Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1872 (23/02/18)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 5.4.a) de la Ley 20/1991 Art. 19.1.1º y 2 de la Ley 20/1991 Art. 109.1 y 110.1 de la Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

La consultante, casada en régimen de gananciales, es propietaria junto a su cónyuge de un local comercial que es explotado en arrendamiento. Los distintos contratos de alquiler han sido suscritos por ella misma. El volumen de operaciones por esta actividad en el año 2017 fue inferior a 30.000 euros.

Consulta si se encuentra incluida en el régimen especial del pequeño empresario o profesional.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Si, tal y como parece desprenderse del escrito de consulta, es la persona física consultante quien ejerce de forma personal y directa la actividad de arrendamiento, asumiendo los riesgos de ésta, y sin el concurso de su cónyuge, recae en ella la condición de sujeto pasivo del IGIC, y no en la comunidad de bienes derivada de la propiedad indivisa del citado inmueble, adquirido en régimen de gananciales. En esta hipótesis, por concurrir los requisitos establecidos en el artículo 109.1 de la Ley 4/2012, la consultante quedará incluida en el régimen especial del pequeño empresario o profesional, salvo que renuncie al mismo.

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.- La consultante, casada en régimen de gananciales, es propietaria junto a su cónyuge de un local comercial que es explotado en arrendamiento. Los sucesivos contratos de alquiler han sido suscritos por ella misma. El volumen de operaciones por esta actividad en el año 2017 fue inferior a 30.000 euros.

Consulta si se encuentra incluida en el régimen especial del pequeño empresario o profesional.

SEGUNDO.- Con efectos desde el día 1 de enero de 2018, el capítulo IX del título V de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante Ley 4/2012) recoge el denominado "régimen especial del pequeño empresario o profesional" del IGIC. Dicho capítulo fue añadido por la Disposición final primera.Once de la Ley 7/2017, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2018.

El ámbito de aplicación de este nuevo régimen especial viene definido en el artículo 109 de la Ley 4/2012, que en su apartado 1 dispone lo siguiente (el subrayado es nuestro):

> *"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.*
>
> *Cuando el sujeto pasivo hubiera iniciado la realización de actividades empresariales o profesionales en el año natural anterior, el importe del volumen de operaciones deberá elevarse al año.*
>
> *Por volumen de operaciones, a efectos de este régimen especial, se entenderá el importe total, excluido el impuesto general indirecto canario y, en su caso, la compensación a tanto alzado del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios, habituales u ocasionales, efectuadas por el sujeto pasivo durante el año natural anterior en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluidas las exentas del impuesto o no sujetas por aplicación de las reglas de localización del hecho imponible. Las operaciones se entenderán efectuadas cuando se produzca o, en su caso, se hubiera producido el devengo del impuesto general indirecto canario.*
>
> *En los supuestos de transmisión de la totalidad o parte de un patrimonio empresarial o profesional, el volumen de operaciones a computar por el sujeto pasivo adquirente será el resultado de añadir al realizado, en su caso, por este último durante el año*

natural anterior, el volumen de operaciones realizadas durante el mismo período por el transmitente en relación con la parte de su patrimonio transmitida.

Será requisito necesario para la inclusión en el régimen especial de pequeños empresarios o profesionales que el sujeto pasivo se encuentre dado de alta en el censo de empresarios o profesionales a que se refiere el artículo 129 del Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal aprobado por el Decreto 268/2011, de 4 de agosto. En el caso de que con ocasión de una comprobación de su situación tributaria, mediante el procedimiento de gestión o de inspección correspondiente, se detectase que el sujeto no figura dado de alta, se regularizará su situación tributaria considerando que no resulta de aplicación el presente régimen especial."

Una de las peculiaridades de este régimen especial es que declara exentas de IGIC todas las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por los sujetos pasivos incluidos en el mismo (artículo 110.1 de la Ley 4/2012).

Centrándonos en el caso que nos ocupa, la cuestión a dilucidar es si la persona física consultante ostenta la condición de sujeto pasivo, de modo que por cumplir los requisitos que establece el artículo 109.1 de la Ley 4/2012 queda incluida en el régimen especial del pequeño empresario o profesional o, por el contrario, en el supuesto de arrendamiento de un local comercial adquirido por un matrimonio en régimen de gananciales, es sujeto pasivo la propia sociedad de gananciales.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 19.1.1º de la Ley 20/1991:

"1. Son sujetos pasivos del Impuesto:

1.º Con carácter general, las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto."

Al mismo tiempo, el artículo 19.2 de la misma Ley establece:

"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."

Por otra parte, el artículo 5.4.a) de la Ley 20/1991, señala:

"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."

Resulta aplicable al supuesto que aquí se discute la doctrina del Tribunal Económico-Administrativo Central que, entre otras, en su resolución de 25 de abril de 2001 (R.G. 1844-96) declaró que *"la comunidad de bienes existe, sin que sea preciso un acto formal o un reconocimiento por la Administración, desde que la propiedad de una cosa o un derecho pertenece proindiviso a varias personas, según establece el artículo 392 del Código Civil. En el presente caso esta propiedad proindiviso o comunidad surge del régimen económico-matrimonial que rige la relación conyugal, que es el régimen de sociedad de gananciales, caracterizado, según lo establece el artículo 1344 del Código Civil, por hacerse comunes para el marido y la mujer las ganancias o beneficios obtenidos indistintamente por cualquiera de ellos, que les serán atribuidos por mitad al disolverse aquélla..."*.

Ahora bien, para que la sociedad legal de gananciales, como cualquier otra comunidad de bienes y demás entes sin personalidad jurídica, tenga la consideración de sujeto pasivo del IGIC es preciso que realice operaciones sujetas al Impuesto, tal y como establece el artículo 19.2º de la Ley 20/1991 *in fine.* Siendo precisamente el ejercicio de una actividad empresarial o profesional de forma diferenciada de sus miembros o componentes, lo que le confiere el carácter de sujeto pasivo, quedando la sociedad de gananciales obligada al cumplimiento de las obligaciones materiales y formales derivadas del tributo. Lo que ocurre, a nuestro criterio, siempre que existe por parte de los cónyuges una ordenación conjunta de medios y una asunción, igualmente conjunta, del riesgo y ventura de las operaciones.

Por el contrario, cuando es uno solo de los componentes de la sociedad de gananciales el que asume 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.

Por consiguiente, si la consultante está en condiciones de acreditar que es ella quien realiza de forma habitual, personal y directa la actividad de arrendamiento, sin intervención de su cónyuge ni asunción de riesgos por parte de éste (lo que parece desprenderse del escrito de consulta, toda vez que es quien suscribe los contratos de alquiler), en su carácter de sujeto pasivo del IGIC y por cumplir las condiciones que prevé el artículo 109.1 de la Ley 4/2012, quedará incluida en el régimen especial del pequeño empresario o profesional, salvo que renuncie al mismo.

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).

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que si, tal y como parece desprenderse del escrito de consulta, es la persona física consultante quien ejerce de forma personal y directa la actividad de arrendamiento, asumiendo los riesgos de ésta, y sin el concurso de su cónyuge, recae en ella la condición de sujeto pasivo del IGIC, y no en la comunidad de bienes derivada de la propiedad indivisa del citado inmueble, adquirido en régimen de gananciales. En esta hipótesis, por concurrir los requisitos establecidos en el artículo 109.1 de la Ley 4/2012, la consultante quedará incluida en el régimen especial del pequeño empresario o profesional, salvo que renuncie al mismo.

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, 23 de febrero de 2018

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Javier Armas González