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: La sociedad consultante manifiesta ser la adjudicataria de la ejecución de obra siguiente adjudicada por una corporación local:

"Piscina cubierta zona La Cuesta-Salud Alto (lote 1) y urbanización de calles centro sociocultural y plaza La Higuerita y piscina cubierta La Cuesta-Salud Alto (lote 2).

Se consulta por el tipo impositivo del IGIC aplicable en la facturación de las citadas obras.

Se adjunta memoria descriptiva de las obras y contrato.

CONTESTACIÓN VINCULANTE: No es de aplicación el tipo cero del IGIC a la ejecución de obra de construcción de una edificación destinada a uso deportivo, constando de piscinas y polideportivo, 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 si bien pareciera que se trata de un bien demanial no tiene la consideración de edificio a efectos del IGIC. En consecuencia tal ejecución de obra tributará al tipo general del 5 por 100.

Tributará al tipo impositivo cero la ejecución de obra de construcción de una edificación destinada a uso social, constando de una ludoteca y de un centro de atención a la mujer, consecuencia de un contrato directamente formalizado entre una corporación local y el contratista, por tener la consideración de ejecución de obra de equipamiento comunitario, siempre y cuando la corporación local determine su carácter demanial, dado que la edificación tiene la consideración de edificio a efectos del IGIC.

Tributará al tipo impositivo cero, la ejecución de obra de construcción de una plaza nueva, consecuencia de un contrato directamente formalizado entre una corporación local y el contratista, por tener la consideración de ejecución de obra de equipamiento comunitario.

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.- La sociedad consultante manifiesta ser la adjudicataria de la ejecución de obra siguiente adjudicada por una corporación local:

"Piscina cubierta zona La Cuesta-Salud Alto (lote 1) y urbanización de calles centro sociocultural y plaza La Higuerita y piscina cubierta La Cuesta-Salud Alto (lote 2).

Se consulta por el tipo impositivo del IGIC aplicable en la facturación de las citadas obras.

Se adjunta memoria descriptiva de las obras y contrato.

SEGUNDO.- Conforme a la memoria descriptiva aportada el objetivo del proyecto es el siguiente:

"*La obra proyectada engloba la ejecución de nueva planta de una edificación destinada a uso deportivo y otra de uso social, a ubicar en el barrio de La Higuerita del municipio de La Laguna.*

Cada edificio se situará en una parcela diferente apoyados cada uno por una plaza de acceso. Ambas plazas tienen continuidad visual además de estar diseñadas como un conjunto pero físicamente están divididas por un vial.

El edificio deportivo consta de un ámbito bajo con piscinas y una parte alta con polideportivo.

El edificio social consta de una ludoteca semienterrada y un centro de atención a la mujer en un edificio elevado. (…)"

Aunque en la memoria descriptiva expresa que en los perímetros de los solares destinados a centro deportivo y centro social está planificado viarios en todo su perímetro pero en la actualidad faltan dos viales por ejecutar y que se prevé la urbanización simultánea del conjunto de calles previstas por el planeamiento, parece desprenderse de dicha memoria que la ejecución de obra de tales viales no corresponden a la entidad consultante.

El artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 establece 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:

1º Un tipo cero a las siguientes operaciones: (…)

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 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, 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."*

Son varios, por tanto, los requisitos legalmente exigidos para la atribución del beneficio fiscal que constituye la aplicación del tipo impositivo cero del IGIC en las ejecuciones de obra de construcción de equipamiento comunitario. En primer lugar, ha de tratarse de una ejecución de obra consecuencia de un contrato directamente formalizado entre el promotor y el contratista. Resulta ser la promotora de la presente ejecución de obra un ente local, y el contratista la sociedad consultante, constructora de la obra, como resultado de un procedimiento público de adjudicación, por lo que se verifica la existencia de una relación directa en la formalización del contrato en los términos que se prevén legalmente.

En segundo lugar, 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, afectara a las ejecuciones de obra tanto sean consideradas como entrega de bienes o prestación de servicios.

Por último, y con independencia de los requisitos anteriormente expuestos, debe analizarse la definición de equipamiento comunitario en el ámbito del IGIC. A tal efecto, se considera equipamiento comunitario, a efectos del IGIC, entre otros, los edificios públicos de carácter demanial y las infraestructuras de parques. En ningún caso tiene la consideración de obras de equipamiento comunitario las obras de conservación, mantenimiento, reformas, rehabilitación, ampliación o mejora de tales parques.

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, por una parte, un inmueble destinado a uso deportivo, constando de piscinas y polideportivo, y, por otra parte, un inmueble destinado a uso social, constando de una ludoteca y de un centro de atención a la mujer. En el caso del inmueble destinado a uso deportivo nos encontramos con una edificación de las enumeradas en el artículo 5.5.e) y, en consecuencia, distinta de los edificios a los que se refiere la letra a) de la citada referencia legal. En el caso del inmueble destinado a uso social nos encontramos con una edificación que tiene la consideración de edificio en los términos previstos en el artículo 5.5.a) de la Ley 20/1991.

El mencionado artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991, se refiere a los "*edificios públicos de carácter demanial*", por tanto una vez analizado el concepto de edificio hay que definir el concepto de "*bien de dominio público o demanial*".

El Real Decreto 1372/1986, de 13 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de bienes de las Entidades Locales, establece en su artículo 2:

"1. Los bienes de las entidades locales se clasifican en bienes de dominio público y bienes patrimoniales.

2. Los bienes de dominio público serán de uso o servicio público.

(....)".

Se distingue a su vez en los artículos 3 y 4 del mismo Reglamento, lo que son bienes de "uso público local", como los caminos, plazas, calles, paseos, parques, aguas de fuentes y estanques, puentes y demás obras públicas de aprovechamiento o utilización generales cuya conservación y policía sean de la competencia de la entidad local, de los otros "bienes de servicios públicos" destinados directamente al cumplimiento de fines públicos de responsabilidad de las entidades locales, tales como Casas Consistoriales, Palacios Provinciales, y en general los edificios que sean de las mismas, como mataderos mercados, lonjas, hospitales, hospicios, museos, montes catalogados, escuelas, cementerios, elementos de transportes, piscinas y campos de deporte, y en general, cualesquiera otro bienes directamente destinados a la prestación de servicios públicos o administrativos. Como puede apreciarse esta relación tiene carácter meramente indicativo de los bienes de carácter público o demanial.

También la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas, establece las bases del régimen patrimonial de las Administraciones Públicas. Determinados artículos de esta Ley son de aplicación a las entidades locales, conforme a lo dispuesto en el artículo 2.2 y disposición final segunda, entre ellos los artículos 4 y 5, apartados 1, 2 y 4.

El artículo 4 de la Ley 33/2003 establece lo siguiente:

"Por razón del régimen jurídico al que están sujetos, los bienes y derechos que integran el patrimonio de las Administraciones públicas pueden ser de dominio público o demaniales y de dominio privado o patrimoniales."

El artículo 5.1 de la misma Ley señala que:

"1. Son bienes y derechos de dominio público los que, siendo de titularidad pública, se encuentren afectados al uso general o al servicio público, así como aquellos a los que una ley otorgue expresamente el carácter de demaniales."

Por tanto pareciera que las edificaciones de uso deportivo y social son bienes demaniales. No obstante, esta Administración tributaria no es competente para pronunciarse en relación a la naturaleza de los bienes públicos de una entidad local, debiendo ser la propia entidad local la que acredite tal circunstancia en función de su afectación o uso. Sin embargo, en el supuesto de la edificación de uso deportivo es indiferente el dato de que estamos ante un bien demanial, puesto que como hemos analizado estamos, a efectos del IGIC, ante una edificación pero no ante un edificio, y resulta necesario la conjunción del elemento "edificio" con el elemento "demanial" para la consideración de obra de equipamiento comunitario.

La ejecución de obra de la plaza de acceso a las edificaciones de uso deportivo y social tiene la consideración de obra de equipamiento comunitario, dado que se trata de una infraestructura pública nueva.

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."

En definitiva, es criterio vinculante de este Centro Directivo, que no es de aplicación el tipo cero del IGIC a la ejecución de obra de construcción de una edificación destinada a uso deportivo, constando de piscinas y polideportivo, 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 si bien pareciera que se trata de un bien demanial no tiene la consideración de edificio a efectos del IGIC. En consecuencia tal ejecución de obra tributará al tipo general del 5 por 100.

Tributará al tipo impositivo cero la ejecución de obra de construcción de una edificación destinada a uso social, constando de una ludoteca y de un centro de atención a la mujer, consecuencia de un contrato directamente formalizado entre una corporación local y el contratista, por tener la consideración de ejecución de obra de equipamiento comunitario, siempre y cuando la corporación local determine su carácter demanial, dado que la edificación tiene la consideración de edificio a efectos del IGIC.

Tributará al tipo impositivo cero, la ejecución de obra de construcción de una plaza nueva, consecuencia de un contrato directamente formalizado entre una corporación local y el contratista, por tener la consideración de ejecución de obra de equipamiento comunitario.

Lo que, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance vinculante previsto en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, advirtiendo 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, lo que le comunico para su conocimiento y demás efectos.

Las Palmas de Gran Canaria, a 5 de febrero de 2007

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván