



Valor de adquisición de una oficina de farmacia adquirida a título lucrativo, según la reciente sentencia del Tribunal Supremo

**Félix Ángel
Fernández Lucas**

Abogado. Subdirector general de
Farmaconsulting Transacciones S.L.
felix.fernandez@farmaconsulting.es

En junio de 2022, y con ocasión del número 611 de esta revista, anunciamos que el Tribunal Supremo había admitido a trámite el recurso de casación núm. 5353/2021 preparado por el abogado del Estado contra la sentencia de 3 de febrero de 2021, de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, en relación con la tributación en IRPF de la transmisión de una oficina de farmacia. La cuestión que se planteaba, y sobre la que el Alto Tribunal aceptó decidir, era:

«Determinar si, a efectos de cuantificar las ganancias o pérdidas patrimoniales que se pongan de manifiesto en la transmisión de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas adquiridos a título lucrativo, debe considerarse como valor de adquisición el valor contable en los términos previstos en el Artículo 37 TRLIRPF, o, por el contrario, debe considerarse el importe real de los valores respectivos que resulten de la aplicación de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin que puedan exceder del valor de mercado, conforme al Artículo 36 TRLIRPF».

Como se explicó en su momento, el origen del problema está en la discrepancia de la Administración tributaria con lo sentenciado por la Audiencia Nacional respecto a qué valor de adquisición ha de ser tenido en cuenta para el cálculo de las ganancias patrimoniales puestas de manifiesto con ocasión de la transmisión de una oficina de farmacia que, a su vez, había sido adquirida a título lucrativo por el ahora transmitente.

Por su parte, la Audiencia Nacional había sentenciado que el valor que debe tenerse en cuenta como el de adquisición —que, por tanto, reduciría la ganancia patrimonial por la que habría de tributar el farmacéutico transmitente— es el valor correspondiente a la oficina de farmacia en el momento de ser donada o heredada. Este es calculado conforme a los criterios previstos en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

«El quid de la cuestión está en que un fondo de comercio adquirido a título lucrativo, por herencia o donación, no tiene acceso a la contabilidad del interesado, de modo que, al no poder ser contabilizado, su valor, según la opinión de Hacienda, es cero»

(IRPF) Ganancia patrimonial = Valor de transmisión - Valor de adquisición ¿Cuál es el «Valor de adquisición»?

	Práctica usual	Audiencia Nacional	Administración Tributaria	Tribunal Supremo
Se adquirió a título lucrativo		Lo declarado en el Impuesto de Sucesiones si < valor de mercado de la oficina de farmacia	El valor neto contable, es decir, 0, al no poder contabilizarse los bienes muebles adquiridos a título lucrativo	Queda confirmado: se deduce lo declarado en el Impuesto de Sucesiones, como indicó la Audiencia Nacional
Se adquirió a título oneroso	Precio + gastos - amortizaciones		No es objeto de discusión	

Por el contrario, la Administración, representada por el abogado del Estado, sostenía que era de aplicación el Artículo 37 de la Ley del IRPF, que alude al valor contable de la oficina de farmacia como valor de adquisición.

El quid de la cuestión está en que un fondo de comercio adquirido a título lucrativo, por herencia o donación, no tiene acceso a la contabilidad del interesado, de modo que, al no poder ser contabilizado, su valor, según la opinión de Hacienda, es cero.

Ahora, el Tribunal Supremo, en sentencia del pasado 6 de febrero (STS 301/2023), aclara que el hecho de que una oficina de farmacia adquirida a título lucrativo no se pueda contabilizar significa simplemente eso, que no tiene acceso a la contabilidad del titular, pero esto no quiere decir que la oficina de farmacia no tuviera ningún valor en el momento de ser adquirida.

Por el contrario, el valor que podrá ser restado al ser transmitida la oficina de farmacia es el que corresponda según las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y no cero, como pretendía la Administración.

La sentencia afecta a farmacias en las que no se hubieran aplicado las reducciones previstas para la transmisión familiar

Ha de entenderse que estamos hablando de oficinas de farmacia que hayan sido adquiridas por herencia, o do-

nación en la que los implicados no se hubieran acogido a las ventajas de la transmisión de empresas familiares o negocios profesionales, puesto que, en el caso de este tipo de transmisiones, generalmente efectuadas a favor de descendientes por parte de farmacéuticos que, entre otras condiciones, tuvieran los 65 años cumplidos, queda claro en la norma que, en el caso de ulterior transmisión, el donatario, ahora transmitente, se subrogará en la posición del donante respecto de los valores y fechas de adquisición de dichos bienes.

El caso que ha revisado el Alto Tribunal escapa de estos supuestos, restringiéndose, por ejemplo, a transmisiones en las que el progenitor no hubiera cumplido la edad de 65 años, o faltase cualquiera de las restantes condiciones para que se pudieran aplicar las reducciones (de entre un 95 a un 99 %, según la comunidad autónoma de que se trate).

En conclusión, en cualquier transmisión de una oficina de farmacia por título lucrativo, tanto herencia como donación, en la que los interesados no se hubieran acogido a las reducciones previstas para la transmisión de empresas familiares o negocios profesionales, el ahora transmitente podrá deducir el valor correspondiente a su adquisición, conforme los criterios fijados en la normativa del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, minorando, por tanto, el volumen de la ganancia patrimonial por la que habrá de tributar en el IRPF. ●