Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

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

CUESTIÓN PLANTEADA

La sociedad mercantil consultante manifiesta que se dedica, entre otras actividades, al comercio al por menor de productos de la industria textil con tiendas que operan, con distintos rótulos comerciales, en régimen de franquicia o como marca propia.

La consultante está planteándose la transmisión de un conjunto de establecimientos que operan en régimen de franquicia bajo el mismo rótulo comercial. Por cuestiones operativas, estos establecimientos los piensa transmitir a dos sociedades diferentes, al propio franquiciador y a una segunda sociedad en cuyo capital participan al 50 % la consultante y una de las sociedades del grupo mercantil en el que se encuentra integrado el franquiciador. Precisa que una vez que haya realizado la transmisión, su participación en la segunda sociedad será transmitida al socio, de ahí que la totalidad de los establecimientos transmitidos quedarán integrados en el grupo mercantil del franquiciador.

La sociedad tiene proyectado transmitir, entre otros elementos, el mobiliario, las instalaciones técnicas, las licencias vinculadas a la explotación, etc., pero no los inmuebles. Los inmuebles y, en concreto, los que son de su propiedad, los arrendará la sociedad al nuevo propietario, y los que tiene arrendados, le cederá al adquirente el contrato de arrendamiento. Estos bienes se encuentran perfectamente equipados como tiendas con expositores, muebles, enseres, perchas, cajas registradoras, material de oficina, bolsas, luminarias, instalación eléctrica, aire acondicionado, lavabos, es decir, todo el equipamiento necesario para su funcionamiento, incluso rótulos externos. Por lo que se refiere al personal afecto a las tiendas, éste pasará a desempeñar sus funciones con el nuevo propietario que continuará con la actividad minorista, el cual se subrogará en todos los derechos y obligaciones dimanantes de los contratos laborales. La mercancía se encuentra en las tiendas en consignación y pertenece al franquiciador. En definitiva, lo que proyecta la sociedad es una operación por la cual ella explotará las tiendas hasta una determinada fecha y, al día siguiente, sin solución de continuidad y con los mismos medios y elementos que ella venía utilizando, pasan a ser explotadas por la sociedad adquirente.

A la vista de estos antecedentes, consulta si a la transmisión proyectada le resulta aplicable el supuesto de no sujeción al IGIC del artículo 9 de la Ley 20/1991, y si ocurre lo mismo en el supuesto de que la transmisión se realice a uno o varios adquirentes.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que:

Primero.- Está sujeta al IGIC la transmisión de mobiliario, instalaciones técnicas, licencias vinculadas a la explotación, etc., que va a realizar la sociedad, ya que todos estos elementos patrimoniales que piensa transmitir la sociedad no constituyen por sí mismos una unidad económica autónoma que sea capaz de desarrollar una actividad económica asimismo autónoma.

Segundo.- A efectos de la no sujeción del artículo 9 de la Ley 20/1991, que la transmisión del conjunto de elementos patrimoniales se realice a favor de uno o de varios adquirentes o que el empresario o profesional transmitente sea titular de acciones o participaciones de la entidad mercantil adquirente o los adquiera inmediatamente después de la transmisión de la unidad económica

autónoma, no tiene ninguna relevancia. La Ley 20/1991 únicamente exige que en cada conjunto patrimonial que se transmite, exista una organización empresarial diferenciada.

Visto escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria acerca del Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), esta Dirección General de Tributos, en uso de las atribuciones conferidas 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 el articulo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La sociedad mercantil consultante manifiesta que se dedica, entre otras actividades, al comercio al por menor de productos de la industria textil con tiendas que operan, con distintos rótulos comerciales, en régimen de franquicia o como marca propia.

La consultante está planteándose la transmisión de un conjunto de establecimientos que operan en régimen de franquicia bajo el mismo rótulo comercial. Por cuestiones operativas, estos establecimientos los piensa transmitir a dos sociedades diferentes, al propio franquiciador y a una segunda sociedad en cuyo capital participan al 50 % la consultante y una de las sociedades del grupo mercantil en el que se encuentra integrado el franquiciador. Precisa que una vez que haya realizado la transmisión, su participación en la segunda sociedad será transmitida al socio, de ahí que la totalidad de los establecimientos transmitidos quedarán integrados en el grupo mercantil del franquiciador.

La sociedad tiene proyectado transmitir, entre otros elementos, el mobiliario, las instalaciones técnicas, las licencias vinculadas a la explotación, etc., pero no los inmuebles. Los inmuebles y, en concreto, los que son de su propiedad, los arrendará la sociedad al nuevo propietario, y los que tiene arrendados, le cederá al adquirente el contrato de arrendamiento. Estos bienes se encuentran perfectamente equipados como tiendas con expositores, muebles, enseres, perchas, cajas registradoras, material de oficina, bolsas, luminarias, instalación eléctrica, aire acondicionado, lavabos, es decir, todo el equipamiento necesario para su funcionamiento, incluso rótulos externos. Por lo que se refiere al personal afecto a las tiendas, éste pasará a desempeñar sus funciones con el nuevo propietario que continuará con la actividad minorista, el cual se subrogará en todos los derechos y obligaciones dimanantes de los contratos laborales. La mercancía se encuentra en las tiendas en consignación y pertenece al franquiciador. En definitiva, lo que proyecta la sociedad es una operación por la cual ella explotará las tiendas hasta una determinada fecha y, al día siguiente, sin solución de continuidad y con los mismos medios y elementos que ella venía utilizando, pasan a ser explotadas por la sociedad adquirente.

A la vista de estos antecedentes, consulta si a la transmisión proyectada le resulta aplicable el supuesto de no sujeción al IGIC del artículo 9 de la Ley 20/1991, y si ocurre lo mismo en el supuesto de que la transmisión se realice a uno o varios adquirentes.

SEGUNDO.- El artículo 9.1º de la Ley 20/1991 establece que no están sujetas al IGIC:

"1º. 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 una unidad económica autónoma 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) (suprimida).

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 10.3 de esta Ley, 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 10.1.27º de esta Ley, 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.

A estos efectos, se considerará como mera cesión de bienes la transmisión de bienes arrendados 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.

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 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 10.1.22º y en los artículos 37 a 44 de esta Ley."

No cabe efectuar aquí, obviamente, un análisis dogmático de este supuesto de no sujeción. Desde la perspectiva que aquí interesa, debemos destacar tres aspectos:

- En primer lugar, el artículo 9.1º de la Ley 20/1991 establece que no están sujetas 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, "constituyan una unidad económica autónoma capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios". Por unidad económica autónoma hay que entender, a juicio de esta Dirección General, aquel conjunto de elementos patrimoniales que sean susceptibles de

constituir una "rama de actividad" en el sentido del artículo 83.4 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo), es decir, aquel conjunto de elementos patrimoniales que sea capaz de funcionar por sus propios medios. Esto implica evidentemente que en sede del empresario transmitente tiene que existir una actividad económica, permitiendo así la identificación de los elementos patrimoniales afectados o destinados a la actividad.

- En segundo lugar, en los supuestos de transmisión de elementos patrimoniales que constituyan una unidad económica autónoma, el artículo 9 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.

- Y en tercer y último lugar, están excluidas de la no sujeción al IGIC una serie de transmisiones de bienes. Así: 1º) las de bienes muebles o semovientes que formando parte de las existencias del patrimonio empresarial, se lleve a cabo por quien, a efectos del IGIC, tenga la consideración de minorista, siempre y cuando el adquirente tenga derecho total o parcial a la deducción de la carga impositiva implícita en la contraprestación a la que se refiere el artículo 29.3 de la Ley 20/1991. 2º) Las realizadas por quien tenga la condición de empresario o profesional, cuando dichas transmisiones tenga por objeto la mera cesión de bienes. A estos efectos, la Ley considera mera cesión de bienes la transmisión de bienes arrendados cuando no se acompañe de una estructura organizativa empresarial. Y 3º) las efectuadas por quienes tenga la condición de empresario o profesional exclusivamente por la realización ocasional de operaciones del artículo 5.4 b) de la Ley 20/1991.

La aplicación de estos criterios a los hechos descritos en los antecedentes de la consulta, determina que el supuesto de no sujeción del artículo 9 de la Ley 20/1991 no resulta aplicable a la situación descrita por la consultante, ya que del escrito presentado no parece que los elementos patrimoniales que va a transmitir la sociedad constituyan por sí mismos una unidad económica autónoma. El propio concepto de unidad económica autónoma exige, según hemos dicho, que el conjunto de elementos patrimoniales que se transmite pueda ser considerado como una rama de actividad en el sentido indicado, y esto no ocurre en el caso concreto planteado. Aquí, conforme manifiesta la sociedad, ella va a transmitir la totalidad del mobiliario, las instalaciones técnicas, las licencias vinculadas a la explotación, etc., pero no los inmuebles, ni tampoco las mercancías que, al tratarse de existencias en consignación, pertenecen al franquiciador. Es decir, lo que transmite o va a transmitir son elementos patrimoniales sin que estos elementos constituyan, a juicio de este Centro Directivo, una parte autónoma de una empresa que sea capaz de desarrollar una actividad económica asimismo autónoma, pues la sociedad adquirente, para poder realizar, con los elementos adquiridos, la actividad minorista que dice que va a realizar, todavía (así se desprende de la consulta) tiene que formalizar una serie de contratos de arrendamiento de los locales en los que va desarrollar la actividad. Por ello es evidente que en este caso no es aplicable la no sujeción del artículo 9 de la Ley 20/1991, ya que los elementos que van a transmitirse, como ya se ha indicado, no constituyen una unidad económica capaz de desarrollar por sí mismos una actividad empresarial.

TERCERO.- Una segunda cuestión que plantea la sociedad es si la transmisión de los elementos patrimoniales debe realizarse a uno o varios adquirentes. Es bien sabido que la

redacción anterior del artículo 9 de la Ley 20/1991 exigía como requisito de la no sujeción que la transmisión inter vivos del patrimonio empresarial o profesional fuese a favor de un solo adquirente. Hoy este requisito ha desaparecido y, por tanto, a efectos de la no sujeción del IGIC, no tiene ninguna relevancia que la transmisión del conjunto de los elementos patrimoniales se realice a favor de uno o de varios adquirentes o que la sociedad consultante sea titular de las acciones o participaciones de una de las sociedades adquirentes. Lo único que la Ley 20/1991 exige en supuestos de escisión del patrimonio empresarial y de transmisión de los elementos patrimoniales a varios adquirentes, es que exista una organización empresarial diferenciada para cada conjunto patrimonial que se transmite, lo cual, como hemos dicho, requiere una organización separada en cada rama como consecuencia de la propia gestión de las actividades económicas autónomas.

CUARTO.- A la vista de las todas estas consideraciones, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que:

Primero.- Está sujeta al IGIC la transmisión de mobiliario, instalaciones técnicas, licencias vinculadas a la explotación, etc., que va a realizar la sociedad, ya que todos estos elementos patrimoniales que piensa transmitir la sociedad no constituyen por sí mismos una unidad económica autónoma que sea capaz de desarrollar una actividad económica asimismo autónoma.

Segundo.- A efectos de la no sujeción del artículo 9 de la Ley 20/1991, que la transmisión del conjunto de elementos patrimoniales se realice a favor de uno o de varios adquirentes o que el empresario o profesional transmitente sea titular de acciones o participaciones de la entidad mercantil adquirente o que los adquiera inmediatamente después de la transmisión de la unidad económica autónoma, no tiene ninguna relevancia. La Ley 20/1991 únicamente exige que en cada conjunto patrimonial que se transmite, exista una organización empresarial diferenciada.

Todo lo cual se le comunica de acuerdo con la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance establecido en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y se le advierte que la presente consulta no tendrá efectos vinculantes respecto al objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación.

Santa Cruz de Tenerife, a 17 de marzo de 2010

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández