



Segunda oportunidad fiscal

No siempre el devenir de los acontecimientos cuadra con lo previsto, y menos aún con la planificación fiscal programada.

Juan Antonio Sánchez

Economista asesor fiscal.
Socio director de
TaxFarma Asesores

En nuestro sector empresarial de las oficinas de farmacia resulta bastante habitual la siguiente situación: concesión de una nueva apertura de farmacia después de haber sido solicitada «hace muchos años». Y durante ese amplio periodo de espera, la persona afectada, como es normal, «ha hecho su vida», en numerosas ocasiones como titular «de otra oficina de farmacia». Pero, como decía el escritor japonés Haruki Murakami, «el destino se lleva siempre su parte y no se retira hasta obtener lo que le corresponde», por lo que, en nuestro caso, podríamos no truncar lo que se había planeado fiscalmente, pese al acontecimiento de la apertura.

Nos situaremos en una nueva consulta vinculante, la V0108-22, con fecha de salida el pasado 24 de enero de 2022. En ella se plantea la situación antes descrita: titular de farmacia de 66 años en la actualidad, que había solicitado una apertura que, tras años de espera, le conceden. La planificación era vender un 50 % de dicha farmacia a sus hijos y donarles el restante 50 % con las bonificaciones en la transmisión de la empresa familiar.

Ya en la famosa vinculante V3106-18 se analizaba esta materia, con gran rigurosidad y acierto por parte de la Dirección General de Tributos: «La norma del artículo 20.6 responde al propósito de facilitar la transmisión intergeneracional de actividades económicas, para los supuestos en que estas, unitaria y globalmente consideradas, se transmitan en favor del cónyuge, descendientes o adoptados del donante. Entiende esta Dirección General que la transmisión gratuita e *inter vivos* de la mitad de un negocio de farmacia para ejercer un negocio de farmacia encaja en ese propósito, y ello aunque la otra mitad del negocio sea objeto de transmisión onerosa entre el donante y el donatario. De acuerdo con lo anterior, se considera procedente la aplicación de la norma



«En nuestro sector empresarial de las oficinas de farmacia resulta bastante habitual la siguiente situación: concesión de una nueva apertura de farmacia después de haber sido solicitada “hace muchos años”»

mencionada aplicándose la reducción sobre el valor real de los elementos patrimoniales objeto de donación».

Pero en la consulta esta vez analizada se profundiza fiscalmente, cuestionando si es posible mantener dichos beneficios si el/la donante posteriormente adquiere una nueva farmacia, ya sea por apertura o por compra-venta.

Y las autoridades fiscales describen lo siguiente:

«[...] las condiciones que exige al donante el artículo 20.6 de la Ley 29/1987, para la aplicación de la reducción que dicho artículo y apartado prevé en la base imponible del impuesto, se concretan en las letras a) y b), cuyo tenor es el siguiente:

- Que el donante tuviese sesenta y cinco o más años o se encontrase en situación de incapacidad permanente, en grado de absoluta o gran invalidez.
- Que, si el donante viniera ejerciendo funciones de dirección, dejara de ejercer y percibir remuneraciones por el ejercicio de dichas funciones desde el momento de la transmisión. A estos efectos no se entenderá comprendida entre las funciones de dirección la mera pertenencia al Consejo de Administración de la sociedad.

Cumplidas tales circunstancias, como se afirma en el escrito de consulta, cabe señalar que las obligaciones para el mantenimiento de la reducción recaen exclusivamente sobre los donatarios, de modo que no constituye obstáculo para ese mantenimiento que el donante adquiera otra oficina de farmacia distinta de la que fue objeto de la donación».

Nos encontramos, por tanto, ante una «vía libre» a posibles segundas oportunidades profesionales, que «no den al traste» con una planificación fiscal familiar prevista.

Tampoco podemos olvidar los matices de la Dirección General de Tributos sobre la exención de la ganancia patrimonial exenta en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) para el donante en la donación bonificada:

«Por otro lado, en relación con la parte de cada uno de los elementos patrimoniales que sea objeto de donación, el artículo 33.3 de la Ley del Impuesto señala que:

3. Se estimará que no existe ganancia o pérdida patrimonial en los siguientes supuestos:

[...]

c) Con ocasión de las transmisiones lucrativas de empresas o participaciones a las que se refiere el apartado 6 del artículo 20 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Los 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 cinco años anteriores a la fecha de la transmisión.

El antes reproducido apartado 6 del artículo 20 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones establece una reducción en la base imponible de dicho Impuesto por la transmisión *inter vivos*, en favor del cónyuge y determinados parientes, de una empresa individual, un negocio profesional o de participaciones en entidades del donante a los que sea de aplicación la exención regulada en el apartado octavo del artículo 4 de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio y que cumplan determinados requisitos.

De acuerdo con la dicción literal del reproducido artículo 33.3.c) de la Ley del IRPF, debe considerarse que este artículo resulta aplicable a las transmisiones a las que se refiere el apartado 6 del artículo 20 de la Ley 29/1987. Es decir, tal y como ha señalado este Centro Directivo en la consulta V0480-12, de 5 de marzo, se refiere a los requisitos de aplicabilidad del apartado 6 del artículo 20 de la citada Ley 29/1987. Por tanto, en la medida en que se cumplan los requisitos establecidos en este último artículo, con independencia de que el donatario aplique o no la referida reducción, se estimará la inexistencia de ganancia o pérdida patrimonial para el donante como consecuencia de la transmisión de la parte de cada uno de los elementos patrimoniales afectos que se dona, siendo irrelevantes a dichos efectos los requisitos que establezca la normativa autonómica[...].»

Como podemos apreciar, finalmente, la planificación fiscal familiar prevista puede ser compatible con esa segunda oportunidad final para el titular de farmacia. Harina de otro costal será si la decisión, económicamente, da un resultado positivo. ●