

BUSCADOR

Resultados

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes**

Documento seleccionado

Nº de consulta	V0212-10
Órgano	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
Fecha salida	09/02/2010
Normativa	Ley 35/2006, Arts. 27, 28, 33, 35, 36 y 49; RIRPF RD 439/2007, Art. 40v
Descripción de hechos	El consultante, de 58 años, es titular de una oficina de farmacia, siendo su intención efectuar una donación de una cuota del 10 por 100 de la misma a favor de una hija.
Cuestión planteada	Si la citada donación constituiría una ganancia patrimonial.
Contestación completa	<p>El análisis de la tributación de la transmisión de la oficina de farmacia requiere distinguir entre existencias y elementos de inmovilizado. Por lo que respecta a las primeras, la donación supondrá la obtención de un rendimiento íntegro de la actividad económica de acuerdo con lo previsto en el artículo 27 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de los no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre). En lo que respecta a la valoración del rendimiento obtenido, el artículo 28.4 de la citada Ley señala que se atenderá al valor normal en el mercado de los bienes o servicios objeto de la actividad, que el contribuyente ceda o preste de forma gratuita o destine al uso o consumo propio.</p> <p>En cuanto al inmovilizado, tanto material como inmaterial, hay que tener en cuenta lo dispuesto en el artículo 28.2 de la Ley del Impuesto, según el cual “para la determinación del rendimiento neto de las actividades económicas no se incluirán las ganancias o pérdidas patrimoniales derivadas de elementos patrimoniales afectos a las mismas, que se cuantificarán conforme a lo previsto en la sección 4ª del presente capítulo”.</p> <p>El artículo 33.3 de la Ley del Impuesto señala que:</p> <p>“Se estimará que no existe ganancia o pérdida patrimonial en los siguientes supuestos:</p> <p>(...).</p> <p>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.</p> <p>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”.</p> <p>El artículo 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones parte de la consideración de la empresa o negocio de forma global, en cuanto la finalidad del mismo es facilitar la transmisión intergeneracional de las empresas familiares. En ese sentido, la mención inicial del artículo 20.6 a la transmisión de participaciones “inter vivos” ha de entenderse, tal y como interpreta el epígrafe 2.1.a) de la Resolución 2/1999, de 23 de marzo, de esta Dirección General de Tributos (BOE del 10 de abril) a supuestos de comunidades de bienes en los que un comunero puede transmitir su participación.</p> <p>De acuerdo con lo anterior, la donación del 10 por 100 de un negocio farmacéutico, que daría lugar a una comunidad de bienes entre el donante y la donataria, no gozaría del derecho a la reducción establecida en el artículo 20.6 de la Ley 29/1987.</p>

Por tanto, por lo que se refiere al inmovilizado, la donación generará en el donante una ganancia o pérdida patrimonial, cuyo importe vendrá determinado por la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de la cuota de titularidad que se transmite, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 34 de la Ley del Impuesto, valores que vienen definidos en los artículos 35 y 36 del mismo texto legal.

El artículo 35 define estos valores en las transmisiones a título oneroso de la forma siguiente:

“1. El valor de adquisición estará formado por la suma de:

- a) El importe real por el que dicha adquisición se hubiera efectuado.
- b) El coste de las inversiones y mejoras efectuadas en los bienes adquiridos, más los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieran sido satisfechos por el adquirente.

En las condiciones que reglamentariamente se determinen, este valor se minorará en el importe de las amortizaciones.

2. El valor de adquisición a que se refiere el apartado anterior se actualizará, exclusivamente en el caso de bienes inmuebles, mediante la aplicación de los coeficientes que se establezcan en la correspondiente Ley de Presupuestos Generales del Estado. Los coeficientes se aplicarán de la siguiente forma:

- a) Sobre los importes a que se refieren los párrafos a) y b) del apartado anterior, atendiendo al año en que se hayan satisfecho.
- b) Sobre las amortizaciones, atendiendo al año al que correspondan.

3. El valor de transmisión será el importe real por el que la enajenación se hubiese efectuado del que se deducirán los gastos y tributos inherentes a la transmisión, excluidos los intereses en cuanto resulten satisfechos por el transmitente. Por importe real del valor de enajenación se tomará el efectivamente satisfecho, siempre que no resulte inferior al normal de mercado, en cuyo caso prevalecerá este.”

El artículo 36 de la citada Ley establece que “cuando la adquisición o la transmisión hubiera sido a título lucrativo se aplicarán las reglas del artículo anterior, tomando por importe real de los valores respectivos aquellos que resulten de la aplicación de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin que pueda exceder del valor de mercado”.

Por su parte, el artículo 40 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), señala que:

“1. El valor de adquisición de los elementos patrimoniales transmitidos se minorará en el importe de las amortizaciones fiscalmente deducibles, computándose en todo caso la amortización mínima, con independencia de la efectiva consideración de ésta como gasto.

A estos efectos, se considerará como amortización mínima la resultante del período máximo de amortización o el porcentaje fijo que corresponda, según cada caso.

2. Tratándose de la transmisión de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas, se considerará como valor de adquisición el valor contable, teniendo en cuenta las amortizaciones que hubieran sido fiscalmente deducibles, sin perjuicio de la amortización mínima a que se refiere el apartado anterior. Cuando los elementos patrimoniales hubieran sido afectados a la actividad después de su adquisición y con anterioridad al 1 de enero de 1999, se tomará como fecha de adquisición la que corresponda a la afectación”.

Si de esta cuantificación resultase una ganancia patrimonial, su importe se integrará en la base imponible del ahorro, en la forma prevista en el artículo 49 de la Ley del Impuesto, y tributará al 18 por 100 (artículos 66 y 76 de la Ley del Impuesto).

Si, por el contrario, resultase una pérdida patrimonial, no se computaría a efectos del IRPF, al establecer el artículo 33.5.c) de la misma Ley que no se computarán como pérdidas patrimoniales las derivadas de transmisiones lucrativas por actos ínter vivos o liberalidades.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.