Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

CONSULTA TRIBUTOS REF

CONSULTA NÚM. 1466 (10/02/2012)

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

CUESTIÓN PLANTEADA

La persona física consultante es titular de una oficina de farmacia cuya actividad se desarrolla en un inmueble de su propiedad y constituye su único patrimonio empresarial o profesional. Pretende transmitir la oficina de farmacia constituida por la autorización administrativa de apertura, la totalidad de las existencias y el equipamiento comercial. El local donde desarrolla la actividad de farmacia no va a ser objeto de transmisión, pudiendo arrendarse al adquirente.

Consulta si resulta o no aplicable la no sujeción al IGIC prevista en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Se encuentra no sujeta al IGIC la transmisión de una oficina de farmacia constituida por la autorización administrativa de apertura, la totalidad de las existencias y del equipamiento comercial, con independencia de que el transmitente no entregue el local donde se ejerce la actividad o que el local sea cedido en arrendamiento al adquirente.

No obstante, si existe limitación para el cambio de ubicación no resultaría de aplicación la no sujeción a la transmisión objeto de consulta, salvo que el transmitente arriende el local al adquirente.

Visto el 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 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 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 persona física consultante es titular de una oficina de farmacia cuya actividad se desarrolla en un inmueble de su propiedad y constituye su único patrimonio empresarial o profesional. Pretende transmitir la oficina de farmacia constituida por la autorización administrativa de apertura, la totalidad de las existencias y el equipamiento comercial. El local donde desarrolla la actividad de farmacia no va a ser objeto de transmisión, pudiendo arrendarse al adquirente.

Consulta si resulta o no aplicable la no sujeción al IGIC prevista en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991.

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

"No están sujetas al Impuesto:

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.

C./ Profesor Agustín Millares Carló, 22.
5ª planta – Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife

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."

De la redacción de este precepto 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.

- 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

C./ Profesor Agustín Millares Carló, 22.
5ª planta – Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife

b) de la Ley 20/1991.

La continuidad en el análisis de la consulta planteada (si resulta o no aplicable la no sujeción al IGIC prevista en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991 a la operación que describe la persona física consultante) requiere, previamente, examinar si resulta de aplicación la excepción recogida en la letra b) del artículo 9.1º de la Ley 20/1991.

La reseñada excepción supone la inaplicación del supuesto de no sujeción que nos ocupa cuando nos encontramos, en resumen, con la transmisión de bienes muebles o semovientes afectos al patrimonio empresarial de un sujeto pasivo que tiene la consideración de comerciante minorista y el adquirente tiene derecho a la deducción, total o parcial, de la carga impositiva implícita.

Nada se indica en el escrito de petición de evacuación de consulta, pero es altamente probable que el transmitente, la persona física consultante, tenga la consideración de comerciante minorista por el tipo de comercio del cual es titular (una farmacia). Para hacer factible la presente consulta, partimos de la hipótesis de que el adquirente también tiene la consideración de comerciante minorista, por la naturaleza de la actividad que adquiere.

Siendo esto así, podemos manifestar que no nos encontramos ante una mera cesión de bienes, sino ante la transmisión de un conjunto de elementos corporales (existencias y equipamiento) e incorporal (autorización administrativa de apertura de farmacia). La cuestión a decidir es si para calificar esta transmisión como una unidad económica autónoma, y por tanto no sujeta al IGIC, es imprescindible también transmitir el local en el que la persona física consultante desarrolla la actividad de farmacia.

Si acudimos a la legislación sectorial [en este caso a la Ley 4/2005, de 13 de julio, de Ordenación Farmacéutica de Canarias (en adelante, Ley 4/2005)] comprobamos que la actividad de farmacia debe desarrollarse en unos locales con unas características mínimas (artículo 38 de la Ley 4/2005) y que necesita de autorización de instalación (artículo 35 de la Ley 4/2005). Nos encontramos, pues, con una actividad que no puede desarrollarse en cualquier local. A esto hay que añadir las limitaciones territoriales de la autorización administrativa de farmacia; en efecto, las oficinas de farmacia son autorizadas para una localización territorial determinada, conforme a lo dispuesto en los artículos 19 y siguientes de la Ley 4/2005.

No obstante, existe la posibilidad legal de cambios de ubicación del local de farmacia, sometido a autorización administrativa previa, conforme a lo dispuesto en el artículo 40 de la Ley 4/2005. De esta circunstancia deriva el hecho importante de que la entrega del local no es imprescindible para llevar a cabo la actividad de farmacia por parte del adquirente, puesto que es factible el cambio de ubicación.

No obstante, existe la posibilidad de denegación del cambio de ubicación por aplicación de las limitaciones previstas en el artículo 42 de la Ley 4/2005; en este caso, es evidente que la transmisión del local, o su cesión de uso, es imprescindible para el desarrollo de la actividad de farmacia. Debe tenerse en cuenta que el local donde se ejerce la actividad de farmacia no necesariamente ha de ser propiedad del farmacéutico titular de la autorización administrativa, en este sentido el artículo 34.2 de la Ley 4/2005 expresa que se debe acreditar la disponibilidad jurídica sobre el local, no necesariamente su propiedad.

Ciertamente resultaría muy difícil que se produzca la transmisión de los elementos corporales e incorporales de una farmacia, sin que se transmita o arriende el local donde se ubica,

C./ Profesor Agustín Millares Carló, 22.
5ª planta – Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife

cuando existe una limitación al cambio de ubicación, dada la imposibilidad de desarrollar la actividad de farmacia. No obstante, es un supuesto que debe contemplarse.

TERCERO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que se encuentra no sujeta al IGIC la transmisión de una oficina de farmacia constituida por la autorización administrativa de apertura, la totalidad de las existencias y del equipamiento comercial, con independencia de que el transmitente no entregue el local donde se ejerce la actividad o que el local sea cedido en arrendamiento al adquirente.

No obstante, si existe limitación para el cambio de ubicación no resultaría de aplicación la no sujeción a la transmisión objeto de consulta, salvo que el transmitente arriende el local al adquirente.

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, 10 de febrero de 2012

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván

C./ Profesor Agustín Millares Carló, 22.
5ª planta – Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife