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 - Fax: 922 922 381
Tomás Miller, 38 – 4ª Planta Tfno: 928 578 448 - Fax: 928 578 449

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1962 (05/09/19)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 20.Uno. 3 y 6 Ley 20/1991 Art. 22.1 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

El ayuntamiento consultante manifiesta que por incumplimiento de las obligaciones derivada del acuerdo de resolución por mutuo acuerdo del contrato de gestión del servicio público de abastecimiento de agua, y con objeto de garantizar la continuidad y regularidad en el suministro del mismo, ha adjudicado a un operador capacitado, utilizando la tramitación de emergencia prevista en el artículo 120 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, un contrato de auxilio en la gestión del servicio de abastecimiento de agua por un plazo de seis meses o hasta que un nuevo operador asuma el servicio.

Para la mejor gestión de la tramitación de emergencia se creó una Comisión de Seguimiento; en la misma el contratista ha planteado que a los efectos de emisión de factura relativa a la liquidación mensual, con el carácter de a buena cuenta de la cuenta justificativa final de la emergencia, la base imponible a consignar sería la totalidad de los costes incurridos en el mes hasta el máximo autorizado por el Pliego de Cláusulas Administrativas Particulares (PCAP); por lo que una vez reconocida la obligación de pago el ente público territorial consultante le abonaría el importe consignado en la factura (base imponible de la operación según el contratista) minorado o compensado con los ingresos obtenidos por el contratista de los usuarios del servicio público de abastecimiento de agua.

El ayuntamiento consultante difiere, con base en el contenido del PCAP (que aporta, entre otra documentación) de la posición manifestada por el contratista en la Comisión de Seguimiento y plantea consulta sobre cuál sería, conforme con la documentación aportada, la base imponible de la operación de auxilio en la gestión del servicio público de abastecimiento de agua.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

VÉASE CONTENIDO DE LA RESPUESTA

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.- El ayuntamiento consultante manifiesta que por incumplimiento de las obligaciones derivada del acuerdo de resolución por mutuo acuerdo del contrato de gestión del servicio público de abastecimiento de agua, y con objeto de garantizar la continuidad y regularidad en el suministro del mismo, ha adjudicado a un operador capacitado, utilizando la tramitación de emergencia prevista en el artículo 120 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, un contrato de auxilio en la gestión del servicio de abastecimiento de agua por un plazo de seis meses o hasta que un nuevo operador asuma el servicio.

Para la mejor gestión de la tramitación de emergencia se creó una Comisión de Seguimiento; en la misma el contratista ha planteado que a los efectos de emisión de factura relativa a la liquidación mensual, con el carácter de a buena cuenta de la cuenta justificativa final de la emergencia, la base imponible a consignar sería la totalidad de los costes incurridos en el mes hasta el máximo autorizado por el Pliego de Cláusulas Administrativas Particulares (PCAP); por lo que una vez reconocida la obligación de pago el ente público territorial consultante le abonaría el importe consignado en la factura (base imponible de la operación según el contratista) minorado o compensado con los ingresos obtenidos por el contratista de los usuarios del servicio público de abastecimiento de agua.

El ayuntamiento consultante difiere, con base en el contenido del PCAP (que aporta, entre otra documentación) de la posición manifestada por el contratista en la Comisión de Seguimiento y plantea consulta sobre cuál sería, conforme con la documentación aportada, la base imponible de la operación de auxilio en la gestión del servicio público de abastecimiento de agua.

SEGUNDO.- El artículo 20.Uno. 3 y 6 de la Ley 20/1991 dispone:

"*3. La repercusión del impuesto deberá efectuarse al tiempo de expedir y entregar la factura o documento sustitutivo correspondiente.*

(...)

6. Las controversias que puedan producirse con referencia a la repercusión del impuesto, tanto respecto a la procedencia como a la cuantía de la misma, se considerarán de naturaleza tributaria a efectos de las correspondientes reclamaciones en la vía económico-administrativa."

Hacemos mención a este precepto legal porque en puridad nos encontramos ante una controversia con referencia a la repercusión del IGIC (la base imponible es un elemento esencial para determinar la cuantía de la repercusión) que tendría que ser dirimida por el órgano competente para la resolución de la correspondiente reclamación económico-administrativa presentada; no obstante y por razones de oportunidad, se emitirá la correspondiente consulta advirtiendo que en caso de presentación de una reclamación económico-administrativa por parte del ayuntamiento consultante contra la repercusión del IGIC contenida en la factura emitida por el contratista (por considerar que la cuantía de la cuota repercutida es improcedente por determinarse sobre una base imponible incorrectamente determinada de acuerdo al contenido del PCAP), el criterio de esta consulta no vincularía al órgano económico-administrativo.

El régimen retributivo del contratista está contenido en las disposiciones generales 4 y 17 del PCAP que presentan los siguientes tenores literales (el subrayado es nuestro):

*- "**4.- Precio del contrato y retribución del contratista***

A los efectos de fijar el coste del servicio durante la tramitación de emergencia, se considerará en la cuenta justificativa final a presentar los siguientes conceptos de gasto:

a. Gastos de personal

- Personal de adscripción directa: Capataz, personal subrogado, y personal de nueva contratación previamente autorizado por el Ayuntamiento. Incluirá los costes salariales, seguridad social, prevención de riesgos laborales y uniformidad.

- Personal de estructura sin adscripción directa a imputar un porcentaje de su coste en función de la dedicación al servicio, a juicio del Responsable del Contrato.

b. Gastos de aprovisionamiento

- Compra Agua al CIAGC y otros suministradores

- Compra energía

- Otros (material fungible y resto de gasto corriente que guarde relación directa con el servicio)

c. Servicios prestados por otras empresas:

- subcontratación de servicio de limpieza, mantenimiento en general y lectura de contadores

d. Coste arrendamientos:

- Local

- Vehículos

- Software

e. Otros costes:

- Comunicaciones

- Licencias Software

-Tasas / Impuestos

- Indemnizaciones por siniestro

A la sumatoria de este gasto se le agregará un porcentaje del 13% en concepto de gastos generales y un 6% en concepto de beneficio industrial

El límite máximo de gasto autorizado por anualidad es el fijado en el acuerdo de la Junta de Gobierno Local de 20 de agosto de 2018, que solo podrá ser modificado previo acuerdo municipal.

Los ingresos del gestor vendrán integrados por las tarifas del servicio según ordenanza vigente cuyo cobro realizará el contratista.

Con carácter mensual se realizará liquidación a buena cuenta de la cuenta justificativa final de la emergencia, en la que se desagregarán los costes reportados por el contratista bajo el criterio de devengo a buena cuenta del mes de referencia con arreglo a la descomposición del gasto anterior y los ingresos líquidos obtenidos durante el mes de referencia, y la cantidad que resulte será aportada, a buena cuenta, por el ayuntamiento, procediéndose a su pago con arreglo a la Ley 9/2017 de contratos del sector público

El Ayuntamiento, para aprobar la cuenta justificativa de la emergencia, se reserva la facultad de no imputar determinados costes al servicio al no guardar relación con este o considerarlo excesivo, debiendo el contratista estar y pasar por esta determinación.

El precio del contrato será el que resulte de la cuenta justificativa de la emergencia, una vez aprobada por la administración.

A estos efectos, la retribución del contratista provendrá de los ingresos de las tarifas vigentes para el servicio del abastecimiento de agua; y de la aportación municipal que deberá cubrir la diferencia entre los costes del servicio soportados durante la vigencia de la emergencia hasta el máximo previsto en su Plan de Ejecución de los Servicios y los ingresos obtenidos por aplicación de las tarifas del servicio de abastecimiento de agua.

Para aprobar la cuenta justificativa de la emergencia, estimada para el ejercicio 2019 a la finalización de la emergencia, el contratista de conformidad con el Plan de Explotación presentado presentará las facturas del gasto real, cierto y efectivo que la ejecución de la presentación le ha irrogado, acompañado de la acreditación del desplazamiento patrimonial que evidencie la realidad del gasto.

La administración se reserva la facultad de no incluir en la liquidación aquellas facturas que no considere gasto relacionado con la actividad o que sea excesiva, pudiendo rebajar o minorar su importe, para adecuarlo a mercado entendiendo por este el que resulte del pecio más bajo de los tras presupuestos que solicite el Responsable de Contrato, siendo este el de aplicación.

El contratista acepta de manera incondicional esta prerrogativa del Ayuntamiento.

Con todo el presupuesto estimado de gastos para una anualidad de ejecución, que no podrá superar el Plan de Explotación a presentar por el contratista, será el que a continuación se detalle. (...)"

*- "**17. Régimen retributivo del contratista***

17.1 Sobre la retribución del contratista

La retribución del contratista provendrá de:

a) Las tarifas a que vienen obligadas a pagar los usuarios del servicio público de abastecimiento de agua municipal tiene la consideración de precio privado, debiendo estar y pasar por las tarifas vigentes y autorizadas por la Comisión Provincial de Precios, conforme al procedimiento descrito en el PPTP.

Corresponde al contratista su gestión y cobro conforme al procedimiento descrito en el PPTP.

b) La aportación municipal que deberá cubrir la diferencia entre los costes del servicio soportable durante la vigencia de la emergencia hasta el máximo previsto en su Plan Explotación conforme a lo descrito en este pliego y los ingresos obtenidos por aplicación de las tarifas del servicio de abastecimiento de agua.

Se considerará por el contratista que en el coste del servicio que proponga se entenderán incluidos todos los costes directos e indirectos imputables al personal, incluida la parte proporcional de trabajos técnicos, sustitución de elementos de la dotación, etc., Seguridad Social los derivados de sustitución por vacaciones, antigüedad, y otros pluses o conceptos, así como la sustitución por motivos de absentismo laboral, etc; se incluyen los costes de la maquinaria, los materiales fungibles de reposición y otros productos necesarios para la ejecución del contrato, los medios auxiliares y maquinaria propia de la actividad.

También se incluyen los gastos generales y el beneficio industrial, así como cualquier tipo de impuesto sea estatal, autonómico o local que grave la ejecución del contrato.

Todos los trabajos, menos auxiliares y materiales que sean necesarios para la correcta ejecución del contrato, se considerarán incluidos en el precio unitario ofertado, aunque no figuren todos ellos especificados en la descomposición o descripción de los precios.

Igualmente todos los gastos que por su concepto sean asimilables a cualquiera de los que, bajo el título genérico de costes indirectos se mencionan en los apartados anteriores se considerarán siempre incluidos aún cuando no figuren en la justificación de precios.

A los efectos de la liquidación y pago de la cuenta justificativa de la emergencia se procederá de conformidad a lo prevenido en este pliego, practicándose liquidaciones mensuales conforme a lo descrito en este pliego con el carácter a buena cuenta de la cuenta justificativa final.

Para que se entienda cumplida la prestación a satisfacción de la administración, el Responsable de contrato deberá emitir inform favorable en conformidad. Si la prestación no está ejecutada a satisfacción del responsable del Contrato dejará constancia en el acta y ordenará las correcciones, modificaciones o ampliaciones necesarias para que el contratista proceda a su subsanación en el plazo máximo de una semana

En caso de que el contratista no ejecute las correcciones las correcciones, modificaciones o ampliaciones que ordene el Responsable del Contrato quedará la administración exonerada de la obligación de pago de la totalidad realizando una rebaja de precios para ajustar el mismo a los servicios correctamente prestados

Una vez aprobada la cuenta justificativa de la emergencia, se procederá a su abono al contratista dentro de los plazos y efectos previstos en la LCSA, debiendo el contratista aportar junto con la factura electrónica un certificado específico de encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias emitido, a los efectos establecidos en el artículo 43 de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre, General de Tributos, por la Entidad tributaria durante el mes anterior del periodo de facturación, así como una certificación expedida por la Tesorería General de la Seguridad Social de encontrarse al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones con la Seguridad Social durante el mes anterior al período de facturación de que se trate.

Si la entidad no hiciere efectiva al contratista la contraprestación económica o no entregare los medios auxiliares a que se obligó, en el contrato dentro de los plazos previstos en el mismo y no procediese la resolución del contrato o no la solicitase el contratista, este tendrá derecho al interés legal de las cantidades o valores económicos que aquellos signifiquen, de conformidad con lo establecido en la LCSP

A los efectos prevenidos en la disposición adicional de la LCSP, según redacción del R.D.L. 4/2013 se incluirá en la factura electrónica la identificación del órgano administrativo con competencia en materia de contabilidad pública correspondiendo esta función al interventor general de la corporación; así como la identificación del órgano de contratación en esta licitación, la Junta de Gobierno y del destinatario, en este expediente es el Ayuntamiento de Santa María de Guía.

17.2 De la revisión de precios del contrato

Dadas las características del contrato no se procederá a la revisión del precio, de conformidad con la LCSP."

De la documentación aportada se desprende, a juicio de este centro directivo, la existencia de dos operaciones distintas realizadas por el contratista:

- El abastecimiento público de agua realizado por el contratista en favor de los usuarios.

La base imponible sería la tarifa que viene obligado a abonar el usuario. Respecto a esta operación no existe consulta alguna.

- La operación de auxilio en la gestión del servicio público de abastecimiento de agua realizada por el contratista al ayuntamiento consultante.

Es en relación a esta operación donde se consulta sobre su base imponible.

El artículo 22.1 de la Ley 20/1991 dispone:

"1. La base imponible del impuesto estará constituida por el importe total de las contraprestaciones sujetas la mismo procedentes del destinatarios o de terceras personas. (...)"

La base imponible está formada por todo lo que constituya contravalor de la entrega del bien o de la prestación de servicio sujeta al IGIC. Será el precio que percibe el sujeto pasivo cualquiera que sea la forma y el momento en que se determine, ya sea en el momento de celebrar el contrato o en un momento posterior. Cuando se habla de precio percibido por el sujeto pasivo, se incluyen todas las cantidades recibidas, incluso si se perciben por encima de lo legalmente exigible; dicho de otro modo, si el ayuntamiento consultante admitiese la factura emitida por el contratista y reconociera el gasto por un precio por encima de lo legalmente exigible (por ejemplo, que no se ajusta a las prescripciones de la PCAP), el importe consignado en la factura sería la base imponible.

Sin perjuicio de lo dicho en el párrafo anterior, lo cierto es que el importe consignado en la factura emitida por el contratista no se ajusta al régimen retributivo previsto en el PCAP. En efecto, la retribución no son los costes del mes de referencia (costes directos e indirectos imputables al personal, incluida la parte proporcional de trabajos técnicos, sustitución de elementos de la dotación, etc., Seguridad Social, los derivados de sustitución por vacaciones, antigüedad, y otros pluses o conceptos, así como la sustitución por motivos de absentismo laboral y los costes de la maquinaria, los materiales fungibles de reposición y otros productos necesarios para la ejecución del contrato, los medios auxiliares y maquinaria propia de la actividad), sino la diferencia de estos costes y los ingresos obtenidos por la entidad *c*ontratista por el abastecimiento público de agua realizado por el contratista en favor de los usuarios. No cabría, por tanto, emitir una factura donde simplemente se imputara los costes (constituyendo la base imponible de la operación) y el ayuntamiento lo compensara con los ingresos abonando la diferencia, dado que iría en contra de las prescripciones del PCAP.

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, 5 de septiembre de 2019

El Viceconsejero de Hacienda, Planificación y Asuntos Europeos
Fermín Delgado García