

Variaciones lucrativas y farmacia

Juan Antonio Sánchez

Economista y asesor fiscal. Socio coordinador de Aspime

«La principal causa de variaciones lucrativas en el sector de la oficina de farmacia la constituyen las “donaciones totales o parciales” de farmacia, o las herencias»

Siempre que los profesionales de la fiscalidad utilizamos el término «lucrativo», nos encontramos con la dificultad de que nuestros clientes comprendan qué significa exactamente.

Comencemos situando la definición tributaria de este tipo de operaciones. Se consideran «variaciones lucrativas» las «transmisiones de titularidad o propiedad que se realizan sin contraprestación». Pueden ser «ínter vivos», lo que sería una donación, o «mortis causa», tratándose entonces de una herencia o legado.

El término «lucrativo» asociado a su significado como adjetivo en nuestro diccionario se refiere a algo «que produce utilidad o ganancia». La Real Academia ofrece

dos acepciones del término más relacionadas con nuestro ámbito jurídico-fiscal:

- Título lucrativo: «El que proviene de un acto de liberalidad, como la donación o el legado, sin conmutación recíproca».
- Causa lucrativa: «La que se origina en la liberalidad, por oposición a la conmutativa u onerosa».

Con estas interpretaciones, convergemos al punto fuerte del concepto: «sin contraprestación».

Una vez contextualizada la terminología, entramos de lleno en su aplicación en la oficina de farmacia. La principal causa de variaciones lucrativas en nuestro sector profesional la constituyen las «donaciones



©THINKSTOCK

«En numerosas comunidades autónomas existen diferentes bonificaciones y reducciones a las donaciones (para el donatario), pero... no existen esas prebendas en el IRPF correspondiente (para el donante)»

totales o parciales» de farmacia, o las herencias.

Al existir una vertiente sucesoria muy habitual en esta profesión, se origina en numerosas ocasiones una continuidad por parte del descendiente de la empresa familiar, en nuestro caso la oficina de farmacia.

Afinando aún más, nos detendremos en este tipo de operaciones realizadas «*inter vivos*»: es decir, que mientras el titular está ejerciendo su actividad empresarial «*decide*» transmitir sin contraprestación alguna («*donar*») la totalidad o una parte de la farmacia.

Analicemos en primer lugar las donaciones «*totales*» de farmacia. Este tipo de transmisiones se han visto muy favorecidas desde finales de la década de 1990. En esas fechas, se introdujeron una serie de beneficios fiscales relacionados con la transmisión de la empresa familiar (en nuestro caso, la oficina de farmacia).

Principalmente, y en nuestro caso, afecta a la donación de la oficina de farmacia cuando el donante (es decir el «*transmitente*») y el donatario («*adquirente*») cumplen unos requisitos. En el donante, «*que tenga 65 años o más, o esté en situación de incapacidad permanente en grado de absoluta o gran invalidez y que, si venía ejerciendo las funciones de dirección, deje de ejercerlas y de percibir remuneración por ello desde el momento de la transmisión*». En el donatario, «*que mantenga la adquisición y la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio durante los 10 años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación (en Cataluña, este periodo es de 5 años) o, en su defecto, desde el momento en que el documento privado en que se instrumente la donación surta efectos frente a terceros*».

El punto de partida del conflicto se inicia cuando exponemos que, en esta transmisión, hay dos hechos imponible con dos impuestos diferentes:

1. El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones para el donatario o adquirente.
2. El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para el donante o «*transmitente*».

Habitualmente, los contribuyentes farmacéuticos identifican tan solo la primera contingencia fiscal, ignorando la segunda.

Cierto es que la primera obligación tributaria queda prácticamente eliminada para el donatario, al menos si se producen los requisitos anteriormente mencionados.

La segunda atiende a lo que la legislación fiscal denomina una «*alteración en la composición del patrimonio del donante*». En este segundo caso y en determinados supuestos, a pesar de haberse producido una variación en la composición y en el valor del patrimonio del contribuyente, la Ley del IRPF estima en su Artículo 33.3 que no existe ganancia o pérdida patrimonial: específicamente la normativa se aplica en «*Transmisiones lucrativas inter vivos (donaciones) de empresas (farmacias en nuestro caso)*. Este supuesto se refiere a las donaciones en favor del cónyuge, descendientes o adoptados, de empresas individuales o de participaciones en entidades del donante a las que sea de aplicación la exención regulada en el Apartado 8 del Artículo 4 de la Ley 19/1991, del Impuesto sobre el Patrimonio, y la reducción del 95% contemplada en el Apartado 6 del Artículo 20 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Tratándose de elementos patrimoniales que se afecten por el contribuyente a la actividad económica con posterioridad a su adquisición, deberán haber estado afectos ininterrumpidamente durante, al menos, los 5 años anteriores a la fecha de la transmisión. En estas adquisiciones, el donatario se subrogará en la posición del donante respecto de los valores y fechas de adquisición de dichos bienes (Artículo 36, Ley del IRPF)».

Llega ahora el momento de tratar las «*donaciones parciales*» de farmacia que no puedan acogerse a los beneficios fiscales de la transmisión de la empresa familiar. En estas situaciones, no podemos olvidar «*el gato encerrado*» que supone la tributación por IRPF, normalmente en la base del ahorro. En numerosas comunidades autónomas existen diferentes bonificaciones y reducciones a las donaciones (para el donatario), pero... no existen esas prebendas en el IRPF correspondiente (para el donante).

Recomendamos chequear la figura de las variaciones lucrativas en la farmacia, ya que para las autoridades fiscales en el mundo empresarial «*regalar*» es «*donar*», y por lo tanto tributar. ■