CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA NÚM: 1660 (27/05/14)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 4.1 Ley 20/1991 Art. 5.1 y 5.2 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta si una comunidad de propietarios tiene la consideración de sujeto pasivo del IGIC teniendo en cuenta que el edificio está formado por 20 viviendas, 3 oficinas, 5 locales comerciales, además de 2 plantas de sótano con 35 plazas de garajes.

La comunidad de propietarios únicamente efectúa la mera gestión y administración de las zonas comunes del edificio.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- No tiene la consideración de empresario a efectos del IGIC la comunidad de propietarios que únicamente efectúa la mera gestión y administración de las zonas comunes del edificio, con independencia de que el edificio esté constituido solo por viviendas, solo por locales de negocio u oficinas o por viviendas, locales y oficinas.

- Por el contrario, tendrán la consideración de sujeto pasivo del IGIC las comunidades de propietarios cuando realicen operaciones sujetas al Impuesto, por tratarse de actividades distintas de las de la mera gestión y administración de las zonas comunes del edificio, tales como el arrendamiento de partes comunes (para publicidad, instalación de antenas de telefonía móvil, etc.) y, en general, aquellas comunidades de propietarios de bienes inmuebles destinados a actividades de ocio o comerciales y, en particular, las comunidades de titulares de derechos de aprovechamiento por turno.

En lo relativo a comunidades de propietarios que únicamente efectúa la mera gestión y administración de las zonas comunes del edificio, la presente consulta modifica la doctrina administrativa contenida en las siguientes consultas vinculantes:

- **La 1084 de 5 de octubre de 2006**
- **La 1334 de 19 de enero de 2010**
- **La 1569 de 7 de mayo de 2013**

Visto escrito presentado 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 las atribuciones conferidas 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 el artículo único del Decreto 12/2004, de 10 de febrero, se emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Se consulta si una comunidad de propietarios tiene la consideración de sujeto pasivo del IGIC teniendo en cuenta que el edificio está formado por 20 viviendas, 3 oficinas, 5 locales comerciales, además de 2 plantas de sótano con 35 plazas de garajes.

La comunidad de propietarios únicamente efectúa la mera gestión y administración de las zonas comunes del edificio.

SEGUNDO.- Este centro directivo ya ha tenido ocasión de pronunciarse en varias consultas sobre la consideración o no de una comunidad de propietarios como empresario o profesional a efectos del IGIC, cuando únicamente efectúa la mera gestión y administración de las zonas comunes del edificio.

De este modo, en la consulta 1084 de 5 de octubre de 2006 se expresó lo siguiente:

"En definitiva, no tienen la consideración de sujetos pasivos del IGIC las comunidades de vecinos cuya actividad exclusivamente se refiera a la mera gestión y administración de los intereses comunes de los vecinos, y siempre y cuando el inmueble tenga una función esencialmente residencial.

Por el contrario, tendrán la consideración de sujeto pasivo del IGIC las comunidades de vecinos a que se refiere el párrafo anterior cuando realicen operaciones sujetas al Impuesto tales como el arrendamiento de partes comunes (para publicidad, instalación de antenas de telefonía móvil, etc.) y, en general, aquellas comunidades de propietarios de bienes inmuebles no destinados esencialmente a una función residencial (por ejemplo, inmuebles destinados a actividades de ocio o comerciales) y, en particular, las comunidades de titulares de derechos de aprovechamiento por turno."

En la consulta 1334 de 19 de enero de 2010 se sienta el siguiente criterio doctrinal:

"Segundo.- Si la actividad de la comunidad de propietarios se refiere exclusivamente a la mera gestión y administración de los intereses comunes de los vecinos, y siempre y cuando el inmueble tenga una función esencialmente residencial, no tendrá la consideración de sujeto pasivo del IGIC y, en consecuencia, no estará sometida al cumplimiento de las obligaciones propias de los mismos. En caso contrario, y de

realizar alguna actividad empresarial o profesional por la que tenga la consideración de sujeto pasivo del IGIC, estará sometida al cumplimiento de las obligaciones enumeradas en el artículo 59 de la Ley 20/1991, entre otras, y sin ánimo exhaustivo, y dentro del régimen general del IGIC, se encuentran las de presentar las correspondientes autoliquidaciones periódicas (modelo 420), declaración resumen anual (modelo 425) y la declaración anual de operaciones con terceras personas (modelo 415).”

Por último, en la consulta 1569 de 7 de mayo de 2013 se expresa lo siguiente:

“Tiene la consideración de empresario o profesional a efectos del IGIC la comunidad de propietarios consultante puesto que el edificio no tiene una función residencial. Por ello, las cuotas que exige la comunidad de propietarios por la mera gestión y administración de los intereses comunes de los propietarios constituyen la contraprestación de una operación sujeta al IGIC.”

Partiendo de una comunidad de propietarios que únicamente efectúa la mera gestión y administración de las zonas comunes del edificio, podemos resumir la postura doctrinal de esta Dirección General de Tributos en lo siguiente: no tendrá la consideración de empresario o profesional a efectos del IGIC, salvo que el edificio no tenga una función residencial.

En el supuesto planteado nos encontramos ante una situación mixta, puesto que el edificio no tiene una función esencialmente residencial dado que dispone tanto de viviendas como oficinas y locales de negocio.

TERCERO.- El artículo noveno de la Ley 49/1960, de 21 de julio, sobre propiedad horizontal (en adelante, Ley 49/1960), regula las obligaciones de cada propietario destacando, a los efectos de la resolución de la presente consulta, las contenidas en las letras e) y f) del apartado 1 dispone:

“1. Son obligaciones de cada propietario: (…)

e) Contribuir, con arreglo a la cuota de participación fijada en el título o a lo especialmente establecido, a los gastos generales para el adecuado sostenimiento del inmueble, sus servicios, cargas y responsabilidades que no sean susceptibles de individualización. (…)

f) Contribuir, con arreglo a su respectiva cuota de participación, a la dotación del fondo de reserva que existirá en la comunidad de propietarios para atender las obras de conservación y reparación de la finca y, en su caso, para las obras de rehabilitación. (…)”

Por otra parte, el artículo diez.1.a) de la Ley 49/1960 dispone:

"*1. Tendrán carácter obligatorio y no requerirán de acuerdo previo de la Junta de propietarios, impliquen o no modificación del título constitutivo o de los estatutos, y vengan impuestas por las Administraciones Públicas o solicitadas a instancia de los propietarios, las siguientes actuaciones:*

a) Los trabajos y las obras que resulten necesarias para el adecuado mantenimiento y cumplimiento del deber de conservación del inmueble y de sus servicios e instalaciones comunes, incluyendo en todo caso, las necesarias para satisfacer los requisitos básicos de seguridad, habitabilidad y accesibilidad universal, así como las condiciones de ornato y cualesquiera otras derivadas de la imposición, por parte de la Administración, del deber legal de conservación."

De estos preceptos se desprenden dos obligaciones, una de carácter material exigible a la comunidad de propietarios en cuanto a la obligación de los trabajos y obras para el adecuado mantenimiento de las zonas comunes del edificio, y otra de carácter pecuniario en cuanto a la obligación de los propietarios a contribuir a la financiación de los gastos del adecuado mantenimiento de las zonas comunes.

En este punto resulta reveladora la exposición de motivos de la Ley 49/1960 cuando expresa (el subrayado es nuestro): "*Además de regular los derechos y deberes correspondientes al disfrute, la ley se ocupa de aquellos otros que se refieren a los desembolsos económicos a que han de atender conjuntamente los titulares, bien por derivarse de las instalaciones y servicios de carácter general, o bien por constituir cargas o tributos que afectan a la totalidad del edificio. El criterio básico tenido en cuenta para determinar la participación de cada uno en el desembolso a realizar es la expresada cuota o coeficiente asignado al piso o local, cuidándose de significar que la no utilización del servicio generador del gasto no exime de la obligación correspondiente.*"

Es decir, que todos los propietarios están obligados a contribuir al sostenimiento de los gastos del adecuado mantenimiento de las zonas comunes, aunque pudiera no utilizar tales servicios, por ejemplo porque no tenga su residencia en el edificio. Se trata de una obligación de abono aunque no utilice el servicio de mantenimiento de las zonas comunes del edificio.

CUARTO.- El artículo 4.1 de la Ley 20/1991 establece la sujeción al IGIC, por el concepto de entregas de bienes y prestaciones de servicios, de aquellas efectuadas por empresarios y profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional. Añade 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 y al Arbitrio sobre la Producción e Importación en las islas Canarias, creados por la Ley 20/1991, de 7 de junio, que la sujeción al Impuesto se produce "*incluso si se efectúan a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen*".

El artículo 19.2 de la Ley 20/1991 establece a su vez, al definir a los sujetos pasivos del IGIC, que 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.

Asimismo, el artículo 5.1 de la Ley 20/1991, al definir el concepto de actividades empresariales o profesionales, establece como tales "*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.*"

Por último, el artículo 5.2 de la Ley 20/1991 dispone que, a efectos del IGIC, se reputarán empresarios o profesionales, por un lado, a las personas o entidades que realicen habitualmente actividades empresariales o profesionales – salvo que realicen exclusivamente operaciones gratuitas – y, en todo, caso, a las sociedades mercantiles.

Expuestos los principales conceptos legales del Impuesto, queda por delimitar el alcance del elemento subjetivo de la consulta efectuada, la comunidad de propietarios, entendiéndose como tal como aquella comunidad de bienes (definida conforme al artículo 392 del Código Civil) que reúne los requisitos establecidos en el artículo 396 del Código Civil.

Queda suficientemente fundamentado, en consecuencia, a la vista de la definición del propio hecho imponible del IGIC y de los sujetos susceptibles de conceptuarse como sujetos pasivos del Impuesto, que entre estos pueden incluirse a las comunidades de propietarios. Cuestión diferente es determinar si en todo caso las comunidades de propietarios son siempre empresarios a efectos del IGIC por su propia naturaleza, o por el contrario, puede plantearse la existencia de comunidades de dicho tipo que no han de clasificarse necesariamente como tales por no realizar una actividad empresarial.

De la definición de actividades empresariales o profesionales en el IGIC pueden extraerse ciertos aspectos significativos que pueden ayudar a enmarcar el concepto.

En primer lugar, parece inherente al concepto la existencia de habitualidad en la actividad, - el diccionario de la Real Academia Española, entre otras, define el término "actividad" como "Conjunto de operaciones o tareas propias de una persona o entidad"- por lo que la realización de operaciones aisladas, por ejemplo la ejecución aislada de un acto de comercio, no supone la consideración de la existencia de una actividad comercial. En paralelo, tal consideración se refuerza en cuanto la calificación de empresario o profesional en el IGIC exige la habitualidad en el ejercicio de las actividades, excepto para las sociedades mercantiles, en las que dicha habitualidad se presume legalmente aunque se admite prueba en contrario.

En segundo lugar, podría entenderse que no toda actividad ha de ser calificada como actividad económica a efectos del IGIC. Varios son los factores que pueden apoyar dicha aseveración, la propia terminología utilizada ("factores de producción", "producción", "distribución"…), su atribución de actuar por cuenta propia – que supone la asunción de los riesgos derivados de la actividad - y la existencia de una finalidad concreta (aunque enormemente amplia) de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, parece dar a entender la pretensión legal de particularizar el alcance de la definición de

"actividades económicas" a efectos del IGIC, pudiendo entenderse, por tanto, la existencia de otras actividades que, si bien se realizan con la puesta en común del esfuerzo personal y la asignación de medios materiales, no tienen como finalidad la intervención en la producción o distribución de bienes o servicios. Tal es el caso de los entes públicos que actúen exclusivamente en el desarrollo de actividades u operaciones en el ejercicio de sus funciones públicas y actuando como autoridad pública, en los que, independientemente de que tal actuación suponga la ordenación de medios personales y materiales con habitualidad, la finalidad de la misma es distinta a la intervención en la producción o distribución de bienes o servicios.

La cuestión se centra, en consecuencia, en analizar si la actividad propia de las comunidades de propietarios, exclusivamente realizada para dar cumplimiento a las obligaciones establecidas en la Ley 49/1960, tiene la consideración de una "actividad económica" a efectos del IGIC.

Las comunidades de propietarios encuentran su marco legal en la Ley 49/1960. Pretende dicha regulación legal establecer el marco de convivencia entre los diferentes titulares de pisos o locales de un inmueble, para lo que, entre otros aspectos, instituye unos órganos de gobierno y administración – artículo doce de la Ley 49/1960 – y una capacidad financiera – artículo nueve.1.e) de la citada Ley – lo que supone la existencia de los elementos organizativos propios del concepto de empresario o profesional a los efectos del IGIC.

No obstante, la necesidad de la existencia de una regulación legal de la comunidad de propietarios a que se refiere la Ley 49/1960 no se genera en la pretensión de los comuneros de participar en la producción o distribución de bienes o servicios, sino en permitir un marco de convivencia armónico, "*para así dejar establecidas las bases de una convivencia normal y pacífica*" como se menciona en la exposición de motivos de la propia Ley 49/1960.

La comunidad de propietarios se limita a la distribución del gasto común habido como consecuencia de los trabajos y las obras necesarias para el adecuado mantenimiento y cumplimiento del deber de conservación del inmueble y de sus servicios e instalaciones comunes, y al cobro a los mismos de las cantidades necesarias para satisfacer dichos gastos. No existe por parte de la comunidad la prestación de ningún otro servicio al copropietario distinto del de cobro de las cuotas y atendimiento del adecuado mantenimiento del edificio, sus servicios e instalaciones. Ni en la Ley 49/1960 ni en el Código Civil se contempla la exigencia a los copropietarios del pago de una cantidad a la comunidad por los servicios que ésta presta distinto del necesario para hacer frente a los gastos de mantenimiento del edificio, sus servicios e instalaciones, por lo que dicha gestión por parte de la Comunidad de Propietarios no tendrá nunca el carácter de onerosa.

Conforme a todo lo expuesto y estando ante una comunidad de propietarios que únicamente efectúa la mera gestión y administración de las zonas comunes del edificio, no estamos ante un verdadero empresario a efectos del IGIC.

El que un edificio este constituido exclusivamente o esencialmente por locales de negocio, no puede implicar por sí misma la consideración de empresario de la comunidad de propietarios cuando ésta únicamente realiza la mera gestión y administración de las zonas comunes del edificio; en este sentido, no existe diferenciación entre locales, oficinas y viviendas en cuanto a las obligaciones de los copropietarios para con el deber de contribuir, con arreglo a la cuota de participación fijada en el título o a lo especialmente establecido, a los gastos generales para el adecuado sostenimiento del inmueble, sus servicios, cargas y responsabilidades que no sean susceptibles de individualización, ni en ningún otro aspecto regulado en el Código Civil o en la Ley 49/1960.

Por todo ello, debe modificarse la doctrina de esta Dirección General de Tributos en cuanto a que no cabe diferenciar ante comunidades de propietarios de edificios de carácter esencialmente residencial o no.

QUINTO.- De acuerdo con lo expuesto**,** es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que:

- No tiene la consideración de empresario a efectos del IGIC la comunidad de propietarios que únicamente efectúa la mera gestión y administración de las zonas comunes del edificio, con independencia de que el edificio esté constituido solo por viviendas, solo por locales de negocio u oficinas o por viviendas, locales y oficinas.

- Por el contrario, tendrán la consideración de sujeto pasivo del IGIC las comunidades de propietarios cuando realicen operaciones sujetas al Impuesto, por tratarse de actividades distintas de las de la mera gestión y administración de las zonas comunes del edificio, tales como el arrendamiento de partes comunes (para publicidad, instalación de antenas de telefonía móvil, etc.) y, en general, aquellas comunidades de propietarios de bienes inmuebles destinados a actividades de ocio o comerciales y, en particular, las comunidades de titulares de derechos de aprovechamiento por turno.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Santa Cruz de Tenerife, 27 de mayo de 2012
EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván