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 5.2 Ley 20/1991 Art. 19.2 Ley 20/1991 Art. 3.1 RD. 2538/1994

CUESTIÓN PLANTEADA:

Se consulta por la calificación de las actividades desarrolladas por una Comunidad de Propietarios de bienes inmuebles, a efectos de determinar su condición de sujeto pasivo en el Impuesto General Indirecto Canario por la realización de las actividades que le son propias.

(VER TEXTO DE LA CONSULTA)

CONTESTACIÓN NO VINCULANTE:

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

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.- El consultante dirige su escrito a la determinación de la calificación de las actividades desarrolladas por una Comunidad de Propietarios de bienes inmuebles, a efectos de determinar su condición de sujeto pasivo en el Impuesto General Indirecto Canario por la realización de las actividades que le son propias.

El objeto de la consulta es aclarar, por una parte, si unas actividades concretas desarrolladas por una comunidad de propietarios son consideradas como de "mera gestión y administración de los intereses comunes del inmueble" y por lo tanto, las mismas pueden estar exentas de IGIC o no, determinando así si la Comunidad de Propietarios debe repercutir o no dicho impuesto a los comuneros que la integran, por la prestación de servicios que supone la realización de dichas actividades, y por otra parte, si la contratación por parte de dicha comunidad de propietarios de los servicios de los que posteriormente disfrutan todos los integrantes de la misma se entiende como "prestación de servicios directamente efectuada por dicha Comunidad", o por el contrario se entiende que los servicios son directamente prestados por las empresas que la Comunidad contrata para realizar los mismos, a efectos de determinar igualmente la posible exención de IGIC de dichos servicios.

Pasa el consultante a realizar la descripción de la actividad de una comunidad de propietarios de bienes inmuebles, que contrata directamente una serie de servicios, de los cuales disfrutan todos los miembros que integran dicha comunidad, siendo estos servicios posteriormente facturados por la misma a cada uno de los comuneros. Los servicios contratados por la comunidad son los siguientes:

- Vigilancia
- Limpieza
- Energía
- Contratos de mantenimiento
- Funcionamiento en general
- Jardinería
- Seguros
- Agua
- Recogida de basuras
- Honorarios de gestión
- Publicidad

El presupuesto total de la comunidad de propietarios para realizar todos estos servicios asciende aproximadamente a 2.400.000 euros.

El artículo 19.2 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, establece:

"*Tienen la consideración de sujetos pasivos del Impuesto General Indirecto Canario 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 ello, entiende el consultante, que, en principio la Comunidades de propietarios de bienes inmuebles son sujetos pasivos del IGIC, como corrobora la postura adoptada por la Dirección General de Tributos, en contestaciones a consultas realizadas a la misma, en fechas 14 de abril de 1993, 6 de junio de 1994, 29 de marzo de 1996, 3 de junio y 17 de septiembre de 2001.

Por otra parte, el artículo 10.1.12 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, establece que estarán exentas de IGIC:

"Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a las mismas efectuadas directamente a sus miembros por organismos o entidades legalmente reconocidas que no tengan finalidad lucrativa, cuyos objetivos sean exclusivamente de naturaleza política, sindical, religiosa, patriótica, filantrópica o cívica, realizados para la consecución de sus finalidades específicas, siempre que, además no perciban de los beneficiarios de tales operaciones contraprestación alguna distinta de las cotizaciones fijadas en sus estatutos."

Esta interpretación también ha sido refrendada por la Dirección General de Tributos en contestación a consulta realizada en fecha 3 de junio de 2001, indicando que "en caso de que la única actividad de la comunidad consista en la gestión y administración de los intereses comunes del inmueble, dicha actividad estará exenta de IGIC."

En base a todo ello, podríamos llegar a la conclusión de que las actividades anteriormente comentadas, realizadas por las comunidades de propietarios podrían estar exentas de tributación por IGIC, en el caso de que las mismas fueran consideradas como "actividades de gestión y administración", no debiendo por lo tanto repercutir las mismas impuesto alguno a sus comuneros por su realización.

Por tal motivo, se somete a consulta a través del presente escrito, si la actividad de una comunidad de propietarios, que presta a sus comuneros los servicios de vigilancia, jardinería, limpieza, energía, contratos de mantenimiento, funcionamiento en general, seguros, agua, recogida de basuras, honorarios de gestión y publicidad, se entiende que es la "única actividad de mera gestión y administración" en el sentido del artículo 10.1.12 de la Ley 20/19921, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, estando por lo tanto dicha actividad sujeta y no exenta del mismo.

Por otra parte, se somete igualmente a consulta, si la contratación por parte de la Comunidad de Propietarios de los servicios anteriormente descritos se entiende como "prestación de servicios directamente efectuada por la misma a sus miembros", a tenor de lo establecido en el artículo 10.1.12

de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, toda vez que la prestación de los servicios de forma directa a los comuneros es uno de los requisitos fundamentales establecidos en dicha norma, para que la exención de IGIC sea aplicable a estas entidades.

SEGUNDO.- La contestación a la presente consulta no tiene carácter vinculante pues ha sido presentada con anterioridad al día 1 de julio de 2004, de acuerdo con lo dispuesto en la disposición transitoria segunda de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, rigiéndose por lo dispuesto en el artículo 107 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria.

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.

La cuestión se centra, en consecuencia, 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 es el de las comunidades de titulares de derechos de aprovechamiento por turno, 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).

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, 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.

Las Palmas de Gran Canaria, a 5 de octubre de 2006.

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván