Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	DOMICILIO
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario.	**NORMATIVA DE APLICACIÓN** Art.6.2.4º Ley 20/1991 Art. 7.1 y 2 Ley 20/1991. Art. 27.1.1º.c) y 4º Ley 20/1991. D.A.Octava.Uno 3 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La sociedad consultante manifiesta que va a celebrar con una Consejería del Gobierno de Canarias un contrato por el cual la entidad realizará el Boletín Oficial de la Comunidad Autónoma de Canarias.

Señala en el escrito de consulta, que el contrato a celebrar tendrá carácter de contrato administrativo especial de acuerdo con lo establecido en el artículo 19.b) de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público, y por lo tanto, no estaría comprendido en ninguno de los señalados en el artículo 19.a) de la citada Ley, por lo que el contrato será distinto de los contratos de obra, concesión de obra pública, gestión de servicios públicos, suministros y servicios, y de colaboración.

Que no teniendo el contrato carácter de ejecución de obra, ni ningún otro de los señalados en la letra a) del citado artículo 19, y teniendo en cuenta que en el Boletín no se incluirá prácticamente publicidad o que ésta no supera el 75 % de los ingresos, se consulta si es de aplicación el tipo cero del IGIC por la entrega de "… *libros, periódicos y revistas que no contengan única o fundamentalmente publicidad*…", o si le sería aplicable el mismo u otro tipo de IGIC por otro concepto, teniendo en cuenta el carácter de contrato administrativo especial.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Es de aplicación el tipo impositivo general del IGIC del 5 por 100 en las prestaciones de servicio derivadas de la adjudicación de un contrato público por el cual la entidad consultante realizará el Boletín Oficial de la Comunidad Autónoma de Canarias.

Visto el escrito presentado en esta Consejería de Economía y Hacienda por , en el que formula consulta tributaria en relación con el 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), 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.- La sociedad consultante manifiesta que va a celebrar con una Consejería del Gobierno de Canarias un contrato por el cual la entidad realizará el Boletín Oficial de la Comunidad Autónoma de Canarias.

Señala en el escrito de consulta, que el contrato a celebrar tendrá carácter de contrato administrativo especial de acuerdo con lo establecido en el artículo 19.b) de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público, y por lo tanto, no estaría comprendido en ninguno de los señalados en el artículo 19.a) de la citada Ley, por lo que el contrato será distinto de los contratos de obra, concesión de obra pública, gestión de servicios públicos, suministros y servicios, y de colaboración.

Que no teniendo el contrato carácter de ejecución de obra, ni ningún otro de los señalados en la letra a) del citado artículo 19, y teniendo en cuenta que en el Boletín no se incluirá prácticamente publicidad o que ésta no supera el 75 % de los ingresos, se consulta si es de aplicación el tipo cero del IGIC por la entrega de "… *libros, periódicos y revistas que no contengan única o fundamentalmente publicidad*…", o si le sería aplicable el mismo u otro tipo de IGIC por otro concepto, teniendo en cuenta el carácter de contrato administrativo especial.

SEGUNDO.- El artículo 27.1.1º.c) de la Ley 20/1991 establece la aplicación del tipo impositivo cero del IGIC en las entregas de *"libros, periódicos y revistas que no contengan única o fundamentalmente publicidad, así como los elementos complementarios que se entreguen conjuntamente con estos bienes mediante precio único.*

A estos efectos tendrán la consideración de elementos complementarios las cintas magnetofónicas, discos, videocassettes y otros soportes sonoros o videomagnéticos similares, cuyo coste de adquisición no supere el 50 por ciento del precio unitario de venta al público.

Se entenderá que los libros, periódicos y revistas contienen fundamentalmente publicidad, cuando más del 75 por ciento de los ingresos que proporcionen a su editor se obtengan por este concepto.

Se considerarán comprendidos en esta letra los álbumes, partituras, mapas, cuadernos de dibujo y los objetos que, por sus características, sólo puedan utilizarse como material escolar excepto los artículos y aparatos electrodomésticos."

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfno. 928-303007 – Fax 928-303330

Avda. 3 de mayo, 2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfno. 922-476606 – Fax 922-476673

El citado tipo impositivo cero es aplicable exclusivamente a las entregas e importaciones de bienes y, en consecuencia, no a las prestaciones de servicio en el IGIC.

La ejecución de obra (entendida como aquella operación que tiende a la consecución de un resultado material previo encargo del cliente), a efectos del IGIC, se puede calificar como entrega de bienes o como prestaciones de servicios. El artículo 6.2.4º de la Ley 20/1991 dispone lo siguiente:

"2. En particular se consideran entregas de bienes: (...)

4º.- Las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de una edificación, cuando el empresario que ejecute la obra aporte una parte de los materiales utilizados, siempre que el coste de los mismos exceda el 20 por 100 de la base imponible. "

En conexión con la anterior definición, el artículo 7, número 1, de la Ley 20/1991, precisa el concepto de prestación de servicios en los siguientes términos:

"*A los efectos de este Impuesto se entiende por prestación de servicios toda operación sujeta al mismo que no tenga la consideración de entrega de bienes ni de importación de bienes."*

Particularizando en su número 2 lo siguiente:

"*2. En particular se consideran prestaciones de servicios: (...)*

2º Los arrendamientos de bienes, industria o negocio, empresas o establecimientos mercantiles, con o sin opción de compra.

...

6º Las ejecuciones de obra que no tengan la consideración de entregas de bienes, con arreglo a lo dispuesto en el apartado 4º del número 2 del artículo 6º de esta Ley."

El artículo 27.1.4º de la Ley 20/1991 regula la aplicación de un tipo general a todas aquellas operaciones sujetas al IGIC que no se encuentren sometidas ni al tipo cero, ni al reducido, ni a los incrementados. La Disposición Adicional Octava.Uno.3 de la misma Ley fija el tipo general en el 5 por 100.

En el escrito de consulta efectuado se menciona que la finalidad del contrato a celebrar con la Consejería de Presidencia, Justicia y Seguridad del Gobierno de Canarias es la realización del Boletín Oficial de la Comunidad Autónoma de Canarias, haciendo especial énfasis en el que el contrato tendrá el carácter de contrato administrativo especial de acuerdo con lo establecido en el artículo 19.b) de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público (en adelante, Ley 30/2007). Sin embargo, no se aclara con exactitud cual es la descripción del objeto del contrato.

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfno. 928-303007 – Fax 928-303330

Avda. 3 de mayo, 2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfno. 922-476606 – Fax 922-476673

Con la intención de añadir un elemento de juicio más que permita un mejor pronunciamiento por esta Dirección General de Tributos, el anuncio de la Consejería de Presidencia y Justicia, Secretaría General Técnica, de 30 de diciembre de 2008, por el que se hace público la convocatoria para la contratación del arrendamiento de los servicios y maquinaria para la edición y distribución e inclusión en la página web del Gobierno de Canarias, mediante procedimiento abierto y tramitación urgente (Boletín Oficial de Canarias número 2, del lunes 5 de enero de 2009) describe en su número 2, letra a) el objeto del contrato como "*arrendamiento de los servicios y maquinaria para la edición y distribución e inclusión en la página web del Gobierno de Canarias del Boletín Oficial de Canarias"*, descripción que se asumirá para la resolución de la presente respuesta a consulta tributaria vinculante.

Sintetizando los distintos conceptos mencionados con anterioridad, y atendiendo a la descripción del objeto del contrato redactada en el párrafo anterior, se concluye que el tipo impositivo cero del IGIC a que se refiere el artículo 27.1.1º.c) de la Ley 20/1991 se aplica, con los requisitos legalmente exigibles, a las entregas de libros, periódicos y revistas, pero no a la impresión y distribución o bien al arrendamiento de los servicios y maquinaria para la edición y distribución de los mismos, todas ellas calificadas como prestaciones de servicio en el IGIC.

Respecto al énfasis apreciado en el escrito de consulta en cuanto al carácter de contrato administrativo especial que recae en el procedimiento de licitación objeto de consulta, el artículo 19 de la Ley 30/2007 enumera los tipos de contratos que tendrán carácter administrativo, distinguiendo – en su letra a) - entre los contratos de obra, concesión de obra pública, gestión de servicios públicos, suministros y servicios, así como los contratos de colaboración entre el sector público y privado, excluyendo ciertos contratos de servicios, y por otra parte otro tipo de contratos de distinto objeto – letra b)- pero que también comparten la naturaleza administrativa, y que el consultante manifiesta que es el supuesto que concurre en el contrato público. Concluye que dicho carácter administrativo especial conlleva que, no teniendo la consideración de ninguno de los contratos administrativos definidos en la letra a) del artículo 19 de la Ley 30/2007, no debe calificarse el contrato administrativo especial como ejecución de obra en el IGIC.

Tal y como se ha expresado con anterioridad, la Ley 20/1991 contiene una definición propia de los conceptos de entrega de bienes y prestación de servicios, incluida una delimitación de distintos supuestos específicos de uno u otro tipo de operaciones, definición que, en virtud de lo previsto en el artículo 12.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, deber primar sobre cualquier otra para la interpretación de la norma tributaria, incluidas aquellas a que se refiera la Ley 30/2007 para regular la contratación pública.

En cualquier caso, y atendiendo a la definición del objeto del contrato mencionada con anterioridad "*arrendamiento de los servicios y maquinaria para la edición y distribución e inclusión en la página web del Gobierno de Canarias del Boletín Oficial de Canarias"* parece ser que efectivamente no se trata de una ejecución de obra sobre un bien mueble (como podría ser si se tratara del contrato de edición, impresión y distribución de los ejemplares del Boletín Oficial de Canarias) sino del arrendamiento de los bienes y servicios necesarios para alcanzar la misma finalidad. No obstante, si por "arrendamiento de bienes y

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfno. 928-303007 – Fax 928-303330

Avda. 3 de mayo, 2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfno. 922-476606 – Fax 922-476673

servicios" el contrato público se refiere al arrendamiento de obras o servicios en los términos del artículo 1544 del Código Civil (frente al arrendamiento de cosas del artículo 1543 del citado Código Civil), probablemente debería se calificado como ejecución de obra mueble en el ámbito del IGIC.

Por tanto, queda claro de manera indubitada que no estamos ante una entrega de bienes a efectos del IGIC sino de una prestación de servicios.

En definitiva, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que es de aplicación el tipo impositivo general del IGIC del 5 por 100 en las prestaciones de servicio derivadas de la adjudicación de un contrato público por el cual la entidad consultante realizará el Boletín Oficial de la Comunidad Autónoma de Canarias.

Todo lo cual se le comunica de acuerdo con la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance establecido en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y se le advierte 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.

Santa Cruz de Tenerife, 11 de febrero de 2009

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfno. 928-303007 – Fax 928-303330

Avda. 3 de mayo, 2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfno. 922-476606 – Fax 922-476673