Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1831 (09/06/17)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 5.5 Ley 20/1991 Art.19.1.2º.h) Ley 20/1991 Art. 52.j) Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

El ente público territorial consultante pretende ejecutar un proyecto de construcción de un carril bus en el ramal de acceso a un intercambiador. La construcción del carril bus requiere la demolición de una edificación, afecta actualmente a actividades deportivas, y la nueva construcción de una edificación de uso deportivo.

Se consulta, en primer lugar, sobre la inversión del sujeto pasivo prevista en el artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991, y, en segundo lugar, si puede calificarse de obra de equipamiento comunitario, a los efectos de la aplicación del tipo cero, la edificación de uso deportivo.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- Un carril bus y una instalación de uso deportivo tienen la consideración, a efectos del IGIC. de edificación, por lo que en la ejecución de obra de construcción de los mismos se invertirá, en todo caso, la condición de sujeto pasivo en el ente público territorial promotor.

- No resulta de aplicación el tipo cero previsto en el artículo 52.j) de la Ley 4/2012 a la ejecución de obra de construcción de una edificación de uso deportivo al no disponer ésta de la consideración de equipamiento comunitario.

Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10
Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: (922) 47 51 00 / FAX (922) 92 23 81

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 artículo único del Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- El ente público territorial consultante pretende ejecutar un proyecto de construcción de un carril bus en el ramal de acceso a un intercambiador. La construcción del carril bus requiere la demolición de una edificación, afecta actualmente a actividades deportivas, y la nueva construcción de una edificación de uso deportivo.

Se consulta, en primer lugar, sobre la inversión del sujeto pasivo prevista en el artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991, y, en segundo lugar, si puede calificarse de obra de equipamiento comunitario, a los efectos de la aplicación del tipo cero, la edificación de uso deportivo.

SEGUNDO.- El proyecto que se pretende ejecutar se denomina "Carril bus en el ramal de acceso al intercambiador de padre Anchieta desde la TF 5 en sentido norte San Benito y actuación en el centro deportivo de la Universidad de La Laguna", y tiene como objetivo principal la construcción de un carril bus en el ramal de acceso a un intercambiador. Con este carril las guaguas que acceden al intercambiador desde el sur evitarán la cola que se forma en el ramal y reducirán los tiempos de viaje.

Se señala que por la ocupación necesaria para la ejecución del carril bus es preciso demoler una edificación existente en la zona polideportiva de Padre Anchieta perteneciente a la Universidad de La Laguna y afecto a actividades deportivas. La reubicación de la edificación se realizará en el propio complejo Polideportivo del Campus de Anchieta en lugar acordado con la Universidad de La Laguna. Se trata, por tanto, de la demolición y construcción de una edificación para uso deportivo.

Respecto a la primera de las consultas efectuadas, el artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991 recoge el siguiente supuesto de inversión del sujeto pasivo:

> *"2.º Excepcionalmente, se invierte la condición de sujeto pasivo en los empresarios o profesionales y, en todo caso, en los entes públicos y personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales, para quienes se realicen las operaciones sujetas a gravamen en los siguientes supuestos:*
>
> *(...)*
>
> *h) Cuando se trate de ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, así como las cesiones de personal para su realización, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.*

Lo establecido en el párrafo anterior será también de aplicación cuando los destinatarios de las operaciones sean a su vez el contratista principal u otros subcontratistas en las condiciones señaladas."

Conforme a este precepto, este supuesto de inversión del sujeto pasivo se aplicará cuando se den conjuntamente los siguientes requisitos:

a) El destinatario de la ejecución de obra debe ser un empresario o profesional actuando como tal.

En todo caso, se invertirá la condición de sujeto pasivo cuando el destinatario sea un ente público (como es el supuesto de la presente consulta) o una persona jurídica, con independencia de que la ejecución de obra tenga o no relación con la actividad empresarial o profesional que pueda desarrollar el ente público o la persona jurídica.

b) La operación debe disponer de la naturaleza jurídica de ejecución de obra, con independencia de su calificación como entrega de bien o prestación de servicio, o de prestación de servicio de cesión de personal necesario para la realización de la ejecución de obra.

c) La ejecución de obra debe tener por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

d) La ejecución de obra debe ser consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el o los contratistas principales. La inversión del sujeto pasivo también se producirá, en los casos de ejecuciones de obra y cesiones de personal efectuadas para el contratista principal u otros subcontratistas, cuando las mismas sean consecuencia o traigan causa en un contrato principal, que tenga por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

En los supuestos de las operaciones objeto de consulta se cumplen plenamente los requisitos recogidos en las citadas letras a), b) y d). Lo que debe ser objeto de examen es si se cumple o no el requisito recogido en la letra c); caso de respuesta positiva, el sujeto pasivo por inversión sería el ente público territorial destinatario de las ejecuciones de obra; caso de respuesta negativa, el sujeto pasivo sería el empresario que ejecuta la obra.

Para la existencia de inversión del sujeto pasivo resulta necesario que la ejecución de obra tenga por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de una edificación.

El concepto de edificación a los efectos del IGIC, en su acepción positiva y negativa, se encuentra recogido en el artículo 5.5 de la Ley 20/1991, que dispone (el subrayado es nuestro):

"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, autopistas y demás vías de comunicación terrestres, así como los puentes o viaductos y túneles relativos a las mismas.

g) Las instalaciones fijas de transporte por cables.

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 máquinas, instrumentos y utensilios y demás inmuebles por destino a que se refiere el artículo 334, números 4 y 5, del Código Civil.

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

Conforme a lo expuesto, nos encontramos ante ejecuciones de obras que tiene por objeto la construcción de edificaciones, por lo que su cumplen todos los requisitos previstos en el artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991 para la inversión del sujeto pasivo en el ente público territorial consultante.

Respecto a consulta relativa a la aplicación del tipo cero a la ejecución de obra de construcción de la edificación de uso deportivo, el artículo el artículo 52.j) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012) dispone:

"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:

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

- Las infraestructuras públicas de transporte del agua.

- 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 9/1987, de 28 de abril, de servicios sociales.

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

(...)"

Teniendo en cuenta el concepto de equipamiento comunitario contenido en el artículo 52.j) de la Ley 4/2012, la única posibilidad de que una edificación para uso deportivo tenga la condición de equipamiento comunitario es que se encuentre afecta al cumplimiento de las competencias legales mínimas de las Administraciones Públicas Canarias.

Con carácter general, la aplicación del tipo impositivo cero del IGIC establecido en el artículo 52.j) de la Ley 4/2012 subjetivamente abarca a cualquier Administración pública, sin

más limitación de que dicha Administración actúe como promotora de la obra, con la única salvedad legal, para el caso específico de las infraestructuras ferroviarias, en la que se admite que se "*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 obstante, esta vez mediante doctrina administrativa, en el caso concreto de las obras de equipamiento comunitario "*afectas al cumplimiento de las competencias legales mínimas de las Administraciones Públicas Canarias"*, existe una delimitación positiva de los sujetos - Administraciones públicas - que pueden actuar como promotoras en su ejecución. Por orden cronológico, las consultas que han definido dicho alcance son las siguientes:

- Consulta 1558 de 27 de marzo de 2013

"Cuando la letra j) del artículo 52 de la Ley 4/2012 enumera las distintas obras que tienen la consideración de obras de equipamiento comunitario, y considera como tales a las afectas al cumplimiento de las competencias legales mínimas de las Administraciones Públicas Canarias, se refiere a las obras afectas al desarrollo de los servicios mínimos a prestar por los Municipios, y recogidos en el artículo 26.1 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de Bases de Régimen Local. Por tanto, solo pueden considerarse afectas al cumplimiento de las competencias legales mínimas de las Administraciones Públicas Canarias aquellas ejecuciones de obra de construcción o rehabilitación promovidas por los propios Municipios y que se correspondan con las enumeradas en el citado artículo 26.1 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de Bases de Régimen Local.

Como excepción, el artículo 30.3 del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, establece que los servicios a que debe alcanzar la cooperación serán, en todo caso, los relacionados como mínimos en el artículo 26 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, por lo que también pueden considerarse afectas al cumplimiento de las competencias legales mínimas de las Administraciones Públicas Canarias aquellas ejecuciones de obra de construcción o rehabilitación promovidas por los Cabildos Insulares e incluidas en los respectivos planes de cooperación municipal."

- Consulta 1529 de 10 de octubre de 2013:

"Primero.- La consideración de una sociedad mercantil como órgano técnico-jurídico del ente territorial titular de su capital social, supone, en relación a lo previsto en el artículo 27.1.1º. e) y f) de la Ley 20/1991 y en el artículo 52.i) y j) de la Ley 4/2012, que actúa como Administración pública en las adquisiciones de obras de equipamiento comunitario y en las contrataciones de ejecuciones de obras de equipamiento comunitario."

En aplicación del contenido de las citadas consultas vinculantes, la interpretación de los sujetos susceptibles de promover la ejecución de obras afectas a las *"competencias legales mínimas de las Administraciones Públicas Canarias"* a que se refiere el artículo 52.j) de la Ley 4/2012 se limita a ciertas ejecuciones de obra exclusivamente promovidas por Ayuntamientos, con la única excepción de aquellas otras que, promovidas por Cabildos Insulares, correspondan con obras incluidas en planes de cooperación municipal. También deben recibir el mismo tratamiento aquellas obras promovidas por sociedades mercantiles públicas consideradas como "órgano técnico-jurídico" de la Administración pública titular, que recibirán el mismo tratamiento de ésta última.

- La consulta 1626 de 13 de enero de 2014.

"*el consorcio público consultante, formado por, entre otras Administraciones Públicas, dos Ayuntamientos y un Cabildo Insular, al actuar como promotor de la ejecución de obra de construcción de una parada afecta al transporte colectivo urbano de viajeros, competencia propia de uno de los Ayuntamientos consorciados, cumple el requisito subjetivo requerido para el reconocimiento de la obra como de equipamiento comunitario afecto a las competencias mínimas de las Administraciones Públicas Canarias."*

- La consulta 1665 de 10 de junio de 2014:

"*Una Mancomunidad de Municipios puede tener la consideración de Administración pública susceptible de promover ejecuciones de obra afectas a las "competencias legales mínimas de las Administraciones Públicas Canarias" a que se refiere el artículo 52.j) de la Ley 4/2012 cuando actúa como promotora de una ejecución de obra de construcción o ampliación de una obra de equipamiento comunitario de uno de los Municipios mancomunados*."

En resumen, y conforme la doctrina administrativa emitida, las Administraciones públicas canarias que son susceptibles de promover ejecuciones de obra afectas a las *"competencias legales mínimas de las Administraciones Públicas Canarias"* a que se refiere el artículo 52.j) de la Ley 4/2012 serían:

- Ayuntamientos.

- Cabildos Insulares, por las obras incluidas en planes de cooperación municipal.

- Sociedades mercantiles públicas consideradas como "órgano técnico-jurídico" de la Administración pública titular, que recibirán el mismo tratamiento de ésta última.

- Consorcios públicos, en el ejercicio de competencias propias de los Ayuntamientos consorciados.

- Mancomunidad de Municipios cuando actúa como promotora de una ejecución de obra de construcción o ampliación de una obra de equipamiento comunitario de uno de los Municipios mancomunados.

Puesto que el promotor de la obra en un Cabildo Insular y la obra no está incluida en planes de cooperación municipal, no cabe aplicar a las ejecuciones de obra objeto de consulta el tipo cero previsto en el artículo 52.j) de la Ley 4/2012.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que

- Un carril bus y una instalación de uso deportivo tienen la consideración, a efectos del IGIC. de edificación, por lo que en la ejecución de obra de construcción de los mismos se invertirá, en todo caso, la condición de sujeto pasivo en el ente público territorial promotor.

- No resulta de aplicación el tipo cero previsto en el artículo 52.j) de la Ley 4/2012 a la ejecución de obra de construcción de una edificación de uso deportivo al no disponer ésta de la consideración de equipamiento comunitario.

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, 9 de junio de 2017

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Luís Guillermo Padilla Macabeo