CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2.220 (18/06/2024)

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

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta si resulta o no aplicable el supuesto de no sujeción al IGIC previsto en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991 a la transmisión de un complejo turístico en funcionamiento localizado en Canarias que constituye una segunda u ulterior entrega de una edificación. Ambas partes son sociedades mercantiles residentes en España. Se subrogan únicamente dos empleadas que forman parte del equipo de limpieza, pero no se subroga personal administrativo ni de dirección. Para dar inicio a las actividades, será indispensable efectuar nuevas contrataciones de personal que se encargue de su gestión y dirección. Por otra parte, no se transmiten ni se incluirán en el inventario incluido en el precio, aquellos bienes que componen el dormitorio, tal como somieres y camas. Asimismo, se llevarán a cabo obras de mejora y rehabilitación energética.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

No resulta de aplicación la no sujeción prevista en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991 puesto que el complejo turístico que se pretende transmitir no se acompaña de la necesaria estructura organizativa de factores de producción. Nos encontramos, por tanto, ante una mera cesión de bienes sujeta al IGIC.

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 lo sucesivo, Ley 20/1991), 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. - Se consulta si resulta o no aplicable el supuesto de no sujeción al IGIC previsto en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991 a la transmisión de un complejo turístico en funcionamiento localizado en Canarias que constituye una segunda u ulterior entrega de una edificación. Ambas partes son sociedades mercantiles residentes en España. Se subrogan únicamente dos empleadas que forman parte del equipo de limpieza, pero no se subroga personal administrativo ni de dirección. Para dar inicio a las actividades, será indispensable efectuar nuevas contrataciones de personal que se encargue de su gestión y dirección. Por otra parte, no se transmiten ni se incluirán en el inventario incluido en el precio, aquellos bienes que componen el dormitorio, tal como somieres y camas. Asimismo, se llevarán a cabo obras de mejora y rehabilitación energética.

SEGUNDO. - El artículo 9. 1º de la Ley 20/1991 dispone que (el subrayado es nuestro):

"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 capaces de funcionar por sus propios medios.

b) Debe tratarse de 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 sede del transmitente capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios.

c) Es necesario que el conjunto de los bienes y/o derechos transmitidos sea suficiente para desarrollar una actividad económica autónoma.

d) Estará no sujeta la transmisión de un conjunto de elementos corporales y, en su caso, incorporales que, formando parte, del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo transmitente, constituyan una unidad económica o en su caso "q*ue sean susceptibles de constituir*" dicha unidad; esto es, que no siéndolo en el momento anterior a la transmisión, sin embargo, tenga la virtualidad de constituir una unidad económica capaz de funcionar autónomamente.

e) La consideración de unidad económica autónoma debe ser en sede del transmitente, dado que este es el empresario o profesional que transmite el conjunto de bienes o derechos, y es en sede del mismo donde deben concurrir las condiciones esenciales.

f) No se exige que el adquirente desarrolle la misma actividad a la que estaban afectos los elementos adquiridos. Sólo requiere que el adquirente acredite la intención de mantener dicha afectación (que ya existía en el transmitente) al desarrollo de una actividad empresarial o profesional.

g) El supuesto de no sujeción se aplica con independencia que resulte o no de aplicación el régimen fiscal especial de neutralidad en las operaciones de reorganización empresarial previsto en la regulación del Impuesto sobre Sociedades.

h) En el supuesto de no sujeción si se encontraran incluidos entre los elementos corporales objeto de entrega, bienes inmuebles, la transmisión de éstos estará sujeta, en todo caso, a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. No existe ningún supuesto de renuncia a la no sujeción con el objeto de que la transmisión de los bienes inmuebles pase a tributar al IGIC.

i) El régimen de no sujeción debe ir ligado a la existencia de un efecto sucesorio, de ahí la subrogación prevista en el último párrafo del citado artículo 9.1º.

j) Están excluidas de la no sujeción al IGIC una serie de transmisiones de bienes o derechos, entre las de que debemos destacar a efectos de la presente consulta aquellas que 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.

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 independiente de otras.
- Este conjunto de bienes corporales o incorporales ha de ser capaz de funcionar por sus propios medios.

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

Escuetamente se señala en el escrito de consulta, que la adquisición de un complejo turístico por parte de la entidad mercantil consultante sólo supone la subrogación de dos empleadas que forman parte del equipo de limpieza, pero no se subroga personal administrativo ni de dirección; si bien, para dar inicio a las actividades, será "indispensable" efectuar nuevas contrataciones de personal que se encargue de su gestión y dirección. Por otra parte, no se transmiten ni se incluirán en el inventario incluido en el precio, aquellos bienes que componen el dormitorio, tal como somieres y camas. Asimismo, se llevarán a cabo obras de mejora y rehabilitación energética.

La cuestión es decidir si los elementos corporales o incorporales que conforman la transmisión objeto de consulta constituye en sede del transmitente (la entidad consultante) una unidad económica autónoma, que permitan por sí solos el desarrollo de la actividad de alojamiento turístico. Esto es, la transmisión debe acompañarse de una estructura organizativa suficiente para poder desarrollar en la adquirente una actividad empresarial

La norma señala que "*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"*.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que no resulta de aplicación la no sujeción prevista en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991 puesto que el complejo turístico que se pretende transmitir no se acompaña de la necesaria estructura organizativa de factores de producción. Nos encontramos, por tanto, ante una mera cesión de bienes sujeta 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, 18 de junio de 2024

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y RELACIONES CON LA UNIÓN EUROPEA

Gabriel Megías Martínez