GOBIERNO DE CANARIAS
CONSEJERÍA DE ECONOMÍA Y HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Artículo 5.4.b) y 6.a)Ley 20/1991 Artículo 6.2.5º Ley 20/1991 Artículo 9.1.a) Ley 20/1991 Artículo 19.2 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA: En el escrito de consulta se ponen de manifiesto los siguientes antecedentes:

Con fecha 29 de marzo de 2004 se otorgó ante el Notario… sendas escrituras por parte de D… y Dª., de una parte y D…, de otra – cuyas copias se acompañan – en las que como propietarios de ¼ parte pro indiviso, cada uno de ellos, de una serie de parcelas sitas en los sectores del Plan Parcial … y Unidad de Ejecución 1 …, ceden y transmiten a favor de las entidades consultantes, vinculada dicha operación al contrato que con fecha 10 de diciembre de 1985 habían suscrito …, estableciéndose como contrapartida de las obligaciones asumidas por la empresa constructora – quien debía tramitar los instrumentos de planeamiento de desarrollo y ejecución material de las obras de urbanización- que a ésta le correspondería el 50 % de las parcelas netas resultantes deducidas las de cesión obligatoria y gratuita, siempre y cuando se cumpliese los términos del contrato suscrito y asumiendo, a su vez, las ya indicadas sociedades mercantiles consultantes, no sólo las consecuencias derivadas del contrato aludido sino también las que resultasen de dos anotaciones preventivas de demanda que afectaban, una de ellas, a la totalidad de las parcelas de dichos ámbitos y en las que se discutía su titularidad, sino también las que fueran consecuencia de la disolución del condominio que sobre dichas fincas ostentaban los transmitentes y sus dos hermanos.

Pasa a continuación el consultante a realizar las siguientes consideraciones:

Toda vez que las sociedades mercantiles consultantes asumieron en las escrituras públicas citadas su obligación de satisfacer la totalidad de los gastos e impuestos que se derivasen de dicha operación – excepción hecha del Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana e Impuesto sobre Bienes Inmuebles que fueron objeto de regulación especial -, y a la vista del examen de las respuestas a múltiples consultas evacuadas y resueltas por la Dirección General de Tributos, en particular la relativa a la evacuada en la consulta número 851, de 16 de octubre de 2003, versando sobre la tributación a efectos del IGIC de la transmisión de las cuotas indivisas de un terreno por sus copropietarios a una empresa mercantil originó por la consulta la siguiente contestación:

"La adquisición inicial del terreno por un conjunto de personas físicas y jurídicas supone la constitución de una comunidad de bienes conforme a la normativa civil. La comunidad de bienes tiene, a efectos del IGIC, la consideración de empresario, por tanto, si la promoción de la edificación no ha prosperado y cada comunero transmite su cuota, debe entenderse que se transmite la totalidad del patrimonio empresarial del sujeto pasivo (la comunidad) y la sociedad adquiriente

continuará con la misma actividad de promoción inmobiliaria, dicha operación se encuentra no sujeta al IGIC encontrándose sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales" y dado que, como se puede apreciar del contenido de los instrumentos públicos en que se materializa la transmisión ésta solo alcanza a las 2/4 partes indivisas del patrimonio de la comunidad de bienes de los …, quien a efectos del IGIC tienen la consideración de empresario, las entidades adquirentes en base a lo anteriormente expresado han considerado que la operación instrumentada en las citadas escrituras está sujeta al Impuesto General Indirecto Canario y siendo consecuentes con tal apreciación han procedido a presentar autoliquidación por el concepto de Actos Jurídicos Documentados, clave DN4 de entregas sujetas a IGIC, liquidada al tipo del 0,5 %, como se acredita a tal efecto con la copia de la correspondiente carta de pago de la autoliquidación del modelo 600 presentado, no obstante advertir dudas razonables sobre si la operación descrita pudiera encuadrarse en cualquier otra figura impositiva.

Conforme a lo manifestado, se consulta si es de aplicación el criterio de la consulta número 851 de 16 de octubre de 2003, en la operación descrita en los antecedentes expuestos en el presente escrito, y, por lo tanto dicha operación queda sujeta al a tributación por el IGIC. En caso negativo, se consulta por el tipo de figura impositiva tributaria que se aplicaría ala operación llevada a cabo en la forma descrita en los protocolos reseñados en los antecedentes.

CONTESTACIÓN: No se encuentra sujeta al IGIC la cesión, por parte de dos comuneros personas físicas, como propietarios de ¼ parte pro indiviso, cada uno de ellos, de una serie de parcelas urbanizadas mediante el sistema de compensación, en las cuales la comunidad de propietarios tiene la consideración de empresario a efectos del IGIC en función de su actividad urbanizadora, a favor de dos sociedades mercantiles cesionarias. La sujeción al IGIC se producirá, en su caso, en el momento de la disolución de la comunidad de propietarios, inicialmente constituida por los cuatro hermanos en pro indiviso y, tras la cesión efectuada, por los restantes hermanos no cedentes y las sociedades mercantiles cesionarias, con adjudicación a sus miembros de los correspondientes solares urbanizados.

Visto escrito, presentado en esta Consejería de Economía y Hacienda 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 artículo25.2 .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: En el escrito de consulta se ponen de manifiesto los siguientes antecedentes:

Con fecha 29 de marzo de 2004 se otorgó ante el Notario… sendas escrituras por parte de D… y Dª., de una parte y D…, de otra – cuyas copias se acompañan – en las que como propietarios de ¼ parte pro indiviso, cada uno de ellos, de una serie de parcelas sitas en los sectores del Plan Parcial … y Unidad de Ejecución 1 …, ceden y transmiten a favor de las entidades consultantes, vinculada dicha operación al contrato que con fecha 10 de diciembre de 1985 habían suscrito …, estableciéndose como contrapartida de las obligaciones asumidas por la empresa constructora – quien debía tramitar los instrumentos de planeamiento de desarrollo y ejecución material de las obras de urbanización- que a ésta le correspondería el 50 % de las parcelas netas resultantes deducidas las de cesión obligatoria y gratuita, siempre y cuando se cumpliese los términos del contrato suscrito y asumiendo, a su vez, las ya indicadas sociedades mercantiles consultantes, no sólo las consecuencias derivadas del contrato aludido sino también las que resultasen de dos anotaciones preventivas de demanda que afectaban, una de ellas, a la totalidad de las parcelas de dichos ámbitos y en las que se discutía su titularidad, sino también las que fueran consecuencia de la disolución del condominio que sobre dichas fincas ostentaban los transmitentes y sus dos hermanos.

Pasa a continuación el consultante a realizar las siguientes consideraciones:

Toda vez que las sociedades mercantiles consultantes asumieron en las escrituras públicas citadas su obligación de satisfacer la totalidad de los gastos e impuestos que se derivasen de dicha operación – excepción hecha del Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana e Impuesto sobre Bienes Inmuebles que fueron objeto de regulación especial -, y a la vista del examen de las respuestas a múltiples consultas evacuadas y resueltas por la Dirección General de Tributos, en particular la relativa a la evacuada en la consulta número 851, de 16 de octubre de 2003, versando sobre la tributación a efectos del IGIC de la transmisión de las cuotas indivisas de un terreno por sus copropietarios a una empresa mercantil originó por la consulta la siguiente contestación:

“La adquisición inicial del terreno por un conjunto de personas físicas y jurídicas supone la constitución de una comunidad de bienes conforme a la normativa civil. La comunidad de bienes tiene, a efectos del IGIC, la consideración de empresario, por tanto, si la promoción de la edificación no ha prosperado y cada comunero transmite su cuota, debe entenderse que se transmite la totalidad del patrimonio empresarial del sujeto pasivo (la comunidad) y la sociedad adquiriente continuará con la misma actividad de promoción inmobiliaria, dicha operación se encuentra no sujeta al IGIC encontrándose sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales” y dado que, como se puede

apreciar del contenido de los instrumentos públicos en que se materializa la transmisión ésta solo alcanza a las 2/4 partes indivisas del patrimonio de la comunidad de bienes de los …, quien a efectos del IGIC tienen la consideración de empresario, las entidades adquirentes en base a lo anteriormente expresado han considerado que la operación instrumentada en las citadas escrituras está sujeta al Impuesto General Indirecto Canario y siendo consecuentes con tal apreciación han procedido a presentar autoliquidación por el concepto de Actos Jurídicos Documentados, clave DN4 de entregas sujetas a IGIC, liquidada al tipo del 0,5 %, como se acredita a tal efecto con la copia de la correspondiente carta de pago de la autoliquidación del modelo 600 presentado, no obstante advertir dudas razonables sobre si la operación descrita pudiera encuadrarse en cualquier otra figura impositiva.

Conforme a lo manifestado, se consulta si es de aplicación el criterio de la consulta número 851 de 16 de octubre de 2003, en la operación descrita en los antecedentes expuestos en el presente escrito, y, por lo tanto dicha operación queda sujeta al a tributación por el IGIC. En caso negativo, se consulta por el tipo de figura impositiva tributaria que se aplicaría ala operación llevada a cabo en la forma descrita en los protocolos reseñados en los antecedentes.

SEGUNDO: En primer lugar, debemos aclarar al consultante que los efectos de las consultas tributarias respecto a la responsabilidad tributaria a que se refiere el artículo 107.2 de la Ley General Tributaria alcanzan exclusivamente a los obligados tributarios que hayan formulado la consulta y siempre en relación a la cuestión planteada, sin perjuicio de su función informativa de los criterios de interpretación de la normativa tributaria de esta Dirección General de Tributos.

En segundo lugar, se aprecia que no existe identidad sustancial entre la materia objeto de la consulta evacuada con fecha 16 de octubre de 2003 que se cita y los antecedentes expuestos por el consultante, refiriéndose en el primer caso al supuesto de la transmisión de la totalidad de las cuotas indivisas de una comunidad de bienes a favor de una sociedad mercantil frente a la transmisión de participaciones indivisas de determinados comuneros a que se refiere la presente consulta. Por otra parte, tampoco han de presumirse como criterios de este Centro Directivo conclusiones aparentemente resultantes de interpretaciones en sentido contrario de consultas evacuadas si expresamente no vienen recogidas en la misma, como es el supuesto planteado por el consultante en sus consideraciones, identificando como sujeta al IGIC una operación por incumplir los requisitos de otra operación que se concluye no sujeta al mismo.

Sin perjuicio de lo mencionado en los párrafos anteriores, ciertamente gran parte de los fundamentos expositivos utilizados en la consulta de fecha 16 de octubre de 2003 son extrapolables a la presente. En concreto, mencionar que el artículo 5.4.b) de la Ley 20/1991, al definir el concepto de actividades empresariales o profesionales establece que "*se considerarán, en todo caso, empresarios o profesionales a quienes efectúen las siguientes operaciones: … La urbanización de terrenos y la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones para su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque se realicen ocasionalmente.*"

Respecto al sujeto pasivo, el artículo 19.2 de la Ley 20/1991 señala 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.*"

De la aplicación simultánea de los citados artículos de la Ley 20/1991 se deriva que una comunidad de bienes – artículo 392 del Código Civil - constituida por la propiedad indivisa por parte de personas físicas o jurídicas de unos terrenos con el objeto de promover su urbanización para su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque se realice ocasionalmente, tiene en el IGIC el carácter de empresario.

Se manifiesta en el escrito de consulta que la comunidad de bienes propietaria de los terrenos ….. suscribió en su momento un documento privado encargando la promoción y ejecución material de la urbanización de los terrenos a la sociedad . La contraprestación de la sociedad mercantil consiste en la adjudicación del 50 por 100 de las parcelas netas resultantes deducidas las de cesión obligatoria y gratuita. En la urbanización de las diferentes fincas objeto de consulta se distingue la existencia de dos proyectos de urbanización independientes, el correspondiente al denominado Sector "Meloneras 2B" y la "Unidad de Ejecución-1 Lomo de Maspalomas".

Conforme a la doctrina manifestada por esta Dirección General de Tributos, en el supuesto de actuación mediante Junta de Compensación, si la incorporación de los miembros a dichas Juntas se produce sin transmisión de los terrenos a las mismas, la Junta actúa en sustitución de los juntacompensantes como fiduciaria con pleno poder dispositivo sobre las fincas pertenecientes a los juntacompensantes. En este supuesto, la Junta de Compensación se limita a la realizar las tareas de urbanización a favor de los juntacompensantes que son los auténticos promotores, adquiriendo la condición de empresarios, siempre que no lo fueran previamente, al realizar las actividades que se recogen en el artículo 5.4.b) de la Ley 20/1991, anteriormente transcrito, ya que se convierten en urbanizadores de terrenos.

Respecto al procedimiento urbanístico del denominado Sector "Meloneras 2B", el sistema de ejecución aplicado en los terrenos urbanizados se rigió en su momento por el Reglamento de Gestión Urbanística (Real Decreto 3288/1978, de 25 de agosto), actualmente derogado, en cuyo artículo 157.3 se establecía que "*se exceptúa del requisito del número anterior* (se refiere a la obligación de constituirse en Junta de Compensación para poder aplicar el sistema) *el supuesto de que todos los terrenos pertenezcan a un solo propietario. Si todos los terrenos perteneciesen a una comunidad pro indiviso, ésta se considerará como propietario único a los efectos del sistema de compensación, si no existiese oposición por parte de ninguno de los condueños*….". A tal efecto, la Resolución de 23 de octubre de 1996 de la Dirección General de Urbanismo, por la que se aprueba definitivamente el Proyecto de Compensación del Sector 2 de Meloneras, término municipal de San Bartolomé de Tirajana (Gran Canaria) – BOC. Núm. 142, de 11.11.96 – aprobó definitivamente el proyecto de Compensación de propietario único, en proindiviso, y empresa urbanizadora del Plan Parcial Meloneras, Sector B.

Si bien no existe en el caso del Proyecto de Compensación "Meloneras 2B" Junta de Compensación, al haberse tramitado el sistema de compensación mediante propietario único, son plenamente asumibles los criterios expresados para éstas últimas. El propietario único, en este supuesto, comunidad de bienes " " tiene la consideración de empresario a efectos del IGIC, en calidad de urbanizador de terrenos, mientras que la sociedad " " ya de por sí tiene tal consideración, actuando como promotor-constructor de la urbanización de los terrenos en el sistema de compensación.

En lo que se refiere a la "Unidad de Ejecución-1 Lomo de Maspalomas", en el Edicto de 17 de noviembre de 1997, por el que se somete a información pública la aprobación inicial del Proyecto de Urbanización del Plan Parcial Lomo de Maspalomas (BOC. Núm. 157, de 05.12.1997) expresamente se menciona "… *promovido por D como Presidente de la Junta de Compensación del citado Plan Parcial.*", sin que en la documentación aportada por el consultante se ponga de manifiesto la existencia de Junta de Compensación y, en su caso, si la incorporación a dicha Junta por sus miembros se produce con la transmisión de los terrenos a la misma. En consecuencia, a los efectos de la resolución de la presente consulta tributaria se asumirá que la urbanización del Plan Parcial de Lomo de Maspalomas - mediante sistema de compensación - se ha realizado con la constitución de la correspondiente Junta de Compensación, y sin que se haya producido la transmisión de los terrenos a la misma por los juntacompensantes.

En las escrituras públicas aportadas se constata la cesión, por parte de don y del matrimonio en régimen de gananciales formado por , de sus cuotas pro indiviso de los terrenos (1/4 cada uno de los propietarios), a favor de las cesionarias, sociedades mercantiles y . Esta operación respecto a la comunidad bienes se encuentra no sujeta al IGIC. En efecto, la comunidad de bienes se constituye por la propiedad indivisa de un bien inmueble, en este caso terrenos, conforme al artículo 392 del Código Civil. El objeto de la misma es promover la urbanización de tales terrenos por lo que, de acuerdo con el artículo 5.4.b) de la Ley 20/1991, tiene la consideración de empresario, constituyendo su patrimonio empresarial los terrenos de propiedad indivisa. Con la operación contenida en las escrituras aportadas lo único que ha ocurrido, a efectos del IGIC, es una modificación de los comuneros, pero no una entrega por parte de la comunidad de bienes, porque el mismo terreno cuya titularidad indivisa provocó el nacimiento de la comunidad sigue siendo en su totalidad patrimonio empresarial de ésta.

En consecuencia, la comunidad de bienes pasa a tener como comuneros al restante de los propietarios de la mitad indivisa de los " " y a los nuevos comuneros , sin que ello tenga consecuencia en el IGIC ni afecte a la consideración de sujeto pasivo en este tributo de dicha comunidad de bienes.

Debe tenerse en cuenta que las parcelas resultantes de la reparcelación se encuentran, en la fecha de la cesión objeto de consulta, pendientes de la división del proindiviso a realizar entre sus copropietarios, tal y como se manifiesta en las escritura públicas aportadas. Será precisamente el momento de la disolución de la comunidad de bienes, con la correspondiente adjudicación de los solares a sus partícipes, la que puede suponer la sujeción al IGIC por el concepto de entrega de bienes (artículo 6.2.5º de la Ley 20/1991).

Al contrario de lo interpretado por el consultante, en el presente supuesto, la cesión de las participaciones indivisas en unos solares por una parte de los titulares de la comunidad de bienes no supone la existencia de hecho imponible alguno a efectos del IGIC. En la consulta de fecha 16 de octubre de 2003, a diferencia del supuesto actual, se producía la transmisión de la totalidad del patrimonio empresarial por la propia comunidad de bienes, que a efectos del IGIC, debe entenderse como la transmitente, en favor de una sociedad mercantil, basándose la no sujeción al Impuesto en la propia delimitación negativa del hecho imponible que se realiza en el artículo 9.1.a) de la Ley 20/1991,

que afirma la no sujeción si el adquirente – sociedad mercantil - continúa en la actividad empresarial, como era el caso analizado. Por el contrario, en el presente supuesto la cesión de las cuotas indivisas no supone la disolución de la comunidad de bienes, perviviendo el mismo sujeto pasivo a efectos del IGIC aunque subjetivamente los comuneros que conformen la comunidad sean diferentes, y, en consecuencia, sin que se entienda que existe entrega de bienes a efectos del IGIC.

Otra cuestión distinta es la tributación de la operación que nos ocupa en el ámbito de los comuneros. Para que tal operación se encuentre sujeta al IGIC debe ser efectuado por empresarios o profesionales a título oneroso y en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional. Ciertamente el bien que poseen las personas físicas transmitentes proindiviso están afectas a un patrimonio empresarial, pero no de los transmitentes sino de la comunidad de bienes; por ello esta transmisión se encuentra no sujeta al IGIC. Distinto sería si la titularidad de la parte proindiviso que se transmite fuese de una sociedad mercantil, porque en este supuesto se entendería realizada en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional, y por tanto sujeta al IGIC, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 5.6.a) de la Ley 20/1991.

En definitiva, es criterio de este Centro Directivo que no se encuentra sujeta al IGIC la cesión, por parte de dos comuneros personas físicas, como propietarios de ¼ parte pro indiviso, cada uno de ellos, de una serie de parcelas urbanizadas mediante el sistema de compensación, en las cuales la comunidad de propietarios tiene la consideración de empresario a efectos del IGIC en función de su actividad urbanizadora, a favor de dos sociedades mercantiles cesionarias. La sujeción al IGIC se producirá, en su caso, en el momento de la disolución de la comunidad de propietarios, inicialmente constituida por los cuatro hermanos en pro indiviso y, tras la cesión efectuada, por los restantes hermanos no cedentes y las sociedades mercantiles cesionarias, con adjudicación a sus miembros de los correspondientes solares urbanizados.

Lo que, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance previsto en el artículo 107 de la Ley General Tributaria, le comunico para su conocimiento y demás efectos.

Las Palmas de Gran Canaria, a 30 de junio de 2004

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván