CONSULTA TRIBUTOS REF

CONSULTA NÚM. 1482 (02/04/2012)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	DOMICILIO
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 10.1.22) Ley 20/1991 Art. 10.1.27) Ley 20/1991 Art. 34 Ley 20/1991 Art. 37 Ley 20/1991 Art. 13 RD. 2538/1994 Art. 9 D. 268/2011

CUESTIÓN PLANTEADA

La empresa consultante manifiesta que realiza las siguientes actividades económicas:

- Comercio al por menor de materiales de construcción, correspondiente al epígrafe 653.4 del Impuesto sobre Actividades Económicas (en adelante, IAE).

- Comercio al por menor de menaje, ferretería, correspondiente al epígrafe 653.3 del IAE.

- Alquiler de viviendas, correspondiente al epígrafe 861.1 del IAE.

- Alquiler de locales, correspondiente al epígrafe 861.2 del IAE.

El alquiler de viviendas se realiza a particulares, como vivienda habitual.

Se consulta por el régimen de tributación correspondiente al IGIC y sus obligaciones formales.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Primero.- Por las entregas de bienes que realice el consultante en el ámbito de la actividad comercial a que faculten los siguientes epígrafes del IAE:

- Epígrafe 653.3.- Comercio al por menor de artículos de menaje, ferretería, adorno, regalo o reclamo (incluyendo bisutería y pequeños electrodomésticos).

- Epígrafe 653.4.- Comercio al por menor de materiales de construcción y de artículos y mobiliario de saneamiento.

se aplicará la exención del IGIC a que se refiere el artículo 10.1.27) de la Ley 20/1991 para las entregas de bienes que realicen los comerciantes minoristas en su actividad comercial, siempre y cuando en el consultante, sujeto pasivo del IGIC, concurran los requisitos cualitativo y cuantitativo a que se refiere el artículo 10, número 3, de la citada Ley 20/1991, es decir, que no someta a procesos de transformación los artículos objeto de venta y que la suma de las contraprestaciones correspondientes a las entregas de dichos bienes en establecimientos situados en Canarias a quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales o a la Seguridad Social, efectuadas en el años precedente, hubiera excedido del 70 por 100 del total de las realizadas.

En caso contrario, las entregas estarán sujetas y no exentas al IGIC.

Segundo.- El arrendamiento de viviendas a particulares, prestación de servicio en el IGIC, se encuentra sujeta y exenta en aplicación del artículo 10.1.23) de la Ley 20/1991, exención que no

alcanza a las prestaciones de servicio de arrendamiento de locales que también efectúa el consultante, y en la que deberá repercutir el Impuesto.

Tercero.- Respecto a las distintas actividades económicas que realiza el consultante, las de tipo comercial tienen asignado un mismo grupo en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas (CNAE-2009). Igualmente se incluyen en un mismo grupo de la CNAE-2009 las correspondientes al alquiler de inmuebles (viviendas y locales).

Si el consultante no tiene la consideración de comerciante minorista, en su actividad se distinguirán dos actividades económicas distintas, la comercial, en régimen general del IGIC, en principio con deducción total de las cuotas soportadas en su actividad, y la de alquiler, en donde las operaciones de alquiler de viviendas se encuentran exentas (sin derecho a la deducción) y no exentas las de locales, por lo que deberá calcular una prorrata conforme se determina en el artículo 37 de la Ley 20/1991 . La circunstancia de que dichas dos actividades conformen dos sectores diferenciados en su actividad empresarial o profesional dependerá del siguiente cálculo:

1º Determinar cuál es la actividad principal, que recaerá en la actividad en la que se hubiese realizado mayor volumen de operaciones durante el año inmediato anterior.

2º Calcular si la prorrata aplicable a la actividad principal difiere en más de 50 puntos porcentuales con el de la distinta, y en caso afirmativo cada una constituirá un sector diferenciado en su actividad empresarial o profesional.

3º En caso contrario, no existirían sectores diferenciados en la actividad empresarial o profesional del consultante, constituyéndose en única su actividad empresarial o profesional a efectos de la deducción del IGIC.

Cuarto.- Si el consultante tienen la consideración de comerciante minorista en el IGIC, dicho actividad tiene en todo caso la consideración de sector diferenciado de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo, de acuerdo con lo establecido en el artículo 34.2.b`) de la Ley 20/1991.

Quinto.- El modelo 420 de autoliquidación trimestral no se utiliza para la declaración de operaciones exentas por comerciantes minoristas o por arrendatarios de viviendas exentas del artículo 10.1.23) de la Ley 20/1991, no obstante, como el consultante realiza también otras operaciones sujetas y no exentas de IGIC, deberá presentar dichas autoliquidaciones trimestrales, salvo que ejerza el derecho a la presentación de autoliquidaciones mensuales, modelo 411, conforme se desarrolla en el artículo 9 del Decreto 268/2011, de 4 de agosto, por el que se aprueba el reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria acerca del 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 empresa consultante manifiesta que realiza las siguientes actividades económicas:

- Comercio al por menor de materiales de construcción, correspondiente al epígrafe 653.4 del Impuesto sobre Actividades Económicas (en adelante, IAE).

- Comercio al por menor de menaje, ferretería, correspondiente al epígrafe 653.3 del IAE.

- Alquiler de viviendas, correspondiente al epígrafe 861.1 del IAE.

- Alquiler de locales, correspondiente al epígrafe 861.2 del IAE.

El alquiler de viviendas se realiza a particulares, como vivienda habitual.

Se consulta por el régimen de tributación correspondiente al IGIC y sus obligaciones formales.

SEGUNDO.- El artículo 10.1.27º de la Ley 20/1991 establece la exención del IGIC en las entregas de bienes que efectúen los comerciantes minoristas, a continuación se reproduce literalmente su contenido:

"27) Las entregas de bienes que efectúen los comerciantes minoristas.

La exención no se extiende a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen dichos sujetos al margen de la referida actividad comercial.

Sin perjuicio de la exención establecida en el párrafo primero de este apartado, las importaciones de bienes que realicen los comerciantes minoristas para su actividad comercial estarán sometidas a un recargo, cuya exacción se realizará de acuerdo con el régimen especial que se regula en el artículo 58 bis de esta Ley y todo ello sin perjuicio de lo que se establece en el apartado siguiente.

Asimismo, estarán exentas las entregas de bienes muebles o semovientes que efectúen otros sujetos pasivos del Impuesto, siempre que éstos realicen una actividad comercial, cuando los destinatarios de tales entregas no tengan la condición de empresarios o profesionales o los bienes por ellos adquiridos no estén relacionados con el ejercicio de esas actividades empresariales o profesionales. Esta exención se limitará a la parte de la base imponible de estas entregas que corresponda al margen minorista que se incluya en la contraprestación. A estos efectos, la parte de la base imponible de las referidas entregas a la que no se aplique la exención se valorará aplicando el precio medio de venta que resulte de las

entregas de bienes muebles o semovientes de igual naturaleza que los mismos sujetos pasivos realicen a comerciantes minoristas.

La definición de comerciante minorista está contenida también en el mismo cuerpo legal que regula el IGIC, la Ley 20/1991, en concreto el artículo 10.3 dispone lo siguiente:

"*3. A los efectos de este Impuesto se considerarán comerciantes minoristas los sujetos pasivos en quienes concurran los siguientes requisitos:*

1º.- Que realicen con habitualidad ventas de bienes muebles o semovientes sin haberlos sometido a proceso alguno de fabricación, elaboración o manufactura, por sí mismos o por medio de terceros.

2º. Que la suma de las contraprestaciones correspondientes a las entregas de dichos bienes en establecimientos situados en Canarias a quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales o a la Seguridad Social, efectuadas durante el año precedente, hubiera excedido del 70 por 100 del total de las realizadas.

3º.- Para la aplicación de lo dispuesto en el número anterior se considerará que no son operaciones de transformación y, consecuentemente, no se perderá la condición de comerciantes minoristas, por la realización de tales operaciones, las que a continuación se relacionan:

a) Las de clasificación y envasado de productos.

b) Las de colocación de marcas o etiquetas, así como las de preparación y corte previas a la entrega de los bienes transmitidos.

c) Las manipulaciones que se determinen reglamentariamente."

El artículo 13 del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, Real Decreto 2538/1994), desarrolla el anterior concepto de comerciante minorista en los siguientes términos:

"1. A los efectos de este Impuesto se considerarán comerciantes minoristas los sujetos pasivos en quienes concurran los siguientes requisitos:

1º Que realicen con habitualidad ventas de bienes muebles o semovientes sin haberlos sometido a proceso alguno de fabricación, elaboración o manufactura, por sí mismos o por medio de terceros.

No se considerarán comerciantes minoristas, en relación con los productos por ellos transformados, quienes hubiesen sometido los productos objeto de su actividad por sí mismos o por medio de terceros, a algunos de los procesos indicados en el párrafo anterior, sin perjuicio de su consideración de tales respecto de otros productos de análoga o distinta naturaleza que comercialicen en el mismo estado en que los adquirieron.

2º Que la suma de las contraprestaciones correspondientes a las entregas de dichos bienes en establecimientos situados en Canarias a la Seguridad Social o a quienes no tengan la condición

de empresarios o profesionales, efectuadas durante el año precedente, hubiese excedido del 70 por 100 del total de las realizadas.

El requisito establecido en el párrafo anterior no será de aplicación en relación con los sujetos pasivos que, teniendo la condición de comerciantes minoristas según las normas reguladoras del Impuesto sobre Actividades Económicas, no puedan calcular el porcentaje que en dicho párrafo se indica por no haber realizado durante el año precedente actividades comerciales.

2. Para la aplicación de lo dispuesto en el apartado anterior se considerará que no son operaciones de transformación y, consecuentemente, no se perderá la condición de comerciante minorista por la realización de tales operaciones, las que a continuación se relacionan:

1º. Las de clasificación y envasado de productos, cuando éstos no sean objeto de transformación alguna.

2º. Las de colocación de marcas o etiquetas, así como las de preparación y corte, previas a la entrega de los bienes transmitidos.

3º. El lavado, desinfectado, desinsectado, molido, troceado, astillado, descascarado, descortezado y limpieza de productos alimenticios y, en general, los actos de mera conservación de los bienes, tales como la pasteurización, refrigeración, congelación, secado, clasificación, embalaje y acondicionamiento.

4º. Los procesos de refrigeración, congelación, troceamiento o desviscerado para las carnes y pescados frescos.

5º. La confección y colocación de cortinas y visillos.

6º. La simple adaptación de las prendas de vestir confeccionadas por terceros."

El consultante manifiesta que, entre otras, realiza las actividades a que facultan los siguientes epígrafes del IAE.

- Epígrafe 653.3.- Comercio al por menor de artículos de menaje, ferretería, adorno, regalo o reclamo (incluyendo bisutería y pequeños electrodomésticos).

- Epígrafe 653.4.- Comercio al por menor de materiales de construcción y de artículos y mobiliario de saneamiento.

Por último, el artículo 34.2 de la Ley 20/1991 establece que se consideran sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional, entre otros, "*las actividades acogidas a los regímenes especiales simplificado ... y las actividades realizadas por comerciantes minoristas que resulten exentas en virtud de lo dispuesto en el artículo 10.1.27) de esta Ley, así como aquellas a las que sea de aplicación el régimen especial del comerciante minorista.*"

Llegados a este punto ya es posible alcanzar una conclusión, si el sujeto pasivo cumple los requisitos enumerados en el artículo 10.3 de la Ley 20/1991 para alcanzar la consideración de comerciante minorista en el IGIC, ello significará que su actividad comercial constituye un sector diferenciado respecto al resto de actividades que desarrolla.

Esas otras actividades corresponden con el arrendamiento de inmuebles, y son las siguientes:

- Epígrafe 861.1.- Alquiler de viviendas.

- Epígrafe 861.2.- Alquiler de locales industriales y otros alquileres n.c.o.p.

El artículo 10.1.23º de la Ley 20/1991 establece la exención del IGIC de ciertos arrendamientos de inmuebles, su tenor literal es el siguiente:

"23) Los arrendamientos que tengan la consideración de servicios con arreglo a lo dispuesto en el artículo 7 de esta Ley y la constitución y transmisión de derechos reales de goce y disfrute, que tengan por objeto los siguientes bienes:

a) Terrenos, incluidas las construcciones inmobiliarias de carácter agrario utilizadas para la explotación de una finca rústica.

Se exceptúan las construcciones inmobiliarias dedicadas a actividades de ganadería independiente de la explotación del suelo.

b) Los edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas, incluidos los garajes y anexos accesorios a estas últimas y los muebles, arrendados conjuntamente con aquéllos.

La exención no comprenderá:

a') Los arrendamientos de terrenos para estacionamiento de vehículos.

b') Los arrendamientos de terrenos para depósito o almacenaje de bienes, mercancías o productos, o para instalar en ellos elementos de una actividad empresarial.

c') Los arrendamientos de terrenos para exposiciones o para publicidad.

d') Los arrendamientos con opción de compra de terrenos o viviendas cuya entrega estuviese sujeta y no exenta al Impuesto.

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 y otros análogos.

f') Los arrendamientos de edificios o parte de los mismos para ser subarrendados.

g') Los arrendamientos de edificios o parte de los mismos asimilados a viviendas de acuerdo con lo dispuesto en la Ley de Arrendamientos Urbanos.

h') La constitución o transmisión de derechos reales de goce o disfrute sobre los bienes a que se refieren las letras a'), b'), c'), e') y f') anteriores.

i') La constitución o transmisión de derechos reales de superficie."

El artículo 34 de la Ley 20/1991, del que con anterioridad se ha reproducido un pequeño extracto, define el régimen de deducciones en actividades diferenciadas en el IGIC, su texto íntegro es el siguiente:

"1. Los sujetos pasivos que realicen actividades económicas en sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional deberán aplicar el régimen de deducciones con independencia respecto de cada uno de ellos.

La aplicación de la regla de prorrata especial podrá efectuarse independientemente respecto de cada uno de los sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional determinados por aplicación de lo dispuesto en las letras a') y c') del número 2 del presente artículo.

Los regímenes de deducción correspondientes a los sectores diferenciados de actividad determinados por aplicación de lo dispuesto en el número 2, letra b') del presente artículo se regirán, en todo caso, por lo previsto en la misma para los regímenes especiales simplificado, de la agricultura y ganadería, de las operaciones con oro de inversión y de los comerciantes minoristas, según corresponda.

Cuando se efectúen adquisiciones o importaciones de bienes o servicios para su utilización en común en varios sectores diferenciados de actividad, será de aplicación lo establecido en el artículo 37, números 2 y siguientes, de esta Ley, para determinar el porcentaje de deducción aplicable respecto de las cuotas soportadas en dichas adquisiciones o importaciones. A tal fin, se computarán las operaciones realizadas en los sectores diferenciados correspondientes y se considerará que, a tales efectos, no originan el derecho a deducir las operaciones incluidas en el régimen especial de la agricultura y ganadería o en el régimen especial de los comerciantes minoristas.

Por excepción a lo dispuesto en el párrafo anterior y siempre que no pueda aplicarse lo previsto en el mismo, cuando tales bienes o servicios se destinen a ser utilizados simultáneamente en actividades acogidas al régimen especial simplificado y en otras actividades sometidas al régimen especial de la agricultura y ganadería o de los comerciantes minoristas, el referido porcentaje de deducción, a efectos del régimen simplificado, será del 50 por 100 si la afectación se produce respecto de actividades sometidas a dos de los citados regímenes especiales, o de un tercio, en otro caso.

2. A efectos de lo dispuesto en esta Ley, se considerarán sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional los siguientes:

a') Aquellos en los que las actividades económicas realizadas y los regímenes de deducción aplicables sean distintos.

Se considerarán actividades económicas distintas aquellas que tengan asignados grupos diferentes en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.

No obstante lo establecido en el párrafo anterior, no se reputará distinta la actividad accesoria a otra cuando, en el año precedente, su volumen de operaciones no excediera del 15 por 100 del de esta última y, además, contribuya a su realización. Si no se hubiese ejercido la actividad accesoria durante el año precedente, en el año en curso el requisito relativo al mencionado porcentaje será aplicable según las previsiones razonables del sujeto pasivo, sin perjuicio de la regularización que proceda si el porcentaje real excediese del límite indicado.

Las actividades accesorias seguirán el mismo régimen que las actividades de las que dependan.

Los regímenes de deducción a que se refiere esta letra a') se considerarán distintos si los porcentajes de deducción, determinados con arreglo a lo dispuesto en el artículo 37 de esta Ley, que resultarían aplicables en la actividad o actividades distintas de la principal, difiriesen en más de 50 puntos porcentuales del correspondiente a la citada actividad principal.

La actividad principal, junto con las actividades accesorias a la misma y las actividades económicas distintas cuyos porcentajes de deducción no difiriesen en más de 50 puntos porcentuales con el de aquélla constituirán un solo sector diferenciado.

Las actividades distintas de la principal cuyos porcentajes de deducción difiriesen en más de 50 puntos porcentuales con el de ésta constituirán otro sector diferenciado del principal.

A los efectos de lo dispuesto en la letra a'), se considerará principal la actividad en la que se hubiese realizado mayor volumen de operaciones durante el año inmediato anterior.

b') Las actividades acogidas a los regímenes especiales simplificado, de la agricultura y ganadería, de las operaciones con oro de inversión y las actividades realizadas por comerciantes minoristas que resulten exentas en virtud de lo dispuesto en el artículo 10.1.27) de esta Ley, así como aquellas a las que sea de aplicación el régimen especial del comerciante minorista.

c') Las operaciones de arrendamiento financiero a que se refiere la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre disciplina e intervención de las entidades de crédito."

Se observa que el elemento no es realmente el epígrafe del IAE sino el desglose, a nivel de grupo, de la Clasificación Nacional de Actividades Económicas, siendo la vigente en la actualidad la CNAE-2009, aprobada por el Real Decreto 475/2007, de 13 de abril, por el que se aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2009

El nivel de Grupo en la CNAE-2009 se desglosa en un código de tres dígitos, conteniendo dicha clasificación el Grupo 68.2 Alquiler de bienes inmobiliarios por cuenta propia, que correspondería a la actividad de arrendamiento tanto de viviendas como de locales que realiza el consultante. Por tanto, aunque el arrendamiento de viviendas, con carácter general, está exento de IGIC (artículo 10.1.23) de la Ley 20/1991) y el de locales no, y por tanto, tienen un régimen de deducción distinto, no son sectores diferenciados de actividad al ser una misma actividad económica.

En definitiva, la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo se desglosa en dos sectores diferenciados de actividad, el de comerciante minorista, en el que no tendrá derecho a la deducción de las cuotas soportadas en su actividad, al aplicar la exención del IGIC establecida en el artículo 10.1.27) de la Ley 20/1991, y el de alquiler de bienes inmobiliarios por cuenta propia, en parte exento por aplicación de lo dispuesto en el artículo 10.1.23) de la Ley 20/1991 si se alquilan viviendas, y no exento si el alquiler es de otros inmuebles, en cuyo caso aplicará una prorrata.

No obstante, también debe analizarse el supuesto de que el sujeto pasivo no cumpla los requisitos para su consideración como comerciante minorista en el IGIC, en cuyo caso el análisis

será el mismo que el realizado para su actividad de alquiler, es decir, debe examinarse la CNAE-2009.

Incluye también la CNAE-2009 el grupo 47.5 Comercio al por menor de otros artículos de uso doméstico en establecimientos especializados, que según la Nota explicativa de la CNAE-2009 comprende "*el comercio al por menor de artículos domésticos como textiles, ferretería, alfombras, aparato eléctrico o muebles en establecimientos especializados."*, y que, entre otras, se desglosa en las siguientes clases (códigos numéricos de cuatro cifras):

- 47.52 Comercio al por menor de ferretería, pintura y vidrio en establecimientos especializados

Según las Notas explicativas de la CNAE-2009, esta clase comprende:

- el comercio al por menor de artículos de ferretería

- el comercio al por menor de pinturas, barnices y esmaltes

- el comercio al por menor de vidrio plano

- el comercio al por menor de otros materiales de construcción como ladrillos, madera y sanitarios

- el comercio al por menor de material y equipo de bricolaje

- el comercio al por menor de extintores

Esta clase comprende también:

- el comercio al por menor de máquinas cortacésped de cualquier tipo

- el comercio al por menor de saunas

Esta clase no comprende:

- el comercio al por menor de alarmas contra incendios y robos (véase 47.59)

- 47.59 Comercio al por menor de muebles, aparatos de iluminación y otros artículosde uso doméstico en establecimientos especializados

Según las Notas explicativas de la CNAE-2009, esta clase comprende:

- el comercio al por menor de muebles de uso doméstico

- el comercio al por menor de artículos para la iluminación

- el comercio al por menor de diversos utensilios domésticos y cubertería, vajilla, cristalería, porcelana y loza

- el comercio al por menor de artículos de madera, corcho y cestería

- el comercio al por menor de aparatos domésticos no eléctricos

- el comercio al por menor de instrumentos de música y partituras musicales

- el comercio al por menor de sistemas de alarma de seguridad eléctricos, como dispositivos de cierre, cajas fuertes, cámaras acorazadas, sin instalación ni mantenimiento

- el comercio al por menor de alarmas contra incendios y robos

- el comercio al por menor de artículos y equipos de uso doméstico n.c.o.p.

Esta clase no comprende:

- el comercio al por menor de equipos de oficina (véase 47.41)

- el comercio al por menor de extintores (véase 47.52)

- el comercio al por menor de antigüedades (véase 47.79)

En consecuencia, es posible concluir que el Grupo 47.5 de la CNAE-2009 incluye, entre otras, las actividades a que facultan los epígrafes 653.3 y 653.4 del IAE que desarrolla el consultante, por tanto, tienen la consideración de una única actividad económica. En un principio, dicha circunstancia no tendría la mayor relevancia, puesto que en ambas actividades comerciales – que asumimos no minoristas – tienen el mismo régimen de deducciones. Ahora bien, analizadas conjuntamente con su actividad de alquiler si es necesario reconocer las distintas actividades económicas para determinar finalmente la existencia de sectores diferenciados de actividad.

Por tanto, ahora nos encontramos con dos actividades económicas distintas, la de alquiler de inmuebles, sujeta a prorrata por ser parte exenta y parte no, y la comercial, que en principio, tendría una prorrata general del 100 por 100. Pues bien, para determinar si se trata de sectores diferenciados de actividad deben realizarse los siguientes cálculos:

1º Determinar cuál es la actividad principal, que recaerá en la actividad en la que se hubiese realizado mayor volumen de operaciones durante el año inmediato anterior.

2º Calcular si la prorrata aplicable a la actividad principal difiere en más de 50 puntos porcentuales con el de la distinta, en cuyo caso cada una constituirá un sector diferenciado.

3º En caso contrario, no existirían sectores diferenciados en la actividad empresarial o profesional del consultante.

TERCERO.- El modelo 420 de autoliquidación trimestral es utilizado por los sujetos pasivos del IGIC que no tengan obligación de presentar mensualmente sus autoliquidaciones periódicas, ni por los acogidos al régimen simplificado, salvo que realice de forma temporal actividades incompatibles con este régimen especial y está obligado a presentar simultáneamente el modelo 420 y el modelo 421 (autoliquidación del régimen simplificado).

En sentido contrario, no debe ser presentado por, entre otros, sujetos pasivos que realicen operaciones exentas en virtud del artículo 10.1 de la Ley 20/1991, entre otros, comerciantes minoristas y arrendadores de viviendas exentas del Impuesto. Ahora bien, como el consultante, aparte de las actividades exentas de arrendamiento de viviendas o, en su caso, de comercio minorista, realiza operaciones sujetas al régimen general de deducciones del IGIC (arrendamiento de locales y, en su caso, entregas de bienes no exentas por no tener la consideración de comerciante

minorista en el IGIC u otras operaciones no exentas), deberá presentar dicha autoliquidación, modelo 420, por dichas operaciones.

CUARTO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio vinculante de este Centro Directivo lo siguiente:

Primero.- Por las entregas de bienes que realice el consultante en el ámbito de la actividad comercial a que faculten los siguientes epígrafes del IAE:

- Epígrafe 653.3.- Comercio al por menor de artículos de menaje, ferretería, adorno, regalo o reclamo (incluyendo bisutería y pequeños electrodomésticos).

- Epígrafe 653.4.- Comercio al por menor de materiales de construcción y de artículos y mobiliario de saneamiento.

se aplicará la exención del IGIC a que se refiere el artículo 10.1.27) de la Ley 20/1991 para las entregas de bienes que realicen los comerciantes minoristas en su actividad comercial, siempre y cuando en el consultante, sujeto pasivo del IGIC, concurran los requisitos cualitativo y cuantitativo a que se refiere el artículo 10, número 3, de la citada Ley 20/1991, es decir, que no someta a procesos de transformación los artículos objeto de venta y que la suma de las contraprestaciones correspondientes a las entregas de dichos bienes en establecimientos situados en Canarias a quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales o a la Seguridad Social, efectuadas en el años precedente, hubiera excedido del 70 por 100 del total de las realizadas.

En caso contrario, las entregas estarán sujetas y no exentas al IGIC.

Segundo.- El arrendamiento de viviendas a particulares, prestación de servicio en el IGIC, se encuentra sujeta y exenta en aplicación del artículo 10.1.23) de la Ley 20/1991, exención que no alcanza a las prestaciones de servicio de arrendamiento de locales que también efectúa el consultante, y en la que deberá repercutir el Impuesto.

Tercero.- Respecto a las distintas actividades económicas que realiza el consultante, las de tipo comercial tienen asignado un mismo grupo en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas (CNAE-2009). Igualmente se incluyen en un mismo grupo de la CNAE-2009 las correspondientes al alquiler de inmuebles (viviendas y locales).

Si el consultante no tiene la consideración de comerciante minorista, en su actividad se distinguirán dos actividades económicas distintas, la comercial, en régimen general del IGIC, en principio con deducción total de las cuotas soportadas en su actividad, y la de alquiler, en donde las operaciones de alquiler de viviendas se encuentran exentas (sin derecho a la deducción) y no exentas las de locales, por lo que deberá calcular una prorrata conforme se determina en el artículo 37 de la Ley 20/1991 . La circunstancia de que dichas dos actividades conformen dos sectores diferenciados en su actividad empresarial o profesional dependerá del siguiente cálculo:

1º Determinar cuál es la actividad principal, que recaerá en la actividad en la que se hubiese realizado mayor volumen de operaciones durante el año inmediato anterior.

2º Calcular si la prorrata aplicable a la actividad principal difiere en más de 50 puntos porcentuales con el de la distinta, y en caso afirmativo cada una constituirá un sector diferenciado en su actividad empresarial o profesional.

3º En caso contrario, no existirían sectores diferenciados en la actividad empresarial o profesional del consultante, constituyéndose en única su actividad empresarial o profesional a efectos de la deducción del IGIC.

Cuarto.- Si el consultante tienen la consideración de comerciante minorista en el IGIC, dicho actividad tiene en todo caso la consideración de sector diferenciado de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo, de acuerdo con lo establecido en el artículo 34.2.b`) de la Ley 20/1991.

Quinto.- El modelo 420 de autoliquidación trimestral no se utiliza para la declaración de operaciones exentas por comerciantes minoristas o por arrendatarios de viviendas exentas del artículo 10.1.23) de la Ley 20/1991, no obstante, como el consultante realiza también otras operaciones sujetas y no exentas de IGIC, deberá presentar dichas autoliquidaciones trimestrales, salvo que ejerza el derecho a la presentación de autoliquidaciones mensuales, modelo 411, conforme se desarrolla en el artículo 9 del Decreto 268/2011, de 4 de agosto, por el que se aprueba el reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

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, 2 de abril de 2012

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván