Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

CONSULTA TRIBUTOS REF

CONSULTA NÚM. 1549 (15/02/2013)

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

CUESTIÓN PLANTEADA

El centro directivo consulta si las obras que promueve, cuando se trate de carreteras, tienen encaje jurídico en el concepto de "edificaciones" al que se refiere el artículo 5.5 de la Ley 20/1991, y en consecuencia, es de aplicación el supuesto de inversión del sujeto pasivo en las ejecuciones de obra que promueva.

El consultante entiende que no es de aplicación a las carreteras que se vienen construyendo por la Administración Autonómica habida cuenta de que estas infraestructuras son para facilitar la conectividad con los núcleos urbanos y las infraestructuras generales insulares y centros de especial interés por su actividad permitiendo la conexión con los centros urbanos.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Es de aplicación el supuesto de inversión del sujeto pasivo a que se refiere el artículo 19.1.2º.h), de la Ley 20/1991, en las 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, Consejería de Obras Públicas, Transportes y Política Territorial, y el contratista, que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de carreteras, incluidas aquellas que tengan por finalidad facilitar la conectividad con los núcleos urbanos y las infraestructuras generales insulares y centros de especial interés por su actividad permitiendo la conexión con los centros urbanos.

No obstante, no se aplicará el supuesto de inversión del sujeto pasivo en aquellas actuaciones que simplemente consistan en la conservación y mantenimiento de carreteras, en cuya virtud se presten servicios tales como limpieza, recogida de materiales, viabilidad invernal, segado de cunetas, reparación de guardarraíles, etc.

Visto 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 centro directivo consulta si las obras que promueve, cuando se trate de carreteras, tienen encaje jurídico en el concepto de "edificaciones" al que se refiere el artículo 5.5 de la Ley 20/1991, y en consecuencia, es de aplicación el supuesto de inversión del sujeto pasivo en las ejecuciones de obra que promueva.

El consultante entiende que no es de aplicación a las carreteras que se vienen construyendo por la Administración Autonómica habida cuenta de que estas infraestructuras son para facilitar la conectividad con los núcleos urbanos y las infraestructuras generales insulares y centros de especial interés por su actividad permitiendo la conexión con los centros urbanos.

SEGUNDO.- Este Centro Directivo, en consulta vinculante número 1544, de fecha 1 de febrero, se pronunció en el sentido de que, el supuesto de inversión del sujeto pasivo a que se refiere el artículo 19.1.2º, letra h), de la Ley 20/1991, será aplicable, en todo caso y entre otros sujetos, en los promotores que sean personas jurídicas, incluidos los entes públicos, y la propia Consejería de Obras Públicas, Transportes y Política Territorial, con independencia de que actúen o no como empresarios o profesionales.

El artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991 presenta el siguiente tenor literal

"1. Son sujetos pasivos del Impuesto:

1.º Con carácter general, las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto.

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."

La letra h) del apartado 2º número 1 del artículo 19 de la Ley 20/1991 ha sido añadida por el artículo 17.Cinco de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica (BOE núm. 312 de 28 de diciembre de 2012), en vigor desde el 28 de diciembre de 2012.

El objeto material de la ejecución de obra sobre la que procede la inversión del sujeto pasivo, en consecuencia, se reduce a los siguientes supuestos:

- urbanización de terrenos

- edificaciones

Respecto al segundo supuesto, el artículo 5.5 de la Ley 20/1991 define el concepto de edificaciones (el subrayado es nuestro):

"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) <u>Los caminos, carreteras, autopistas y demás vías de comunicación terrestres, así como los puentes o viaductos y túneles relativos a las mismas</u>.

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, suministro 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, apartados 4 y 5, del Código Civil.

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

Entre los supuestos que en el IGIC deben considerarse como edificaciones expresamente enumera el artículo 5.5, letra f) de la Ley 20/1991 a los caminos, carreteras, autopistas y demás vías de comunicación terrestres, así como los puentes o viaductos y túneles relativos a las mismas.

Sobre el término carreteras, no se define en la Ley 20/1991. El Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española de la Lengua define el término carretera como "*Camino público, ancho y espacioso, pavimentado y dispuesto para el tránsito de vehículos"*.

Si acudimos a la normativa sectorial, la Ley 9/1991, de 8 de mayo, de Carreteras de Canarias, en su artículo 1, establece en su número 2, que "*A los efectos de esta Ley, se consideran carreteras las vías de dominio y uso público destinadas fundamentalmente a la circulación de vehículos automóviles.*", tras lo cual, en su número 3 las clasifica de la siguiente forma:

"3. Por sus características, las carreteras se clasifican en autopistas, autovías, vías rápidas y carreteras convencionales."

En consecuencia, las carreteras, en tanto se trate de vías y de dominio y uso público, y tengan como destino fundamental la circulación de vehículos automóviles, incluidas aquellas infraestructuras cuya finalidad sea facilitar la conectividad con los núcleos urbanos y las infraestructuras generales insulares y centros de especial interés por su actividad permitiendo la conexión con los centros urbanos, tienen la consideración en el IGIC de edificaciones.

Igual consideración debe hacerse, entre otras, a las autopistas, autovías, vías rápidas y carreteras convencionales, así como a los puentes o viaductos y túneles relativos a las mismas.

No obstante, y aunque no ha sido objeto de consulta, el supuesto de inversión del sujeto pasivo no ha de aplicarse a cualquier ejecución de obra que tenga por objeto una carretera, sino debe limitarse a los supuestos en que el objeto principal de la ejecución o ejecuciones de obra tengan por finalidad la construcción o rehabilitación de una carretera.

A modo de ejemplo, un contrato principal que tenga por objeto la conservación y mantenimiento de carreteras, en cuya virtud se presten servicios tales como limpieza, recogida de materiales, viabilidad invernal, segado de cunetas, reparación de guardarraíles, etc. no dará lugar a la inversión del sujeto pasivo, en ninguna de las fases de la cadena, aun cuando en cumplimiento de dicho contrato principal deban tener lugar determinadas ejecuciones de obra inmobiliaria, todo ello siempre y cuando dicho contrato no pueda considerarse como de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones.

TERCERO.- En consecuencia, es criterio vinculante de este Centro Directivo que es de aplicación el supuesto de inversión del sujeto pasivo a que se refiere el artículo 19.1.2º.h), de la

Ley 20/1991, en las 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, Consejería de Obras Públicas, Transportes y Política Territorial, y el contratista, que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de carreteras, incluidas aquellas que tengan por finalidad facilitar la conectividad con los núcleos urbanos y las infraestructuras generales insulares y centros de especial interés por su actividad permitiendo la conexión con los centros urbanos.

No obstante, no se aplicará el supuesto de inversión del sujeto pasivo en aquellas actuaciones que simplemente consistan en la conservación y mantenimiento de carreteras, en cuya virtud se presten servicios tales como limpieza, recogida de materiales, viabilidad invernal, segado de cunetas, reparación de guardarraíles, etc.

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, 15 de febrero de 2013

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván