las mismas les sea de aplicación dicho régimen en lugar del régimen general establecido para esas mismas operaciones en el artículo 15 del TRLIS. El

fundamento del régimen especial reside en que la fiscalidad no debe ser un freno ni un estímulo en las tomas de decisiones de las empresas sobre operaciones de reorganización, cuando la causa que impulsa su realización se sustenta en motivos económicos válidos, en cuyo caso la fiscalidad quiere tener un papel neutral en esas operaciones.

Por el contrario, cuando la causa que motiva la realización de dichas operaciones es meramente fiscal, esto es, su finalidad es conseguir una ventaja fiscal al margen de cualquier razón económica diferente, no es de aplicación el régimen especial.

En el escrito de consulta se indica que la operación planteada tendrá como finalidad de separar el patrimonio personal de la persona física del patrimonio inmobiliario afecto a la actividad económica y facilitar la realización de nuevos proyectos inmobiliarios garantizando a la sociedad las operaciones de financiación sin comprometer los bienes personales de la persona física. Dichos motivos pueden considerarse económicamente válidos a los efectos de lo dispuesto en el artículo 96.2 del TRLIS.

Impuesto sobre el Valor Añadido.

El artículo 4, apartado uno, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), dispone que “Estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen”.

Por su parte, el artículo 5, apartado uno, d) de la Ley 37/1992 establece que, a los efectos de lo dispuesto en dicha Ley, se reputarán empresarios o profesionales, entre otros, a quienes efectúen la urbanización de terrenos o la promoción de edificaciones para su venta, adjudicación o cesión por cualquier título.

El apartado dos, párrafo primero, del mencionado artículo 5 de la Ley 37/1992 establece que son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En relación con las actuaciones de urbanización y reparcelación de terrenos por quienes no tenían previamente a la realización de las mismas la condición de empresarios o profesionales, constituye doctrina reiterada de este Centro Directivo que los propietarios de los terrenos afectados por la unidad de ejecución no se convierten en empresarios o profesionales mientras no se les incorporen los costes de urbanización de dichos terrenos.

A estos efectos, constituye doctrina de este Centro Directivo (por todas, contestación de 17-06-2005, Nº V1175-05), considerar que dicho momento viene determinado por la publicación que prevalezca en el tiempo del acto de reparcelación en el Boletín Oficial de la provincia (o Comunidad Autónoma uniprovincial), en el tablón de anuncios del Ayuntamiento o en un periódico de la provincia de difusión corriente en la localidad así como su inscripción registral,

dada la función de publicidad que tiene el Registro de la Propiedad.

Por tanto, la persona física que con anterioridad al proyecto de actuación urbanística no ostentaba la condición de empresario o profesional adquiere esta consideración desde el momento en que se produce su anuncio público en cualquiera de las modalidades descritas con anterioridad, prevaleciendo la que se produzca con anterioridad en el tiempo. Por supuesto, esto ocurrirá así siempre que dicha persona física haya decidido satisfacer las cargas de la urbanización que le corresponden a través de la cesión de parte de sus derechos de aprovechamiento urbanístico al urbanizador.

Igualmente, si el pago de los gastos de urbanización no se realiza en especie, sino en dinero, la condición de empresario o profesional se adquirirá desde el momento en que se pague la primera derrama correspondiente a la prestación de los servicios de urbanización.

En todo caso, es importante señalar que la condición de empresario o profesional está íntimamente ligada a la intención de venta, cesión o adjudicación por cualquier título de los terrenos que se urbanizan. Si falta este ánimo, la consideración de empresario o profesional quebrará y las operaciones se realizarán al margen del ámbito de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido.

2. – Una vez establecida la sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de la entrega del solar urbanizado, la consultante plantea si la entrega pudiera ser uno de los supuestos de no sujeción regulado en el artículo 7.1º, letra c) de la Ley 37/1992, que dispone:

“1º. La transmisión de un conjunto de elementos corporales y, en su caso, incorporeales que, formando parte del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo, constituyan una unidad económica autónoma capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios, con independencia del régimen fiscal que a dicha transmisión le resulte de aplicación en el ámbito de otros tributos y del precedente conforme a lo dispuesto en el artículo 4, apartado cuatro, de esta Ley.

Quedarán excluidas de la no sujeción a que se refiere el párrafo anterior las siguientes transmisiones:

a) (suprimida).

b) Las realizadas por quienes tengan la condición de empresario o profesional exclusivamente conforme a lo dispuesto por el artículo 5, apartado uno, letra c) de esta Ley, cuando dichas transmisiones tengan por objeto la mera cesión de bienes.

A estos efectos, se considerará como mera cesión de bienes la transmisión de bienes arrendados cuando no se acompañe de una estructura organizativa de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, que permita considerar a la misma constitutiva de una unidad económica autónoma.

c) Las efectuadas por quienes tengan la condición de empresario o profesional exclusivamente por la realización ocasional de las operaciones a que se refiere el artículo 5, apartado uno, letra d) de esta Ley.

(...)”.

La letra c) del citado artículo 7.1º determina explícitamente que la persona física que va a realizar la entrega del solar urbanizado a la consultante no se puede acoger a la no sujeción establecida en el número 1º del artículo 7 de la Ley 37/1992, ya que, la consideración de empresario o profesional viene determinada, únicamente, por la urbanización de terrenos, es decir, por una operación del artículo 5.uno.d) de la citada Ley.

Dicha conclusión es plenamente coincidente con la doctrina de este Centro Directivo (por todas, contestación de 17-06-2005, Nº V1175-05, citada anteriormente), donde se exponía que la razón de la existencia del artículo 5.uno.d) se encuentra en la especial trascendencia que tienen estas operaciones y en la voluntad de no interrumpir la cadena de repercusión y deducción del tributo cuando se realizan operaciones que se encuentran incluidas en un proceso empresarial de producción de inmuebles y se realizan por quienes no tienen la condición, como consecuencia de la realización de otras actividades, de empresario o profesional y, en el caso que a la transmisión del resultado de estas operaciones de urbanización, construcción o rehabilitación ocasional de inmuebles se le aplicase la no sujeción, la consideración como empresario o profesional de quienes realizaron estas operaciones quedaría sin efecto, perdiendo su razón de ser.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados.

La Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude (BOE de 30 de octubre de 2012) ha modificado sustancialmente el contenido del artículo 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores (BOE de 29 de julio de 1988) –en adelante, LMV–, que ha quedado redactado en los siguientes términos:

«Artículo 108.

1. La transmisión de valores, admitidos o no a negociación en un mercado secundario oficial, estará exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido y del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

2. Quedan exceptuadas de lo dispuesto en el apartado anterior las transmisiones de valores no admitidos a negociación en un mercado secundario oficial realizadas en el mercado secundario, que tributarán en el impuesto al que estén sujetas como transmisiones onerosas de bienes inmuebles, cuando mediante tales transmisiones de valores se hubiera pretendido eludir el pago de los tributos que habrían gravado la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representen dichos valores.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, se entenderá, salvo prueba en contrario, que se actúa con ánimo de elusión del pago del impuesto correspondiente a la transmisión de bienes inmuebles en los siguientes supuestos:

a) Cuando se obtenga el control de una entidad cuyo activo esté formado en al menos el 50 por ciento por inmuebles radicados en España que no estén afectos a actividades empresariales o

profesionales, o cuando, una vez obtenido dicho control, aumente la cuota de participación en ella.

b) Cuando se obtenga el control de una entidad en cuyo activo se incluyan valores que le permitan ejercer el control en otra entidad cuyo activo esté integrado al menos en un 50 por ciento por inmuebles radicados en España que no estén afectos a actividades empresariales o profesionales, o cuando, una vez obtenido dicho control, aumente la cuota de participación en ella.

c) Cuando los valores transmitidos hayan sido recibidos por las aportaciones de bienes inmuebles realizadas con ocasión de la constitución de sociedades o de la ampliación de su capital social, siempre que tales bienes no se afecten a actividades empresariales o profesionales y que entre la fecha de aportación y la de transmisión no hubiera transcurrido un plazo de tres años.

3. En los supuestos en que la transmisión de valores quede sujeta a los impuestos citados sin exención, según lo previsto en el apartado 2 anterior, se aplicarán las siguientes reglas:

1.^a Para realizar el cómputo del activo, los valores netos contables de todos los bienes contabilizados se sustituirán por sus respectivos valores reales determinados a la fecha en que tenga lugar la transmisión o adquisición. A estos efectos, el sujeto pasivo estará obligado a formar un inventario del activo en dicha fecha y a facilitarlo a la Administración tributaria a requerimiento de esta.

2.^a Tratándose de sociedades mercantiles, se entenderá obtenido dicho control cuando directa o indirectamente se alcance una participación en el capital social superior al 50 por ciento. A estos efectos se computarán también como participación del adquirente los valores de las demás entidades pertenecientes al mismo grupo de sociedades.

3.^a En los casos de transmisión de valores a la propia sociedad tenedora de los inmuebles para su posterior amortización por ella, se entenderá a efectos fiscales que tiene lugar el supuesto de elusión definido en las letras a) o b) del apartado anterior. En este caso será sujeto pasivo el accionista que, como consecuencia de dichas operaciones, obtenga el control de la sociedad, en los términos antes indicados.

4.^a En las transmisiones de valores que, conforme al apartado 2 anterior, estén sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido y no exentas, la base imponible se determinará en proporción al valor de mercado de los bienes que deban computarse como inmuebles. A este respecto, en los supuestos recogidos en la letra c) del apartado 2, la base imponible del impuesto será la parte proporcional del valor de mercado de los inmuebles que fueron aportados en su día correspondiente a las acciones o participaciones transmitidas.

5.^a En las transmisiones de valores que, de acuerdo a lo expuesto en el apartado 2 anterior, deban tributar por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, para la práctica de la liquidación, se aplicarán los elementos de dicho impuesto a la parte proporcional del valor real de los inmuebles, calculado de acuerdo con las reglas contenidas en su normativa. A tal fin se tomará como base imponible:

En los supuestos a los que se refiere la letra a) del apartado 2 anterior, la parte proporcional sobre el valor real de la totalidad de las partidas del activo que, a los efectos de la aplicación de este precepto, deban computarse como inmuebles, que corresponda al porcentaje total de participación que se pase a tener en el momento de la obtención del control o, una vez obtenido, onerosa o lucrativamente, dicho control, al porcentaje en el que aumente la cuota de participación.

- En los supuestos a los que se refiere la letra b) del apartado 2 anterior, para determinar la base imponible solo se tendrán en cuenta los inmuebles de aquellas cuyo activo esté integrado al menos en un 50 por ciento por inmuebles no afectos a actividades empresariales o profesionales.

- En los supuestos a que se refiere la letra c) del apartado 2 anterior, la parte proporcional del valor real de los inmuebles que fueron aportados en su día correspondiente a las acciones o participaciones transmitidas.»

Conforme al nuevo artículo 108 de la LMV, las transmisiones de valores tendrán el siguiente tratamiento en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en lo sucesivo, IVA e ITPAJD):

- Como regla general, la transmisión de valores está exenta tanto del IVA como del ITPAJD, según la operación esté sujeta a uno u otro impuesto (apartado 1 del artículo 108, LMV).

- Sin embargo, si mediante la transmisión de valores se hubiera pretendido eludir el pago de los tributos que habrían gravado la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representen dichos valores, es decir, el pago del IVA o del ITPAJD, entrará en juego la regla especial, conforme a la cual dicha transmisión quedará sujeta al impuesto eludido, y ya no como transmisión de valores, sino como transmisión de inmuebles; lo cual implica que desde ese momento la transmisión de los valores en cuestión se tratará en el impuesto aplicable como transmisión de inmuebles a todos los efectos (párrafo primero del apartado 2 del artículo 108, LMV).

La aplicación de esta regla especial requiere la concurrencia de diversos requisitos, entre los que se incluye la exigencia de que se trate de una transmisión de valores realizada en el mercado secundario, excluyendo la adquisición de valores de nueva emisión que se produciría en los mercados primarios.

Sin embargo el supuesto planteado lo constituye una aportación no dineraria realizada por una persona física a una sociedad, a cambio de valores representativos del capital social de ésta, por lo que se trata de una operación propia del mercado primario y no del mercado secundario como exige el precepto anteriormente transcrito, por lo que la referida operación no quedará sometida al artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores, sin perjuicio de que pudiera proceder su aplicación si conforme al apartado c) del segundo párrafo del artículo 108.2, se procediese a la transmisión de los valores que hayan sido recibidos por las aportaciones de bienes inmuebles antes de que hubiera transcurrido el plazo de tres años entre la fecha de aportación y la de transmisión .

Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza

Urbana.

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) se regula en los artículos 104 a 110 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

El artículo 104 del TRLRHL establece:

“Artículo 104. Naturaleza y hecho imponible. Supuestos de no sujeción.

1. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.

2. No está sujeto a este impuesto el incremento de valor que experimenten los terrenos que tengan la consideración de rústicos a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. En consecuencia con ello, está sujeto el incremento de valor que experimenten los terrenos que deban tener la consideración de urbanos, a efectos de dicho Impuesto sobre Bienes Inmuebles, con independencia de que estén o no contemplados como tales en el Catastro o en el padrón de aquél. A los efectos de este impuesto, estará asimismo sujeto a éste el incremento de valor que experimenten los terrenos integrados en los bienes inmuebles clasificados como de características especiales a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

3. No se producirá la sujeción al impuesto en los supuestos de aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, adjudicaciones que a su favor y en pago de ellas se verifiquen y transmisiones que se hagan a los cónyuges en pago de sus haberes comunes.

Tampoco se producirá la sujeción al impuesto en los supuestos de transmisiones de bienes inmuebles entre cónyuges o a favor de los hijos, como consecuencia del cumplimiento de sentencias en los casos de nulidad, separación o divorcio matrimonial, sea cual sea el régimen económico matrimonial.”

En relación con el IIVTNU, el apartado 3 de la disposición adicional segunda del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, (BOE de 11 de marzo), establece:

“3. No se devengará el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana con ocasión de las transmisiones de terrenos de naturaleza urbana derivadas de operaciones a las que resulte aplicable el régimen especial regulado en capítulo VIII del título VII de esta ley, a excepción de las relativas a terrenos que se aporten al amparo de lo previsto en el artículo 94 de esta ley cuando no se hallen integrados en una rama de actividad.

En la posterior transmisión de los mencionados terrenos se entenderá que el número de años a lo largo de los cuales se ha

puesto de manifiesto el incremento de valor no se ha interrumpido por causa de la transmisión derivada de las operaciones previstas en el capítulo VIII del título VII.

No será de aplicación lo establecido en el artículo 9.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales". (Actualmente, mismo artículo y apartado del TRLRHL).

En consecuencia, el no devengo y, por tanto, la no sujeción al IIVTNU, estará condicionada a que a la operación de aportación de rama de actividad planteada le resulte de aplicación el régimen de neutralidad fiscal regulado en el capítulo VIII del título VII del TRLIS.

En tal supuesto, en la posterior transmisión de los terrenos de naturaleza urbana afectados, se entenderá que el cómputo del número de años a lo largo de los cuales se ha puesto de manifiesto el incremento de valor no se ha interrumpido por causa de la transmisión derivada de aquellas operaciones que no originen el devengo del impuesto.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por el consultante, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas, que pudieran tener relevancia en la determinación del propósito principal de la operación proyectada, de tal modo que podría alterar el juicio de la misma, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa a la vista de la totalidad de las circunstancias previas, simultáneas y posteriores concurrentes en la operación realizada.

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.