Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	DOMICILIO:
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 4.1 Ley 20/1991 Art. 5.1 y 2 Ley 20/1991 Art. 10.1.8), 12) y 14) Ley 20/1991 Art. 19.2 Ley 20/1991 Art. 19.2 Ley 42/1998 Art. 3.1 RD. 2538/1994

CUESTIÓN PLANTEADA:

La entidad consultante es un ente asociativo sin personalidad jurídica y sin ánimo de lucro que se constituye con fecha 23 de mayo de 1986, en el marco de un régimen de "time-sharing" sistema club, constituido en relación a 63 apartamentos un complejo turístico residencial, compuesto de dos núcleos de edificaciones, radicado en un municipio de la Isla de Tenerife.

Dada su naturaleza de "régimen preexistente" a los efectos de lo previsto en la disposición adicional segunda de la Ley 42/1998, de 15 de diciembre, sobre derechos de aprovechamiento por turno de bienes inmuebles de uso turístico y normas tributarias, la entidad consultante fue objeto de adaptación a la citada ley mediante escritura pública de 11 de diciembre de 2000, posteriormente subsanada mediante escritura de 17 de enero de 2003.

Continúa el consultante manifestando que el objeto de la entidad no es sino asegurar para sus socios el ejercicio del derecho que se deriva de la titularidad de cada uno de los 52 certificados de miembro emitidos en relación a cada apartamento, cada uno de los cuales atribuye a su titular el derecho de uso y utilización del mismo, totalmente amueblado, con carácter exclusivo el derecho de uso y disfrute durante una determinada semana del año hasta que se extinga la duración del régimen (en principio vigente hasta 31 de diciembre de 2040).

A tal efecto, la entidad consultante tiene encomendadas las funciones de administración y gestión del club, lo que conlleva, directamente o mediante su contratación a terceros, la prestación de servicios de mantenimiento de apartamentos e instalaciones, seguro, pago de gastos e impuestos relativos al complejo y de cualquier otro razonablemente referido a la administración y conservación del mismo.

Como ya fuera indicado, el club carece de ánimo de lucro, por lo que éste se limita a efectuar anualmente entre sus socios una derrama de los gastos incurridos.

Continúa el consultante reproduciendo textualmente el artículo 89.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y haciendo mención a una consulta tributaria vinculante emitida por la Dirección General de Tributos con fecha 30 de septiembre de 2004 -se comprueba por este Centro Directivo que el consultante se refiere a una consulta emitida por la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda en relación al IVA (consulta vinculante V0153-04, con fecha de salida 30/09/2004) -, en el sentido de que las operaciones que realiza una comunidad de propietarios consistente en la adquisición de los bienes y servicios necesarios para el mantenimiento,

utilización, funcionamiento, etc, de los bienes, elementos, pertenencias y servicios comunes, y en la distribución de los gastos efectuados por tal concepto entre los miembros de la misma, no constituye una actividad de carácter empresarial o profesional a efectos del IVA. Dicha comunidad tiene, en este caso, la condición de consumidor final a efectos del IVA, no pudiendo deducir las cuotas del Impuesto soportadas en la adquisición de dichos bienes o servicios, ni repercutir dicho Impuesto sobre los comuneros con ocasión del cobro de las derramas que efectúan a los mismos.

A este respecto, menciona también el consultante que la propia Dirección General de Tributos, en su contestación de 25 de septiembre de 1995, ya se había pronunciado en igual sentido, ésta vez respecto a la comunidad de propietarios creada en relación a un complejo de multipropiedad.

No obstante lo anterior, manifiesta el consultante que la Dirección General de Tributos de la Comunidad Autónoma de Canarias, con fecha 17 de septiembre de 2001, manifiesta un criterio discrepante, entendiendo que la actividad de la comunidad de propietarios constituidas en relación a un complejo en régimen de multipropiedad, constituye una actividad empresarial a los efectos del Impuesto General Indirecto Canario, sin perjuicio de la posibilidad de solicitar la exención recogida en el artículo 10, número 1, apartado 12 de la Ley 20/1991, como entidades que, según dicho Centro Directivo, tienen encomendados objetivos de naturaleza exclusivamente cívica.

