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 2076 (06/09/21)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTOS DE NOTIFICACIONES**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentales	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 9.1º Ley 20/1991 Art. 7.5 Real Decreto Legislativo 1/1993

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad consultante expone que es una empresa productora de energía eléctrica en régimen especial propietaria del pleno dominio del Parque Solar Fotovoltaico "…." que está compuesto por cuatro plantas de producción de energía de origen solar tramitadas de forma independiente que comparten una misma ubicación física: dos fincas también propiedad en pleno dominio de la entidad consultante, compartiendo infraestructuras de obra civil (vallado, accesos desde el exterior, viales de circulación interior, etc.) e infraestructuras de video vigilancia y seguridad perimetral, control y comunicación con el exterior.

Cada planta cuenta con sus propios inversores, cuya función es convertir la corriente continua generada en los paneles solares a corriente alterna, así como transformadores de potencia, que elevan la tensión de la energía producida hasta el nivel de tensión requerido para verter a la red eléctrica. Cada una de las cuatro instalaciones recibe la liquidación por la venta de energía de forma independiente, identificada con su código de identificación de liquidación (CIL).

Dado que la potencia solicitada por diversos productores de energía eléctrica en régimen especial superaba ampliamente la capacidad de la red de distribución existente, la empresa gestora de la red de distribución y tales productores de energía eléctrica consideraron más adecuada y eficiente una infraestructura común para el vertido de la energía producida a la red de distribución, frente a la alternativa de dar soluciones independientes a cada uno de los productores.

Consecuencia de esta decisión, la empresa gestora de la red de distribución y los distintos productores de energía eléctrica suscribieron varios convenios (se aportan copia de los mismos) de lo que se desprende:

- Que a la empresa gestora de la red de distribución le correspondió diseñar, tramitar, construir y poner en servicio las instalaciones necesarias para el vertido en la red de distribución de la electricidad producida (básicamente una nueva subestación y líneas subterráneas de media tensión para la conexión de la nueva subestación a la red de distribución de 20kV).
- El coste de las instalaciones fue sufragado por los distintos productores en proporción a la potencia generada.

- La titularidad de las instalaciones que tienen carácter de red de distribución correponde a la empresa gestora de dicha red, y las que tienen el carácter de red de evacuación a los productores de energía eléctrica.

Se señala en el escrito de petición de emisión de consulta, que los productores de energía eléctrica constituyeron una Agrupación de Interés Económico (AIE) cuyo cometido en la actualidad es conservar y mantener las instalaciones privativas de los productores miembros de la AIE.

La gestión técnica y administrativa de las cuatro instalaciones fotovoltaicas (puesta en marcha y parada, mantenimiento, seguimiento de la facturación, incidencias, coordinación con la empresa gestora de la red de distribución y con el operador del sistema eléctrico), se encuentran externalizadas, así como el mantenimiento de los transformadores de potencia y elementos de protección eléctricos en el punto de vertido que es realizado por una empresa mantenedora autorizada en alta tensión, que a su vez realiza todas las operaciones eléctricas en alta tensión necesarias para su parada y puesta en servicio.

Señala textualmente la entidad consultante la intención de transmitir a una entidad mercantil vinculada perteneciente al mismo grupo, "las cuatro instalaciones solares fotovoltaicas "planta 01-02-03 y 04 Parque Solar Fotovoltaico (...)" y sus infraestructuras comunes de interconexión a la red de distribución para la generación de electricidad en régimen especial, con los terrenos, bienes, licencias y autorizaciones, contratos y garantías".

Se consulta si a la transmisión que se proyecta le sería de aplicación el supuesto de no sujeción previsto en el artículo 9.1° de la Ley 20/1991 por tratarse de una unidad económica autónoma, o nos encontraríamos ante una mera cesión de bienes sujeta al IGIC.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Conforme a lo manifestado por la entidad consultante, el conjunto de elementos corporales e incorporales que se pretende transmitir constituye una unidad económica autónoma en sede de la entidad transmitente, por lo que resulta de aplicación la no sujeción prevista en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991.

Visto 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.- La entidad consultante expone que es una empresa productora de energía eléctrica en régimen especial propietaria del pleno dominio del Parque Solar Fotovoltaico "…." que está compuesto por cuatro plantas de producción de energía de origen solar tramitadas de forma independiente que comparten una misma ubicación física: dos fincas también propiedad en pleno dominio de la entidad consultante, compartiendo infraestructuras de obra civil (vallado, accesos desde el exterior, viales de circulación interior, etc.) e infraestructuras de video vigilancia y seguridad perimetral, control y comunicación con el exterior.

Cada planta cuenta con sus propios inversores, cuya función es convertir la corriente continua generada en los paneles solares a corriente alterna, así como transformadores de potencia, que elevan la tensión de la energía producida hasta el nivel de tensión requerido para verter a la red eléctrica. Cada una de las cuatro instalaciones recibe la liquidación por la venta de energía de forma independiente, identificada con su código de identificación de liquidación (CIL).

Dado que la potencia solicitada por diversos productores de energía eléctrica en régimen especial superaba ampliamente la capacidad de la red de distribución existente, la empresa gestora de la red de distribución y tales productores de energía eléctrica consideraron más adecuada y eficiente una infraestructura común para el vertido de la energía producida a la red de distribución, frente a la alternativa de dar soluciones independientes a cada uno de los productores.

Consecuencia de esta decisión, la empresa gestora de la red de distribución y los distintos productores de energía eléctrica suscribieron varios convenios (se aportan copia de los mismos) de lo que se desprende:

- Que a la empresa gestora de la red de distribución le correspondió diseñar, tramitar, construir y poner en servicio las instalaciones necesarias para el vertido en la red de distribución de la electricidad producida (básicamente una nueva subestación y líneas subterráneas de media tensión para la conexión de la nueva subestación a la red de distribución de 20kV).

- El coste de las instalaciones fue sufragado por los distintos productores en proporción a la potencia generada.

- La titularidad de las instalaciones que tienen carácter de red de distribución correponde a la empresa gestora de dicha red, y las que tienen el carácter de red de evacuación a los productores de energía eléctrica.

Se señala en el escrito de petición de emisión de consulta, que los productores de energía eléctrica constituyeron una Agrupación de Interés Económico (AIE) cuyo cometido en la actualidad es conservar y mantener las instalaciones privativas de los productores miembros de la AIE.

La gestión técnica y administrativa de las cuatro instalaciones fotovoltaicas (puesta en marcha y parada, mantenimiento, seguimiento de la facturación, incidencias, coordinación con la empresa gestora de la red de distribución y con el operador del sistema eléctrico), se encuentran externalizadas, así como el mantenimiento de los transformadores de potencia y elementos de protección eléctricos en el punto de vertido que es realizado por una empresa mantenedora autorizada en alta tensión, que a su vez realiza todas las operaciones eléctricas en alta tensión necesarias para su parada y puesta en servicio.

Señala textualmente la entidad consultante la intención de transmitir a una entidad mercantil vinculada perteneciente al mismo grupo, "*las cuatro instalaciones solares fotovoltaicas "planta 01-02-03 y 04 Parque Solar Fotovoltaico (...)" y sus infraestructuras comunes de interconexión a la red de distribución para la generación de electricidad en régimen especial, con los terrenos, bienes, licencias y autorizaciones, contratos y garantías*".

Se consulta si a la transmisión que se proyecta le sería de aplicación el supuesto de no sujeción previsto en el artículo 9.1° de la Ley 20/1991 por tratarse de una unidad económica autónoma, o nos encontraríamos ante una mera cesión de bienes sujeta al IGIC.

SEGUNDO.- El artículo 9.1º de la Ley 20/1991 establece 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) La no sujeción comprende tanto la transmisión de un establecimiento mercantil como de una parte de la empresa.

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 el transmitente capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios. Es necesario que el conjunto de los bienes y/o derechos transmitidos sea suficiente para desarrollar una actividad económica autónoma.

c) 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.

d) 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.

e) 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.

f) 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.

g) En el supuesto de no sujeción y se encuentren 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 pasen a tributar al IGIC.

h) 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.

i) 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.

TERCERO.- Textualmente la entidad consultante tiene la intención de transmitir a una entidad mercantil vinculada perteneciente al mismo grupo, "*las cuatro instalaciones solares fotovoltaicas "planta 01-02-03 y 04 Parque Solar Fotovoltaico (...)" y sus infraestructuras comunes de interconexión a la red de distribución para la generación de electricidad en régimen especial, con los terrenos, bienes, licencias y autorizaciones, contratos y garantías*".

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.

El artículo 6.1.a) de la Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico, dispone:

"*1. Las actividades destinadas al suministro de energía eléctrica a que se refiere el artículo 1.2 serán desarrolladas por los siguientes sujetos:*

a) Los productores de energía eléctrica, que son aquellas personas físicas o jurídicas que tienen la función de generar energía eléctrica, así como las de construir, operar y mantener las instalaciones de producción."

La entidad consultante posee el pleno dominio de un parque solar compuesto de cuatro plantas de producción de energía de origen solar. Tales plantas de producción reciben la liquidación por la venta de energía de forma independiente, identificada con su código de identificación de liquidación (CIL), se encuentran ubicados en dos fincas también propiedad en pleno dominio de la entidad consultante, compartiendo infraestructuras de obra civil (vallado, accesos desde el exterior, viales de circulación interior, etc.) e infraestructuras de video vigilancia y seguridad perimetral, control y comunicación con el exterior. Obviamente los elementos comunes de las plantas fotovoltaicas que conforman el parque solar son de pleno dominio de la entidad consultante. Igualmente posee el pleno dominio del equipo cuya misión es convertir la corriente continua generada en los paneles solares a corriente alterna, así como transformadores de potencia, que elevan la tensión de la energía producida hasta el nivel de tensión requerido para verter a la red eléctrica.

En definitiva, la entidad consultante dispone del pleno dominio de la infraestructura de producción.

El artículo 26.3.e) de la citada Ley 24/2013 dispone:

"*3. Serán obligaciones de los productores de energía eléctrica:*

(...)

e) Conectarse y evacuar su energía a través de la red de transporte o distribución de acuerdo a las condiciones que puedan establecer el operador del sistema, en su caso, el gestor de la red de distribución, por razones de seguridad y aquellas otras que reglamentariamente se establezcan."

Respecto de la infraestructura de evacuación y de acuerdo con los convenios para la tramitación y ejecución de las instalaciones eléctricas necesarias para la evacuación de energía, suscrito entre la empresa gestora de la red de distribución y los distintos productores de energía eléctrica, es de titularidad de éstos últimos.

No se menciona en el escrito de petición de consulta la existencia de una forma jurídica derivada de la copropiedad de la infraestructura de evacuación que preste servicios de vertido de la electricidad producida en las líneas de distribución y transporte a los productores; únicamente se señala que los productores han constituido una AIE pero que en la actualidad solo tiene como cometido la conservación y mantenimiento de las instalaciones de carácter privativo de los productores, concretamente del transformador de potencia. Por tanto el derecho de uso de las infraestructuras de evacuación deriva de la propiedad de las mismas en común con otros productores, existiendo una utilización directa de tales infraestructuras por parte de la entidad consultante.

La entidad consultante tiene contratada la gestión técnica y administrativa de las cuatro instalaciones fotovoltaicas, así como el mantenimiento de los transformadores de potencia y elementos de protección eléctricos en el punto de vertido.

A juicio de este centro directivo, nos encontramos ante un conjunto de elementos corporales e incorporales que constituye una unidad económica autónoma en sede de la entidad consultante; derivado de ello la transmisión de las instalaciones de producción de energía eléctrica de régimen especial y del sistema de evacuación, los terrenos, licencias, autorizaciones, contratos y garantías, conjuntamente con la subrogación en los contratos de mantenimiento y gestión técnica y administrativa, se encontraría no sujeta al IGIC.

CUARTO.- A título informativo y sin que tenga efectos vinculantes, trataremos las consecuencias en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentales (en adelante, ITPAJD) de la operación no sujeta en el IGIC que hemos analizado anteriormente.

La Dirección General de Tributos estatal ha determinado en su consulta V0107-10 que "*Un activo consistente en una planta solar fotovoltaica, también denominada huerto solar, compuesto por los paneles solares (que consisten básicamente en paneles móviles anclados por fijaciones al suelo, susceptibles de ser montados y desmontados) tiene la calificación de bien inmueble a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*"; este criterio vincula a la Administración tributaria gestora del ITPAJD

El artículo 7.5 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (en adelante, TRITPAJD), dispone (el subrayado es nuestro):

> "*5. No estarán sujetas al concepto «transmisiones patrimoniales onerosas» regulado en el presente Título las operaciones enumeradas anteriormente cuando, con independencia de la condición del adquirente, los transmitentes sean empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad económica y, en cualquier caso, cuando constituyan entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido. No obstante, quedarán sujetos a dicho concepto impositivo las entregas o arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución y transmisión de derechos reales de uso y disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando gocen de exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido. <u>También quedarán sujetas las entregas</u>*

de aquellos inmuebles que estén incluidos en la transmisión de un patrimonio empresarial o profesional, cuando por las circunstancias concurrentes la transmisión de este patrimonio no quede sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido."

Debe tenerse en cuenta que la disposición adicional tercera del TRITPAJD dispone:

"*Las referencias que contiene la normativa del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados al Impuesto sobre el Valor Añadido se entenderán hechas al Impuesto General Indirecto Canario, en el ámbito de su aplicación*."

Se desprende del mencionado artículo 7.5 del TRITPAJD que los bienes inmuebles objeto de transmisión en una operación no sujeta al IGIC por aplicación de lo dispuesto en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991, tributan por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD; debiendo recordar que no existe ningún supuesto de renuncia a la no sujeción con el objeto de que la transmisión de los bienes inmuebles pasen a tributar al IGIC.

QUINTO.- De acuerdo con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que conforme a lo manifestado por la entidad consultante, el conjunto de elementos corporales e incorporales que se pretende transmitir constituye una unidad económica autónoma en sede de la entidad transmitente, por lo que resulta de aplicación la no sujeción prevista en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991.

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.

Las Palmas de Gran Canaria, 6 de septiembre de 2021

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA,
PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García