Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

CONSULTA TRIBUTOS REF

CONSULTA NÚM. 1514 (31/07/2012)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 27.1.1º. a) y f) Ley 20/1991 Art. 52.a) y j) Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

El consultante ha resultado adjudicatario de la ejecución de obra denominada "*La Jaca Fase II, firme asfáltico de todo el barrio, pavimentación en aceras, red terciaria de saneamiento y agua potable por aceras, para las calles El Drago, Laurel, Nogal, Higuera, Verode, Retama, Tabaiba, Zarza, El Pino, Aguaverde y El Torreón* " con un Ayuntamiento radicado en la Isla de Tenerife

Se consulta por el tipo impositivo aplicable del IGIC.

Se adjunta copia de la Memoria justificativa del proyecto.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

El tipo aplicable a la ejecución de obra denominada "*La Jaca Fase II, firme asfáltico de todo el barrio, pavimentación en aceras, red terciaria de saneamiento y agua potable por aceras, para las calles El Drago, Laurel, Nogal, Higuera, Verode, Retama, Tabaiba, Zarza, El Pino, Aguaverde y El Torreón* ", directamente formalizada entre el Ayuntamiento y el contratista, del que deriven operaciones devengadas con posterioridad al 1 de julio de 2012 es el tipo general del 7 por 100 del IGIC, al no existir reconocimiento previo de la Administración Tributaria Canaria y sin perjuicio de que, de solicitar el mismo, y de ser reconocida la aplicación del tipo cero, el contratista rectifique las facturas emitidas al tipo general.

Respecto a la construcción de la red de abastecimiento de agua potable, será de aplicación el tipo cero del IGIC, con independencia de que exista o no reconocimiento de la Administración Tributaria Canaria como obra de equipamiento comunitario, y siempre respecto de las operaciones devengadas a partir del 1 de julio de 2012, si se trata de una servicio público de transporte de agua por estar incluido en el correspondiente Plan Hidrológico Insular, de acuerdo con lo establecido en el artículo 95 de la Ley 12/1990, de 26 de julio, de Aguas.

Respecto a los pagos anticipados o, en su caso, devengo de la operación derivada de la recepción de la obra, anteriores al 1 de julio de 2012, la ejecución de obra, al consistir en la construcción de una red pública de saneamiento, de abastecimiento de agua potable y una red vial en zona urbana, resultado de un contrato directamente formalizado por un Ayuntamiento y el contratista, es de aplicación el tipo cero del IGIC en aplicación del artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991.

Sin perjuicio de lo mencionado en el párrafo anterior, igualmente es de aplicación el tipo cero del IGIC – en las operaciones devengadas con anterioridad al 1 de julio de 2012 - en la ejecución de obra de construcción de la red de abastecimiento de agua en aplicación del artículo 27.1.1º.a) de la Ley 20/1991.

Visto escrito presentado por escrito 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), el artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con el artículo 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 ha resultado adjudicatario de la ejecución de obra denominada "*La Jaca Fase II, firme asfáltico de todo el barrio, pavimentación en aceras, red terciaria de saneamiento y agua potable por aceras, para las calles El Drago, Laurel, Nogal, Higuera, Verode, Retama, Tabaiba, Zarza, El Pino, Aguaverde y El Torreón* " con un Ayuntamiento radicado en la Isla de Tenerife

Se consulta por el tipo impositivo aplicable del IGIC.

Se adjunta copia de la Memoria justificativa del proyecto.

SEGUNDO.- La Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), ha modificado los tipos impositivos del IGIC, por lo que el tipo impositivo correspondiente a las ejecuciones de obra de equipamiento comunitario, a partir del 1 de julio, se rige por lo contenido en el artículo 52.j) de la Ley 4/2012.

La adjudicación de la obra objeto de consulta es anterior a dicha fecha, no obstante, no se indica en el escrito presentado si existen pagos anticipados anteriores al 1 de julio de 2012, incluso si la obra ha sido entregada anteriormente a dicha fecha. En consecuencia, la presente respuesta a consulta tributaria vinculante asumirá que sí existen operaciones devengadas con anterioridad a dicha fecha.

- Operaciones devengadas con anterioridad al 1 de julio de 2012.

El artículo 27.1.1º.f), de la Ley 20/1991 establece que el tipo de gravamen cero del IGIC se aplica a:

"f) Las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista, que tengan por objeto la construcción y rehabilitación de las viviendas calificadas administrativamente como de protección oficial de régimen especial, así como la construcción o rehabilitación de obras de equipamiento comunitario.

Se entenderá por equipamiento comunitario aquél que consiste en:

Los edificios de carácter demanial.

Las infraestructuras públicas de agua, telecomunicación, ferroviarias, energía eléctrica, alcantarillado, parques, jardines y superficies viales en zonas urbanas.

C./ Profesor Agustín Millares Carló, 22.
5ª planta – Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife

La consideración como equipamiento comunitario de las infraestructuras públicas ferroviarias comprenderá tanto aquellas en las que la Administración competente sea quien las promueva directamente, como cuando la misma actúe de manera indirecta a través de otra entidad que, no teniendo la consideración de Administración pública, sea quien ostente, mediante cualquier título administrativo habilitante concedido por parte de la Administración pública, la capacidad necesaria para contratar la realización de dichas infraestructuras.

No se incluyen, en ningún caso, las obras de conservación, mantenimiento, reformas, rehabilitación, ampliación o mejora de dichas infraestructuras.

…"

Por último, el artículo 27.1.4º de la Ley 20/1991 establece un tipo general aplicable a los bienes y servicios que no se encuentren sometidos ni al tipo cero, ni al reducido, ni a los incrementados y cuyo importe estará comprendido entre el 3 y el 6 por 100, ambos inclusive. La Disposición adicional octava. Uno.3 establece el tipo general del 5 por 100 del IGIC.

Esta Administración Tributaria ya ha examinado esta cuestión del tipo impositivo cero del IGIC a las ejecuciones de obra de construcción o rehabilitación de equipamiento comunitario en múltiples contestaciones a consultas tributarias, y en ellas ha indicado que la aplicación del tipo cero exige la concurrencia de tres requisitos:

1º) Que el contrato de ejecución de obra sea formalizado directamente entre el promotor y el contratista.

2º) Que el contrato de ejecución de obra tenga por objeto la construcción o rehabilitación de una obra.

3º) Que la obra resultante pueda calificarse como obra de equipamiento comunitario.

Ninguna duda parece existir aquí en cuanto al cumplimiento del primero de estos requisitos. Nos encontramos ante una obra promovida directamente por un Ayuntamiento y el contratista adjudicatario de la obra.

A continuación debe analizarse el requisito mencionado en segundo lugar. De la documentación adjuntada por el consultante, en la copia de la Memoria del proyecto de ejecución de la ""*La Jaca Fase II, firme asfáltico de todo el barrio, pavimentación en aceras, red terciaria de saneamiento y agua potable por aceras, para las calles El Drago, Laurel, Nogal, Higuera, Verode, Retama, Tabaiba, Zarza, El Pino, Aguaverde y El Torreón* "" se cita lo siguiente:

"4.- NORMATIVA URBANÍSTICA DE APLICACIÓN.

De conformidad con las Normas Urbanísticas de las Normas Subsidiarias de Planeamiento Municipal de Arico (NSPA), aprobadas por la Comisión de Urbanismo y Medio Ambiente de Canarias, en la sesión celebrada el día 30 de octubre de 1997, las obras pretendidas se encuentran en suelo URBANO.

…

5.- DESCRIPCIÓN DE LAS OBRAS

- Red de saneamiento

C./ Profesor Agustín Millares Carló, 22.
5ª planta – Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife

El sistema de recogida de aguas residuales, se proyecta mediante una red terciaria de PVC DN 200 situado junto a fachadas por debajo de las aceras donde acometerán los desagües de las edificaciones a través de las correspondientes arquetas.

