Gobierno de Canarias
Consejería de Economía, Hacienda y Seguridad
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

Edificio Usos Múltiples II
Avda. José Manuel Guímerá nº 10- 5ªplanta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 26 00

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1758 (29/01/16)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 9.1º Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante tiene como objeto social la construcción y promoción inmobiliaria. Es titular de un terreno sito en Canarias y calificado de solar de uso turístico hotelero en el que ha venido desarrollando un proyecto individualizado destinado a la promoción, construcción y explotación de un hotel. La ejecución del citado proyecto ha supuesto la realización de un conjunto de acciones.

Pretende separar el mencionado proyecto de promoción y explotación de un inmueble de uso turístico de la actividad económica ordinaria, la entidad mercantil consultante proyecta la constitución de una nueva sociedad con el objeto de que sea ésta la que ejecute y finalice el proyecto de promoción, construcción y explotación hotelera, mediante la aportación no dineraria de un conjunto de elementos patrimoniales, así como una aportación dineraria para continuar con la ejecución del proyecto.

Se consulta si la aportación no dineraria proyectada se encuentra no sujeta al IGIC por aplicación de lo dispuesto en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

En los términos descrito por la entidad mercantil consultante, resulta aplicable la no sujeción prevista en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991 a la aportación no dineraria de bienes corporales o incorporales por constituir una unidad económica autónoma capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios.

Edificio Usos Múltiples II
Avda. José Manuel Guímerá nº 10- 5ªplanta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 26 00

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), este centro directivo en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante, Ley 20/1991), en relación con la letra q) de la Disposición adicional segunda del Decreto 170/2011, de 12 de julio, por la que se determina la estructura central y periférica, así como las sedes de las Consejerías del Gobierno de Canarias, añadida por el apartado Dos de la Disposición final cuarta del Decreto 125/2014, de 18 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Agencia Tributaria Canaria, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad mercantil consultante tiene como objeto social la construcción y promoción inmobiliaria. Es titular de un terreno sito en Canarias y calificado de solar de uso turístico hotelero en el que ha venido desarrollando un proyecto individualizado destinado a la promoción, construcción y explotación de un hotel. La ejecución del citado proyecto ha supuesto la realización de un conjunto de acciones.

Pretende separar el mencionado proyecto de promoción y explotación de un inmueble de uso turístico de la actividad económica ordinaria, la entidad mercantil consultante proyecta la constitución de una nueva sociedad con el objeto de que sea ésta la que ejecute y finalice el proyecto de promoción, construcción y explotación hotelera, mediante la aportación no dineraria de un conjunto de elementos patrimoniales, así como una aportación dineraria para continuar con la ejecución del proyecto.

Se consulta si la aportación no dineraria proyectada se encuentra no sujeta al IGIC por aplicación de lo dispuesto en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991.

SEGUNDO.- La entidad mercantil consultante expresa que ha realizado las siguientes acciones en relación al proyecto de promoción, construcción y explotación de un hotel:

"*- Obras de reposición de la urbanización del terreno.*

- Proyecto técnico relativo a la construcción de un hotel de cinco estrellas.

- Diversas inversiones necesarias para la urbanización del terreno y ejecución del proyecto, entre las que cabe señalar, a título enunciativo y no limitativo, las siguientes. (i) estación meteorológica; (ii) infraestructura y depósito de agua, destinados al abastecimiento de agua del terreno tanto durante la ejecución del proyecto como durante el proceso de explotación del hotel un vez finalizada su construcción, incluyendo las cinco (5) participaciones de la "Comunidad de Regantes"; (iii) almacén de materiales desmontables; (iv) oficina de obra desmontable; (v) invernadero desmontable; (vi) cernidera para grandes volúmenes; (vii) dentro de transformación de energía eléctrica; (viii) registro de la marca "Proyecto X".

- Tramitación de todas las licencias administrativas asociadas al "Proyecto X".

- Contratos mercantiles suscritos por la sociedad vinculados a la construcción del hotel con diferentes profesionales independientes, tales como arquitectos, aparejadores, tasadores, abogados, consultores, etc."

Conforme al contenido de la petición de emisión de consulta, los elementos patrimoniales que conformarían la aportación no dineraria serían los siguientes:

"*- El propio solar donde se llevaría a cabo la construcción del hotel y las obras de reposición de la urbanización del terreno.*

- Anteproyecto técnico de promoción y construcción del hotel.

- El conjunto de inversiones vinculadas a la ejecución del proyecto técnico de edificación: estación meteorológica, infraestructura y depósito de agua, incluyendo la adquisición de participaciones en una Comunidad de Regantes, almacén de materiales desmontables. Oficina desmontable, invernadero desmontable, cernidera para grandes volúmenes, centro de transformación de energía y registro de la marca del proyecto.

- Contratos mercantiles y trabajadores contratados asociados al proyecto.

- Registro de la marca "Proyecto X."

La entidad mercantil consultante presentó escrito aclaratorio expresando lo siguiente:

"(*...) se precisa que hasta la fecha de la adquisición de la parcela hotelera,* [la entidad mercantil consultante] *era una sociedad cuya actividad consistía principalmente en la promoción, construcción y arrendamiento de inmuebles, contando con medios materiales y humanos necesarios para ello.*

Sin embargo, en el momento de la adquisición de la parcela hotelera y el consecuente inicio del proyecto de promoción, construcción y explotación del hotel, la actividad desarrollada por [la entidad mercantil consultante] e*staba centrada esencialmente en el arrendamiento de inmuebles ofreciendo en el mercado inmobiliario propiedades con una superficie total conjunta de en torno a los 40.000 m², realizando pequeñas obras de construcción y reformas. En ese momento* [la entidad mercantil consultante] *no desarrollaba ninguna actividad de promoción inmobiliaria.*

Por tanto, el proyecto de promoción, construcción y explotación del hotel desde el inicio se configuró una actividad específica, concreta y diferenciada del resto de negocios de la sociedad, suponiendo una variación sustancial con respecto al modo de gestión habitual en otras actividades de [la entidad mercantil consultante].

Tanto es así que se optó incluso por la individualización física del proyecto acondicionándose una superficie de 217,60 m² de las oficinas centrales de [la entidad mercantil consultante]. *Esta superficie goza de independencia con respecto al resto de las oficinas, incluso dispone de un acceso independiente, contando con una sala de reuniones exclusiva para cuestiones relacionadas con el proyecto y además se dotó un espacio reservado a muestreo de productos de cara a la ejecución del hotel. De este modo quedaba concentrado e independizado, incluso físicamente, todo lo relacionado con el proyecto evitando así confluencias con el resto de actividades de* [la entidad mercantil consultante].

Por otra parte, además de los elementos relacionados en el cuerpo de la consulta tributaria descrita se realizaron las siguientes contrataciones específicas de empresas y profesionales externos para el desarrollo del proyecto, muchos de ellos totalmente novedosos para [la entidad mercantil consultante]*, puesto que no eran necesarios para su actividad ordinaria y están exclusivamente afectos al proyecto de promoción, construcción y explotación del hotel:*

Identificación del proveedor	**NIF**	**Descripción operación**
		Consultoría negocio hotelero
		Consultoría medioambiental
		Project management
		Consultoría medioambiental
		Servicio de interiorismo, decoración, ...
		Consultoría negocio hotelero
		Consultoría subvención FEDER
		Consultoría subvención FEDER
		Consultoría cultural e histórico

		Jardinería
		Servicio de topografía
		Arquitectura
		Servicio de topografía 3D
		Arquitectura
		Arquitectura
		Arquitectura
		Arquitectura
		Arquitectura técnica
		Arquitectura técnica
		Modif. PGOU Pto. Compensación
		Ingeniería: proyecto urbanización
		Arquitectura
		Ingeniería
		Ingeniería. Pto. M. Tensión y E.T.
		Arquitectura Técnica

TERCERO.- El artículo 9.1º de la Ley 20/1991 dispone:

"No están sujetas al Impuesto:

1.º La transmisión de un conjunto de elementos corporales y, en su caso, incorporales que, formando parte del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo, constituyan o sean susceptibles de constituir una unidad económica autónoma en el transmitente, capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios, con independencia del régimen fiscal que a

dicha transmisión le resulte de aplicación en el ámbito de otros tributos y del procedente conforme a lo dispuesto en el artículo 4.4 de esta Ley.

Quedarán excluidas de la no sujeción a que se refiere el párrafo anterior, las siguientes transmisiones:

a) La mera cesión de bienes o derechos.

b) Las de los bienes muebles o semovientes que, formando parte de las existencias del patrimonio empresarial que se transmite, se lleven a cabo por quien tenga la condición de comerciante minorista de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 50. Tres de la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, y, en función del destino previsible, el adquirente tenga derecho a la deducción, total o parcial, del Impuesto que se encuentre implícito en la contraprestación en los términos establecidos en el artículo 29.3 de esta Ley.

A estos efectos, únicamente estará exenta del Impuesto, por aplicación del artículo 50.Uno.27.º de la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias 4/2012, la transmisión de los bienes muebles y semovientes que constituyan las existencias del patrimonio empresarial.

c) Las realizadas por quienes tengan la condición de empresario o profesional exclusivamente conforme a lo dispuesto por el artículo 5.4.a) de esta Ley, cuando dichas transmisiones tengan por objeto la mera cesión de bienes o derechos.

d) Las efectuadas por quienes tengan la condición de empresario o profesional exclusivamente por la realización ocasional de las operaciones a que se refiere el artículo 5.4.b) de esta Ley.

