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

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1822 (24/04/17)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 9.1º Ley 20/1991 Art. 50.Uno.22º Ley 4/2012 Art. 50.Cinco Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante, o una sociedad dependiente de ésta, proyecta la constitución de una nueva sociedad en la que sería titular de la totalidad de su capital social, con el objeto de adquirir el pleno dominio de un inmueble hotelero en explotación. Igualmente se pretende constituir otra sociedad, en la que la entidad mercantil consultante participaría en un 50 por ciento, ostentando la otra mitad un socio no vinculado, con el objeto de adquirir el pleno dominio de otro inmueble hotelero en explotación.

Los citados inmuebles hoteleros se adquirirían sin los elementos necesarios para su explotación hotelera (mobiliario, enseres, elementos de decoración, personal contratado, material dotacional y de funcionamiento), siendo adquiridos estos elementos de forma simultánea por una tercera sociedad no vinculada con la entidad mercantil consultante.

Las sociedades adquirentes de los inmuebles hoteleros cederán éstos en arrendamiento a la sociedad adquirente de los elementos citados en el párrafo anterior, con el fin de que desarrolle la actividad hotelera.

Respecto a la transmisión de los inmuebles hoteleros, se consulta si resultaría aplicable el supuesto de no sujeción previsto en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991, por constituir una unidad económica autónoma, o no sería de aplicación el citado supuesto de no sujeción por considerar la transmisión como mera cesión de bienes.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

En los términos descrito por la entidad mercantil consultante, no resultaría aplicable a la adquisición de los inmuebles hoteleros la no sujeción prevista en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991, por tratarse de meras cesiones de bienes.

La adquisición de los inmuebles hoteleros estaría sujeta y exenta del IGIC por tratarse de la segunda o ulterior entrega de edificaciones. No obstante, y dado que se pretende ceder en arrendamiento los inmuebles hoteleros adquiridos, tratándose de una operación sujeta y no exenta del IGIC con derecho a la deducción, total o parcial, de las cuotas del IGIC soportadas en la adquisición, podría la exención ser objeto de renuncia si, además, se cumple el resto de los requisitos establecidos en el artículo 50.Cinco de la Ley 4/2012.

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

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 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.- La entidad mercantil consultante, o una sociedad dependiente de ésta, proyecta la constitución de una nueva sociedad en la que sería titular de la totalidad de su capital social, con el objeto de adquirir el pleno dominio de un inmueble hotelero en explotación. Igualmente se pretende constituir otra sociedad, en la que la entidad mercantil consultante participaría en un 50 por ciento, ostentando la otra mitad un socio no vinculado, con el objeto de adquirir el pleno dominio de otro inmueble hotelero en explotación.

Los citados inmuebles hoteleros se adquirirían sin los elementos necesarios para su explotación hotelera (mobiliario, enseres, elementos de decoración, personal contratado, material dotacional y de funcionamiento), siendo adquiridos estos elementos de forma simultánea por una tercera sociedad no vinculada con la entidad mercantil consultante.

Las sociedades adquirentes de los inmuebles hoteleros cederán éstos en arrendamiento a la sociedad adquirente de los elementos citados en el párrafo anterior, con el fin de que desarrolle la actividad hotelera.

Respecto a la transmisión de los inmuebles hoteleros, se consulta si resultaría aplicable el supuesto de no sujeción previsto en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991, por constituir una unidad económica autónoma, o no sería de aplicación el citado supuesto de no sujeción por considerar la transmisión como mera cesión de bienes.

SEGUNDO.- Para la adecuada contestación a la presente consulta se expondrá textualmente lo señalado por la entidad mercantil consultante en su escrito de petición de emisión de consulta vinculante:

> *"(...) 2. Que, mi representada pretende adquirir el pleno dominio de un inmueble hotelero, así como el 50% de un segundo inmueble hotelero.*
>
> *3. Que, para la adquisición de dichos inmuebles, mi representada o una sociedad dependiente de está, constituiría una sociedad de nueva creación, en la que participaría en el 100% de su capital, aportando los fondos necesarios para la compra de uno de los inmuebles hoteleros. Qué asimismo, constituiría otra sociedad de nueva creación, en la que participaría en un 50% de su capital, ostentando el otro 50% otro socio no vinculado con esta parte, y a la que aportarían los fondos necesarios para adquirir conjuntamente el segundo inmueble hotelero.*
>
> *4. Que, en cada caso, los citados inmuebles hoteleros se adquirían directamente a la sociedad propietaria de los citados inmuebles, la cual se encarga actualmente de la gestión y explotación de los mismos, contando para ello con la totalidad de los medios materiales y humanos para el desarrollo de la actividad hotelera.*
>
> *5. Que, dichas entidades adquirirían los citados inmuebles sin los elementos necesarios para su explotación (mobiliario, enseres; elementos de decoración, personal contratado, material dotacional y de funcionamiento).*

Dichos elementos serían adquiridos de forma simultánea por una tercera sociedad no vinculada con mi representada y con experiencia en la gestión de negocios hoteleros. Dicha sociedad adquiriría la estructura organizativa, material y humana de los inmuebles hoteleros, los cuales actualmente están siendo objeto de gestión y explotación por parte de la entidad vendedora, subrogándose en la actividad de explotación del hotel.

6. Que, para todo ello, una vez adquiridos los citados inmuebles hoteleros por las sociedades citadas en el apartado 3) anterior, estos serían cedidos en arrendamiento para su explotación a la sociedad adquiriente de la citada estructura organizativa, citada en el apartado 5) anterior, a través de contratos arrendamiento de inmuebles suscritos con dicha entidad, con el fin de que la misma explotase en exclusiva los citados hoteles, favoreciendo así la comercialización y el desarrollo de la actividad hotelera, mediante la aportación de los conocimientos y medios propios de su experiencia en el sector.

En virtud de los contratos celebrados, las entidades de nueva creación que adquieren los citados inmuebles hoteleros arrendarían los mismos y la sociedad explotadora se encargaría de la gestión de dichos inmuebles, aportando asimismo los distintos elementos necesarios para su explotación. (...)"

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, y 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 acuerdo con la descripción de los hechos realizada por la entidad mercantil consultante, y que hemos expuesto anteriormente, nos encontramos ante la entrega de inmuebles hoteleros sin transmisión de la estructura necesaria para la explotación de los mismos, por lo que no resultaría de aplicación el supuesto de no sujeción previsto en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991 por no constituir los bienes corporales que se pretenden entregar elementos patrimoniales que constituyan una unidad económica autónoma para el transmitente; al contrario, debe catalogarse dicha entrega como una mera cesión de bienes.

Constituyendo una mera cesión de bienes y puesto que se trataría de la segunda u ulterior entrega de edificaciones, la adquisición de los inmuebles hoteleros estaría sujeta y exenta del IGIC por aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.22º de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), que dispone:

> *"Uno.- Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las siguientes operaciones: (...)*
>
> *22º Las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación. (...)"*

A este supuesto de exención le podría ser de aplicación la renuncia prevista en el artículo 50.Cinco de la Ley 4/2012 que dispone:

> "*Cinco.- Las exenciones relativas a los apartados 20º y 22º del apartado uno anterior podrán ser objeto de renuncia por el sujeto pasivo, cuando el adquirente sea un sujeto pasivo que actúe en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales y se le atribuya el derecho a efectuar la deducción total o parcial del impuesto soportado al realizar la adquisición o, cuando no cumpliéndose lo anterior, en función de su destino previsible, los bienes adquiridos vayan a ser utilizados, total o parcialmente, en la realización de operaciones que origine el derecho a la deducción, y cumpla los siguientes requisitos:*

a) Comunicación fehaciente al adquirente con carácter previo o simultáneo a la entrega de los correspondientes bienes. Esta comunicación no será necesaria cuando el adquirente sea el sujeto pasivo por inversión.

b) La renuncia se practicará por cada operación realizada por el sujeto pasivo y, en todo caso, deberá justificarse con una declaración suscrita por el adquirente en la que éste haga constar su condición de sujeto pasivo con derecho a la deducción total o parcial del impuesto soportado por las adquisiciones de los correspondientes bienes inmuebles."

Puesto que la pretensión es ceder en arrendamiento los inmuebles hoteleros adquiridos y dado que dicha operación estaría sujeta y no exenta del IGIC, por el principio del destino previsible los citados inmuebles se van a utilizar en operaciones que darían derecho a la deducción de las cuotas del IGIC soportadas en su adquisición, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 28.1 y 29.4.1º.a) de la Ley 20/1991.

Por último, debe tenerse en cuenta que de efectuarse la renuncia a la exención se produciría la inversión del sujeto pasivo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19.1.2º.g), segundo guión, de la Ley 20/1991:

"*2.º Excepcionalmente, se invierte la condición de sujeto pasivo en los empresarios o profesionales y, en todo caso, en los entes públicos y personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales, para quienes se realicen las operaciones sujetas a gravamen en los siguientes supuestos: (...)*

g) Cuando se trate de las siguientes entregas de bienes inmuebles: (...)

– Las entregas exentas a que se refieren los números 20.º y 22.º del artículo 50.Uno de la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, en las que el sujeto pasivo hubiera renunciado a la exención."

CUARTO.- Conforme a lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que, en los términos descrito por la entidad mercantil consultante, no resultaría aplicable a la adquisición de los inmuebles hoteleros la no sujeción prevista en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991, por tratarse de meras cesiones de bienes.

La adquisición de los inmuebles hoteleros estaría sujeta y exenta del IGIC por tratarse de la segunda o ulterior entrega de edificaciones. No obstante, y dado que se pretende ceder en arrendamiento los inmuebles hoteleros adquiridos, tratándose de una operación sujeta y no exenta del IGIC con derecho a la deducción, total o parcial, de las cuotas del IGIC soportadas en la adquisición, podría la exención ser objeto de renuncia si, además, se cumple el resto de los requisitos establecidos en el artículo 50.Cinco de la Ley 4/2012.

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, 24 de abril de 2017

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Luís Guillermo Padilla Macabeo