Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 - Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª | CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2133 (29/06/22)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTO DE NOTIFICACIONES**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 4.1 y 4 Ley 20/1991 Art. 5.2 y 6 Ley 20/1991 Art.50.Uno.25º Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

El Ayuntamiento consultante pretende adquirir un solar a una sociedad mercantil para construir un nuevo consultorio médico.

Se consulta sobre la sujeción o no al IGIC, teniendo en cuenta que el solar se adquirió por la sociedad mercantil en el año 1990 y, según el Ayuntamiento consultante, no ha estado afecto a ninguna actividad económica. La sociedad mercantil transmitente es una empresa multinacional en el ámbito de las telecomunicaciones y adquirió el solar con la intención de construir una central.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La entrega onerosa de un solar situado en Canarias por parte de una sociedad mercantil que desarrolla una actividad económica, en todo caso, está sujeta al IGIC, con independencia de que se haya o no afectado el solar al ejercicio de una actividad empresarial o profesional. Conforme a los datos aportados no sería de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.25º de la Ley 4/2012, por lo que la entrega del solar estaría sujeta y no exenta al IGIC.

Visto escrito presentado por , en el que se formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario, este centro directivo en uso de la atribución conferida por 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), y en relación con el artículo 21.3.C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda aprobado por el artículo único del Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- El Ayuntamiento consultante pretende adquirir un solar a una sociedad mercantil para construir un nuevo consultorio médico.

Se consulta sobre la sujeción o no al IGIC, teniendo en cuenta que el solar se adquirió por la sociedad mercantil en el año 1990 y, según el Ayuntamiento consultante, no ha estado afecto a ninguna actividad económica. La sociedad mercantil transmitente es una empresa multinacional en el ámbito de las telecomunicaciones y adquirió el solar con la intención de construir una central.

SEGUNDO.- La respuesta a la cuestión planteada exige acudir a lo dispuesto en el artículo 4.1, regulador del hecho imponible en las operaciones interiores, de la Ley 20/1991:

> *"Están sujetas al Impuesto por el concepto de entregas de bienes y prestaciones de servicios las efectuadas por empresarios y profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional".*

De su lectura se desprende que son varios los requisitos que deben concurrir para que haya hecho imponible, y, en este sentido, la Ley 20/1991, recoge la delimitación de cada uno de ellos; no obstante, únicamente nos detendremos ante dos elementos básicos para la configuración del hecho imponible, que el transmitente del bien o el prestador del servicio sea un empresario o profesional y que la entrega del bien o la prestación del servicio sea realizado por el transmitente o el prestador en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional.

El artículo 5.2 de la Ley 20/1991 dispone:

> *"2. A los efectos de este Impuesto se reputarán empresarios o profesionales:*
>
> *1°. Las personas o entidades que realicen habitualmente actividades empresariales o profesionales.*
> *No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en el apartado siguiente.*
>
> *2.° Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario."*

A la vista de esta redacción, se presume que las sociedades mercantiles son empresarios o profesionales a efectos del IGIC, salvo prueba en contrario (presunción *iuris tantum*) que de-

berá aportar aquél que desee hacer valer que no nos encontramos ante un empresario o profesional.

A pesar de que Canarias no forma parte del territorio de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) y la jurisprudencia comunitaria relativa a dicho tributo no resulta directamente aplicable, hemos expresado en muchas ocasiones que existiendo identidad de regulación en el IGIC y el IVA en una materia objeto de consulta, resulta un elemento determinante para el análisis de las cuestiones planteadas y en la formación de la doctrina administrativa.

La jurisprudencia comunitaria ha señalado básicamente a las sociedades holdings (siempre que su único objetivo sea la mera adquisición de participaciones en otras empresas, que no constituye una explotación de un bien con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo, sin que intervenga en gestión o dirección de las empresas participadas) y sociedades patrimoniales (mera tenencia de bienes inmuebles sin el propósito o la intención de destinarlos al desarrollo de una actividad económica), como ejemplos en los que no se puede predicar la condición de empresarios o profesionales de todas las sociedades mercantiles.

Si una sociedad mercantil desarrolla una actividad económica, puesto que ordena por cuenta propia factores de producción materiales y humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, tendrá la consideración de empresario o profesional y esta cualidad envuelve a toda operación que realice, ya sea de forma habitual o de forma ocasional. En estas circunstancias no cabe valorar que una sociedad mercantil que desarrolla una actividad económica, pueda disponer de la consideración dual de empresario o profesional respecto a unas operaciones, y no disponer de tal consideración respecto a otras operaciones. Esto se manifiesta claramente en el contenido de la letra a) del número 6 del artículo 5 de la Ley 20/1991 (la negrita es nuestra):

> *"6. Se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional,* ***en todo caso****:*
>
> *a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.*
>
> *(..)"*

Señala el Ayuntamiento consultante que el solar objeto de entrega, que se adquirió por la sociedad mercantil transmitente, nunca ha estado afecto a la actividad empresarial o profesional. Pues bien, aún en este caso la entrega estará sujeta al IGIC si la sociedad mercantil transmitente desarrolla una actividad económica, es decir dispone de la consideración de empresario o profesional. En este sentido resulta revelador el contenido de la exención técnica prevista en el artículo 50.Uno.25º de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012). En efecto, disponiendo una sociedad mercantil de la consideración de empresario o profesional, aunque entregue bienes por cuya adquisición o importación no hubiera podido deducir las cuotas soportadas del IGIC por no estar dichos bienes relacionados exclusivamente con el ejercicio de su actividad empresarial o profesional (artículo

29.5, 6, 7 y 8 de la Ley 20/1991), o por encontrarse en alguno de los supuestos de exclusión del derecho a deducir (artículo 30 de la Ley 20/1991), dicha entrega estará también sujeta al IGIC en todo caso.

La existencia de un supuesto de exención aplicable a la entrega de un bien en las condiciones señaladas en el párrafo anterior (artículo 50.Uno.25º de la Ley 4/2012), que implica obviamente la previa sujeción, demuestra claramente que toda operación efectuada por una sociedad mercantil que dispone de la consideración de empresario o profesional por realizar actividades económicas, está sujeta al IGIC, siempre que se entienda realizada en Canarias.

En definitiva, la realización en Canarias por parte de una sociedad mercantil que dispone de la condición de empresario o profesional, estará sujeta, en todo caso, al IGIC; incluso (aunque no es el caso planteado en la consulta), cuando se trata de la entrega de un bien que no se afectó exclusivamente al ejercicio de su actividad empresarial o profesional o está excluido o restringido su derecho a la deducción de la cuota del IGIC soportada en su adquisición o importación; no obstante, dicha entrega estará exenta por aplicación de la exención técnica prevista en el mencionado artículo 50.Uno.25º de la Ley 4/2012 que dispone:

"*Uno. Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las siguientes operaciones:*

(...)

25º. Las entregas de bienes cuya adquisición o importación o la de sus elementos componentes, no hubiera determinado el derecho a deducir en favor del transmitente por no estar dichos bienes directamente relacionados con el ejercicio de su actividad empresarial o profesional o por encontrarse en algunos de los supuestos de exclusión del derecho a deducir previstos en la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.~~2~~"

Tratándose de la entrega de un bien inmueble a la que fuera aplicable la exención técnica citada, conlleva que dicha operación pase a tributar por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados conforme a lo dispuesto en el artículo 4.4 de la Ley 20/1991, que dispone: .

"4. Las operaciones sujetas a este Impuesto no estarán sujetas al concepto "transmisiones patrimoniales onerosas" del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior las entregas y arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución o transmisión de derechos reales de goce o disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando estén exentos del Impuesto, salvo en los casos en que el sujeto pasivo renuncie a la exención en las circunstancias y con las condiciones recogidas en el artículo 50.cinco de la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales."

Lo expresado hasta ahora no es trasladable a las sociedades mercantiles participadas íntegramente por entes públicos y que realicen total o parcialmente servicios no sujetos al IGIC por aplicación de lo dispuesto en el artículo 9.9º de la Ley 20/1991; que sí pueden disponer de una naturaleza dual de empresarios o profesionales y no empresario o profesional, pero dado que no es el caso de la sociedad mercantil transmitente, obviaremos su análisis.

Determinada que la entrega del solar por parte de la sociedad mercantil está sujeta en todo caso al IGIC, debemos analizar si se encontraría exenta por aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.25º de la Ley 4/2012.

La transmitente es una compañía que realiza múltiples actividades vinculadas con la prestación de servicios de telecomunicaciones, para lo cual es necesario, como en cualquier otra actividad económica, adquirir distintos activos con los que acometer estas tareas, sin que en el mismo se encuentre la realización de operaciones inmobiliarias de construcción, explotación, o venta.

El solar fue adquirido por la vendedora en el año 1990, tal y como consta en la copia de la ficha de su inventario (que nos han enviado tras requerimiento de ampliación de información), donde se refleja que el destino de la finca era ubicar o construir una "CENTRAL". El hecho de que no se haya llevado a cabo esta construcción o instalación, no puede llevar sin más, a considerar que el solar no ha estado afecto a una actividad económica, puesto en su adquisición había una finalidad determinada (construcción de una central) claramente relacionada con la actividad económica, pues pueden ser variadas las razones que concurran para justificar su no utilización (cambios urbanísticos, cambios normativos, problemas financieros, estrategias empresariales, etc.). La adquisición de un solar en previsión de la construcción de una central que favorezca las telecomunicaciones en una determinada zona geográfica, es propio de cualquier sociedad dedicada a las telecomunicaciones.

No queremos terminar esta consulta, sin hacer alusión a una consulta reciente sobre la sujeción al IGIC de la entrega de un bien por una sociedad mercantil, que desde su constitución no ha realizado ninguna actividad económica, y cuya respuesta es distinta a la que damos ahora. En la consulta 2120 de 30 de marzo de 2022, se planteaba si puede disponer de la condición de empresario o profesional una sociedad que nunca ha realizado ninguna adquisición de bienes o servicios, no se ha dado de alta en ningún censo de empresarios o profesionales, no ha presentado el alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas, ni ha presentado autoliquidación por cualquier tributo; entendiéndose en este caso, que esta sociedad no llegó a tener la condición de empresario o profesional, y por tanto, la venta del único inmueble que constituía su activo, no estaba sujeto al IGIC.

Es evidente que el supuesto de hecho es diferente al descrito en la presente consulta, puesto que la sociedad nunca ejerció actividad alguna, mientras que en esta consulta la Compañía que entrega el solar, siempre ha ejercido una actividad económica, aunque no sea la de "vender" inmuebles.

TERCERO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que la entrega onerosa de un solar situado en Canarias por parte de una sociedad

mercantil que desarrolla una actividad económica, en todo caso, está sujeta al IGIC, con independencia de que se haya o no afectado el solar al ejercicio de una actividad empresarial o profesional. Conforme a los datos aportados no sería de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.25º de la Ley 4/2012, por lo que la entrega del solar estaría sujeta y no exenta al IGIC.

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 junio de 2022

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA,
PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García