Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE: **NIF**:	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 5.5 Ley 20/1991 Art. 6.2.4º Ley 20/1991 Art. 7.2.6º Ley 20/1991 Art. 27.1.1º f) Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA:

El ayuntamiento consultante manifiesta que en marzo de 2007 ha formalizado un contrato para la construcción de un comedor en un colegio de educación infantil y primaria (C.E.I.P.), por lo que consulta por el tipo impositivo del IGIC aplicable a dicha ejecución de obra.

El consultante ajunta fotocopias parciales de la memoria descriptiva del proyecto de obra y del contrato público de adjudicación.

CONTESTACIÓN VINCULANTE:

Es de aplicación el tipo impositivo cero del IGIC a que se refiere el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 a la operación, entrega de bienes, resultante de la adjudicación por un Ayuntamiento de la ejecución de obra de construcción de un edificio consistente en un comedor anexo a un Colegio de educación infantil y primaria (CEIP), que dispone de cocina propia y sala de tiempo libre en una parcela localizada en el interior del propio CEIP sin edificación previa, siempre y cuando el destino de la misma resulte ser la afección al servicio público y como tal se reseñe en el correspondiente Registro de Bienes y Derechos de la Entidad Local consultante.

Visto escrito presentado por, como, con NIF: y con domicilio a efectos de notificaciones en, 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 Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- El ayuntamiento consultante manifiesta que en marzo de 2007 ha formalizado un contrato para la construcción de un comedor en un colegio de educación infantil y primaria (C.E.I.P.), por lo que consulta por el tipo impositivo del IGIC aplicable a dicha ejecución de obra.

El consultante ajunta fotocopias parciales de la memoria descriptiva del proyecto de obra y del contrato público de adjudicación.

SEGUNDO.- El artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 establece lo siguiente:

"1. Sin perjuicio de lo dispuesto en la Disposición Adicional Octava dos de la presente Ley, en el Impuesto General Indirecto Canario serán aplicables los siguientes tipos impositivos:

1º Un tipo cero a las siguientes operaciones: (...)

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. A los efectos de esta Ley, se consideran de rehabilitación las actuaciones destinadas a la reconstrucción mediante la consolidación y el tratamiento de estructuras, fachadas o cubiertas y otras análogas, siempre que el coste global de estas operaciones exceda del 25 por 100 del precio de adquisición si se hubiese efectuado durante los dos años inmediatamente anteriores o, en otro caso, del verdadero valor que tuviera la edificación o parte de la misma antes de su rehabilitación.

A los efectos de este párrafo y del anterior, se entenderá por equipamiento comunitario aquel que consiste en:

- *Los edificios públicos de carácter demanial.*
- *Las infraestructuras públicas de agua, telecomunicación, ferroviarias, energía eléctrica, alcantarillado, parques, jardines y superficies viales en zonas urbanas.*

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

- *Las potabilizadoras, desalinizadoras y depuradoras de titularidad pública."*

El artículo 27.1.1º f) de la Ley 20/1991, al referirse a "*las ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales*," sujetas a tipo cero, no hace distinción entre el tipo de operaciones a que se refiere, por tanto, en un principio, afectara a las ejecuciones de obra tanto sean consideradas como entrega de bienes o prestación de servicios. Si bien de la documentación aportada por el consultante no es posible determinar el coste de los materiales aportados por el adjudicatario en relación a la base imponible de la operación y, en consecuencia, acreditar si se supera o no la proporción del 20 por ciento de la misma a que se refiere el artículo 6.2.4º, en relación al 7.2.6º, de la Ley 20/1991, para calificar a la misma como entrega de bienes o prestación de serivicios, tratándose de una obra de nueva construcción parece razonable

presuponer que se trata de una entrega de bienes, si bien la calificación contraria – prestación de servicios – tampoco afectará al criterio resultante de la presente respuesta, tal y como se ha mencionado con anterioridad. Ahora bien, en cualquier caso, dichas ejecuciones de obra deberán tener por objeto la construcción o rehabilitación de las viviendas de protección oficial de régimen especial y las obras de equipamiento comunitario.

Entre los distintos supuestos calificables como de equipamiento comunitario en el IGIC resulta relevante a los efectos de la resolución de la presente consulta tributaria vinculante el relativo a los "edificios públicos de carácter demanial". El artículo 5.5 de la Ley 20/1991 define el concepto de "*edificaciones*" - entre las que incluye a los edificios - al establecer que:

"*5. A los efectos de este impuesto, se considerarán edificaciones las construcciones unidas permanentemente al suelo o a otros inmuebles, efectuadas tanto sobre la superficie como en el subsuelo, que sean susceptibles de utilización autónoma e independiente.*

En particular, tendrán la consideración de edificaciones las construcciones que a continuación se relacionan, siempre que estén unidas a un inmueble de una manera fija, de suerte que no puedan separarse de él sin quebranto de la materia ni deterioro del objeto:

a) Los edificios considerándose como tales toda construcción permanente, separada e independiente, concebida para ser utilizada como vivienda o para servir al desarrollo de una actividad económica.

b) Las instalaciones industriales no habitables, tales como diques, tanques o cargaderos.

c) Las plataformas para exploración y explotación de hidrocarburos.

d) Los puertos, aeropuertos y mercados.

e) Las instalaciones de recreo y deportivas que no sean accesorias de otras edificaciones.

f) Los caminos, carreteras, y autopistas y demás vías de comunicación terrestre, así como los puentes o viaductos y túneles relativos a las mismas.

g) Las instalaciones fijas de transporte por cable.

No tendrán la consideración de edificaciones:

a) Las obras de urbanización de terrenos y en particular las de abastecimiento y evacuación de aguas, suministros de energía eléctrica, redes de distribución de gas, instalaciones telefónicas, accesos, calles y aceras.

b) Las construcciones accesorias de explotaciones agrícolas que guarden relación con la naturaleza y destino de la finca aunque el titular de la explotación, sus familiares o las personas que con él trabajen tengan en ellas su vivienda.

c) Los objetos de uso y ornamentación, tales como maquinas, instrumentos y utensilios y demás inmuebles por destino a que se refiere el artículo 334, número 4 y5, del Código Civil.

d) Las minas, canteras o escoriales, pozos de petróleo o de gas u otros lugares de extracción de productos naturales. "

De la enumeración se desprende que a efectos de la normativa reguladora del IGIC, el concepto de "*edificación*" es un concepto más amplio que el de "*edificio*" definido en la letra a) del número 5 del artículo 5 citado.

Conforme a las fotocopias aportadas de la memoria descriptiva del proyecto, el programa de necesidades a cubrir consiste en la "*construcción de un comedor escolar anexo al CEIP…, con cabida para unos 80 alumnos, que disponga de cocina propia y sala de tiempo libre*." Partiendo de dichas necesidades "*configuramos un comedor de una sola planta, en la que se dispone de una cocina totalmente equipada y una sala de tiempo libre conectada tanto con la salida a calle, como con el resto del colegio que pueda actuar de forma independiente al propio comedor*". Añade la citada memoria que "*no existe ninguna edificación en la parcela*".

A la vista de la descripción aportada en las fotocopias de la memoria descriptiva del proyecto es posible concluir que el objeto material de la ejecución de obra resulta ser un edificio a efectos del IGIC, por lo que su calificación como equipamiento comunitario dependerá de su titularidad pública y, por extensión, de su carácter demanial.

Para discernir el carácter demanial del bien inmueble, siendo el consultante una entidad local, al ámbito legal de las mismas. A tal efecto, el Real Decreto 1372/1986, de 13 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de bienes de las Entidades Locales, establece en su artículo 2:

"*1. Los bienes de las entidades locales se clasifican en bienes de dominio público y bienes patrimoniales.*

2. Los bienes de dominio público serán de uso o servicio público.

(....)".

Se distingue a su vez en los artículos 3 y 4 del mismo Reglamento, lo que son bienes de "uso público local", como los caminos, plazas, calles, paseos, parques, aguas de fuentes y estanques, puentes y demás obras públicas de aprovechamiento o utilización generales cuya conservación y policía sean de la competencia de la entidad local, de los otros "bienes de servicios públicos" destinados directamente al cumplimiento de fines públicos de responsabilidad de las entidades locales, tales como Casas Consistoriales, Palacios Provinciales, y en general los edificios que sean de las mismas, como mataderos mercados, lonjas, hospitales, hospicios, museos, montes catalogados, escuelas, cementerios, elementos de transportes, piscinas y campos de deporte, y en general, cualesquiera otro bienes directamente destinados a la prestación de servicios públicos o administrativos. Como puede apreciarse esta relación tiene carácter meramente indicativo de los bienes de carácter público o demanial. Señalar también que los artículos 17 al 20 de la citada norma reglamentaria exigen que, entre otros, los bienes inmuebles se reseñen por separado en el correspondiente Registro de Bienes y Derechos de la Entidad Local con expresión de la naturaleza de dominio público o patrimonial, con expresión de si se trata de bienes de uso o de servicio público, patrimoniales o comunales.

También la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas, establece las bases del régimen patrimonial de las Administraciones Públicas. Determinados artículos de esta Ley son de aplicación a las entidades locales, conforme a lo dispuesto en el artículo 2.2 y disposición final segunda, entre ellos los artículos 4 y 5, apartados 1, 2 y 4.

El artículo 4 de la Ley 33/2003 establece lo siguiente:

"Por razón del régimen jurídico al que están sujetos, los bienes y derechos que integran el patrimonio de las Administraciones públicas pueden ser de dominio público o demaniales y de dominio privado o patrimoniales."

El artículo 5.1 de la misma Ley señala que:

"*1. Son bienes y derechos de dominio público los que, siendo de titularidad pública, se encuentren afectados al uso general o al servicio público, así como aquellos a los que una ley otorgue expresamente el carácter de demaniales*."

Como reiteradamente se ha manifestado en diversas respuestas a consultas tributarias en materia de equipamiento comunitario, esta Administración Tributaria no es competente para pronunciarse en relación a la naturaleza demanial o patrimonial de los diferentes bienes y derechos adscritos al patrimonio de las distintas Administraciones Públicas consultantes, siendo tal pronunciamiento exigible a las propias entidades publicas titulares de los bienes y derechos en función de la obligación de inscripción de los bienes y derechos en los correspondientes Registros, por lo que para la calificación de la naturaleza demanial de los bienes resultantes de las ejecuciones de obra que sean licitadas por las entidades públicas, y en la medida en que dicha calificación tiene evidente trascendencia en relación a la aplicación de determinados tipos impositivos, se atenderá a la afección al uso general o al servicio público del bien conforme se reseñe en el correspondiente Registro de Bienes y Derechos de la Entidad Local o, en su caso, en la ley en que expresamente se otorgue tal carácter.

En consecuencia, es criterio vinculante de este Centro Directivo que es de aplicación el tipo impositivo cero del IGIC a que se refiere el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 a la operación, entrega de bienes, resultante de la adjudicación por un Ayuntamiento de la ejecución de obra de construcción de un edificio consistente en un comedor anexo a un Colegio de educación infantil y primaria (CEIP), que dispone de cocina propia y sala de tiempo libre en una parcela localizada en el interior del propio CEIP sin edificación previa, siempre y cuando el destino de la misma resulte ser la afección al servicio público y como tal se reseñe en el correspondiente Registro de Bienes y Derechos de la Entidad Local consultante.

Lo que, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance vinculante previsto en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, advirtiendo que la presente consulta no tendrá efectos vinculantes respecto al objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación, lo que le comunico para su conocimiento y demás efectos.

Las Palmas de Gran Canaria, a 31 de julio de 2007

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández