

[Nueva Consulta](#) [Ver Consulta](#)  
*.EN CUESTION-PLANTEADA (farmacia)*  
[Anterior](#) [Siguiete](#)

---

**Nº. CONSULTA** 0019-05

**ORGANO** SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

**FECHA SALIDA** 25/01/2005

**NORMATIVA** Ley 40/1998, Art. 36-2; RD 27/2003, Disposición Transitoria 1ª

**DESCRIPCION** El consultante vendió en el año 2000 una oficina de farmacia. El importe obtenido en la transmisión se reinvertió ese mismo año en la adquisición de otra oficina de farmacia, aplicando a la ganancia patrimonial correspondiente el beneficio por reinversión previsto en el artículo 36.2 de la Ley del Impuesto. Actualmente queda pendiente de integrar parte de la ganancia patrimonial derivada de dicha transmisión y se plantea la posibilidad de transmitir la oficina de farmacia adquirida en 2000 y adquirir una nueva oficina de farmacia.

**CUESTION** Si la transmisión de la oficina de farmacia en la que se materializó la reinversión determina la integración en la base imponible de la parte de renta pendiente de integración.

**CONTESTACION** Para analizar la tributación de la transmisión de la oficina de farmacia se hace necesario distinguir entre existencias e inmovilizado, debiéndose distribuir el precio global de transmisión entre los distintos elementos que se transmiten. En cuanto a las existencias, el importe obtenido por su venta constituirá rendimiento íntegro de la actividad económica. En lo que concierne al inmovilizado (tanto material, como inmaterial –fondo de comercio–), a la tributación de su transmisión se refiere el artículo 26.2 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras Normas Tributarias (BOE de 10 de diciembre), al establecer que “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. Por tanto, el régimen de reinversión previsto en el artículo 36.2 de la Ley del Impuesto únicamente resulta de aplicación a las ganancias patrimoniales. Sentado lo anterior, el artículo 36.2 de la Ley 40/1998 en su redacción anterior a 1 de enero de 2003, permitía a los contribuyentes que realizasen actividades económicas y transmitiesen elementos afectos a las mismas, optar por aplicar lo previsto en el artículo 21 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, para la reinversión de beneficios extraordinarios, en cuyo caso se integraría en cada período impositivo el importe total de la ganancia patrimonial imputable a ese período en la parte general de la base imponible. El régimen transitorio, por lo que respecta al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se regula en la disposición transitoria primera del Real Decreto 27/2003, de 10 de enero, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, cuyo tenor literal es el siguiente: "Los contribuyentes que, en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2002, hubieran transmitido elementos patrimoniales afectos a las actividades económicas por ellos desarrolladas y hubieran optado por aplicar lo previsto en el artículo 21 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, en la redacción vigente hasta 1 de enero de 2002, integrarán el importe total de la ganancia patrimonial de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 36.2 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras normas tributarias, y 40 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto 214/1999, de 5 de febrero, según las redacciones vigentes hasta 1 de enero de 2003." Del precepto mencionado se desprende que la integración de la ganancia patrimonial pendiente de integrar derivada de la transmisión efectuada en el año 2000 se realizará de conformidad con lo establecido en el mencionado artículo 36.2 de la Ley del Impuesto, precepto este que se remite al artículo 21 de la Ley 43/1995.

Por lo que respecta al requisito de permanencia de los elementos patrimoniales objeto de la reinversión, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 21 de la Ley 43/1995, derogado por el apartado cinco de la disposición derogatoria única de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2002, se ha de señalar que la transmisión de dichos elementos patrimoniales antes de la finalización del plazo en el que hubiera de integrarse la renta diferida, determinará la integración en la base imponible de la parte de renta pendiente de integración, salvo que el importe obtenido sea objeto de reinversión en los términos establecidos en el apartado 1 del citado artículo.

De acuerdo con lo dispuesto en dicho apartado 1, la reinversión deberá materializarse en elementos del inmovilizado material o inmaterial, o valores representativos de los fondos propios de entidades que cumplan determinados requisitos, dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de la entrega o puesta a disposición del elemento patrimonial y los tres años posteriores. .

En consecuencia, si el importe obtenido en la transmisión de la segunda oficina de farmacia, se reinvierte de nuevo en otra oficina de farmacia cumpliendo los requisitos establecidos en el citado apartado 1, se concluye que dicha transmisión no determinará la integración en la base imponible de la parte de renta pendiente de integración.

Según lo dispuesto en el artículo 36 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades aprobado por Real Decreto 537/1997, de 14 de abril, la parte de renta pendiente de integración deberá integrarse en la parte general de la base imponible conforme al método que el consultante hubiese elegido.

Si el método elegido por el consultante hubiese sido incorporar la renta en los períodos impositivos en los que se amortizan los elementos patrimoniales en los que se materializa la reinversión, en tanto no se realice la nueva reinversión, se integrará en la base imponible el resultado de aplicar a la cuantía de la renta acogida a la reinversión de beneficios extraordinarios el coeficiente lineal máximo de amortización según tablas de amortización oficialmente aprobadas que correspondía al elemento transmitido. Igual criterio de integración continuará aplicándose en el caso de que la reinversión se materialice en elementos no amortizables. Cuando la reinversión se materialice en elementos amortizables, la renta pendiente se integrará en la base imponible de los períodos impositivos en los que se amorticen los elementos patrimoniales en los que se hubiere materializado esta reinversión.

La presente contestación se ha formulado con arreglo a la normativa vigente en el momento de presentación de la consulta, sin que su contenido se haya visto modificado por la aprobación del Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (BOE de 10 de marzo), ni por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 11 de marzo).

Lo que comunico a Vd. con los efectos previstos en el apartado 2 del artículo 107 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, de acuerdo con lo establecido en el apartado 1 de la disposición transitoria segunda de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.