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 - Fax: 922 922 381

**CONSULTA TRIBUTOS REF**
**CONSULTA Nº 2018 (18/05/20)**

| **PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE** | **DOMICILIO A EFECTO DE NOTIFICACIONES** |
|---|---|
| **CONCEPTO IMPOSITIVO**<br>Impuesto General Indirecto Canario | **NORMATIVA APLICABLE**<br>Art. 4 Ley 20/1991<br>Art. 51 y 58 Ley 4/2012<br>Art. 109 Ley 4/2012<br>Art. 41 bis Reglamento IRPF<br>Art. 122 Ley 58/2003 |

**CUESTIÓN PLANTEADA**

Las personas físicas consultantes forman una pareja de hecho y han adquirido el 16 de agosto de 2019 a su promotora, mediante escritura pública, una edificación terminada destinada a constituir su vivienda habitual, por un precio de 140.735 €. La promotora repercutió el tipo reducido del 3 por ciento del IGIC.

En el momento de la adquisición eran dueños de un solar, tenían menos de 35 años y su renta, derivada de su trabajo por cuenta ajena, era inferior a 24.000 €, aproximadamente 23.500 € ella y 22.800 € él.

Desean alquilar una habitación de esta vivienda con una retribución mensual. Consultan las consecuencias fiscales que ello conllevaría en el IGIC.

**CONTESTACIÓN VINCULANTE**

- La primera consecuencia fiscal derivada del alquiler de una habitación de la vivienda de los consultantes, es la sujeción al IGIC, salvo que, concurra la exención prevista en el artículo 50.1.23º de la Ley 4/2012, o bien sea aplicable el régimen especial del pequeño empresario o profesional regulado en los artículos 109 y siguientes de la Ley 4/2012; en caso de estar exento de IGIC, pasaría a tributar en la modalidad TPO del ITPAJD. El tipo de gravamen aplicable sería el general vigente en cada uno de los devengos de los alquileres, siendo el 7 por ciento en el año 2020.

- La segunda consecuencia fiscal derivada del alquiler de una habitación en la que es la vivienda habitual, es la regularización en el IGIC que han de hacer los compradores por el incumplimiento de uno de los requisitos para aplicar el tipo reducido del 3 por ciento recogido en el artículo 58.Tres de la Ley 4/2012, según redacción vigente en el año 2019, ya que no han mantenido la vivienda como habitual de forma permanente y total, sino parcial, durante el plazo de tres años que exige el artículo 41 bis del Reglamento del IRPF, desde su adquisición en el año 2019.

- Ante este incumplimiento que se produciría en el año 2020, con el alquiler de una habitación de la vivienda, han de regularizar el tipo de gravamen general vigente en el momento del devengo del IGIC con la entrega de la vivienda en el año 2019, y no cuando se produce el incumplimiento, por lo que tendrá que regularizar la diferencia entre el tipo reducido aplicado del 3 por ciento, y el tipo general que debió aplicarse del 6,5 por ciento, a lo que habrá de añadir los correspondientes intereses de demora, en los términos recogidos en el artículo 122.2, segundo párrafo, de la Ley General Tributaria. La regularización deberá efectuarse por parte de los compradores a través de la autoliquidación ocasional modelo 412.

- Se le recuerda, aunque no lo ha preguntado, que revise si también debe regularizar la tributación de la escritura que formalizó esta transmisión, en la modalidad Actos Jurídicos Documentados del ITPAJD, por haber aplicado el tipo reducido, regulado en el artículo 37 del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril.

- Finalmente, se aclara que el requisito relativo al límite de rentas a computar para la aplicación del tipo reducido del 3 por ciento por la compra de una vivienda en régimen de comunidad, al no existir una expresa remisión a la normativa del IRPF para la definición de los términos unidad familiar y tributación conjunta. Al no tener las comunidades de bienes personalidad jurídica, no han de sumarse las rentas de los comuneros, sino que su cómputo ha de ser individual, evitando así situaciones discriminatorias entre compradores casados y no casados.

Visto escrito presentado por , en el que formulan consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), este centro directivo en uso de la atribución conferida por 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), y 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.-** Las personas físicas consultantes forman una pareja de hecho y han adquirido el 16 de agosto de 2019 a su promotora, mediante escritura pública, una edificación terminada destinada a constituir su vivienda habitual, por un precio de 140.735 €. La promotora repercutió el tipo reducido del 3 por ciento del IGIC.

En el momento de la adquisición eran dueños de un solar, tenían menos de 35 años y su renta, derivada de su trabajo por cuenta ajena, era inferior a 24.000 €, aproximadamente 23.500 € ella y 22.800 € él.

Desean alquilar una habitación de esta vivienda con una retribución mensual. Consultan las consecuencias fiscales que ello conllevaría en el IGIC.

**SEGUNDO.-** La respuesta a la presente consulta exige que primeramente se determine si la operación de alquiler que se pretende efectuar constituye hecho imponible del IGIC.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 4, regulador del hecho imponible, de la Ley 20/1991, son tres las operaciones sujetas a este impuesto, las entregas de bienes, las prestaciones de servicios y las importaciones de bienes. Dejando a un lado estas últimas, nos centraremos en las otras dos, las llamadas operaciones interiores, reguladas en el número 1 de dicho precepto:

*"Artículo 4.- Hecho imponible*

*1. Están sujetas al Impuesto por el concepto entrega de bienes y prestaciones de servicios las efectuadas por empresarios y profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional".*

Los conceptos de ambas figuras se recogen en los artículos 6 y 7 de la Ley 20/1991, respectivamente:

*"Artículo 6º.- Concepto de entrega de bienes*

*1. Se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales*
*(...)".*

*"Artículo 7º.- Concepto de prestación de servicios*

*1. A los efectos de este Impuesto se entiende por prestación de servicios toda operación sujeta al mismo que no tenga la consideración de entrega de bienes ni de importación de bienes.*

*2. En particular, se consideran prestaciones de servicios:*
*(...)*
*2º.- Los arrendamientos de bienes, industria o negocio, empresas o establecimientos mercantiles, con o sin opción de compra.*
*(...)".*

Estando claro que el alquiler de una habitación es una prestación de servicios, resta analizar los otros tres elementos que configuran el hecho imponible, esto es, si se realiza por un empresario o profesional, con carácter oneroso y en el ejercicio de una actividad empresarial o profesional.

Si bien, señalan los consultantes que ambos son trabajadores por cuenta ajena, y no por cuenta propia, hemos de saber que, a efectos del IGIC, se consideran, en todo caso, las prestaciones de servicios de arrendamientos de bienes, como actividad empresarial o profesional, y empresarios o profesionales a los arrendadores de bienes, aunque sea con carácter ocasional, según lo establecido en el artículo 5 de la Ley 20/1991:

*"Artículo 5º.- Concepto de actividades empresariales o profesionales*

*1. Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.*

*En particular, tienen esta consideración las extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de actividades profesionales liberales y artísticas.*

*(...)*

*4. Se considerarán, en todo caso, empresarios o profesionales a quienes efectúen las siguientes operaciones:*

*a) La realización de una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.*

*En particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes y quienes constituyan, amplíen o transmitan derechos reales de goce o disfrute sobre bienes inmuebles".*

Por tanto, sabiendo que estamos ante una operación que constituye hecho imponible del IGIC y que, tal y como dispone el artículo 17 Tres.Uno. a) de la Ley 20/1991, está localizado

en Canarias, porque aquí se ubica el inmueble, la definitiva tributación en este impuesto, dependerá de si la prestación de servicios por el arrendamiento de una habitación en una vivienda, está exenta o no.

**TERCERO.-** Con carácter general, las exenciones en las operaciones interiores se regulan en el artículo 50 de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), en cuyo apartado Uno.23º.b) contempla los arrendamientos de viviendas:

> *"Uno. Están exentas de este Impuesto:*
> *(...)*
> *23.º Los arrendamientos que tengan la consideración de servicios con arreglo a lo dispuesto en el artículo 7 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, y la constitución y transmisión de derechos reales de goce y disfrute, que tengan por objeto los siguientes bienes:*
>
> *a) (...)*
>
> *b) Los edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas o a su posterior arrendamiento por entidades gestoras de programas públicos de apoyo a la vivienda o por sociedades acogidas al régimen especial de Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas establecido en el Impuesto sobre Sociedades. La exención se extenderá a los garajes y anexos accesorios a las viviendas y los muebles, arrendados conjuntamente con aquellos".*

Continúa el precepto enumerando una serie de supuestos en los que no se aplica la exención, destacando ahora únicamente el vinculado con el supuesto objeto de la consulta:

> *"La exención no comprenderá:*
>
> *(...)*
>
> *e') Los arrendamientos de apartamentos o viviendas amueblados cuando el arrendador se obligue a la prestación de alguno de los servicios complementarios propios de la industria hotelera, tales como los de restaurante, limpieza, lavado de ropa u otros análogos.*
>
> *En ningún caso el supuesto de la exención previsto en este número será de aplicación a la prestación de servicio de alojamiento turístico en establecimientos hoteleros y extrahoteleros. Tampoco será de aplicación a cualquier supuesto de cesión temporal de uso de la totalidad o parte de una vivienda amueblada y equipada en condiciones de uso inmediato, comercializada o promocionada en canales de oferta turística y realizada con finalidad lucrativa u onerosa".*

Por tanto, si ese arrendamiento de la habitación de una vivienda no conlleva otros servicios complementarios típicos de la actividad hotelera, ni, en cualquier caso, ha sido ofertada como alquiler vacacional, sí será una prestación de servicios exenta de IGIC.

Sin perjuicio de esta exención, vinculada con el tipo de bien objeto del arrendamiento, hay que tener en cuenta que, si no pudiera aplicarse por concurrir alguna de las salvedades señaladas, el arrendamiento de la habitación estaría sujeto y no exento de IGIC, pero podría ser de aplicación el régimen especial del pequeño empresario o profesional (en adelante, REPEP).

Este régimen está regulado en los artículos 109 a 111 de la Ley 4/2012, siendo imprescindible, entre otros requisitos, ser persona física y que el volumen de ingresos por este arrendamiento no supere 30.000 euros el año anterior:

> *"Artículo 109.- Ámbito de aplicación del régimen especial del pequeño empresario o profesional.*
>
> *1.- Estarán incluidos en el régimen especial del pequeño empresario o profesional, salvo renuncia, los sujetos pasivos personas físicas cuyo volumen total de operaciones realizadas durante el año natural anterior, en el conjunto de sus actividades empresariales o profesionales, no hubiera excedido de 30.000 euros.*
> *(...)".*

Salvo que renuncie al mismo, la aplicación del REPEP conllevaría que el servicio de alquiler estaría exento, tal y como dispone el apartado 1 del artículo 110 de la Ley 4/2012:

> "*Artículo 110.- Contenido del régimen especial del pequeño empresario o profesional.*
>
> *1. Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por los sujetos pasivos acogidos al régimen especial del pequeño empresario o profesional estarán exentas del impuesto general indirecto canario".*

No podemos finalizar el análisis del REPEP sin hacer una breve referencia a que los arrendadores, si bien son personas físicas, forman una comunidad de bienes, y ésta, a efectos del IGIC, tiene la consideración de sujeto pasivo del impuesto, tal y como prevé el artículo 19.2 de la Ley 20/1991, con lo que se incumpliría el requisito subjetivo de esta exención:

> *"2. Tienen la consideración de sujetos pasivos las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, careciendo de personalidad jurídica, constituyen una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición, cuando realicen operaciones sujetas al Impuesto".*

Esta cuestión ha sido resuelta en otra consulta 1872 de 23 de febrero de 2018 por este mismo centro directivo, aunque para el caso de un matrimonio casado bajo el régimen legal de gananciales, en la que se matiza que, a pesar de que los dueños del bien lo son en común y pro indiviso, hay que atender a quien realmente efectúe la actividad del alquiler; de tal manera que si la realiza sólo uno de los comuneros, podría acogerse al régimen especial del artículo 109 de la Ley 4/2012, debiendo para ello asumir *"las consecuencias empresariales, es decir, el riesgo*

*o ventura de las operaciones, cabe entender que la actividad es ejercida por éste, sin que exista una entidad que, por sí misma y con independencia de sus miembros, tenga la condición de sujeto pasivo del IGIC. Lo que consideramos puede presumirse cuando las facturas son emitidas a nombre de ese cónyuge, es él quien figura exclusivamente como contratante en los distintos contratos celebrados en el ejercicio de la actividad empresarial o profesional, etc. Dicho de otro modo, solo cuando ambos cónyuges participen de forma conjunta en el desarrollo de la actividad, será sujeto pasivo del Impuesto la sociedad legal de gananciales".*

Pero si el alquiler se realiza por ambos comuneros, no actúa una persona física, a efectos del IGIC, sino la comunidad de bienes que es sujeto pasivo del IGIC, sin que pueda acogerse al REPEP *"Si, en cambio, las operaciones son realizadas por la comunidad de bienes constituida por la propiedad indivisa del local comercial destinado al arrendamiento, derivada del régimen económico-matrimonial al que está sometida la consultante, será aquélla quien ostente la condición de sujeto pasivo del IGIC, quedando fuera del ámbito de aplicación del nuevo régimen especial del Impuesto que, como hemos visto, se circunscribe a "los sujetos pasivos personas físicas" (artículo 109.1 de la Ley 4/2012)".*

En virtud de todo lo expuesto se concluye la sujeción al IGIC de la prestación del servicio del alquiler de una habitación, sin perjuicio de la posible aplicación de alguna de las exenciones expuestas.

El sujeto pasivo sería la comunidad de bienes arrendadora, salvo que el alquiler lo realice sólo uno de los comuneros persona física, como hemos señalado.

De no resultar aplicable ninguna exención, el tipo impositivo aplicable sería el general de 7 por ciento, conforme al artículo 51.1.c) de la Ley 4/2012.

**CUARTO.-** Ahora bien, si esta operación resultara exenta de IGIC tal y como hemos señalado en el apartado anterior, pasaría a estar sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas (en adelante, TPO) del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, ITPAJD), en virtud de lo establecido en el artículo 4.4 de la Ley 20/1991:

> *"4. Las operaciones sujetas a este Impuesto no estarán sujetas al concepto "transmisiones patrimoniales onerosas" del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.*
>
> *Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior las entregas y arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución o transmisión de derechos reales de goce o disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando estén exentos del Impuesto, salvo en los casos en que el sujeto pasivo renuncie a la exención en las circunstancias y con las condiciones recogidas en el artículo 50.cinco de la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales".*

**QUINTO.-** Si bien la primera consecuencia fiscal derivada del alquiler de una habitación de la vivienda de los consultantes, es la sujeción al IGIC, salvo que, como hemos

visto, concurra alguna exención, pues en ese caso, pasaría a tributar en la modalidad TPO del ITPAJD, existe otra consecuencia: el incumplimiento de uno de los requisitos para aplicar el tipo reducido del IGIC cuando compraron la vivienda habitual al promotor.

Téngase en cuenta que la habitación que sería objeto del alquiler, forma parte del inmueble adquirido por los consultantes y que éste tenía que convertirse en la vivienda habitual de los compradores -además de cumplir otros requisitos-, para poder disfrutar del tipo reducido del IGIC cuando el promotor realizó la entrega empresarial sujeta a este impuesto.

Aquella entrega fue una operación sujeta al IGIC, por ser una primera entrega de edificación finalizada por parte de su promotor, a la que se aplicó el tipo de gravamen reducido del 3 por ciento, atendiendo a las circunstancias concurrentes respecto, entre otras, de la edad, precio, nivel de renta, y, en cualquier caso, con la obligación de que fuera su vivienda habitual. Respecto de este último requisito, existe una expresa remisión a la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF), para su definición.

El artículo 51.1.d) de la Ley 4/2012, según redacción vigente en el año 2019, regula el tipo general del IGIC, sin perjuicio de la posible aplicación de los tipos reducidos previstos en el artículo 58 de la misma Ley, cuando sean operaciones relacionadas con viviendas.

El citado artículo 51.1.d) señalaba que:

*"1. Los tipos de gravamen en el impuesto general indirecto canario serán los siguientes:*

*(...)*

*d) El tipo general del 6,5 por ciento, aplicable a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que no se encuentren sometidas a ninguno de los otros tipos impositivos previstos en el presente artículo".*

Y el artículo 51.2 añade que *"Lo establecido en el presente artículo ha de entenderse sin perjuicio de los que se establece en los artículos 58, 59, 60 y 61 de esta ley".*

En este sentido, cuando se trate de entregas de viviendas, el artículo 58 de la Ley 4/2012 regula los tipos de gravamen aplicables a las operaciones relacionadas con las mismas, entre ellos el tipo reducido del 3 por ciento que es el que se aplicó a la operación de entrega.

La aplicación del tipo reducido del 3 por ciento exige el cumplimiento de los siguientes requisitos, tal y como señala el artículo 58. Tres y Cinco de la Ley 4/2012, según redacción vigente en el año 2019:

- "*Tres.- 1. Las operaciones relacionadas con las viviendas no comprendidas en los números anteriores tributarán en el impuesto general indirecto canario al tipo impositivo general, salvo las excepciones dispuestas en los siguientes apartados.*

*2. Tributarán al 5% las transmisiones de viviendas entregadas directamente por el promotor siempre y cuando vayan a constituir la vivienda habitual del adquirente.*

*3. Tributarán al 3% las trasmisiones de viviendas transmitidas directamente por el promotor siempre y cuando vayan a constituir la vivienda habitual del adquirente y concurra alguna de las siguientes situaciones:*

*i. Que a la fecha del devengo del impuesto el adquirente tenga 35 años o menos.*

*ii. Que el o los adquirentes formen parte de una familia numerosa.*

*iii. Que el adquirente tenga la consideración legal de persona con discapacidad y cuyo grado de minusvalía sea igual o superior al 65%, de acuerdo con su normativa específica.*

*iv. Que la adquirente sea una mujer víctima de violencia de género, considerando tales aquellas que cuenten con orden de protección en vigor o sentencia judicial firme.*

*v. Que el contribuyente y sus descendientes tengan la consideración de miembro de una familia monoparental de conformidad con los requisitos previstos en los apartados 1, 2 y 4 del artículo 11-ter del Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril.*

*vi. Que el límite de renta de la unidad familiar sea como máximo de 24.000 euros anuales, incrementado en 10.000 euros si la tributación es conjunta.*

*A estos efectos se entenderá por renta de la unidad familiar la parte general de las bases correspondientes al último período impositivo respecto del que haya vencido el plazo de presentación de la correspondiente declaración.*

*Si la adquisición la realizan dos cónyuges o dos personas inscritas como pareja en el Registro de Parejas de Hecho de Canarias, bastará para beneficiarse de este tipo impositivo que uno de los dos adquirentes cumpla con los requisitos contemplados en las letras i, iii y iv.*

*La aplicación de los tipos impositivos previstos en este número exigirá el destino del inmueble a vivienda habitual tal y como está definida en la legislación del impuesto sobre la renta de las personas fisicas, y exigirá que el adquiriente entregue al empresario o profesional transmitente una declaración en la que identifique los bienes a que se refiere y manifieste la concurrencia de los requisitos del carácter de vivienda habitual. En el caso de que la entrega del bien se formalice en escritura pública, dicha declaración deberá obligatoriamente incorporarse a esta última."*

*-* "*Cinco.- La aplicación de los tipos de gravamen previstos en los números dos y tres de este artículo, estarán condicionados al cumplimiento de los siguientes requisitos:*

*- Que la base imponible de las entregas de viviendas, declarada o detectada por la Administración Tributaria en el curso del correspondiente procedimiento de aplicación de los tributos, no supere el importe de 150.000 euros. Tratándose de adquisiciones realizadas por miembros de familias numerosas, ese importe se elevará a 225.000 euros, si se trata de familia numerosa de categoría general y de 300.000, si se trata de una categoría especial.*

*- Que los adquirentes, antes de la compra o en los dos años siguientes a la adquisición de la nueva vivienda habitual, procedan a la transmisión en escritura pública de la anterior vivienda habitual, si la hubiere*."

En el momento del devengo del impuesto se cumplían todos los requisitos exigidos, puesto que, en primer lugar, la vivienda iba a ir destinada a constituir la vivienda habitual del adquirente, en segundo lugar, aunque bastaba con que se cumpliera alguna de las circunstancias recogidas en el número 3 del apartado Tres, se cumplían dos, la de la letra i) y la de la letra vi), y, en tercer lugar, la base imponible era inferior a 150.000 euros.

De la lectura de este número 3 del apartado Tres del artículo 58 de la Ley 4/2012, se desprende que existen dos bloques de requisitos, los requisitos previos o simultáneos al devengo de la entrega de la vivienda, y el requisito posterior a la misma, y es en este último en el que hemos de detenernos, para terminar la presente consulta. Este requisito, recogido en el primer párrafo del número 3 de este apartado Tres, consiste en que la vivienda "v*aya a constituir la vivienda habitual del adquirente"*. A estos efectos, el último párrafo de este apartado Tres se remite de forma expresa a la normativa del IRPF señalando:

> *"La aplicación de los tipos impositivos previstos en este número exigirá el destino del inmueble a vivienda habitual tal y como está definida en la legislación del impuesto sobre la renta de las personas físicas, y exigirá que el adquiriente entregue al empresario o profesional transmitente una declaración en la que identifique los bienes a que se refiere y manifieste la concurrencia de los requisitos del carácter de vivienda habitual. En el caso de que la entrega del bien se formalice en escritura pública, dicha declaración deberá obligatoriamente incorporarse a esta última*."

El concepto de vivienda habitual a efectos del IRPF está contenido en el artículo 41 bis del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (en adelante, Reglamento IRPF), que dispone:

> *"Artículo 41 bis. Concepto de vivienda habitual a efectos de determinadas exenciones.*
>
> *1. A los efectos previstos en los artículos 7.t), 33.4.b), y 38 de la Ley del Impuesto se considera vivienda habitual del contribuyente la edificación que constituya su residencia durante un plazo continuado de, al menos, tres años.*
>
> *No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo el carácter de habitual cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurran otras circunstancias que necesariamente exijan el cambio de domicilio, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención del primer empleo, o cambio de empleo, u otras análogas justificadas.*
>
> *2. Para que la vivienda constituya la residencia habitual del contribuyente debe ser habitada de manera efectiva y con carácter permanente por el propio contribuyente, en un plazo de doce meses, contados a partir de la fecha de adquisición o terminación de las obras.*
>
> *No obstante, se entenderá que la vivienda no pierde el carácter de habitual cuando se produzcan las siguientes circunstancias:*

*Cuando se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurran otras circunstancias que necesariamente impidan la ocupación de la vivienda, en los términos previstos en el apartado 1 de este artículo.*

*Cuando éste disfrute de vivienda habitual por razón de cargo o empleo y la vivienda adquirida no sea objeto de utilización, en cuyo caso el plazo antes indicado comenzará a contarse a partir de la fecha del cese.*

*Cuando la vivienda hubiera sido habitada de manera efectiva y permanente por el contribuyente en el plazo de doce meses, contados a partir de la fecha de adquisición o terminación de las obras, el plazo de tres años previsto en el apartado anterior se computará desde esta última fecha.*

*3. A los exclusivos efectos de la aplicación de las exenciones previstas en los artículos 33.4. b) y 38 de la Ley del Impuesto, se entenderá que el contribuyente está transmitiendo su vivienda habitual cuando, con arreglo a lo dispuesto en este artículo, dicha edificación constituya su vivienda habitual en ese momento o hubiera tenido tal consideración hasta cualquier día de los dos años anteriores a la fecha de transmisión".*

Dado que es necesario que la vivienda adquirida sea el lugar donde residan los compradores de forma permanente durante, al menos, el plazo de 3 años, salvo determinadas excepciones entre las cuales no se contempla la cesión en alquiler de una habitación, se consideraría incumplido este requisito posterior al que se vincula la aplicación del tipo reducido del 3 por ciento en el IGIC, puesto que la vivienda no ha sido dedicada en su totalidad y de forma permanente a ser su vivienda habitual, sino sólo una parte.

Téngase en cuenta que el concepto de vivienda habitual en el IRPF, no sólo está vinculado con las exenciones recogidas en el artículo 41 bis del Reglamento IRPF, sino también con otro beneficio fiscal, el de la deducción por inversión en vivienda habitual (sólo vigente desde el 1 de enero de 2013 en los términos recogidos en la Disposición transitoria decimoctava de la de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (en adelante, LIRPF)). La aplicación de esta deducción exige que se trate de una vivienda habitual tal y como se definía en el artículo 68.1.3º de dicha Ley, según redacción vigente a 31 de diciembre de 2012, y en los apartados 1 y 2 del artículo 54 del Reglamento del IRPF antes de su derogación desde el 1 de enero de 2013, pudiendo observar que es la misma definición contenida en el artículo 41 bis de la LIRPF:

"*Artículo 68. Deducciones*

*1. Deducción por inversión en vivienda habitual*
*(...)*
*3.º Se entenderá por vivienda habitual aquella en la que el contribuyente resida durante un plazo continuado de tres años. No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo aquel carácter cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurran circunstancias que necesariamente exijan*

*el cambio de vivienda, tales como separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primer empleo o de empleo más ventajoso u otras análogas".*

*"Artículo 54. Concepto de vivienda habitual.*

*1. Con carácter general se considera vivienda habitual del contribuyente la edificación que constituya su residencia durante un plazo continuado de, al menos, tres años.*

*No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo el carácter de habitual cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurran otras circunstancias que necesariamente exijan el cambio de domicilio, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención del primer empleo, o cambio de empleo, u otras análogas justificadas.*

*2. Para que la vivienda constituya la residencia habitual del contribuyente debe ser habitada de manera efectiva y con carácter permanente por el propio contribuyente, en un plazo de doce meses, contados a partir de la fecha de adquisición o terminación de las obras".*

*No obstante, se entenderá que la vivienda no pierde el carácter de habitual cuando se produzcan las siguientes circunstancias:*

*Cuando se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurran otras circunstancias que necesariamente impidan la ocupación de la vivienda, en los términos previstos en el apartado 1 de este artículo.*

*Cuando éste disfrute de vivienda habitual por razón de cargo o empleo y la vivienda adquirida no sea objeto de utilización, en cuyo caso el plazo antes indicado comenzará a contarse a partir de la fecha del cese".*

Este beneficio permite realizar una deducción anual en la cuota íntegra del IRPF, no sólo en el momento de la adquisición, sino también durante todos los años siguientes en los casos en los que se estén pagando las cuotas del préstamo obtenido para financiarla. Es precisamente esta posibilidad, la que ha justificado que, en varias consultas emitidas por la Dirección General de Tributos del Ministerio competente en materia de Hacienda, se contemple que no se pierde este derecho a la deducción, cuando se alquila una habitación de la vivienda habitual, sino que se reduce, de manera que la deducción sólo se aplica a la superficie de la vivienda excluyendo este espacio alquilado.

Sin embargo, a pesar de que la definición de vivienda habitual sea la misma para la deducción en el IRPF y para el tipo reducido del IGIC, el criterio del citado centro directivo no puede extenderse al ámbito del IGIC, puesto que estamos ante un incentivo fiscal aplicable en un momento concreto, en el momento del devengo. Por tanto, los requisitos para su disfrute han de cumplirse en el instante de la adquisición, configurando el relativo a la vivienda habitual como un compromiso asumido ese día, para su cumplimiento posterior. Ello impide que por el hecho de alquilar una habitación posteriormente, se pueda mantener el tipo reducido del 3 por

ciento únicamente a la parte proporcional de la vivienda no alquilada, excluyendo a esta habitación, por la sencilla razón de que el devengo no puede ser modificado una vez producido. Este incumplimiento del comprador de su obligación de destinar total y permanentemente la vivienda a ser su vivienda habitual, no es una condición que afecte al devengo, sino al mantenimiento del beneficio fiscal de disfrutar de un tipo reducido.

**SEXTO.**- Con carácter general el artículo 122.2. segundo párrafo, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece la obligación del obligado tributario de responder por el incumplimiento de cualquier tipo de beneficio fiscal:

> *"Artículo 122. Declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones complementarias o sustitutivas.*
> (…)
> *No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior y salvo que específicamente se establezca otra cosa, cuando con posterioridad a la aplicación de una exención, deducción o incentivo fiscal se produzca la pérdida del derecho a su aplicación por incumplimiento de los requisitos a que estuviese condicionado, el obligado tributario deberá incluir en la autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se hubiera producido el incumplimiento la cuota o cantidad derivada de la exención, deducción o incentivo fiscal aplicado de forma indebida en los períodos impositivos anteriores junto con los intereses de demora".*

A estos efectos, con carácter especial, la redacción actual del apartado que regula la aplicación del tipo reducido del 3 por ciento está contenida en el número Dos, no en el Tres, del citado artículo 58 de la Ley 20/1991, estableciendo el actual apartado Tres en su primer párrafo la obligación del comprador de la vivienda, de regularizar el tipo de gravamen aplicado indebidamente:

> *"Tres. El incumplimiento de los requisitos exigidos en los números 1 y 4 del apartado Dos anterior, supondrá para el adquirente, como beneficiario conforme a lo previsto en el artículo 35.2.k) de la Ley General Tributaria, la obligación de presentar la declaración ocasional a que se refiere el artículo 59.3 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, correspondiente al período de liquidación mensual en que se incumplió el requisito, autoliquidando la diferencia de cuota del Impuesto no repercutida por el sujeto pasivo con los correspondientes intereses de demora".*

Sin embargo, en la redacción vigente en el año del devengo del IGIC por la entrega de la vivienda, no se recogía expresamente la regularización del incumplimiento del requisito relativo a que constituyera su vivienda habitual, lo que no significa que no haya que regularizar; pues, en este caso, sería de aplicación la obligación general contenida en el ya citado artículo 122.2, segundo párrafo, de la Ley General Tributaria.

La redacción vigente en el momento del alquiler de parte de la vivienda, que reiteramos supondría el incumplimiento de las condiciones para la aplicación del tipo reducido, está vigente la obligación de regularización a través de la declaración ocasional modelo 412, que deberá ser presentada en el mes natural siguiente al mes en que se hubiera producido el alquiler

de parte de la vivienda, conforme al artículo 58.3.b) del Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias aprobado por el Decreto 268/2011, de 4 de agosto, con ingreso de la parte de la cuota dejada de declarar con los correspondientes intereses de demora.

Los obligados a presentar la declaración ocasional serán cada uno de los miembros de la pareja de hecho en proporción a su participación en la adquisición.

El adquirente tendría que regularizar conforme al tipo de gravamen que hubiera procedido en el momento del devengo (año 2019) para las entregas de viviendas que no vayan a tener la consideración de habitual.

Atendiendo a los distintos tipos reducidos existentes cuando el objeto de la entrega de bienes sea una vivienda, se concluye que no procede la aplicación de ninguno de ellos; no cabe el tipo 0 porque no se trata de una vivienda protegida, ni el 5 por ciento porque, igual que hemos visto con el tipo del 3 por ciento, se exige el mantenimiento de la vivienda como vivienda habitual. Por tanto, el tipo aplicable, a tenor de lo establecido en el apartado Cinco del artículo 58 de la Ley 4/2012, es el tipo impositivo general:

> *"Cinco. Las operaciones relacionadas con las viviendas no comprendidas en los apartados anteriores tributarán en el impuesto general indirecto canario al tipo impositivo general".*

Dado que como ya señalamos anteriormente, el tipo de gravamen general ha sido modificado con efectos desde el 1 de enero de 2020, pasando del 6,5 por ciento en el año 2019, al 7 por ciento en el 2020, es necesario aclarar cuál de ellos es de aplicación en la regularización del incumplimiento del tipo reducido del 3 por ciento, si el vigente en el momento del devengo o en el momento del incumplimiento, puesto que nada dice el artículo 58. Tres de la Ley 4/2012.

El artículo 21.1 de la ya citada Ley General Tributaria, establece, con carácter general que el devengo de cualquier impuesto *"es el momento en el que se entiende realizado el hecho imponible y en el que se produce el nacimiento de la obligación tributaria principal"*, disponiendo en su segundo párrafo que,

> *"La fecha del devengo determina las circunstancias relevantes para la configuración de la obligación tributaria, salvo que la ley de cada tributo disponga otra cosa".*

En este sentido, y con carácter especial para el IGIC, el artículo 51 de la Ley 4/2012, al regular uno de los elementos de la obligación tributaria, como es el tipo de gravamen, expresamente señala que,

> *"El tipo de gravamen aplicable a cada operación será el vigente en el momento del devengo".*

Por tanto, está claro que el tipo de gravamen general es el vigente en el momento del devengo del IGIC con la entrega de la vivienda en el año 2019, por lo que tendrá que regularizar la diferencia entre el tipo reducido aplicado del 3 por ciento, y el tipo general que debió aplicarse del 6,5 por ciento, a lo que habrá de añadir los correspondientes intereses de demora.

Finalmente, se le recuerda, aunque no lo ha preguntado**,** que revise si también debe regularizar la tributación de la escritura que formalizó esta transmisión, en la modalidad Actos Jurídicos Documentados del ITPAJD, por haber aplicado el tipo reducido regulado en el artículo 37 del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril (en adelante, Texto Refundido), si bien, analizando los requisitos exigidos para su disfrute, consideramos que no pudo aplicarlo.

> *"En los supuestos previstos en el artículo anterior, se aplicará el tipo de gravamen reducido del 0,40 por 100, cuando se trate de primeras copias de escrituras que documenten la adquisición de un inmueble, o cuando se trate de préstamos o créditos hipotecarios destinados a su financiación, siempre que se trate de inmuebles que vayan a constituir la vivienda habitual y en los que concurran los requisitos para la aplicación del tipo reducido a que se refieren los artículos 32, 33, 33 bis, 34, 35 y 35 bis del presente texto refundido".*

**SÉPTIMO.-** Queremos aprovechar esta consulta para aclarar la aplicación del requisito relativo al nivel de renta contenido en el artículo 58.Dos de la Ley 20/1991, para aplicar el tipo reducido del 3 por ciento, pues podrían plantearse situaciones discriminatorias entre compradores casados y no casados, si se realizase una estricta interpretación de los términos de unidad familiar y de tributación conjunta.

A pesar de que ambos conceptos son propios de la normativa del IRPF, no existe en la Ley 4/2012 una remisión expresa a dicha normativa para su definición, y tampoco se entiende que se hayan utilizado para limitar el nivel de renta, del comprador o compradores, pues, como veremos más adelante, produce situaciones discriminatorias.

La unidad familiar está definida en el artículo 82.1 de la LIRPF, como uno de los requisitos para poder optar por la tributación conjunta, distinguiendo entre la unidad familiar biparental y la monoparental:

> *"Artículo 82. Tributación conjunta.*
>
> *1. Podrán tributar conjuntamente las personas que formen parte de alguna de las siguientes modalidades de unidad familiar:*
>
> *1.ª La integrada por los cónyuges no separados legalmente y, si los hubiera:*

*a) Los hijos menores, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientes de éstos.*

*b) Los hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada.*

*2.ª En los casos de separación legal, o cuando no existiera vínculo matrimonial, la formada por el padre o la madre y todos los hijos que convivan con uno u otro y que reúnan los requisitos a que se refiere la regla 1.ª de este artículo".*

La tributación conjunta, se define como una modalidad de tributación por la que puede optar el contribuyente del IRPF cuando tiene unidad familiar, y que conlleva la acumulación de todas las rentas de sus integrantes y la aplicación de una reducción en la base imponible, tal y como se desprende de los artículos 83 y 84 de la LIRPF:

*- "Artículo 83. Opción por la tributación conjunta.*

*1. Las personas físicas integradas en una unidad familiar podrán optar, en cualquier período impositivo, por tributar conjuntamente en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con arreglo a las normas generales del impuesto y las disposiciones de este título, siempre que todos sus miembros sean contribuyentes por este impuesto.*

*La opción por la tributación conjunta no vinculará para períodos sucesivos.*

*2. La opción por la tributación conjunta deberá abarcar a la totalidad de los miembros de la unidad familiar. Si uno de ellos presenta declaración individual, los restantes deberán utilizar el mismo régimen.*

*La opción ejercitada para un período impositivo no podrá ser modificada con posterioridad respecto del mismo una vez finalizado el plazo reglamentario de declaración.*

*En caso de falta de declaración, los contribuyentes tributarán individualmente, salvo que manifiesten expresamente su opción en el plazo de 10 días a partir del requerimiento de la Administración tributaria".*

*- "Artículo 84. Normas aplicables en la tributación conjunta.*

*1. En la tributación conjunta serán aplicables las reglas generales del impuesto sobre determinación de la renta de los contribuyentes, determinación de las bases imponible y liquidable y determinación de la deuda tributaria, con las especialidades que se fijan en los apartados siguientes.*

*2. Los importes y límites cuantitativos establecidos a efectos de la tributación individual se aplicarán en idéntica cuantía en la tributación conjunta, sin que proceda su elevación o multiplicación en función del número de miembros de la unidad familiar.*

*No obstante:*

*1.º Los límites máximos de reducción en la base imponible previstos en los artículos 52, 53 y 54 y en la disposición adicional undécima de esta Ley, serán aplicados individualmente por cada partícipe o mutualista integrado en la unidad familiar.*

*2.º En cualquiera de las modalidades de unidad familiar, se aplicará, con independencia del número de miembros integrados en la misma, el importe del mínimo previsto en el apartado 1 del artículo 57, incrementado o disminuido en su caso para el cálculo del gravamen autonómico en los términos previstos en el artículo 56.3 de esta Ley.*

*Para la cuantificación del mínimo a que se refiere el apartado 2 del artículo 57 y el apartado 1 del artículo 60, ambos de esta Ley, se tendrán en cuenta las circunstancias personales de cada uno de los cónyuges integrados en la unidad familiar.*

*En ningún caso procederá la aplicación de los citados mínimos por los hijos, sin perjuicio de la cuantía que proceda por el mínimo por descendientes y discapacidad.*

*3.º En la primera de las modalidades de unidad familiar del artículo 82 de esta ley, la base imponible, con carácter previo a las reducciones previstas en los artículos 51, 53 y 54 y en la disposición adicional undécima de esta Ley, se reducirá en 3.400 euros anuales. A tal efecto, la reducción se aplicará, en primer lugar, a la base imponible general sin que pueda resultar negativa como consecuencia de tal minoración. El remanente, si lo hubiera, minorará la base imponible del ahorro, que tampoco podrá resultar negativa.*

*4.º En la segunda de las modalidades de unidad familiar del artículo 82 de esta ley, la base imponible, con carácter previo a las reducciones previstas en los artículos 51, 53 y 54 y en la disposición adicional undécima de esta Ley, se reducirá en 2.150 euros anuales. A tal efecto, la reducción se aplicará, en primer lugar, a la base imponible general sin que pueda resultar negativa como consecuencia de tal minoración. El remanente, si lo hubiera, minorará la base imponible del ahorro, que tampoco podrá resultar negativa.*

*No se aplicará esta reducción cuando el contribuyente conviva con el padre o la madre de alguno de los hijos que forman parte de su unidad familiar.*

*3. En la tributación conjunta serán compensables, con arreglo a las normas generales del impuesto, las pérdidas patrimoniales y las bases liquidables generales negativas,*

*realizadas y no compensadas por los contribuyentes componentes de la unidad familiar en períodos impositivos anteriores en que hayan tributado individualmente.*

*4. Los mismos conceptos determinados en tributación conjunta serán compensables exclusivamente, en caso de tributación individual posterior, por aquellos contribuyentes a quienes correspondan de acuerdo con las reglas sobre individualización de rentas contenidas en esta ley.*

*5. Las rentas de cualquier tipo obtenidas por las personas físicas integradas en una unidad familiar que hayan optado por la tributación conjunta serán gravadas acumuladamente.*

*6. Todos los miembros de la unidad familiar quedarán conjunta y solidariamente sometidos al impuesto, sin perjuicio del derecho a prorratear entre sí la deuda tributaria, según la parte de renta sujeta que corresponda a cada uno de ellos".*

Aplicando ambos conceptos conforme a estas definiciones, el requisito del importe de la renta del comprador de una vivienda, para aplicar el tipo reducido del 3 por ciento en el IGIC, variaría según las diferentes situaciones que se planteen, pudiendo distinguir las cuatro siguientes:

-Un único comprador, sin pareja ni descendientes menores de edad o incapacitados, el límite de renta individual a tener en cuenta sería 24.000 €.

-Un único comprador, con pareja de hecho e hijos menores de edad, que no puede optar por la tributación conjunta porque, al no haber matrimonio, pero sí convivencia, no hay unidad familiar, tendría un límite de renta individual de 24.000 €.

-Dos compradores, pareja de hecho e hijos menores, que no pueden optar por la tributación conjunta porque, al no haber matrimonio, pero sí convivencia, no hay unidad familiar, tendrían un límite de renta de 24.000 € individualmente, con lo que conjuntamente su límite llegaría a 48.000 €.

-Dos compradores, casados con hijos menores, que sí formarían unidad familiar, tendrían un límite de renta de 24.000 € entre los dos compradores, si la tributación fuera individual en el IRPF, pero si optaran por la tributación conjunta este límite sería de 34.000 €, también entre los dos; por lo que individualmente el límite bajaría y se situaría entre 12.000 € y 17.000 €.

Como se puede observar, si comparamos el límite de rentas exigido a dos compradores casados (máximo 24.000 € en tributación individual o 34.000 € en tributación conjunta), frente a los no casados (máximo 48.000 € en tributación individual únicamente), es más restrictivo y discriminatorio, sin razón jurídica alguna que lo ampare.

Teniendo en cuenta los principios constitucionales de igualdad y de capacidad económica, consideramos que el legislador no ha querido darle al concepto de unidad familiar

el sentido que recoge la LIRPF, y por eso no ha contemplado una remisión expresa a la misma, sino como sinónimo de comunidad familiar.

Para analizar esta cuestión, debemos recordar que el artículo 392 del Código Civil dispone que: *"Hay comunidad de bienes cuando la propiedad de una cosa o un derecho pertenece pro indiviso a varias personas*".

No es necesario insistir en que las comunidades de bienes no tienen personalidad jurídica. Lo cual significa que las comunidades no son titulares de derechos y obligaciones, y, por tanto, no pueden realizar negocios jurídicos, ni tampoco ser sujeto pasivo de ningún impuesto, salvo cuando una ley lo establezca expresamente, tal y como señala el artículo 35.4 de la ya citada Ley General Tributaria; ejemplo de esta salvedad es la Ley 20/1991, en la que, como ya adelantamos en el punto TERCERO de la presente consulta, sí puede tener la consideración de sujeto pasivo del IGIC una comunidad de bienes; pero, a estos efectos, recordamos que el sujeto pasivo, con carácter general, es el que realiza el hecho imponible, en nuestro caso, el promotor que realiza la entrega de la vivienda, y no el comprador, pues no se da ninguno de los supuestos para aplicar la inversión del sujeto pasivo regulada en el artículo 19º.1.2º de la Ley 20/1991.

El problema que estamos planteando, consiste en determinar si la limitación cuantitativa establecida en el artículo 58. Dos.2.f) de la Ley 4/2012, de que "*la renta de la unidad familiar en la que se integra el adquirente sea, en el período impositivo del año natural anterior al devengo de la entrega, como máximo de 24.000 euros, incrementado en 10.000 euros si la tributación es conjunta",* ha de aplicarse a cada adquirente de forma individual o a todos ellos de forma conjunta cuando sean varios los que adquieren el bien en común y pro indiviso.

Al no tener personalidad jurídica la comunidad de bienes formada, bien por una pareja de hecho o por un matrimonio, que compra una vivienda, sino los miembros que la integran, no podemos vincular este límite de rentas a dicha comunidad, sino a sus comuneros, por lo que habrá que aplicar este límite de forma individual a cada comprador.

**OCTAVO.-** Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo:

- La primera consecuencia fiscal derivada del alquiler de una habitación de la vivienda de los consultantes, es la sujeción al IGIC, salvo que, concurra la exención prevista en el artículo 50.1.23º de la Ley 4/2012, o bien sea aplicable el régimen especial del pequeño empresario o profesional regulado en los artículos 109 y siguientes de la Ley 4/2012; en caso de estar exento de IGIC, pasaría a tributar en la modalidad TPO del ITPAJD. El tipo de gravamen aplicable sería el general vigente en cada uno de los devengos de los alquileres, siendo el 7 por ciento en el año 2020.

- La segunda consecuencia fiscal derivada del alquiler de una habitación en la que es la vivienda habitual, es la regularización en el IGIC que han de hacer los compradores por el incumplimiento de uno de los requisitos para aplicar el tipo reducido del 3 por ciento recogido en el artículo 58.Tres de la Ley 4/2012, según redacción vigente en el año 2019, ya que no han mantenido la vivienda como habitual de forma permanente y total, sino parcial, durante el plazo

de tres años que exige el artículo 41 bis del Reglamento del IRPF, desde su adquisición en el año 2019.

- Ante este incumplimiento que se produciría en el año 2020, con el alquiler de una habitación de la vivienda, han de regularizar el tipo de gravamen general vigente en el momento del devengo del IGIC con la entrega de la vivienda en el año 2019, y no cuando se produce el incumplimiento, por lo que tendrá que regularizar la diferencia entre el tipo reducido aplicado del 3 por ciento, y el tipo general que debió aplicarse del 6,5 por ciento, a lo que habrá de añadir los correspondientes intereses de demora, en los términos recogidos en el artículo 122.2, segundo párrafo, de la Ley General Tributaria. La regularización deberá efectuarse por parte de los compradores a través de la autoliquidación ocasional modelo 412.

- Se le recuerda, aunque no lo ha preguntado, que revise si también debe regularizar la tributación de la escritura que formalizó esta transmisión, en la modalidad Actos Jurídicos Documentados del ITPAJD, por haber aplicado el tipo reducido, regulado en el artículo 37 del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril.

- Finalmente, se aclara que el requisito relativo al límite de rentas a computar para la aplicación del tipo reducido del 3 por ciento por la compra de una vivienda en régimen de comunidad, al no existir una expresa remisión a la normativa del IRPF para la definición de los términos unidad familiar y tributación conjunta. Al no tener las comunidades de bienes personalidad jurídica, no han de sumarse las rentas de los comuneros, sino que su cómputo ha de ser individual, evitando así situaciones discriminatorias entre compradores casados y no casados.

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, 18 de mayo de 2020

**EL VICECONSEJERO DE HACIENDA,**
**PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS**

Fermín Delgado García