Conforme a lo manifestado, el consultante solicita confirmación si, en línea con el criterio que, con carácter vinculante a efectos de IVA, sienta la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda, en su resolución de 30 de diciembre de 2004, la actividad desarrollada por la consultante, en su condición de ente asociativo sin ánimo de lucro, consistente en la adquisición de bienes y servicios necesarios para el mantenimiento del complejo y gestionar el adecuado ejercicio de sus derechos de uso en el mismo por parte de sus socios, en régimen de multipropiedad, llevando a cabo la distribución de los gastos efectuados por tal concepto entre los mismos, no constituye una actividad de carácter empresarial o profesional a efectos del IGIC.

CONTESTACIÓN VINCULANTE:

Tienen la consideración de sujetos pasivos del IGIC las comunidades de titulares de derechos de aprovechamiento por turno encargadas de la administración, gestión y conservación de los club constituidos bajo dicho régimen, entendiéndose que realizan una actividad empresarial en los términos a que se refiere el artículo 5.1 de la Ley 20/1991 a efectos del IGIC.

Visto escrito, presentado por , en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (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 Decreto 12/2004, de 10 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad consultante es un ente asociativo sin personalidad jurídica y sin ánimo de lucro que se constituye con fecha 23 de mayo de 1986, en el marco de un régimen de "time-sharing" sistema club, constituido en relación a 63 apartamentos un complejo turístico residencial, compuesto de dos núcleos de edificaciones, radicado en un municipio de la Isla de Tenerife.

Dada su naturaleza de "régimen preexistente" a los efectos de lo previsto en la disposición adicional segunda de la Ley 42/1998, de 15 de diciembre, sobre derechos de aprovechamiento por turno de bienes inmuebles de uso turístico y normas tributarias, la entidad consultante fue objeto de adaptación a la citada ley mediante escritura pública de 11 de diciembre de 2000, posteriormente subsanada mediante escritura de 17 de enero de 2003.

Continúa el consultante manifestando que el objeto de la entidad no es sino asegurar para sus socios el ejercicio del derecho que se deriva de la titularidad de cada uno de los 52 certificados de miembro emitidos en relación a cada apartamento, cada uno de los cuales atribuye a su titular el derecho de uso y utilización del mismo, totalmente amueblado, con carácter exclusivo el derecho de uso y disfrute durante una determinada semana del año hasta que se extinga la duración del régimen (en principio vigente hasta 31 de diciembre de 2040).

A tal efecto, la entidad consultante tiene encomendadas las funciones de administración y gestión del club, lo que conlleva, directamente o mediante su contratación a terceros, la prestación de servicios de mantenimiento de apartamentos e instalaciones, seguro, pago de gastos e impuestos relativos al complejo y de cualquier otro razonablemente referido a la administración y conservación del mismo.

Como ya fuera indicado, el club carece de ánimo de lucro, por lo que éste se limita a efectuar anualmente entre sus socios una derrama de los gastos incurridos.

Continúa el consultante reproduciendo textualmente el artículo 89.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y haciendo mención a una consulta tributaria vinculante emitida por la Dirección General de Tributos con fecha 30 de septiembre de 2004 -se comprueba por este Centro Directivo que el consultante se refiere a una consulta emitida por la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda en relación al IVA (consulta vinculante V0153-04, con fecha de salida 30/09/2004) -, en el sentido de que las operaciones que realiza una comunidad de propietarios consistente en la adquisición de los bienes y servicios necesarios para el mantenimiento, utilización, funcionamiento, etc, de los bienes, elementos, pertenencias y servicios comunes, y en la distribución de los gastos efectuados por tal concepto entre los miembros de la misma, no constituye una actividad de carácter empresarial o profesional a efectos del IVA. Dicha comunidad tiene, en este caso, la condición de

consumidor final a efectos del IVA, no pudiendo deducir las cuotas del Impuesto soportadas en la adquisición de dichos bienes o servicios, ni repercutir dicho Impuesto sobre los comuneros con ocasión del cobro de las derramas que efectúan a los mismos.

A este respecto, menciona también el consultante que la propia Dirección General de Tributos, en su contestación de 25 de septiembre de 1995, ya se había pronunciado en igual sentido, ésta vez respecto a la comunidad de propietarios creada en relación a un complejo de multipropiedad.

No obstante lo anterior, manifiesta el consultante que la Dirección General de Tributos de la Comunidad Autónoma de Canarias, con fecha 17 de septiembre de 2001, manifiesta un criterio discrepante, entendiendo que la actividad de la comunidad de propietarios constituidas en relación a un complejo en régimen de multipropiedad, constituye una actividad empresarial a los efectos del Impuesto General Indirecto Canario, sin perjuicio de la posibilidad de solicitar la exención recogida en el artículo 10, número 1, apartado 12 de la Ley 20/1991, como entidades que, según dicho Centro Directivo, tienen encomendados objetivos de naturaleza exclusivamente cívica.

Conforme a lo manifestado, el consultante solicita confirmación si, en línea con el criterio que, con carácter vinculante a efectos de IVA, sienta la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda, en su resolución de 30 de diciembre de 2004, la actividad desarrollada por la consultante, en su condición de ente asociativo sin ánimo de lucro, consistente en la adquisición de bienes y servicios necesarios para el mantenimiento del complejo y gestionar el adecuado ejercicio de sus derechos de uso en el mismo por parte de sus socios, en régimen de multipropiedad, llevando a cabo la distribución de los gastos efectuados por tal concepto entre los mismos, no constituye una actividad de carácter empresarial o profesional a efectos del IGIC.

SEGUNDO.- En primer lugar, se informa al consultante que, en opinión de esta Administración Tributaria, el objeto del procedimiento de contestación a las consultas tributarias, conforme establece el artículo 88.1 de la Ley General Tributaria, es la exposición del criterio de la misma en relación al régimen, clasificación o calificación tributaria que corresponda a la consulta escrita formulada por el consultante, de conformidad con las competencias que legalmente le otorga el régimen jurídico que le es aplicable, siempre teniendo en cuenta el carácter informativo inherente a las mismas que impide la interposición de recursos directamente contra las mismas, no así contra los actos administrativos que esta propia Administración Tributaria dicte en aplicación de los criterios emanados de las consultas tributarias.

En consecuencia, no se entiende procedente pronunciarse en esta consulta tributaria respecto a la asunción o no de criterios emanados de consultas tributarias vinculantes evacuadas por otras Administraciones Tributarias y respecto a tributos distintos del IGIC, sin perjuicio de que, a la hora de la formación del criterio por parte de esta Administración Tributaria, se puedan tener en cuenta, entre otros, los fundamentos jurídicos utilizadas en las mismas.

Por último, y en función de que el consultante, por una parte, solicita confirmación de la posibilidad de solicitar la exención recogida en el artículo 10, número 1, apartado 12º de la Ley 20/1991 manifestando que tiene un objetivo de naturaleza exclusivamente cívica, y simultáneamente, y sujeto a la condición de que el resultado del criterio evacuado en la presente consulta tributaria resulte ser un pronunciamiento de esta Administración Tributaria en el que se entienda que la

consultante realiza una actividad empresarial a efectos del IGIC, se tenga por formulada la solicitud de aplicación de la citada exención en los términos a que se refiere el artículo 11.2 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, se le informa que la competencia para la tramitación del reconocimiento de la procedencia de beneficios fiscal solicitado por el consultante corresponde a la Unidad de Coordinación de Tributos Interiores y Propios, a la que se remite su escrito a los efectos de la iniciación del correspondiente procedimiento, con independencia del resultado del criterio emitido en la presente consulta tributaria y de la fecha de efecto del mismo, entendiendo dicho proceder como el más favorable a los intereses del consultante.

TERCERO.- 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, sin que se admita 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.

También debe considerarse si la ausencia de ánimo de lucro, en este caso de una comunidad de propietarios, supone la no sujeción de las operaciones que realiza para sus comuneros. En tal sentido, no se contempla expresamente tal circunstancia entre los supuestos de no sujeción previstos en el artículo 9 de la Ley 20/1991 y, por el contrario, si se reconoce, con ciertos requisitos, la aplicación de exenciones en el IGIC para sujetos pasivos en los que concurra dicha circunstancia – entidades o establecimientos de carácter social a que se refieren los apartados 8) y 14) o la exención prevista en el apartado 12) de la Ley 20/1991 -, lo que lleva a concluir que la aplicación de dicho beneficio fiscal supone necesariamente la previa sujeción al Impuesto. En consecuencia, puede afirmarse que no se constituye por sí misma como característica excluyente de la sujeción al IGIC la ausencia de ánimo de lucro en la persona o entidad que realice operaciones en las que concurran las circunstancias propias del supuesto de hecho que define el hecho imponible del Impuesto.

En definitiva, la cuestión planteada se centra en analizar si la actividad propia de las comunidades de propietarios es, en todo caso, una "actividad económica" a efectos del IGIC, como

puede ser el supuesto de las sociedades mercantiles, o pueden admitirse supuestos excepcionales en dicha consideración. Las comunidades de propietarios encuentran su marco legal en la Ley 49/1960, de 21 de julio, sobre Propiedad Horizontal, incluso en el caso en que no se hubiese otorgado el título constitutivo de la propiedad horizontal (artículo 2.b) de 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 13 de la Ley 49/1960 – y una capacidad financiera – artículo 9.1.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. Reconoció en su momento dicha legislación la exigencia social de regulación de la propiedad horizontal como sistema más económico de acceso a la vivienda frente a la edificación unifamiliar, en la que dicha regulación se presenta innecesaria.

Sin perjuicio de lo mencionado con anterioridad, debe tenerse en cuenta que la Ley 49/1960 utiliza los términos piso-local y vivienda-local indistintamente, por lo que debe entenderse la equivalencia entre el término piso y vivienda a tal efecto. El Decreto 47/1991, de 25 de marzo, por el que se regulan, en el ámbito de la Comunidad Autónoma de Canarias, las condiciones de habitabilidad de las viviendas y el procedimiento para la concesión de cédulas de habitabilidad define – artículo 2.1 - como vivienda "*a los efectos de este Decreto, toda edificación con destino residencial, permanente o por temporada, sea o no objeto de explotación turística, promovida por persona física o jurídica, pública o privada, que reúna los requisitos que en el mismo se establecen*". El Diccionario de la Real Academia Española (vigésimo segunda edición) define el término vivienda como "*lugar cerrado y cubierto construido para ser habitado por personas*". Si realizamos la intersección semántica de las dos definiciones podemos simplificar el concepto de vivienda en el de inmueble destinado a la residencia de personas, normalmente permanente, pero que también podrá tener destino temporal e incluso destinado a su explotación turística. Sin nos atenemos a la razón de ser de la regulación legal de las comunidades de propietarios, es decir, la regulación de la convivencia armónica de los titulares ante el auge de la construcción en vertical, el objeto principal a proteger es el habitante de la vivienda en tanto residencia permanente, de ahí que coloquialmente se utilice la expresión "comunidad de vecinos" como equivalente a "comunidad de propietarios". Sin embargo, nuestro derecho civil no ha atendido al vecino, es decir, al que "usa" la vivienda, sino al titular del derecho de propiedad sobre el mismo como sujeto de derechos y obligaciones, sea o no el residente habitual en la vivienda, e incluso incluyendo a titulares de locales.

Profundizando en la distinción entre vecino y propietario, el concepto de "comunidad de propietarios" previsto en la Ley 49/1960, de 21 de julio, de propiedad horizontal presenta un alcance subjetivo mucho más amplio que el término "comunidad de vecinos" puede dar a entender. El primero en realidad es una modalidad de la comunidad de bienes, es decir, de la titularidad en común de bienes, y el segundo hace referencia a una cualidad del comunero, la de vecino o residente.

Supuesto específico dentro de la comunidad de bienes es el de las comunidades de titulares de derechos de aprovechamiento por turno, y que precisamente es el elemento subjetivo a quién se dirige la presente consulta tributaria, derechos que expresamente rehuyen el concepto de propiedad (artículo 1.4 de la Ley 42/1998, de 15 de diciembre, sobre derechos de aprovechamiento por turno de bienes inmuebles de uso turístico y normas tributarias), pero que, sin embargo, acuden, con carácter supletorio y subsidiario, a las normas reguladoras de la Propiedad Horizontal (artículo 15.4.5º de la citada Ley 42/1998), pero no ya con la finalidad de permitir un "marco armónico de convivencia" entre vecinos, sino el de proteger los derechos como consumidor – consumidor de servicios turísticos - de los titulares de los derechos de aprovechamiento por turno y asegurar la pervivencia del mantenimiento en uso de los inmuebles sobre los que recaen.

Es posible reconocer dicha diferencia esencial entre comunidades de vecinos y las propias de los titulares de derechos de aprovechamiento por turno en el artículo 19, número 1, de la Ley 42/1998 – en la redacción dada por la Disposición adicional cuarta de la Ley 14/2000, de 29 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social - que tras el enunciado de "Impuesto sobre el Valor Añadido e Impuesto General Indirecto Canario", expresamente establece la aplicación del tipo reducido del 7 por 100 a *"los servicios contemplados en el artículo 91.uno.2.segundo de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, prestados por las personas físicas o jurídicas a las que se refiere el artículo 4.3 de la presente Ley"*, artículo 4.3 que establece que *"el régimen de aprovechamiento por turno de un inmueble se constituirá mediante su formalización en escritura pública, y se inscribirá en el Registro de la Propiedad. Al otorgamiento de la escritura deberá concurrir la empresa que haya asumido la administración y prestación de los servicios, salvo manifestación expresa del propietario de que son por él asumidos directamente"*. En el número 2 del mismo artículo se señala que "*a las operaciones señaladas en el apartado anterior, cuando se realicen en la Comunidad Autónoma de Canarias, les será de aplicación el tipo general que, conforme a su legislación, esté previsto para el Impuesto General Indirecto Canario"*. En consecuencia, tipifica expresamente la ley un tipo impositivo aplicable a determinadas prestaciones de servicio realizadas por las empresas que hayan asumido la administración del régimen de aprovechamiento por turno del inmueble o, en su caso, el propietario que haya asumido la misma directamente, no dejando lugar a dudas que dicha persona física o jurídica tendrá la consideración de empresario y, por tanto, de sujeto pasivo que realiza una actividad económica y operaciones sujetas al Impuesto.

En resumen, puede distinguirse, dentro del concepto de comunidad de propietarios - como modalidad de comunidad de bienes - a que se refiere la Ley 49/1960, de la Propiedad Horizontal, a aquellas comunidades de propietarios cuya actividad exclusivamente se refiere a la mera gestión y administración de los intereses comunes de los vecinos, ya sean titulares o inquilinos de las viviendas, en su función residencial, sin que se desvirtúe tal consideración por la coexistencia de titulares de locales, entendiéndose que dicha actividad es inherente a la necesidad básica de vivienda de sus moradores y no a una actividad en sentido económico a efectos del IGIC. Por el contrario, si en el marco de actuación de dicha comunidad de propietarios se contemplan otras actividades tales como el arrendamiento de partes comunes (por ejemplo, para publicidad, instalación de antenas de telefonía móvil, etc), o bien dicha actividad de mera gestión o administración de intereses comunes de los distintos propietarios no se origina en la función residencial de los inmuebles, sino que éstos

tienen otras finalidades, tales como la explotación turística, comercial o de ocio, o, en particular, las comunidades de titulares de derechos de aprovechamiento por turno, constituirán una actividad económica y las citadas comunidades tendrán al consideración de empresarios a efectos del IGIC.

En definitiva, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que tienen la consideración de sujetos pasivos del IGIC las comunidades de titulares de derechos de aprovechamiento por turno encargadas de la administración, gestión y conservación de los club constituidos bajo dicho régimen, entendiéndose que realizan una actividad empresarial en los términos a que se refiere el artículo 5.1 de la Ley 20/1991 a efectos del IGIC.

Lo que, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance vinculante previsto en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, 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 octubre de 2006

DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván