

TRIBUNAL SUPREMO (SALA TERCERA. SECCIÓN 2ª)
Sentencia de 23 junio 2001
Ponente: Excmo. Sr. Sala Sánchez

ITP y AJD. Transmisión de una empresa como universalidad de bienes.

La transmisión de una empresa como universalidad de bienes está admitida en nuestro Derecho y sujeta al ITPAJD. A efectos de su valoración deberán aplicarse las normas del Impuesto sobre el Patrimonio, considerando, por tanto, la deducción de las deudas de la actividad.

La sentencia recurrida había considerado que, si las dos escrituras consideradas en el proceso contenían una transmisión pormenorizada de todos y cada uno de los bienes, derechos y obligaciones integrantes de cada una de las empresas que se transmitían, el hecho imponible había de ser referido a la transmisión separada de cada uno de los elementos patrimoniales descritos concretamente.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

(...)

Tercero. *La Sala no puede compartir el punto de vista que se ha dejado expuesto y que sostuvieron, tanto la Administración, como las resoluciones económico administrativas y la sentencia aquí impugnada que lo refrendaron.*

Ya en su S 13 Feb. 1982, esta Sala había rechazado la interpretación, según la cual, la transmisión de una empresa, considerada como conjunto unitario, no podía ser computada como acto gravado en el Impuesto aquí controvertido, con lo que esa transmisión había de descomponerse en tantas transmisiones como elementos patrimoniales la integraran. Y es que -razonaba- la empresa, si bien está compuesta por elementos y bienes de distinta índole, puede «ser objeto de reivindicación y de transmisión como todo unitario y complejo, diferenciado de los elementos que lo integran, lo que no es sino una ratificación de la doctrina que establecieron las SS 4 Dic. 1933 y 13 Mar. 1943, según las cuales, la empresa, como organización productiva, tiene un valor superior al de la simple suma de los elementos que la integran, habiendo establecido, a su vez, la S 13 Ene. 1954 que en la empresa, el elemento esencial es la organización» y que «pretender sustraer, por lo tanto, al pago del Impuesto este «mayor valor», «esta organización» o este «todo unitario, complejo y diferenciado de los elementos que integran la empresa», es pretender ignorar [la] realidad [...] de que lo que se ha cedido o transmitido ha sido la empresa que era titular de ellos, y que, por lo tanto, ha de ser valorada no por el valor singular de los que se transmiten». Posteriormente, en la S 23 Abr. 1996 -recurso de casación en interés de la L 2862/1996-, declaró la Sala que «la transmisión de una oficina de farmacia, incluido el local donde se ubica, por parte de un farmacéutico a otra persona con igual titulación, que va a seguir ejerciendo la misma actividad, realizada durante el lapso temporal comprendido entre el 1 Ene. 1987 y el 31 Dic. 1991, está sujeto al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales». Por último, en la sentencia de esta misma Sala de 1 Oct. 1996 (...) esta Sección declaró (FJ 5.º) que «en la transmisión en bloque de una empresa, cuya actividad será continuada por el adquirente, no se crea [...], valor añadido, y por eso no está sujeta al IVA, pero, por el contrario, es incuestionable que sí hay una traslación patrimonial entre el transmitente y el adquirente, compleja [...], toda vez que puede comprender bienes, derechos, concesiones, marcas, patentes, nombre comercial, cesión de créditos, cesión de contratos, asunción de deudas, transmisión de simples relaciones económicas, como es la clientela, lo que se denomina «fondo de comercio» (reconocido por el art. 39.6 de la L 19/1989, de 23 Jul., de Reforma Parcial y Adaptación de la Legislación Mercantil a las Directivas de la CEE en materia de Sociedades, etc.) y que «en principio, pues, la transmisión de los bienes y derechos integrantes del patrimonio de la Agencia de Transportes, [léase, de cualquier empresa en su conjunto]... está sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, en concepto de “transmisión onerosa”, como lo estuvo siempre en el pasado». Y, después de puntualizar que la no sujeción al IVA no comporta «per se», la sujeción al ITP

-y por ello la razón de ser del art. 7.º del Texto Refundido de este Impuesto de 30 Dic. 1980, tanto en su redacción anterior como en la posterior a la modificación introducida por la Disposición Adicional de la L 30/1985-, puesto que es preciso que no se trate de operaciones realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional (de actos habituales del tráfico de las empresas o explotaciones que las efectúen, según la redacción originaria) «y la transmisión en bloque de una empresa no está sujeta al IVA porque no se trata de una actividad empresarial o profesional y por ello así lo dispone, indubitadamente, el art. 5.º de la L 30/1985, de 2 Ago»., concluyó (FJ 6.º) la «procedencia a fijación de la base -a efectos del ITP, no se olvide-, aplicando las reglas establecidas al efecto del Impuesto sobre el Patrimonio Neto», (...)

Cuarto. De cuanto ya se lleva razonado, se desprende que la aplicación del art. 10.1 del Texto Refundido del ITP y AJD a que acaba de hacerse indicación, según el cual «la base imponible vendrá determinada por el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda» y «su fijación se llevará a efecto aplicando las reglas establecidas al efecto en el Impuesto sobre el Patrimonio Neto», con solo la deducibilidad de «las cargas que disminuyan el valor real de los bienes, pero no las deudas, aunque estén garantizadas con prenda o hipoteca», cuando se trata de la transmisión de una empresa unitariamente considerada, exige tener en cuenta que las deudas han de computarse como elemento esencial en la determinación del valor del bien transmitido, puesto que el valor de una empresa no puede ser otro que el resultado que arroje la suma algebraica de los activos y pasivos que la compongan y que, solo si una vez determinado ese valor existiera una subrogación o asunción por el comprador en otras deudas del vendedor, estas últimas no serían deducibles.

Por consiguiente, el motivo aducido por la única entidad aquí recurrente debe ser estimado, (...)

En este punto, y respecto a la resolución del fondo del litigio, es preciso hacer constar que la estimación del recurso contencioso administrativo planteado en la instancia, que es consecuencia directa de la, a su vez, estimación del motivo casacional a que acaba de hacerse referencia, ha de circunscribirse a la anulación de las liquidaciones, (...) y a la declaración de que la base imponible en la transmisión que generó la liquidación superior a la expresada cifra de seis millones de pesetas, debe ser el resultado que arroje, como se ha dicho antes, la suma algebraica de los activos y pasivos que integren la explotación agraria que constituyó su objeto -el de la transmisión, se entiende-, es decir, el valor neto contable que se deduzca del balance-inventario incluido en la escritura de compraventa de la empresa (...)