

Juan Antonio Sánchez

Economista y asesor fiscal.
Socio coordinador de Aspime

“**La Dirección General de Tributos considera que la venta de la oficina de farmacia con reinversión “inmediata” del importe en la compra de una finca rústica no incumpliría los requisitos para la reducción practicada, siempre que se mantenga el valor de adquisición por el que, en su día, se practicó la reducción sucesoria»**

Volver a empezar: novedades en criterios fiscales 2014

En tiempos como los que actualmente corren en el sector de la oficina de farmacia, no es extraño valorar la posibilidad de «romper la tendencia familiar» y acometer una actividad empresarial fuera del mundo farmacéutico.

Aunque parezca mentira, las autoridades fiscales «son sensibles» a estas nuevas situaciones y apoyan impositivamente estos argumentos.

Una prueba la constituye la Consulta Vinculante V0866-14 emitida por la Dirección General de Tributos el pasado 28 de marzo de 2014 (<http://petete.minhap.es/Scripts/know3.exe/tributos/CONSUVIN/consulta.htm>).

En dicho documento de carácter vinculante, se expone el caso de una persona que recibe «por herencia» una oficina de farmacia y se plantea su venta, reinvertiendo el importe obtenido en una finca rústica para su explotación agrícola. La «pregunta del millón» es si por este hecho pierde los beneficios fiscales previstos en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones a la transmisión *mortis causa* de la empresa familiar



©iStock.com/abluecup

Para centralizar las conclusiones del órgano directivo, hemos de partir del artículo 20.2.c de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que establece lo siguiente:

«c) En los casos en los que en la base imponible de una adquisición *mortis causa* que corresponda a los cónyuges, descendientes o adoptados de la persona fallecida, estuviese incluido el valor de una empresa individual (farmacia en nuestro caso), de un negocio profesional o participaciones en entidades, a los que sea de aplicación la exención regulada en el apartado octavo del Artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, o el valor de derechos de usufructo sobre los mismos, o de derechos económicos derivados de la extinción de dicho usufructo, siempre que con motivo del fallecimiento se consolidara el pleno dominio en el cónyuge, descendientes o adoptados, o percibieran éstos los derechos debidos a la finalización del usufructo en forma de participaciones en la empresa, negocio o entidad afectada, para obtener la base liquidable se aplicará en la imponible, con independencia de las reducciones que procedan de acuerdo con los apartados anteriores, otra del 95% del mencionado valor, siempre que la adquisición se mantenga, durante los 10 años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que falleciera el adquirente dentro de ese plazo (...).

En el caso de no cumplirse el requisito de permanencia al que se refiere el presente apartado, deberá pagarse la parte del impuesto que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora».

Por otra parte, como resulta de lo previsto en el apartado 6 del mismo Artículo, no se podrán «realizar actos de disposición y operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición».

En aplicación de ambas normas, los epígrafes 1.2.d y 1.3.e de la Resolución 2/1999, de 23 de marzo, dictada por esta Dirección General y relativa a la aplicación de las reducciones en la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en materia de vivienda habitual y empresa familiar (BOE del 10 de abril) interpretan, respectivamente, que no es preciso el mantenimiento de la actividad que viniera desarrollando el causante, y que lo que la Ley exige es que se mantenga el valor por el que se practicó en su momento la reducción sucesoria. De ahí la

prohibición de actos dispositivos que lo minoren de forma sustancial.

De acuerdo con lo anterior, no afectaría al requisito de permanencia la enajenación de la oficina de farmacia con reinversión inmediata del importe en la adquisición de una finca rústica, siempre que, según se ha expuesto, se mantenga el valor de adquisición por el que, en su día, se practicó la reducción sucesoria.

Considero un gran avance la respuesta ofrecida por la Dirección General de Tributos que, de forma expresa, considera que la venta de la oficina de farmacia con reinversión «inmediata» del importe en la compra de una finca rústica no incumpliría los requisitos para la reducción practicada, siempre que se mantenga el valor de adquisición por el que, en su día, se practicó la reducción sucesoria.

Eso sí, analicemos varios matices de la respuesta:

1. ¿Qué significa reinversión «inmediata»? El texto no especifica el concepto inmediato (1 año, 2...). Por ejemplo, si la venta de la farmacia es aplazada, ¿sería aplicable una reinversión acorde con la escritura notarial?
2. Para ese mantenimiento del valor de la farmacia heredada en su momento, pensemos en un ejemplo. Farmacia heredada en 2009 con un determinado valor, que ahora se vende para reinvertir en la finca rústica antes citada. ¿Y si el mercado no permite venderla por esa cifra, sino por una sensiblemente inferior? ¿Afectaría parcialmente a la reducción practicada?
3. ¿Es necesario que la finca rústica objeto de la reinversión sea explotada de forma agrícola? ¿Y si se explota, por ejemplo, mediante un establecimiento de hostelería rural? ¿Y si sólo se utiliza como segunda residencia?
4. ¿Podría aplicarse esta consulta vinculante a un caso «entrevistos»?

Como el lector podrá apreciar, el legislador «abre puertas» mediante la emisión de consultas vinculantes, pero la apertura no es «de par en par», sino que requiere el estudio minucioso del caso en cuestión.

Tendremos que estar pendientes del texto final de la reforma fiscal, ya que en el informe de la comisión de expertos sobre la reforma del sistema tributario manifestaban la idoneidad de mantener la reducción por adquisición de una empresa familiar, pero... el valor de esa reducción no debería superar el 50-70% de la base liquidable, calculada previo descuento del mínimo de exención.

Recordemos que en la actualidad la reducción se encuentra entre el 95 y el 99%; por tanto, por lo que respecta a planificación sucesoria de la farmacia, tendremos que estar atentos. ●