Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1825 (10/05/17)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 4.1 Ley 20/1991 Art. 5.4.a) Ley 20/1991 Art. 7.1 Ley 20/1991 Art. 19.2 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

Un matrimonio en régimen de gananciales es titular de la totalidad de las participaciones sociales de una entidad mercantil dedicada a la actividad de restaurante y pretende ceder, por una renta mensual, el usufructo de la totalidad de las participaciones sociales. Se consulta sobre la tributación de esta operación en el IGIC.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La cesión, a cambio de una renta mensual, del usufructo de la totalidad de las participaciones sociales de una entidad mercantil constituye una prestación de servicios sujeta y exenta del IGIC, siendo sujeto pasivo la comunidad de bienes constituida por el matrimonio titular pro indiviso de las participaciones sociales.

Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10
Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: (922) 47 51 00 / FAX (922) 92 23 81

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), este centro directivo en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en 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.- Un matrimonio en régimen de gananciales es titular de la totalidad de las participaciones sociales de una entidad mercantil dedicada a la actividad de restaurante y pretende ceder, por una renta mensual, el usufructo de la totalidad de las participaciones sociales. Se consulta sobre la tributación de esta operación en el IGIC.

SEGUNDO.- El artículo 467 del Código Civil dispone:

"*El usufructo da derecho a disfrutar los bienes con la obligación de conservar su forma y sustancia, a no ser que el título de su constitución o la ley autorice otra cosa.*"

El usufructo se configura jurídicamente como un derecho real a disfrutar completamente de una cosa (corporal o incorporal) ajena sin alterarla; no implica desmembración del dominio sino es un derecho real en cosa ajena y el nudo propietario es el titular dominical.

En el supuesto objeto de consulta estamos ante la cesión de un derecho real sobre bienes incorporales (participaciones sociales) que va a constituir para los titulares dominicales de tales participaciones (el matrimonio) ingresos continuados en el tiempo (renta mensual).

Se presume que las participaciones sociales han sido adquiridas por el matrimonio a costa del caudal común y para la comunidad, constituyendo, por tanto, bienes gananciales.

El artículo 4.1 de la Ley 20/1991, regulador del hecho imponible en las operaciones interiores, dispone:

"1. 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."

Por otra parte, el artículo 5.1 de la Ley 4/2012 dispone:

"*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. (...)"

El artículo 6.1 de la Ley 20/1991, regulador del concepto general de las entregas de bienes, dispone:

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

A estos efectos se consideran bienes corporales el calor, el frío, la energía eléctrica y las demás modalidades de energía."

Por su parte, el artículo 7.1 de la Ley 20/1991, regulador del concepto general de las prestaciones de servicios, dispone:

"*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.*"

El artículo 5.4.a) de la Ley 20/1991 dispone:

"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."

El artículo 392 del Código Civil dispone:

"*Hay comunidad* (de bienes) *cuando la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece pro indiviso a varias personas. (...)*"

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

"*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.*"

Llegados a este punto podemos señalar que la cesión, a cambio de una renta mensual, del usufructo de la totalidad de las participaciones sociales de una entidad mercantil constituye una prestación de servicios sujeta al IGIC, siendo sujeto pasivo, en este supuesto, la comunidad de bienes constituida por el matrimonio titular pro indiviso de las participaciones sociales.

Ahora bien, el artículo 50.Uno de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, regulador de las exenciones en operaciones interiores, dispone en apartado 18º:

"*Uno. Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las siguientes operaciones:*
(...)
18º. Las siguientes operaciones financieras, cualquiera que sea la condición del prestatario y la forma en que se instrumente, incluso mediante efectos financieros:
(...)
k) Los servicios y operaciones, exceptuados el depósito y la gestión, relativos a acciones, participaciones en sociedades, obligaciones y demás valores no mencionados en las letras anteriores de este apartado 18º, con excepción de:

a') Los representativos de mercaderías.

b') Aquellos cuya posesión asegure de hecho o de derecho la propiedad, el uso o el disfrute exclusivo de la totalidad o parte de un bien inmueble, que no tengan la naturaleza de acciones o participaciones en sociedades.

c') Aquellos valores no admitidos a negociación en un mercado secundario oficial, realizadas en el mercado secundario, mediante cuya transmisión, se hubiera pretendido eludir el pago del impuesto correspondiente a la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representen dicho valores, en los términos a que se refiere el artículo 108 de la Ley de Mercado de Valores. (...)"

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que la cesión, a cambio de una renta mensual, del usufructo de la totalidad de las participaciones sociales de una entidad mercantil constituye una prestación de servicios sujeta y exenta del IGIC, siendo sujeto pasivo la comunidad de bienes constituida por el matrimonio titular pro indiviso de las participaciones sociales.

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, 10 de mayo de 2017

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Por suplencia: El Director General de Planificación y Presupuestos

(Orden n.º 211/2017, de 4 de mayo)

Carlos Gustavo Díaz Perera