Las canalizaciones discurrirán siempre por zonas de dominio público, bajo las vías y aceras o peatonales.

- Red de abastecimiento

La red principal de abastecimiento estará formada por tuberías FD de diámetro 8Omm discurriendo por el centro de la calzada, considerando una dotación de 2501/hab/día.

La red secundaria de abastecimiento estará formada por tuberías de PEAD de diámetro 25 mm situadas, lo más próximo posible a la línea de fachada y recorriendo los perímetros de las manzanas consideradas en la actuación, dándose la acometida a las viviendas.

- Firmes y pavimentos

Las secciones de las calles mantienen los anchos previstos por las NSPA, pero no la distribución de espacios entre aceras, calzadas y aparcamiento, así como las alineaciones y rasantes de las calles, lo que ha ocasionado una dificultad para poder solucionar los problemas existentes a la hora de ejecutar las calles de la mejor manera posible.

Se ha intentado buscar las mejores soluciones, quedando los viales lo más alineado posible, respecto a las viviendas existentes. Se han considerado calles continuas y a distinto nivel, conforme al ancho que presentan y la circulación prevista en ellas.

En cuanto al firme de la calzada se prevé la colocación de:

- Capa de rodadura de 6 cm de mezcla bituminosa tipo D-12, densidad 2,4 tm/m^3

- Capa de sub-base granular de picón de 20 cm de espesor.

- Riego de imprimación mediante emulsión ECR-1.

En cuanto al pavimento en aceras se prevé la colocación de:

- Loseta hidráulica de 33x33 cm

- Pavimento continuo de mezcla asfáltica tipo D-12, de 4cm de espesor.

…"

De acuerdo con la descripción anterior, el objeto de la ejecución de obra es la construcción de una red de saneamiento, de abastecimiento y una red vial, es decir, se trata de las infraestructuras públicas de agua, alcantarillado y superficies viales, todas ellas en área urbana, enumeradas como equipamiento comunitario en el artículo 27.1.1º f) de la Ley 20/1991, asumiendo que se trata de infraestructuras públicas de nueva construcción.

Sin perjuicio de lo manifestado en el párrafo anterior, el artículo 27.1.1º.a) de la Ley 20/1991 establece la aplicación del tipo impositivo cero del IGIC a "*las entregas de agua, incluso la envasada, y las entregas de bienes y prestaciones de servicios con destino a la captación y producción de agua y la realización de infraestructuras de canalización hidráulica.".* De conformidad con dicho artículo, en la parte de la ejecución de obra que

C./ Profesor Agustín Millares Carló, 22.
5ª planta – Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife

corresponde con la red de abastecimiento de agua potable corresponde la aplicación del tipo cero del IGIC en virtud del artículo 27.1.1º.a) de la Ley 20/1991. Dado que dicho beneficio fiscal también recibe una nueva redacción en la Ley 4/2012, la aplicación del tipo cero a partir del 1 de julio de 2012 también será tratada en el punto siguiente de la presente respuesta a consulta tributaria vinculante.

Lo ya manifestado sería plenamente aplicable a los pagos anticipados y a la recepción de la obra (devengo de la entrega) por el Ayuntamiento adjudicante. De existir pagos anticipados anteriores al 1 de julio de 2012, y posteriores a dicha fecha, así como la recepción de la obra también posterior a dicha fecha, los criterios aplicables respecto al devengo y tipo impositivo aplicable han sido informados mediante la Resolución de 2 de julio de 2012, por la que se dictan los criterios para la aplicación del Impuesto General Indirecto en los contratos de la Comunidad Autónoma de Canarias, cuando se produce una variación de los tipos impositivos (BOC nº 133, de fecha 9 de julio de 2012)

- Operaciones devengadas con posterioridad al 1 de julio de 2012.

El artículo 52.j) de la Ley 4/2012 establece una nueva regulación del tipo impositivo aplicable a las obras de equipamiento comunitario, su tenor literal es el siguiente:

"El tipo cero será aplicable a las siguientes operaciones:

(...)

j) Las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre una Administración pública y el contratista, que tengan por objeto la construcción y/o ampliación de obras de equipamiento comunitario.

A los efectos de lo dispuesto en esta letra y en la anterior, se entenderá por equipamiento comunitario exclusivamente aquél que consiste en:

(...)

A los efectos de lo dispuesto en esta letra y en la anterior, se entenderá por obras de ampliación aquella que determinen el aumento de la superficie útil del equipamiento comunitario, producido mediante cerramiento de parte descubierta o por cualquier otro medio en vuelo, subsuelo o superficie anexa a la construcción, de forma permanente y durante todas las épocas del año, incrementando la capacidad de utilización del equipamiento para el fin al que se ha destinado; asimismo, se entenderá por ampliación el incremento de las infraestructuras que permita incrementar la producción de bienes públicos a la que las mismas se destinan. Por el consejero competente en materia tributaria se determinarán las condiciones que deban cumplir las obras de equipamiento comunita rio para ser entendidas como de ampliación de conformidad con este precepto.

No se incluyen, en ningún caso, las obras de conservación, reformas, rehabilitación, o mejora de las infraestructuras citadas anteriormente.

C./ Profesor Agustín Millares Carló, 22.
5ª planta – Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife

La aplicación del tipo cero a las operaciones a que se refiere la presente letra y la anterior exigirá el previo reconocimiento por parte de la Administración Tributaria Canaria, en los términos que establezca el consejero competente en materia tributaria."

A la vista de la nueva regulación legal aplicable a las ejecuciones de obra de equipamiento comunitario es posible alcanzar una primera conclusión, en la medida en que la ejecución de obra no tiene reconocida por la Administración Tributaria Canaria la aplicación del tipo cero del IGIC, el tipo impositivo aplicable es el tipo general, es decir, el 7 por 100, de acuerdo con el artículo 51.1d) de la Ley 4/2012.

Sin perjuicio de lo mencionado en el párrafo anterior, es decir, del derecho a la solicitud de reconocimiento por la Administración Tributaria Canaria, la aplicación del tipo cero a que se refiere el artículo 52.j) de la Ley 4/2012 se limita a determinadas ejecuciones de obra de construcción y/o ampliación. Retomando el contenido de la descripción de las obras, y partiendo de que se trata de obras de nueva ejecución, entre las obras que reciben la consideración de equipamiento comunitario en el artículo 52.j) de la Ley 4/2012 se encuentran las siguientes:

- infraestructuras públicas de transporte de agua

- las afectas al cumplimiento de las competencias legales mínimas de las Administraciones Públicas Canarias.

En consecuencia, parece que puede ser objeto de reconocimiento favorable de la aplicación del tipo cero del IGIC la construcción de la red de abastecimiento de agua potable, al tratarse de una infraestructura pública de transporte de agua.

Entre las afectas al cumplimiento de las competencias legales mínimas de las Administraciones Públicas Canarias deben entenderse las competencias obligatorias enumeradas en el artículo 26.1 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local, es decir, las enumeradas a continuación:

a) En todos los Municipios:

- Alumbrado público, cementerio, recogida de residuos, limpieza viaria, abastecimiento domiciliario de agua potable, alcantarillado, acceso a los núcleos de población, pavimentación de las vías públicas y control de alimentos y bebidas.

b) En los Municipios con población superior a 5.000 habitantes, además:

- Parque público, biblioteca pública, mercado y tratamiento de residuos.

c) En los municipios con población superior a 20.000 habitantes, además:

- Protección civil, prestación de servicios sociales, prevención y extinción de incendios e instalaciones deportivas de uso público.

d) En los Municipios con población superior a 50.000 habitantes, además:

- Transporte colectivo urbano de viajeros y protección del medio ambiente.

Entre las competencias obligatorias de todos los Municipios se encuentran el abastecimiento domiciliario de agua potable, el alcantarillado y la pavimentación de vías

C./ Profesor Agustín Millares Carló, 22.
5ª planta – Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife

públicas, es decir, coinciden con el objeto de la obra descrita, la construcción de una red de saneamiento, de abastecimiento de agua y una red vial en zona urbana.

Por último, con independencia de que sea aplicable o no el tipo cero del IGIC de existir el reconocimiento de obra de equipamiento comunitario, el artículo 52.a) de la Ley 4/2012 establece "*la aplicación del tipo cero del IGIC a las entregas de bienes y prestaciones de servicios con destino a la captación de aguas superficiales, al alumbramiento de las subterráneas o a la producción industrial de agua, así como a la realización de infraestructuras de almacenamiento de agua y del servicio público de transporte de agua. A los efectos de la presente letra se estará a los dispuesto en la Ley 12/1990, de 26 de julio, de Aguas.*"

El artículo 95 de la Ley 12/1990, de 26 de julio, de Aguas, presenta el siguiente tenor literal:

"1. Los Consejos Insulares establecerán, dentro de cada Plan Hidrológico, el servicio público de transporte del agua en la isla o en cualquiera de sus zonas, en que sea necesario. No tendrá carácter de servicio público el transporte de aguas proveniente de un aprovechamiento del que sea titular el dueño de las conducciones, siempre que el destino del agua fuera el consumo propio, salvo que por aquéllas se transporte simultáneamente agua a terceros. Los Planes Hidrológicos Insulares establecerán las medidas de control pertinentes para garantizar lo previsto en el párrafo anterior."

En consecuencia, la aplicación del tipo cero a que se refiere el artículo 52.a) de la Ley 4/2012 dependerá de la inclusión o no de la infraestructura de abastecimiento de agua objeto de consulta en el correspondiente Plan Hidrológico establecido por el Consejo Insular.

TERCERO.- En consecuencia, es criterio vinculante de este Centro Directivo que el tipo aplicable a la ejecución de obra denominada "*La Jaca Fase II, firme asfáltico de todo el barrio, pavimentación en aceras, red terciaria de saneamiento y agua potable por aceras, para las calles El Drago, Laurel, Nogal, Higuera, Verode, Retama, Tabaiba, Zarza, El Pino, Aguaverde y El Torreón* ", directamente formalizada entre el Ayuntamiento y el contratista, del que deriven operaciones devengadas con posterioridad al 1 de julio de 2012 es el tipo general del 7 por 100 del IGIC, al no existir reconocimiento previo de la Administración Tributaria Canaria y sin perjuicio de que, de solicitar el mismo, y de ser reconocida la aplicación del tipo cero, el contratista rectifique las facturas emitidas al tipo general.

Respecto a la construcción de la red de abastecimiento de agua potable, será de aplicación el tipo cero del IGIC, con independencia de que exista o no reconocimiento de la Administración Tributaria Canaria como obra de equipamiento comunitario, y siempre respecto de las operaciones devengadas a partir del 1 de julio de 2012, si se trata de una servicio público de transporte de agua por estar incluido en el correspondiente Plan Hidrológico Insular, de acuerdo con lo establecido en el artículo 95 de la Ley 12/1990, de 26 de julio, de Aguas.

Respecto a los pagos anticipados o, en su caso, devengo de la operación derivada de la recepción de la obra, anteriores al 1 de julio de 2012, la ejecución de obra, al consistir en la construcción de una red pública de saneamiento, de abastecimiento de agua potable y una red vial en zona urbana, resultado de un contrato directamente formalizado por un Ayuntamiento y

C./ Profesor Agustín Millares Carló, 22.
5ª planta – Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife

el contratista, es de aplicación el tipo cero del IGIC en aplicación del artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991.

Sin perjuicio de lo mencionado en el párrafo anterior, igualmente es de aplicación el tipo cero del IGIC – en las operaciones devengadas con anterioridad al 1 de julio de 2012 - en la ejecución de obra de construcción de la red de abastecimiento de agua en aplicación del artículo 27.1.1º.a) de la Ley 20/1991.

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, 31 de julio de 2012

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván

C./ Profesor Agustín Millares Carló, 22.
5ª planta – Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife