

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA RIOJA
Sentencia de 19 de enero de 2001
Ponente: Ilmo. Sr. D. Valentín de la Iglesia Duarte

IRPF. Incrementos de patrimonio. Aplicación de los porcentajes correctores de los incrementos de patrimonio en la transmisión de una empresa.

Se suscita una cuestión de interés por cuanto transitoriamente son de aplicación de las normas cuya interpretación se discute, en concreto la de los porcentajes correctores de los incrementos de patrimonio en el IRPF. En este caso el Tribunal entiende que, en la transmisión de una empresa, es aplicable el coeficiente señalado para los “restantes bienes y derechos”.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

(...)

***Tercero.-** En la transmisión de estaciones de servicio se ha venido considerando por el Tribunal Supremo (SSTS de 20 de diciembre de 1993 y 5 de julio de 1995) que*

éstas son una “universitas iuris” que incluye terrenos, edificaciones y concesiones administrativas, que impiden su transmisión por separado, según la norma que se ocupa de esta actividad empresarial, Decreto de 5 de marzo de 1970, por el que se aprueba el Reglamento de Suministro y Venta de Carburantes (artículo 50.3).

Entiende la Sala que la caracterización de los bienes inmuebles por destino, descrita en la categoría que se establece en el Código Civil, artículo 334, puntos 3º y 4º, sin perjuicio de desempeñar un importante papel en la construcción del concepto de clasificación de los bienes en derecho privado, no sirve, en cambio, a tarea similar dentro del Derecho Tributario en conjunto con el resto del ordenamiento jurídico.

Parece indudable que el papel protagonista en la transmisión de cita no lo ostentan los activos inmuebles (cuatro fincas rústicas, dos de ellas expresamente afectas a la Estación de Servicio), sino que el mismo es desempeñado por el negocio comercial (que incorpora un derecho), las edificaciones y la maquinaria. Es más, dada su calificación a los efectos de la normativa sobre el suelo, de operarse su venta aislada, su precio resultaría notoriamente inferior al que se le otorga (proporcionalmente) en el supuesto juzgado en autos. Resulta, además, un argumento reforzador de esta postura el que para el caso de expropiaciones de concesiones de estaciones de servicio la Ley de Expropiación Forzosa de 1954 establezca en su artículo 43, un precepto singular respecto de las normas relativas a derechos reales (Tribunal Supremo, sentencia de 14 de abril de 1995), que reenvían a la valoración fiscal a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y aunque de la concesión se deriva para el concesionario un verdadero derecho real inscribible en el Registro de la Propiedad y sujeto a tributación por tal impuesto, no se aplican tales reglas valorativas, salvo que por la vía de la libertad estimativa, el órgano tasador pueda tener en cuenta tales criterios. Ello supone una excepción que tiene que ver con el carácter heterogéneo de los bienes que integran dichas concesiones y que permite discriminar el valor del suelo y de los que se incorpora en vuelo.

Cuando la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que se establecía en la Ley 18/1991, artículo 44.1, estableció el sistema de coeficientes reductores para primar las plusvalías que provenían del ahorro (se aplica el coeficiente por cada año de permanencia en el patrimonio del sujeto que exceda de dos) contempló tres grandes categorías: una general o intermedia con un coeficiente reductor de 7,14 %, otra para títulos valores (con los requisitos de la letra c)) con un coeficiente reductor de 11,11 %, y otra para bienes inmuebles con un coeficiente reductor de 5,26%. Resulta notorio que estando dos de las tres categorías tan diferenciadas, la general debe encargarse de aquellas situaciones mixtas o dudosas.

Por otra parte, debe tenerse en cuenta que la normativa aplicable a las estaciones de servicio antes citada es del año 1970, es decir, anterior a la reforma fiscal del año 1977 y, consecuentemente, ajena a la voluntad de modernidad tributaria plasmada en dichas normas, lo que obliga a utilizar en su interpretación lo previsto en el Código Ci-

vil, artículo 3.1, debiendo, por lo tanto, adecuarla a la realidad social de las concesiones administrativas en materia de estaciones de servicio y su cohesión con la normativa tributaria proclive, en este supuesto de hecho, a su consideración en el conjunto de la normativa tributaria como un negocio jurídico inseparable por partidas.

Así pues, debe accederse a la pretensión actora de aplicación a la transmisión de la estación de servicio objeto de autos del coeficiente corrector del 7,14 %, dado que la transmisión de un negocio mercantil implica la transmisión de activos de distinta naturaleza con lo que su carácter mixto implica la inclusión en el supuesto general.