A los efectos de lo dispuesto en este apartado, resultará irrelevante que el adquirente desarrolle la misma actividad a la que estaban afectos los elementos adquiridos u otra diferente, siempre que se acredite por el adquirente la intención de mantener dicha afectación al desarrollo de una actividad empresarial o profesional.

En relación con lo dispuesto en este apartado, se considerará como mera cesión de bienes o de derechos, la transmisión de éstos cuando no se acompañe de una estructura organizativa de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, que permita considerar a la misma constitutiva de una unidad económica autónoma.

En caso de que los bienes y derechos transmitidos, o parte de ellos, se desafecten posteriormente de las actividades empresariales o profesionales que determinan la no sujeción prevista en este número, la referida desafectación quedará sujeta al Impuesto en la forma establecida para cada caso en esta Ley.

Los adquirentes de los bienes y derechos comprendidos en las transmisiones que se beneficien de la no sujeción establecida en este número se subrogarán, respecto de

dichos bienes y derechos, en la posición del transmitente en cuanto a la aplicación de las normas contenidas en el artículo 50.Uno.22.º de la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias 4/2012 y en los artículos 37 a 44 de esta Ley."

De la redacción de este precepto debemos destacar varios aspectos:

a) No está sujeta al IGIC la transmisión de un conjunto de elementos patrimoniales (corporales o incorporales) que, formando parte del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo del Impuesto, sean capaz de funcionar por sus propios medios.

b) El conjunto de bienes corporales e incorporales objeto de transmisión deben encontrarse afectos al desarrollo de actividades económicas en sede del transmitente.

c) En los supuestos de transmisión de elementos patrimoniales que constituyan una unidad económica autónoma para el transmitente, el artículo 9.1º de la Ley 20/1991 no exige que el adquirente desarrolle la misma actividad a la que estaban afectos los elementos adquiridos. Sólo exige que el adquirente acredite la intención de mantener dicha afectación (que ya existía en el transmitente) al desarrollo de una actividad empresarial o profesional.

d) Están excluidas de la no sujeción al IGIC una serie de transmisiones de bienes o derechos, en lo que debemos destacar, a los efectos de la emisión de esta consulta, cuando constituyan una mera cesión de bienes o derechos, entendiéndose por tal "*la transmisión de éstos cuando no se acompañe de una estructura organizativa de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, que permita considerar a la misma constitutiva de una unidad económica autónoma"*.

La simple transmisión de elementos patrimoniales aislados no constituye el fundamento ni la finalidad de la no sujeción que nos ocupa.

e) El régimen de no sujeción contemplado en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991, debe ir ligado a la existencia de un efecto sucesorio, de ahí la subrogación prevista en el último párrafo del citado artículo 9.1º; tampoco debe contemplarse como un beneficio fiscal, sino como un elemento de no obstaculización de operaciones de reestructuración empresarial para que no se vean impedidas por el coste fiscal de las mismas, v para ello es necesario la existencia de una unidad económica autónoma en sede del transmitente.

Como resumen de todo lo anterior podemos señalar los siguientes requisitos:

- Es necesario que exista una organización empresarial diferenciada en el transmitente para llevar a cabo la gestión de la actividad económica, que permita identificar un conjunto patrimonial afectado o destinado a la misma. Por tanto, los bienes corporales o incorporales transmitidos han de formar una unidad económica coherente, autónoma e independientes de otras.
- Este conjunto de bienes corporales o incorporales ha de ser capaz de funcionar por su propios medios.

- La unidad económico autónoma ha de existir cuando se realiza la transmisión, no basta que se trate, meramente, de una suma de elementos patrimoniales que potencialmente puedan llegar, en un futuro, a constituir una unidad económico autónoma.

De la descripción de los hechos realizada por la entidad mercantil consultante, tanto en el escrito de petición de emisión de consulta como en el escrito aclaratorio que se han reproducido, la aportación no dineraria que pretende efectuar constituye, a juicio de este centro directivo, la transmisión de una unidad económica autónoma capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios.

TERCERO.- Conforme a lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que, en los términos descrito por la entidad mercantil consultante, resulta aplicable la no sujeción prevista en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991 a la aportación no dineraria de bienes corporales o incorporales por constituir una unidad económica autónoma capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Santa Cruz de Tenerife, 29 de enero de 2016

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Luís Guillermo Padilla Macabeo