

Juan Antonio Sánchez

Economista Asesor Fiscal.
Socio Director
TAXFARMA, S.L.
www.taxfarma.com

“Es interesante analizar “de vez en cuando” las consecuencias que puede tener para un titular de farmacia un proceso de divorcio en su “día a día” económico»

Kramer contra... farmacia

Kramer contra Kramer, la famosa y oscarizada película estrenada en 1980 en nuestro país, me suscita el título de esta nueva tribuna empresarial. Los más jóvenes no conocerán este film estadounidense, que describe las dificultades generadas por un divorcio para la realización como padre de uno de los cónyuges y el mantenimiento de su carrera profesional.

El Instituto Nacional de Estadística (INE) desarrolla un extraordinario trabajo de campo cuantificando y analizando el comportamiento de las cifras de nuestro país. Una de las estadísticas más seguidas es la correspondiente a nulidades, separaciones y divorcios (realizada en virtud del convenio suscrito con el Consejo General del Poder Judicial). Durante el mes de septiembre de cada año, el INE nos muestra los principales rasgos de este hecho en nuestro país.

Los últimos datos disponibles ofrecen varias conclusiones interesantes que posteriormente relacionaremos con el mundo de la oficina de farmacia:

- Durante el año 2015 se produjeron un total de 101.357 casos de nulidad, separación y divorcio, lo que supuso una tasa de 2,2 por cada 1.000 habitantes.
- El total de casos en 2015 experimentó un descenso del 4,3% respecto al año anterior.
- El 75,9% de los divorcios en el año 2015 fueron de mutuo acuerdo, mientras que el 24,1% restante fueron contenciosos.



©Diego Cervio/123RF

- Duración de los matrimonios. La duración media de los matrimonios hasta la fecha de la resolución fue de 16,2 años, cifra superior a la de 2014. El 31,7% de los divorcios se produjeron después de 20 años de matrimonio o más, y el 22,7% a los 5-9 años.
- Duración de los procedimientos. El 75,3% de los divorcios en 2015 se resolvió en menos de 6 meses (frente al 76,5% en 2014). Por su parte, en el 7,7% de los casos la duración fue de 1 año o más (7,5% en 2014).
- Edad media: 46,5. Esta edad media fue similar a la registrada en 2014.

Si tenemos en cuenta que en las farmacias españolas ejercen su actividad como personas físicas y que en sus declaraciones fiscales el estado civil tiene un componente importantísimo, será importante analizar «de vez en cuando» las consecuencias que puede tener para un titular de farmacia un proceso de divorcio en su «día a día» económico.

Como suele ocurrir en el ámbito tributario, está casi todo analizado, pero la emisión continuada de consultas vinculantes específicas (V4823-16 y la que citaremos posteriormente) nos ayuda a discernir en el complicado mundo de la fiscalidad.

Recientemente (el pasado 20 de diciembre de 2016), la Dirección General de Tributos (DGT) ha emitido una nueva consulta vinculante (V5369-16) en la que «entra de lleno» en las consecuencias económicas de un divorcio en la oficina de farmacia.

El punto de partida es un/a farmacéutico/a que desarrolla su actividad empresarial mediante una comunidad de bienes que tiene con un tercero farmacéutico.

Igualmente, se manifiesta en la consulta que está pendiente de disolución la sociedad de gananciales que tiene con su excónyuge, no farmacéutica.

Dos son los interrogantes fiscales ante esta situación:

1. ¿Quién debe imputarse en su IRPF la mitad de los rendimientos que corresponden a la participación en un 50% en la comunidad de bienes a través de la que se explota la oficina de farmacia?, ¿sólo el consultante o también su excónyuge?
2. ¿Quién debe imputarse los rendimientos derivados de la posible transmisión por el consultante de su participación en dicha comunidad de bienes?

Tributos comienza confirmando la línea habitual en cuanto a la primera cuestión: a efectos del IRPF la imputación de los rendimientos de actividades económicas se efectúa en su totalidad al cónyuge titular de dicha actividad, con independencia del régimen económico matrimonial. Ello determina la existencia de una regla diferente a la del derecho civil, expresamente prevista en la Ley, ya que, en el régimen de sociedad de gananciales, las ganancias obtenidas por uno de los cónyuges por su trabajo e industria son comunes a ambos cónyuges (artículo 1347.1º del Código Civil).

Lo mencionado anteriormente tiene una traslación en el artículo 11 de la Ley 35/2006, del IRPF: «La renta se entenderá obtenida por los contribuyentes en función del origen o fuente de aquélla, cualquiera que sea, en su caso, el régimen económico del matrimonio», disponiéndose en el párrafo primero de su apartado 4 que «Los rendimientos de las actividades económicas se considerarán obtenidos por quienes realicen de forma habitual, personal y directa la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y los recursos humanos afectos a las actividades».

No hay dudas, por tanto: en la imputación de rendimientos de la farmacia el cónyuge copropietario de la farmacia junto con otro farmacéutico deberá imputarse en su declaración la totalidad de los rendimientos que le corresponden por su participación en la oficina de farmacia (mitad de los rendimientos totales obtenidos por la oficina de farmacia), con independencia de que a efectos civiles la mitad de dichos rendimientos pudieran corresponder, en su caso, al otro cónyuge por aplicación de las reglas de la sociedad de gananciales, sin poder imputarse una pérdida patrimonial por la mitad de dichos rendimientos y sin que el otro cónyuge tenga que reflejar un rendimiento por dicha mitad.

Entrando ahora en la segunda cuestión, tendríamos que partir diciendo que la DGT reitera su criterio de las últimas consultas vinculantes, en el que prevalece la naturaleza jurídica: «...en lo que respecta a la mitad del inmovilizado material, incluyendo el local, mobiliario, enseres y otros elementos de activo fijo material que se encuentren afectos a la oficina de farmacia, en caso de que dicha mitad tuviera naturaleza privativa, su transmisión podrá generar en el consultante ganancias y pérdidas patrimoniales en los términos antes referidos. Si tuviera naturaleza ganancial, las ganancias o pérdidas patrimoniales obtenidas en su transmisión deberán imputarse a ambos cónyuges por mitad...».

Si analizamos en cambio la parte de la venta que corresponde al «fondo de comercio» (la más grande, económicamente hablando, en las transmisiones de farmacia), la ligazón entre este elemento y el farmacéutico titular es absoluta, por lo que su venta llevará consigo, a efectos del IRPF, «...la obtención por el farmacéutico de una ganancia patrimonial por la transmisión de la mitad del fondo de comercio que en su caso corresponda a la farmacia...».

Volviendo a la película que comentábamos al principio, hemos de recordar que fue grabada con «luz cenital», y una de las características principales de esta iluminación cinematográfica es que proviene de un único punto de luz situado verticalmente encima del sujeto. Con este tipo de iluminación se logran sombras muy duras y verticales.

Esperemos que la respuesta de esta consulta vinculante «ilumine cenitalmente» a los titulares de farmacia afectados o que podrían verse en esa tesitura en un futuro, a razón de los datos de nuestro INE. ●