CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2065 (19/05/21)

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

CUESTIÓN PLANTEADA

La corporación local consultante pretende adjudicar el proyecto de "MEJORA DE LA RED DE DISTRIBUCIÓN DE AGUA", cuyo objeto consiste en la renovación de la red de distribución de agua potable en un determinado sector de población del municipio.

Dado que en el proyecto existe un capítulo para la reposición de pavimentos en aceras y en calzada mediante losetas y asfaltado, que supera el importe destinado a la renovación de la red de abastecimiento, se solicita información del tipo de gravamen que corresponde aplicar al proyecto, teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 52.a) y j) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Al amparo de lo dispuesto en el artículo 52.a) de la Ley 4/2012, es aplicable el tipo cero del IGIC a las ejecuciones de obras derivadas del proyecto "MEJORA DE LA RED DE DISTRIBUCIÓN DE AGUA" que se describen en el escrito de consulta, incluyendo todas las actuaciones necesarias o accesorias a la actuación principal, como la reposición del pavimento, asfaltado y acerado, sin que ello requiera la comunicación previa a la Agencia Tributaria Canaria.

Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 - Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª | CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), este centro directivo 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 lo sucesivo, Ley 20/1991), en relación con el artículo 21.3. C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda, aprobado por el Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La corporación local consultante pretende adjudicar el proyecto de "MEJORA DE LA RED DE DISTRIBUCIÓN DE AGUA", cuyo objeto consiste en la renovación de la red de distribución de agua potable en un determinado sector de población del municipio.

Dado que en el proyecto existe un capítulo para la reposición de pavimentos en aceras y en calzada mediante losetas y asfaltado, que supera el importe destinado a la renovación de la red de abastecimiento, se solicita información del tipo de gravamen que corresponde aplicar al proyecto, teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 52.a) y j) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales.

SEGUNDO.- Habiendo requerido aclaración sobre el proyecto a ejecutar, el ente público territorial consultante manifiesta lo siguiente respecto a la reposición de pavimentos en aceras y en calzada mediante losetas y asfaltado:

"Dada la extensión de la red terciaria, de unos 6.800 ml a lo largo de las aceras, así como la necesidad de reponer los tramos de aglomerado que se verán afectados por la ejecución de la red principal y por el estado en el que se encuentra algunas de las calles de Radazul Bajo, el proyecto tiene una componente muy importante en lo que respecta a las actividades de demolición y reposición de los pavimentos. El Plano Nº7 muestra los elementos y tramos de demolición y reposición. Como paquete de firme adecuado a los tráficos urbanos se proyectan 5 cm de aglomerado AC16 surf 50/70D (Antigua D-12) en capa de rodadura más una capa de base de 5 cm de AC22 base 50/70D (Antigua G-20).

Para la reposición de los pavimentos de baldosas se ha realizado una medición de los anchos de ambas aceras de cada una de las calles. El pavimento utilizado será el mismo que el existente, de cigarrillo de 33x33 con colores crema, gris y rojo.

Puesto que existen calles donde las actuaciones no implican demoler la totalidad de las aceras, para mantener la continuidad de dibujo del pavimento existente, antes de las obras se deberá realizar un reportaje fotográfico de cada acera para poder replicar la secuencia del dibujo. El proyecto considera la demolición del pavimento y atezado hasta 10 cm, para a continuación ejecutar la zanja que aloja la nueva acera para que no se distinga entre pavimento nuevo y viejo. No obstante, en aquellas aceras anchas que por su reciente repavimentado se observe durante la ejecución de las obras, que no existirá diferencia apreciable, se podrá optar por demoler una o dos franjas de baldosas en lugar de todo el ancho, lo cual se realizará bajo el criterio del Ayuntamiento y la dirección facultativa"

Para una adecuada contestación procede determinar si nos encontramos:

a) Ante dos operaciones con tributación independiente, por una parte, la ejecución de obra de renovación de la red de distribución de agua potable; y, por otra parte, la ejecución de obra de reposición de pavimentos en aceras y en calzada mediante losetas y asfaltado.

b) Ante una operación única que engloba la renovación de la red de distribución de agua potable, y la reposición de pavimentos en aceras y en calzada mediante losetas y asfaltado.

Se entiende, con carácter general, que existe una operación única cuando dos o varios elementos o actos que un sujeto pasivo realiza para su cliente se encuentran tan estrechamente ligados que objetivamente forman una sola operación económica indisociable cuyo desglose resultaría artificial, de forma que todos los elementos que integran la operación de que se trata resultan necesarios para llevarla a cabo y están estrechamente vinculados entre sí.

Todos los elementos que integran la ejecución de obra a cargo del adjudicatario del contrato de "MEJORA DE LA RED DE DISTRIBUCIÓN DE AGUA", resultan necesarios para llevar a cabo el encargo efectuado por el ente público territorial contratante, y están estrechamente vinculados entre sí, dado que no puede considerarse que se ejecuta, por una parte, la renovación de la red de distribución de agua potable; y, por otra parte, la ejecución de obra de reposición de pavimentos en aceras y en calzada mediante losetas y asfaltado.

En definitiva, a juicio de este centro directivo, nos encontramos ante una operación única, siendo la principal la ejecución de obra de renovación de la red de distribución de agua potable; y siendo accesoria la ejecución de obra de reposición de pavimentos en aceras y en calzada mediante losetas y asfaltado. Es evidente que esta última actuación deriva de la necesidad de renovación de la red de distribución de agua y no a la inversa; con independencia de que su importe individualizado de ejecución sea superior al importe individualizado de la operación principal.

Entender lo contrario, que se trata de operaciones distintas, supondría un desglose artificial que alteraría la funcionalidad del sistema del IGIC. En este sentido, a pesar de que se hace referencia al estado de algunas calles -sobreentendiendo que están en mal estado-, lo que podría llevar a entender que parte de estos trabajos no son accesorios en su totalidad con la actuación principal, sino que se acometen aprovechando esta última, es evidente que forman parte de una única obra. De manera, que no se puede terminar el trabajo de mejorar la red de distribución de agua cuyo desarrollo se realiza en el subsuelo, sin la demolición del suelo, y su posterior reposición, aunque con ello se mejore el pavimentado en general, como es el mal estado de algunas calles.

Puesto que la actividad accesoria tiene el mismo tratamiento fiscal que la actividad principal, procede analizar el tipo impositivo aplicable a esta última.

El artículo 52 de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), en sus letras a) y j), según la redacción dada a esta última letra por la Disposición final primera de la Ley 7/2020, de 29 de diciembre de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2021, dispone (el subrayado es nuestro):

"El tipo de gravamen cero será aplicable a las siguientes operaciones:

a) Las entregas de bienes y las prestaciones de servicios, así como las importaciones de bienes, con destino a la captación de aguas superficiales, a la captación de aguas de las nieblas, 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 del agua.

A los efectos de la presente letra se estará a lo dispuesto en la Ley 12/1990, de 26 de julio, de Aguas.

(...)

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 aquel que consiste en:

– Las infraestructuras públicas de telecomunicaciones y las instalaciones que estén vinculadas a ellas.

– <u>Las infraestructuras públicas de transporte del agua.</u>

– Las infraestructuras públicas de generación y transmisión de electricidad.

– Las infraestructuras públicas ferroviarias, comprendiendo tanto aquellas en las que la Administración pública 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.

– Las potabilizadoras, desalinizadoras y depuradoras de titularidad pública.

– Los centros docentes de titularidad pública.

– Los centros integrantes de la red hospitalaria de titularidad pública.

– Los puertos, aeropuertos e instalaciones portuarias y aeroportuarias de titularidad pública.

– Los edificios de titularidad pública destinados a servicios sociales especializados en los términos previstos en la Ley 16/2019, de 2 de mayo, de Servicios Sociales de Canarias.

– Las afectas al cumplimiento de las competencias legales mínimas previstas en el artículo 26.1 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local.

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 comunitario 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.

La aplicación del tipo cero a las operaciones a que se refiere la presente letra y la anterior exigirá una comunicación, previa al devengo del impuesto correspondiente a la entrega o la ejecución de obra, por parte de la Administración pública adquirente o contratante a la Agencia Tributaria Canaria, en los términos y plazo que establezca el titular de la consejería competente en materia tributaria. En el supuesto de pagos anticipados, la comunicación deberá ser con ocasión de la realización del primer pago. La inexistencia de esta comunicación o su no presentación en plazo, supondrá la inaplicación del tipo cero.

Con independencia de lo expresado en el párrafo anterior y a los efectos de lo dispuesto en esta letra y en la anterior, con carácter previo o simultáneo al devengo del Impuesto correspondiente a la entrega o la ejecución de obra, la Administración pública adquirente o contratante deberá aportar al empresario o profesional transmitente o contratista, una declaración en la que haga constar que el bien entregado o ejecutado cumple con los requisitos para su consideración como construcción o ampliación de una obra de equipamiento comunitario, conforme a los requisitos exigidos en esta letra. En el supuesto de pagos anticipados, la declaración se deberá presentar con ocasión de la realización del primer pago.

En el supuesto de inversión del sujeto pasivo prevista en el artículo 19.1.2.º de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, no será necesaria la emisión de la declaración a que se refiere el párrafo anterior.

El incumplimiento de los requisitos exigidos en la presente letra, supondrá para la Administración pública adquirente o contratante como beneficiario de los supuestos previstos en esta letra y en la anterior, conforme a lo previsto en el artículo 35.2.k) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, la obligación de presentar la declaración ocasional a que se refiere el artículo 59.3 de la Ley 20/1991, correspondiente al período de liquidación mensual en que se devengó el Impuesto, autoliquidando la cuota del impuesto no repercutida por el sujeto pasivo y los correspondientes intereses de demora en los términos previstos en la Ley 58/2003 y en su normativa de desarrollo.

Cuando el incumplimiento de los requisitos exigidos para la aplicación del tipo cero regulados en este artículo se pusiera de manifiesto durante el desarrollo de un procedimiento de verificación de datos, comprobación limitada o de inspección, la liquidación de intereses de demora se producirá en los términos previstos en la Ley 58/2003 y en su normativa de desarrollo.".

Sin entrar en profundidad en el contenido del reproducido artículo 52.j) de la Ley 4/2012, se constata que incluye (se ha subrayado) en el listado de equipamiento comunitario, entre otras, las infraestructuras públicas de transporte del agua y las afectas al cumplimiento de las competencias legales mínimas previstas en el artículo 26.1 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local (competencias legales que abarca, para todos los municipios, el abastecimiento domiciliario de agua potable); sin embargo, excluye del ámbito objetivo de las operaciones a tipo cero las obras de conservación, reformas, rehabilitación, o mejora de las infraestructuras.

Se desprende de la documentación aportada que nos encontramos ante unas obras de mejora, por lo que no resulta de aplicación la letra j) del artículo 52 de la Ley 4/2012.

La cuestión se reduce, por tanto, a determinar si las obras proyectadas tienen encaje en el artículo 52.a) de la Ley 4/2012, quedando sometidas al tipo cero del IGIC, o bien tributan al tipo general del 7 por ciento, *"aplicable a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que no se encuentren sometidas a ninguno de los otros tipos impositivos previstos en el presente artículo"* (artículo 51.1.c) de la Ley 4/2012).

El repetido artículo 52.a) de la Ley 4/2012 prevé la aplicación del tipo cero, entre otras, a las entregas de bienes y prestaciones de servicios [e importaciones de bienes] con destino a la realización de infraestructuras de almacenamiento de agua y del servicio público de transporte de agua, en los términos que recoge la Ley 12/1990, de 26 de julio, de Aguas.

Teniendo en cuenta que estamos ante una ejecución de obras relativa a la red de distribución de agua potable en un determinado sector de población del municipio, incluida en el ámbito del transporte público de agua, resultaría aplicable el citado tipo de gravamen cero del IGIC.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que, al amparo de lo dispuesto en el artículo 52.a) de la Ley 4/2012, es aplicable el tipo cero del IGIC a las ejecuciones de obras derivadas del proyecto "MEJORA DE LA RED DE DISTRIBUCIÓN DE AGUA" que se describen en el escrito de consulta, incluyendo todas las

actuaciones necesarias o accesorias a la actuación principal, como la reposición del pavimento, asfaltado y acerado, sin que ello requiera la comunicación previa a la Agencia Tributaria Canaria.

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.

Las Palmas de Gran Canaria, 19 de mayo de 2021

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA,

PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García