Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA DE APLICACIÓN:** Art. 4.1 Ley 20/1991 Art.5.6.b) Ley 20/1991 Art. 6.2.5º Ley 20/1991 Art. 9.1º.a) Ley 20/1991 Art. 19.2 Ley 20/1991 Art. 3.1 Real Decreto 2538/1994

CUESTIÓN PLANTEADA: La persona física consultante es miembro de una comunidad de bienes que realiza actividades empresariales constituida por dos comuneros y pretende adquirir la participación del otro comunero y continuar la misma actividad empresarial como empresario individual. Conforme con todo ello, consulta lo siguiente:

a) Las consecuencias en el IGIC de lo planteado.

b) Si el desarrollo de la actividad empresarial como persona física estaría exenta por aplicación de la exención prevista en el artículo 10.1.28º de la Ley 20/1991, teniendo en cuenta que el importe del volumen de operaciones que se le atribuyó en el año 2006 en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es superior al límite establecido en el citado artículo teniendo en cuenta la actualización que conforme al índice del precio al consumo ha establecido la Dirección General de Tributos y que en el año 2006 no desarrollaba ninguna actividad económica como empresario individual.

CONTESTACIÓN VINCULANTE: La transmisión que un comunero persona física realiza a otro comunero de su participación en la titularidad de los bienes en la comunidad de bienes se encuentra no sujeta al IGIC, al tratarse de una transmisión que, a efectos de dicho impuesto, se entiende realizada por el comunero que no tiene la consideración de empresario o profesional. Sin perjuicio de lo mencionado con anterioridad, como consecuencia de esta transmisión se disuelve la comunidad de bienes, dado que únicamente la componen dos comuneros, por lo que se produce una adjudicación del patrimonio empresarial de la comunidad de bienes, derivada de esta disolución, a la persona física consultante, adquirente de la participación, en principio sujeta al IGIC. No obstante, y dado que se trata de la transmisión de la totalidad del patrimonio empresarial de la comunidad de bienes y la persona física adquirente va a continuar con el ejercicio de la misma actividad empresarial que la comunidad de bienes transmitente ejercía, la adjudicación se encuentra no sujeta al IGIC.

Los rendimientos íntegros de actividades económicas que a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se le atribuya a los miembros de una entidad en régimen de atribución de rentas no se computan a los efectos de determinar el límite de la franquicia fiscal prevista en el artículo 10.1.28º de la Ley 20/1991. De esta forma, se encontrarán exentas del IGIC las operaciones interiores que desarrolle una persona física en el año 2007 aunque los rendimientos íntegros de actividades económicas que se la ha atribuido en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en el año 2006, como miembro de una comunidad de bienes, fuese superior al límite de tal franquicia fiscal.

Visto el escrito presentado en esta Consejería de Economía y Hacienda, por , en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante IGIC), esta Dirección General de Tributos, en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante Ley 20/1991), en relación con el articulo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por Decreto 12/2004 de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La persona física consultante es miembro de una comunidad de bienes que realiza actividades empresariales constituida por dos comuneros y pretende adquirir la participación del otro comunero y continuar la misma actividad empresarial como empresario individual. Conforme con todo ello, consulta lo siguiente:

a) Las consecuencias en el IGIC de lo planteado.

b) Si el desarrollo de la actividad empresarial como persona física estaría exenta por aplicación de la exención prevista en el artículo 10.1.28º de la Ley 20/1991, teniendo en cuenta que el importe del volumen de operaciones que se le atribuyó en el año 2006 en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es superior al límite establecido en el citado artículo teniendo en cuenta la actualización que conforme al índice del precio al consumo ha establecido la Dirección General de Tributos y que en el año 2006 no desarrollaba ninguna actividad económica como empresario individual.

SEGUNDO.- El artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, señala que:

"*Tendrán la consideración de obligados tributarios, en las leyes en que así se establezca, las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptibles de imposición*."

Por otra parte, el artículo 19.2 de la Ley 20/1991 señala que:

"*Tienen la consideración de sujetos pasivos del Impuesto 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*."

La comunidad de bienes de la que es miembro la persona física consultante, desarrolla actividades empresariales por lo que tiene la consideración de sujeto pasivo en el IGIC. Ello supone una cuestión que es importante resaltar, aunque a efectos del derecho civil los bienes son de titularidad de los comuneros, respecto al IGIC los bienes que la comunidad de bienes tiene afecto a la actividad empresarial forman parte del patrimonio empresarial de la comunidad de bienes, que es quién a efectos del IGIC puede disponer de los mismos, o quien puede deducir, en su caso, el IGIC soportado en su adquisición o importación. Tratándose el comunero transmitente de una persona física, la transmisión de la participación de su patrimonio en la comunidad al otro

comunero se encuentra no sujeta al IGIC dado que no se dan los presupuestos que la Ley reguladora del IGIC, la Ley 20/1991, fija para la realización del hecho imponible.

El artículo 4.1 de la Ley 20/1991 señala que:

"*Están sujetas al Impuesto por el concepto de entregas 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*."

La transmisión de la participación en el patrimonio de una comunidad de bienes por parte de una persona física, comunero, no se realiza en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional de éste, aún cuando pueda desarrollar actividades empresariales o profesionales, sino en el ámbito de su actividad particular, puesto que lo que está afecto al desarrollo de una actividad empresarial o profesionales son los bienes o derechos cuya titularidad a efectos del IGIC corresponde a la comunidad de bienes. Todo lo expuesto, evidentemente, se analiza desde el punto de vista del IGIC.

Partiendo de la no sujeción al IGIC de la transmisión de la participación en el patrimonio de una comunidad de bien por parte de uno de sus miembros a otro comunero, es obvio que en una comunidad de bienes constituida por dos comuneros ello implica la disolución de aquélla. Lo que corresponde ahora es analizar son las consecuencias en el IGIC de esta disolución de la comunidad de bienes.

El artículo 3.1 del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario, expresa que:

"*Están sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.*"

El artículo 6.2.5º de la Ley 20/1991 señala que:

"*2. En particular se consideran entregas de bienes: (…)*

5º.- Las aportaciones no dinerarias efectuadas por los sujetos pasivos del Impuesto de elementos de su patrimonio empresarial o profesional a sociedades o comunidades de bienes y las adjudicaciones de esta naturaleza en caso de liquidación o disolución total o parcial de aquéllas, sin perjuicio de la tributación que proceda con arreglo a las normas reguladoras de los conceptos "Actos Jurídicos Documentados" y "Operaciones Societarias" del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados."

El artículo 5.6.b) de la Ley 20/1991 expresa que:

"*Se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional, en todo caso: (...)*

b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinen la sujeción al Impuesto."

Conforme a los preceptos citados, sobre todo por lo subrayado expresamente, la disolución que nos ocupa implica la sujeción al IGIC de la adjudicación de los bienes integrantes del patrimonio empresarial de la comunidad de bienes. Obviamente la comunidad de bienes será el sujeto pasivo transmitente y en este supuesto con una única persona física adquirente/adjudicatario. No obstante, debe tenerse en cuenta que la persona física adquirente va a continuar desarrollando la misma actividad empresarial que la comunidad de bienes y en este sentido el artículo 9.1ºa) de la Ley 20/1991 expresa lo siguiente:

"*No están sujetas al Impuesto:*

1º.- Las siguientes transmisiones de bienes y derechos:

a) La transmisión de la totalidad del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo realizada en favor de un solo adquirente, cuando éste continúe el ejercicio de las mismas actividades empresariales o profesionales del transmitente."

La aplicación de este supuesto de no sujeción al IGIC está condicionado al cumplimiento conjunto de tres requisitos:

1.- Transmisión de la totalidad del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo.

2.- Que la transmisión sea a un solo adquirente.

3.- Que el adquirente continúe con la misma actividad que el transmitente.

En el supuesto planteado en la consulta tributaria se cumplen todos estos requisitos, por lo que la adjudicación a la persona física consultante del patrimonio de la comunidad de bienes como consecuencia de disolución de ésta se encuentra no sujeta al IGIC.

Llegado a este punto, analizaremos la segunda consulta efectuada. El artículo 10.1.28º de la Ley 20/1991 contiene el siguiente supuesto de exención en operaciones interiores:

"*1. Están exentas de este Impuesto: (...)*

28º Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por sujetos pasivos personas físicas cuyo volumen total de operaciones realizadas durante el año natural anterior no hubiera excedido de 25.000 euros. Este límite se revisará automáticamente cada año por la variación del índice de precios al consumo en Canarias.

A los efectos de este apartado, se considerará volumen de operaciones el importe total de las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por el

sujeto pasivo durante el año natural anterior, con independencia del régimen tributario o territorio donde se entreguen o presten. (...)"

En la actualidad se encuentran exentas del IGIC las operaciones interiores que realicen las personas físicas que en el año 2006 hubieran tenido un volumen de operaciones inferior a 27.380 € , conforme a la Resolución de esta Dirección General de Tributos de 12 de enero de 2007 (BOC de 24 de enero).

Se plantea en el texto de la consulta que si el importe del volumen de operaciones por actividades económicas que se le atribuyó en el año 2006 a la persona física consultante en el régimen de atribución de rentas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es superior al límite establecido en el citado artículo 10.1.28º de la Ley 20/1991, teniendo en cuenta las actualizaciones anuales conforme al índice de precios al consumo en esta Comunidad Autónoma, y que en el año 2006 no desarrollaba actividad económica alguna como empresario individual, no le resulta aplicable la exención contenida en este precepto a la actividad empresarial que desea comenzar como empresario individual. La respuesta es negativa, ya que en el año 2006 no desarrolló a efectos del IGIC actividad empresarial alguna, puesto que no era sujeto pasivo del IGIC sino la comunidad de bienes, todo ello con independencia de que a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas obtuviese rendimientos íntegros de actividades económicas en el año 2006 superior al límite de la franquicia fiscal derivado del contenido del artículo 10.1.28º de la Ley 20/1991.

Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que la transmisión que un comunero persona física realiza a otro comunero de su participación en la titularidad de los bienes en la comunidad de bienes se encuentra no sujeta al IGIC, al tratarse de una transmisión que, a efectos de dicho impuesto, se entiende realizada por el comunero que no tiene la consideración de empresario o profesional. Sin perjuicio de lo mencionado con anterioridad, como consecuencia de esta transmisión se disuelve la comunidad de bienes, dado que únicamente la componen dos comuneros, por lo que se produce una adjudicación del patrimonio empresarial de la comunidad de bienes, derivada de esta disolución, a la persona física consultante, adquirente de la participación, en principio sujeta al IGIC. No obstante, y dado que se trata de la transmisión de la totalidad del patrimonio empresarial de la comunidad de bienes y la persona física adquirente va a continuar con el ejercicio de la misma actividad empresarial que la comunidad de bienes transmitente ejercía, la adjudicación se encuentra no sujeta al IGIC.

Los rendimientos íntegros de actividades económicas que a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se le atribuya a los miembros de una entidad en régimen de atribución de rentas no se computan a los efectos de determinar el límite de la franquicia fiscal prevista en el artículo 10.1.28º de la Ley 20/1991. De esta forma, se encontrarán exentas del IGIC las operaciones interiores que desarrolle una persona física en el año 2007 aunque los rendimientos íntegros de actividades económicas que se la ha atribuido en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en el año 2006, como miembro de una comunidad de bienes, fuese superior al límite de tal franquicia fiscal.

Lo que, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance previsto en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, advirtiendo que la presente consulta

no tendrá efectos vinculantes respecto al objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación, lo que le comunico para su conocimiento y demás efectos.

Las Palmas de Gran Canaria, 5 de julio de 2007

El DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván