Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA DE APLICACIÓN:** Art. 25 Ley 19/1994
CUESTIÓN PLANTEADA: La entidad mercantil consultante desarrolla la actividad de carpintería metálica, encargándole otra entidad mercantil la instalación del aire acondicionado. Expresa que este trabajo forma parte de un edificio que una vez finalizado constituirá un bien de inversión para la entidad mercantil receptora de la instalación del aire acondicionado. Se consulta si como consecuencia que el destino del edificio es constituir un bien de inversión para la entidad mercantil receptora del aire acondicionado, esta operación de instalación se encuentra exenta por aplicación del artículo 25 de la Ley 19/1994. Se aporta documentación donde se describe la obra a realizar.	
CONTESTACIÓN VINCULANTE: La ejecución de obra cuyo resultado material consista en la instalación de aire acondicionado que se incorpore a una edificación, no puede tener la consideración de bien de inversión individualmente considerado respecto a la edificación a la que se incorpora, por lo que no será de aplicación la exención del IGIC prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994.	

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

PRIMERO.- La entidad mercantil consultante desarrolla la actividad de carpintería metálica, encargándole otra entidad mercantil la instalación del aire acondicionado. Expresa que este trabajo forma parte de un edificio que una vez finalizado constituirá un bien de inversión para la entidad mercantil receptora de la instalación del aire acondicionado. Se consulta si como consecuencia que el destino del edificio es constituir un bien de inversión para la entidad mercantil receptora del aire acondicionado, esta operación de instalación se encuentra exenta por aplicación del artículo 25 de la Ley 19/1994. Se aporta documentación donde se describe la obra a realizar.

SEGUNDO.- El artículo 25 de la Ley 19/1994, en la nueva redacción dada por el artículo primero.Uno del Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre, por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio, establece la exención, entre otros, en el IGIC de las importaciones y entregas de bienes de inversión importadas o adquiridas por sociedades domiciliadas en Canarias o que actúen en este territorio mediante establecimiento permanente. La aplicación de esta exención está condicionada a un conjunto de requisitos subjetivos, objetivos, temporales y documentales. Respecto de lo que nos interesa en la presente consulta nos referiremos esencialmente al requisito objetivo de que el bien objeto de adquisición deba calificarse como de inversión, de acuerdo con el último párrafo de la letra a) del apartado del citado artículo 25.

A efectos de la aplicación de la exención, se asimilan a las entregas de bienes de inversión las ejecuciones de obra que tengan la condición de prestaciones de servicios y que tengan como resultado un bien de inversión para la sociedad adquirente, conforme al tercer párrafo de la letra b) del apartado 2 del artículo 25 de la Ley 19/1994.

El artículo 25.3. a) remite al artículo 40.8 y 9 de la Ley 20/1991 para determinar el concepto de bien de inversión. De esta forma el artículo 40.8 define a los bienes de inversión como los *"bienes corporales, muebles, semovientes o inmuebles que, por su naturaleza y función, estén normalmente destinados a ser utilizados por un período de tiempo superior a un año como instrumento de trabajo o medios de explotación."*

Añade el apartado 9 del citado artículo 40 lo siguiente:

"*No tendrán la consideración de bienes de inversión:*

1º.- Los accesorios y piezas de recambio adquiridos para la reparación de los bienes de inversión utilizados por el sujeto pasivo.

2º.- Las ejecuciones de obra para la reparación de otros bienes de inversión.

3º.- Los envases y embalajes, aunque sean susceptibles de reutilización.

4º.- Las ropas utilizadas para el trabajo por los sujetos pasivos o el personal dependiente.

5º.- Los bienes excluidos del derecho a la deducción conforme dispone el número 1 del artículo 30 de esta Ley.

6º.- Cualquier otro bien cuyo valor de adquisición sea inferior a quinientas mil pesetas."

Esta Dirección General de Tributos (en función de la doctrina emitida en anteriores consultas tributarias relativa a la antigua redacción del artículo 25 de la Ley 19/1994, perfectamente trasladable a su nueva redacción), ha tenido ocasión de sistematizar el requisito objetivo de que el bien adquirido, importado o el obtenido de la ejecución de obra que tenga la consideración de prestación de servicio, debe tener la consideración de bien de inversión. Entre ellos resulta relevante a efectos de la emisión de la presente consulta tributaria el requisito objetivo que se ha dado en denominar "consideración unitaria del bien de inversión". Con ello se ha querido enfatizar que el bien entregado, si nos referimos a entregas de bienes, o que ha sido resultado material de una ejecución de obra (prestación de servicios) debe reunir las características morfológicas y funcionales que permitan calificar al mismo como de inversión en el mismo momento de su puesta a disposición del adquirente, y ser destinado directamente como instrumento de trabajo o medio de explotación. En el supuesto planteado por el consultante, instalaciones de aire acondicionado, en edificaciones, resultan ser, desde el punto de vista del IGIC, ejecuciones de obra calificables como prestaciones de servicio, si bien su resultado material no resulta ser un bien de inversión en sí mismo considerado. En efecto, tal y como resulta de la documentación aportada, dichas instalaciones quedan unidas a las edificaciones de una manera fija y permanente de manera que no pueden separarse de la misma sin quebranto de la materia o deterioro del objeto, es decir, se trata de bienes inmuebles por incorporación a los que se refiere el artículo 334.3 del Código Civil, y su fundamento es contribuir a la habitabilidad o funcionalidad del bien inmueble al que se incorporan, sin que pueda presumirse que realizan una función propia o autónoma respecto al mismo. Esta circunstancia es evidente respecto a la instalación de aire acondicionado que se pretende por lo que no cabe considerar a dicha instalación como un bien de inversión independiente de la edificación a la que se incorpora, siendo realmente el bien de inversión la edificación.

En definitiva, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que en la ejecución de obra cuyo resultado material consista en la instalación de aire acondicionado que se incorpore a una edificación, no puede tener la consideración de bien de inversión individualmente considerado respecto a la edificación a la que se

incorpora, por lo que no será de aplicación la exención del IGIC prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994.

Lo que, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance previsto en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, 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, 20 de junio de 2007

El DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván