**CONSULTA TRIBUTOS REF Y PROPIOS**

**CONSULTA NÚM. 1421 (08/08/2011)**

| **PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE** | **DOMICILIO** |
|---|---|
| **CONCEPTO IMPOSITIVO**<br>Impuesto General Indirecto Canario | **NORMATIVA APLICABLE**<br>Art. 27.1.1º. f) y 4º Ley 20/1991<br>D.A.Octava.3 Ley 20/1991 |

**CUESTIÓN PLANTEADA**

El Cabildo Insular consultante realiza las siguientes manifestaciones preliminares:

En Sesión Ordinaria celebrada por el Consejo de Gobierno Insular adoptó los acuerdos de inicio de la tramitación urgente de los expedientes de contratación denominados "*Acondicionamiento del Complejo Ambiental de Salto del Negro"* y "*Acondicionamiento del Complejo Ambiental de Juan Grande*"

Los Complejos Ambientales son definidos por la Ley 1/1999, de 29 de enero, de Residuos de Canarias, en su artículo 4, como: *"Conjunto de instalaciones en las que se descargan los residuos con destino, según su naturaleza, al preparado para el transporte posterior a otro lugar, para valorización, tratamiento o eliminación in situ, así como, en su caso, el depósito temporal previo a las operaciones de valorización, tratamiento o eliminación ex situ'*

El artículo 26 apartado 4 de la Ley 1/1999, de Residuos de Canarias, establece como obligación de los Cabildos Insulares disponer en cada isla de un área suficientemente extensa denominada complejo ambiental de residuos, adecuadamente equipada en función de las necesidades Insulares, con los equipamientos mínimos que se requieran para el tratamiento de los residuos que en cada caso correspondan.

La Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local dispone, en su artículo 25.2.1), la competencia del Municipio en la recogida y tratamiento de residuos. Asimismo, y según lo establecido en los artículos 31, 36.1, letras b) y e), y 36.2.b), en relación con el 41.1 del citado cuerpo legal, son competencias de cada Cabildo Insular el asegurar la prestación Integral y adecuada en la totalidad de su territorio de los servicios de competencia municipal, así como la mayor eficacia y economicidad en la prestación de éstos mediante cualquier fórmula de asistencia y cooperación con los Municipios, y la prestación de servicios públicos de carácter supramunicipal y, en su caso, comarcal.

El objeto de la "*Concesión de Obra Pública de Acondicionamiento del Complejo Ambiental de Salto del Negro"*, es la redacción de los proyectos, la ejecución y la puesta en marcha de las obras nuevas necesarias para el tratamiento adecuado de los residuos de procedentes de 13 municipios de la isla:

- Acondicionamiento de un nuevo vaso de vertido

- Sellado del vertedero municipal

- Acondicionamiento de la planta de clasificación "todo-uno" de la fracción resto de los residuos municipales y la planta de biometanización de residuos biodegradables y lodos de depuradora.

- Automatización de la planta de clasificación de envases ligeros

El objeto de la "*Concesión de Obra Pública de Acondicionamiento del Complejo Ambiental de Juan Grande*", es la redacción de los proyectos, la ejecución y la puesta en marcha de las obras nuevas necesarias para el tratamiento adecuado de los residuos de los restantes 8 municipios de la isla:

- Acondicionamiento de un nuevo vaso de vertido

- Sellado del vertedero actual mente en explotación

- Acondicionamiento del sistema de aprovechamiento energético del biogás del vertedero

- Construcción de la planta de selección y clasificación de fracción resto de residuos urbanos y planta de fermentación aerobia de residuos biodegradables

Así como, en ambos contratos, la conservación, el mantenimiento y explotación de las anteriores, junto con las instalaciones existentes, que se integran en el Complejo Ambiental Todo ello con la finalidad de disponer de nuevas instalaciones de tratamiento de residuos, como consecuencia de la implantación de las normas europeas y nacionales de gestión, con las protecciones ambientales que son exigibles hoy en día.

Finalmente, el Cabildo consultante, con objeto de definir completamente el presupuesto de ejecución de las anteriores obras, consulta si el tipo impositivo del IGIC aplicable a la ejecución de las obras de construcción de las instalaciones enumeradas de tratamiento de residuos de titularidad pública en los Complejos Ambientales, entendiendo que se asemejan, por su naturaleza de servicio público esencial y obligatorio, a "Obras de construcción de potabilizadoras, desalinizadoras y depuradoras titularidad pública", y por tanto se pudieran considerar de equipamiento comunitario.

**CONTESTACIÓN VINCULANTE**

Es criterio vinculante de este Centro Directivo que el tipo aplicable del IGIC a la ejecución de la obras "*Acondicionamiento del Complejo Ambiental de Salto del Negro"* y "*Acondicionamiento del Complejo Ambiental de Juan Grande*", es el general del IGIC del 5 por 100, y no el tipo cero, ya que las citadas obras no puede ser calificadas como de equipamiento comunitario.



Profesor Agustín Millares Carló, 22, 5ª Planta,
Edif. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928.11.73.65 - Fax 928.45.56.84

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922.47.66.06 - Fax 922.47.66.73

Visto el escrito presentado por , escrito en el que formula consulta tributaria acerca del 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), el artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con el artículo 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 Cabildo Insular consultante realiza las siguientes manifestaciones preliminares:

En Sesión Ordinaria celebrada por el Consejo de Gobierno Insular adoptó los acuerdos de inicio de la tramitación urgente de los expedientes de contratación denominados "*Acondicionamiento del Complejo Ambiental de Salto del Negro"* y "*Acondicionamiento del Complejo Ambiental de Juan Grande*"

Los Complejos Ambientales son definidos por la Ley 1/1999, de 29 de enero, de Residuos de Canarias, en su artículo 4, como: *"Conjunto de instalaciones en las que se descargan los residuos con destino, según su naturaleza, al preparado para el transporte posterior a otro lugar, para valorización, tratamiento o eliminación in situ, así como, en su caso, el depósito temporal previo a las operaciones de valorización, tratamiento o eliminación ex situ'*

El artículo 26 apartado 4 de la Ley 1/1999, de Residuos de Canarias, establece como obligación de los Cabildos Insulares disponer en cada isla de un área suficientemente extensa denominada complejo ambiental de residuos, adecuadamente equipada en función de las necesidades Insulares, con los equipamientos mínimos que se requieran para el tratamiento de los residuos que en cada caso correspondan.

La Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local dispone, en su artículo 25.2.1), la competencia del Municipio en la recogida y tratamiento de residuos. Asimismo, y según lo establecido en los artículos 31, 36.1, letras b) y e), y 36.2.b), en relación con el 41.1 del citado cuerpo legal, son competencias de cada Cabildo Insular el asegurar la prestación Integral y adecuada en la totalidad de su territorio de los servicios de competencia municipal, así como la mayor eficacia y economicidad en la prestación de éstos mediante cualquier fórmula de asistencia y cooperación con los Municipios, y la prestación de servicios públicos de carácter supramunicipal y, en su caso, comarcal.

El objeto de la "*Concesión de Obra Pública de Acondicionamiento del Complejo Ambiental de Salto del Negro"*, es la redacción de los proyectos, la ejecución y la puesta en marcha de las obras nuevas necesarias para el tratamiento adecuado de los residuos de procedentes de 13 municipios de la isla:

- Acondicionamiento de un nuevo vaso de vertido

- Sellado del vertedero municipal

- Acondicionamiento de la planta de clasificación "todo-uno" de la fracción resto de los residuos municipales y la planta de biometanización de residuos biodegradables y lodos de depuradora.



Profesor Agustín Millares Carló, 22, 5ª Planta,
Edif. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928.11.73.65 - Fax 928.45.56.84

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922.47.66.06 - Fax 922.47.66.73

- Automatización de la planta de clasificación de envases ligeros

El objeto de la "*Concesión de Obra Pública de Acondicionamiento del Complejo Ambiental de Juan Grande*", es la redacción de los proyectos, la ejecución y la puesta en marcha de las obras nuevas necesarias para el tratamiento adecuado de los residuos de los restantes 8 municipios de la isla:

- Acondicionamiento de un nuevo vaso de vertido

- Sellado del vertedero actual mente en explotación

- Acondicionamiento del sistema de aprovechamiento energético del biogás del vertedero

- Construcción de la planta de selección y clasificación de fracción resto de residuos urbanos y planta de fermentación aerobia de residuos biodegradables

Así como, en ambos contratos, la conservación, el mantenimiento y explotación de las anteriores, junto con las instalaciones existentes, que se integran en el Complejo Ambiental Todo ello con la finalidad de disponer de nuevas instalaciones de tratamiento de residuos, como consecuencia de la implantación de las normas europeas y nacionales de gestión, con las protecciones ambientales que son exigibles hoy en día.

Finalmente, el Cabildo consultante, con objeto de definir completamente el presupuesto de ejecución de las anteriores obras, consulta si el tipo impositivo del IGIC aplicable a la ejecución de las obras de construcción de las instalaciones enumeradas de tratamiento de residuos de titularidad pública en los Complejos Ambientales, entendiendo que se asemejan, por su naturaleza de servicio público esencial y obligatorio, a "Obras de construcción de potabilizadoras, desalinizadoras y depuradoras titularidad pública", y por tanto se pudieran considerar de equipamiento comunitario

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

*"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.*

*Se entenderá por equipamiento comunitario aquél que consiste en:*

*Los edificios de carácter demanial.*

*Las infraestructuras públicas de agua, telecomunicación, ferroviarias, energía eléctrica, alcantarillado, parques, jardines y superficies viales en zonas urbanas.*

*La consideración como equipamiento comunitario de las infraestructuras públicas ferroviarias comprenderá tanto aquellas en las que la Administración 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.*



Profesor Agustín Millares Carló, 22, 5ª Planta,
Edif. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928.11.73.65 - Fax 928.45.56.84

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922.47.66.06 - Fax 922.47.66.73

*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."*

Por su parte, el artículo 27.1, 4º, de la Ley 20/1991, establece 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, determinando su importe entre el 3 y el 6 por 100, ambos inclusive. La Disposición adicional octava.Uno.3 de la Ley 20/1991 fija este tipo general en el 5 por 100.

En este sentido, el apartado 3º del artículo 23 de la Ley General Tributaria establece:

"No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible o el de las exenciones o bonificaciones".

Esto sentado, es claro que la cuestión que plantea esta consulta se centra en determinar si las obras del "*Acondicionamiento del Complejo Ambiental de Salto del Negro"* y "*Acondicionamiento del Complejo Ambiental de Juan Grande*", que esencialmente tienen por objeto obras de contenido similar, que promueve el Cabildo consultante, constituyen o no, a efectos del IGIC, obras de equipamiento comunitario.

Esta Administración Tributaria ya ha examinado esta cuestión del tipo impositivo cero del IGIC a las ejecuciones de obra de construcción o rehabilitación de equipamiento comunitario en múltiples contestaciones a consultas tributarias, y en ellas ha indicado que la aplicación del tipo cero exige la concurrencia de tres requisitos:

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.

Ninguna duda parece existir aquí en cuanto al cumplimiento tanto del primero de estos requisitos. Nos encontramos ante una obra promovida directamente por un Cabildo y el contratista adjudicatario de la obra.

El escrito presentado se limita a mencionar que ambas obras consisten en el "acondicionamiento", por lo que no es posible determinar con precisión si se trata, total o parcialmente, de una nueva construcción o bien podría calificarse de "rehabilitación", concepto que se define en el artículo 10.1.22º de la Ley 20/1991. Comoquiera que deben de concurrir simultáneamente todos los requisitos mencionados, se pasará a examinar el citado en tercer lugar.

En efecto, por último se plantea la cuestión de si las obras del "*Complejo Ambiental de Salto del Negro"* y "*Complejo Ambiental de Juan Grande*" puede calificarse, a efectos del IGIC, como de equipamiento comunitario. Ya hemos visto que el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 enumera una serie de obras públicas que sí tienen esta consideración en el Impuesto y, en concreto, el consultante manifiesta que, en función de naturaleza, podría equiparase la función de tratamiento de residuos



Profesor Agustín Millares Carló, 22, 5ª Planta,
Edif. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928.11.73.65 - Fax 928.45.56.84

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922.47.66.06 - Fax 922.47.66.73

sólidos con el tratamiento tributaria que recibe la consideración de equipamiento comunitario de las potabilizadoras, desalinizadoras y depuradoras de titularidad pública.

En este sentido, el apartado 3º del artículo 23 de la Ley General Tributaria establece:

*"No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible o el de las exenciones o bonificaciones".*

En conclusión, en virtud del principio de inadmisión en el ámbito tributario de la interpretación analógica de la ley de las bonificaciones fiscales ( y como tal hay que entender la aplicación de un tipo cero), no puede equipararse una obra de construcción de un complejo ambiental de tratamiento de residuos sólidos de titularidad pública con el que consiste en una potabilizadora, desalinizadora o depuradora de titularidad pública.

**TERCERO.-** En consecuencia, es criterio vinculante de este Centro Directivo que el tipo aplicable del IGIC a la ejecución de la obras "*Acondicionamiento del Complejo Ambiental de Salto del Negro"* y "*Acondicionamiento del Complejo Ambiental de Juan Grande*", es el general del IGIC del 5 por 100, y no el tipo cero, ya que las citadas obras no puede ser calificadas como de equipamiento comunitario.

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 artículo 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, 8 de agosto de 2011

**EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS**

Alberto Génova Galván



Profesor Agustín Millares Carló, 22, 5ª Planta,
Edif. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928.11.73.65 - Fax 928.45.56.84

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922.47.66.06 - Fax 922.47.66.73