Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 5.5 Ley 20/1991 Art. 27.1.1º.f) Ley 20/1991 Art. 27.1.4º Ley 20/1991 D.A.Octava.Uno.3 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA: El ente público territorial consultante planea ejecutar la construcción de una edificación de dos plantas consistente en almacenes, vestuarios y servicios públicos como soporte a dos nuevos campos de fútbol-11 de césped sintético con sus correspondientes gradas. Consulta si es aplicable a la citada ejecución de obra el tipo cero del IGIC por su consideración como obra de equipamiento comunitario. Se adjunta memoria descriptiva de las obras.

CONTESTACIÓN VINCULANTE: Primero.- No es de aplicación el tipo cero del IGIC a la ejecución de obra de construcción de una edificación de dos plantas consistente en almacenes, vestuarios y servicios públicos como soporte a dos nuevos campos de fútbol-11 de césped sintético con sus correspondientes gradas, consecuencia de un contrato directamente formalizado entre una corporación local y el contratista, por no tener la consideración de ejecución de obra de equipamiento comunitario, dado que no tiene la consideración de edificio a efectos de lo establecido en el artículo 5.5.a) de la Ley 20/1991 y sí de las edificaciones contempladas en el artículo 5.5.e) del mismo cuerpo legal.

Segundo.- La ejecución de obra citada en el apartado anterior tributará en el IGIC al tipo impositivo general.

Visto escrito presentado por 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 Decreto 12/2004, de 10 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- El ente público territorial consultante planea ejecutar la construcción de una edificación de dos plantas consistente en almacenes, vestuarios y servicios públicos como soporte a dos nuevos campos de fútbol-11 de césped sintético con sus correspondientes gradas. Consulta si es aplicable a la citada ejecución de obra el tipo cero del IGIC por su consideración como obra de equipamiento comunitario. Se adjunta memoria descriptiva de las obras.

SEGUNDO.- El artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 establece que el tipo de gravamen cero del IGIC se aplica a:

"*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."

Analizando este artículo, cabe señalar que son tres los requisitos que la Ley exige para la aplicación del tipo de gravamen cero a estas operaciones:

1º) Que el contrato de ejecución de obra sea formalizado directamente entre el promotor y el contratista.

2º) Que el contrato de ejecución de obra tenga por objeto la construcción o rehabilitación de una obra.

3º) Que la obra resultante pueda calificarse como obra de equipamiento comunitario.

Empecemos el análisis del primer requisito. Ha de señalarse, para comenzar, que el beneficio fiscal que supone la aplicación de un tipo de gravamen cero exige que la ejecución de obra – la recepción de la obra en términos de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas o Ley de

ordenación de la edificación en sus respectivos ámbitos- se realice a favor de la Administración Pública, entendida como la Administración capacitada para ser titular de un bien público de carácter demanial. En el presente caso, este requisito es claro que se da puesto que el promotor es un ente público territorial.

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, afectará a las ejecuciones de obra tanto sean consideradas como entrega de bienes o prestación de servicios, por lo que también se cumple el segundo requisito citado.

Por último, y con independencia de los requisitos anteriormente expuestos, debe analizarse la definición de equipamiento comunitario en el ámbito del IGIC. De este modo, se considera equipamiento comunitario, a efectos del IGIC, entre otros, los edificios públicos de carácter demanial. Situémonos en primer lugar en analizar el concepto de *"edificio*" a los efectos de aplicación del IGIC. 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. En el supuesto que nos ocupa, el resultado material relevante de la ejecución de obra es la edificación de dos plantas consistente en almacenes, vestuarios y servicios públicos como soporte a dos nuevos campos de fútbol-11 de césped sintético con sus correspondientes gradas. Los almacenes, vestuarios y servicios públicos se afectan a un uso deportivo, dado que son soporte de los dos nuevos campos de fútbol-11 de césped sintético, como expresamente se señala en el escrito de consulta.

Tratándose en su conjunto de un bien inmueble destinado a uso deportivo nos encontramos con una edificación de las enumeradas en el artículo 5.5.e) de la Ley 20/1991 y, en consecuencia, distinta de los edificios a los que se refiere la letra a) de la citada referencia legal, que serían los únicos que pudieran disfrutar del beneficio fiscal si además tienen la calificación de público de carácter demanial.

No tratándose de un edificio, no cabe entrar a analizar si se trata o no de un bien demanial, que en todo caso no corresponde a esta Dirección General. Si tenemos en cuenta la imperatividad en el reconocimiento expreso del régimen de los bienes y derechos de titularidad pública, que, entre otros extremos, exige su inventariabilidad, un pronunciamiento de la Dirección General resultaría, además, innecesario.

El artículo 27.1.4º de la Ley 20/1991 expresa 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: (...)

4º Un tipo general aplicable a los bienes y servicios que no se encuentren sometidos ni al tipo cero, ni al reducido, ni a los incrementados y cuyo importe estará comprendido entre el 3 y el 6 por 100, ambos inclusive."

La Disposición Adicional Octava.3 de la Ley 20/1991 presenta el siguiente tenor:

"*Los tipos del Impuesto General Indirecto Canario quedan fijados en la siguiente forma: (...)*

3. El tipo general será del 5 por 100."

Abundando en estos criterios, es doctrina vinculante de este Centro Directivo:

Primero.- No es de aplicación el tipo cero del IGIC a la ejecución de obra de construcción de una edificación de dos plantas consistente en almacenes, vestuarios y servicios públicos como soporte a dos nuevos campos de fútbol-11 de césped sintético con sus correspondientes gradas, consecuencia de un contrato directamente formalizado entre una corporación local y el contratista, por no tener la consideración de ejecución de obra de equipamiento comunitario, dado que no tiene la consideración de edificio a efectos de lo establecido en el artículo 5.5.a) de la Ley 20/1991 y sí de una de las edificaciones contempladas en el artículo 5.5.e) del mismo cuerpo legal.

Segundo.- La ejecución de obra citada en el apartado anterior tributará en el IGIC al tipo impositivo general.

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.

Las Palmas de Gran Canaria, a 31 de enero de 2008

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández