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.a), f) y 4º Ley 20/1991 D.A.Octava.3 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La sociedad mercantil instante consulta por el tipo impositivo del IGIC aplicable a las siguientes obras de las que resulta adjudicataria:

- Instalación de tuberías de conexión y distribución de agua y obras complementarias.

- Plaza del Palmital

- Gimnasio del C.P. Juan Arencibia Sosa

- Equipamiento de los vestuarios del campo de fútbol-7 y su entorno.

- Nueva construcción de parque en Sardina.

- Ejecución de Pabellón Informativo de acceso al Área Arqueológica del Cenobio de Valerón.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Primero.- Es de aplicación el tipo impositivo cero del IGIC en aplicación del artículo 27.1.1º.a) de la Ley 20/1991 en el ejecución de obra consistente en la "*Instalación de tuberías de conexión y distribución de agua y obras complementarias"*.

Segundo.- Es de aplicación el tipo impositivo cero del IGIC en aplicación del artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 en las siguientes ejecuciones de obra de equipamiento comunitario:

- "Plaza del Palmital".

- "Nueva construcción de parque en Sardina."

Tercero.- Es de aplicación el tipo impositivo general del IGIC del 5 por 100 en las siguientes ejecuciones de obra:

- Gimnasio del C.P. Juan Arencibia Sosa

- Equipamiento de los vestuarios del campo de fútbol-7 y su entorno.

En este caso, respecto a la ejecución de una calle lateral, y en la medida en que se trate de la nueva construcción de una superficie vial en zona urbana, cuya promoción directa corresponda a una Administración pública, será aplicable el tipo cero del IGIC a que se refiere el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 en lo que se refiere exclusivamente a la ejecución de obra de dicha superficie vial.

- Ejecución de Pabellón Informativo de acceso al Área Arqueológica del Cenobio de Valerón.

Visto escritos, presentados por , en los que se formula consulta tributaria en relación al 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 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.- La sociedad mercantil instante consulta por el tipo impositivo del IGIC aplicable a las siguientes obras de las que resulta adjudicataria:

- Instalación de tuberías de conexión y distribución de agua y obras complementarias.

- Plaza del Palmital

- Equipamiento de los vestuarios del campo de fútbol-7 y su entorno.

- Gimnasio del C.P. Juan Arencibia Sosa

- Nueva construcción de parque en Sardina.

- Ejecución de Pabellón Informativo de acceso al Área Arqueológica del Cenobio de Valerón.

Se adjuntan fotocopias de las memorias de los distintos proyectos.

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:

"a) La entrega de agua, incluso la envasada, y las entregas de bienes y prestaciones de servicios con destino a la captación y producción de agua y a la realización de infraestructuras de canalización hidráulica.

(...)

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 considerarán de rehabilitación las actuaciones dirigidas a la reconstrucción mediante la consolidación y el tratamiento de estructuras, fachadas o cubiertas y otras análogas siempre que el coste global de las operaciones de rehabilitación exceda del 25 por ciento del precio de adquisición si se hubiese efectuado ésta durante los dos años inmediatamente anteriores al inicio de las obras de rehabilitación o, en otro caso, del valor de mercado que tuviera la edificación o parte de la misma en el momento de dicho inicio. A estos efectos, se

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. Avda. 3 de mayo,2 y 4
35071 – Las Palmas de Gran Canaria 38071 – Santa Cruz de Tenerife

descontará del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación la parte proporcional correspondiente al suelo.

A los efectos de este párrafo y del anterior, se entenderá por equipamiento comunitario aquel 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.

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 último, 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 y cuyo importe estará comprendido entre el 3 y el 6 por 100, ambos inclusive. La Disposición adicional octava. Uno.3 establece el tipo general del 5 por 100 del IGIC.

Expuestos los elementos normativos relevantes para la resolución de la presente consulta tributaria vinculante, se pasa a continuación a analizar las diferentes ejecuciones de obra enumeradas por el consultante:

- <u>Instalación de tuberías de conexión y distribución de agua y obras complementarias</u>.

Conforme a las fotocopias de la memoria de proyecto "*Instalación de tuberías de conexión y distribución de agua y obras complementarias. (Distribuidor Sardina)*", el objeto consiste en *"Llevar a cabo la instalación de varias tuberías de distribución de agua de riego que permita a los socios de la empresa ... disponer de agua de riego en las proximidades de las explotaciones agrarias.*

Se incluyen las obras complementarias y necesarias para llevar a cabo el tendido de la tubería.

..."

Conforme a la denominación y descripción de la ejecución de obra citada se trata de la realización de una infraestructura de canalización hidráulica, a la que corresponde aplicar el tipo cero del IGIC conforme establece el artículo 27.1.1ºa) de la Ley 20/1991

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. Avda. 3 de mayo,2 y 4
35071 – Las Palmas de Gran Canaria 38071 – Santa Cruz de Tenerife

- **Plaza del Palmital**

Conforme a las fotocopias de la memoria descriptiva de proyecto "Plaza del Palmital", en el punto *1.3.1. Descripción de la obra*, se cita textualmente:

"*Se trata de una plaza pública urbana, que puede ser considerada como complementaria de la existente, colindante al Este de la parcela (junto a la Iglesia). La diafanidad del espacio destinado al ocio, a las relaciones, y en particular, a juegos infantiles, se consideran elementos fundamentales para la configuración de la plaza…"*

Del contenido de la Memoria descriptiva parece desprenderse que la construcción será directamente promovida por el Excmo. Ayuntamiento de Santa María de Guía, por lo que procede el análisis del resto de los requisitos exigibles para su consideración de obra de equipamiento comunitario, es decir, los siguientes:

1º) Que el contrato de ejecución de obra tenga por objeto la construcción o rehabilitación de una obra.

2º) Que la obra resultante pueda calificarse como obra de equipamiento comunitario.

Se trata, a la vista de la descripción de la obra existente en la memoria del proyecto, de la nueva construcción de una plaza pública urbana, y no una obra de conservación, mantenimiento, reforma, rehabilitación, ampliación o mejora de una infraestructura ya existente. El artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 reconoce el carácter de obra de equipamiento comunitario a la construcción de un parque en zona urbana, en consecuencia, debe considerarse como tal la nueva construcción de una plaza pública urbana promovida directamente por un Ayuntamiento.

- **Gimnasio del C.P. Juan Arencibia Sosa**

Del contenido de las fotocopias de la memoria descriptiva de la ejecución de obra se desprende que se trata de una ejecución de obra de "*construcción de un edificio para uso de gimnasio*". Es criterio reiterado de esta Dirección General de Tributos que no tienen la consideración de ejecución de obra de equipamiento comunitario la construcción de inmuebles de uso deportivo, dado que dichas edificaciones no tienen 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, en concreto, en consulta tributaria vinculante número 1178 de 31 de enero de 2008 se citaba lo siguiente:

"...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.

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta.
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife

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.

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta.
35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife

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."

- **Nueva construcción de parque en Sardina**.

Conforme a las fotocopias de la memoria del proyecto de obra, la denominación de la misma es "*Nueva construcción de Parque Urbano y Deportivo en Sardina. Parque Urbano y Deportivo*", dedicándose un capítulo de gastos del presupuesto de ejecución al concepto de "Material urbano, deportivo", si bien no parece contemplarse la construcción de ninguna instalación deportiva relevante en el mismo.

En consulta tributaria vinculante número 1116, de fecha 12 de febrero de 2007, esta Dirección General de Tributos estableció la siguiente doctrina tributaria:

"*No es de aplicación el tipo cero del IGIC a que se refiere el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 a las ejecuciones de obra denominadas "Piscina cubierta en el espacio multifuncional El Polvorín" y "Espacio multifuncional El Polvorín, parque deportivo" consecuencia de un contrato directamente formalizado entre una corporación local y la entidad consultante, por no tener la consideración de ejecuciones de obra de equipamiento comunitario, dado que se enmarcan en el desarrollo de un parque deportivo. Si bien parecen tratarse de bienes demaniales, no tienen la consideración de edificios a efectos del IGIC, al tener la consideración de instalaciones deportivas, y dado que prima el carácter deportivo de las instalaciones en el conjunto de las ejecuciones de obra no puede considerase como un simple parque. En consecuencia las citadas ejecuciones de obra tributarán al tipo general del 5 por 100."*

En consecuencia, resulta relevante apreciar si la infraestructura pública es realmente un parque público (y por tanto con un tratamiento en el IGIC equivalente al expuesto con anterioridad para la ejecución de obra de construcción de la "Plaza del Palmital") o bien se trata de una instalación deportiva de las mencionadas en el artículo 5.5.e) de la Ley 20/1991 y correspondería considerar el criterio expuesto para el Gimnasio del C.P. Juan Arencibia Sosa. Del escueto contenido de la memoria del proyecto parece desprenderse el carácter accesorio de la función deportiva del parque, al que se ha equipado con cierto mobiliario deportivo sin que pueda considerarse que prima el carácter deportivo en el sentido citado con anterioridad.

- **Equipamiento de los vestuarios del campo de fútbol-7 y su entorno**.

De la propia denominación de la ejecución de obra "*Equipamiento de los vestuarios del campo de fútbol-7 y su entorno"* resulta evidente que no se trata de una obra de equipamiento comunitario en los términos establecidos en el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991, no ya por lo fundamentado con anterioridad respecto a la construcción de inmuebles de uso deportivo, sino

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. Avda. 3 de mayo,2 y 4
35071 – Las Palmas de Gran Canaria 38071 – Santa Cruz de Tenerife

porque no se trata de una ejecución de obra de construcción o rehabilitación - sino de simple equipamiento - de un inmueble que se supone ya construido, entendiéndose el término "equipamiento" en este contexto totalmente ajeno al que en el IGIC se define como "equipamiento comunitario". Las fotocopias aportadas por el consultante de la memoria de la obra no añaden elementos de juicio que permitan aclarar el alcance de la citada ejecución de obra, únicamente el apartado dedicado a la naturaleza de la actuación cita lo siguiente:

"Con la redacción y posterior ejecución del presente proyecto se recogen actuaciones que si bien no estaban incluidas dentro del proyecto primitivo global si que se estimaron necesarias por la dirección facultativa durante la ejecución de las separatas anteriores.

Entre ellas se recoge los acabados de aseos y almacén mediante la instalación de carpintería e iluminación, zona de juegos infantiles con sus correspondientes juegos, pavimento y vallado, así como la ejecución de una calle lateral al complejo deportivo y comunica con el futuro enlace de Cruz Chiquita, dotándola así mismo de sus correspondientes aceras y luminarias. (el subrayado es nuestro)"

En este caso, respecto a la ejecución de una calle lateral, y en la medida en que se trate de la nueva construcción de una infraestructura pública, superficie vial en zona urbana, cuya promoción directa corresponda a una Administración pública, será aplicable el tipo cero del IGIC.

- *Ejecución de Pabellón Informativo de acceso al Área Arqueológica del Cenobio de Valerón.*

De acuerdo con el contenido de las fotocopias de la memoria del proyecto, la solución adoptada "*contempla la ejecución de un pequeño Pabellón, con carácter efímero y con posible reversibilidad futura, desmontable, y sin crear afecciones en el entorno en caso de que se considere necesaria tal situación en un futuro*…". No se trata, en consecuencia, de un bien inmueble, y por tanto, el citado Pabellón no puede considerarse equipamiento comunitario al no tratarse de un edificio (ya se ha expuesto con anterioridad el concepto de edificio en el IGIC contenido en el artículo 5.5.a) de la Ley 20/1991, es decir, "*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")*, con independencia de que se encuentre o no dedicado al uso público.

TERCERO.- En consecuencia, es criterio vinculante de este Centro Directivo lo siguiente:

Primero.- Es de aplicación el tipo impositivo cero del IGIC en aplicación del artículo 27.1.1º.a) de la Ley 20/1991 en el ejecución de obra consistente en la "*Instalación de tuberías de conexión y distribución de agua y obras complementarias".*

Segundo.- Es de aplicación el tipo impositivo cero del IGIC en aplicación del artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 en las siguientes ejecuciones de obra de equipamiento comunitario:

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Avda. 3 de mayo,2 y 4 38071 – Santa Cruz de Tenerife

- “Plaza del Palmital”.

- “Nueva construcción de parque en Sardina.”

Tercero.- Es de aplicación el tipo impositivo general del IGIC del 5 por 100 en las siguientes ejecuciones de obra:

- Gimnasio del C.P. Juan Arencibia Sosa

- Equipamiento de los vestuarios del campo de fútbol-7 y su entorno.

En este caso, respecto a la ejecución de una calle lateral, y en la medida en que se trate de la nueva construcción de una superficie vial en zona urbana, cuya promoción directa corresponda a una Administración pública, será aplicable el tipo cero del IGIC a que se refiere el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 en lo que se refiere exclusivamente a la ejecución de obra de dicha superficie vial.

- Ejecución de Pabellón Informativo de acceso al Área Arqueológica del Cenobio de Valerón.

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, 27 de enero de 2010

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta.
35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife