Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

CONSULTA TRIBUTOS REF

CONSULTA NÚM. 1529 (10/12/2012)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 27.1.1º. e) y f) Ley 20/1991 Art. 52.i) y j) Ley 4/2012.

CUESTIÓN PLANTEADA

La sociedad mercantil consultante es de capital enteramente público. El Ayuntamiento titular de su capital social le realiza encomiendas para que contrate y ejecute las siguientes obras en suelo de dominio público perteneciente al Ayuntamiento.

- Construcción de un vivero de empresas con sus instalaciones y dotaciones necesarias.

- Ejecución de obra para dotar de infraestructuras de abastecimiento de agua potable, saneamiento, pluviales, telecomunicaciones, eléctricas y de iluminación en zonas urbanas.

La sociedad mercantil pública consultante recibirá el importe del gasto, con cargo a los presupuestos del Ayuntamiento, mediante la presentación de las certificaciones de obras ejecutadas, expedidas por la Dirección Facultativa y supervisadas y aprobadas por la sociedad mercantil.

Consulta si resulta aplicable el tipo cero a las ejecuciones de obras citadas.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Primero.- La consideración de una sociedad mercantil como órgano técnico-jurídico del ente territorial titular de su capital social, supone, en relación a lo previsto en el artículo 27.1.1º. e) y f) de la Ley 20/1991 y en el artículo 52.i) y j) de la Ley 4/2012, que actúa como Administración pública en las adquisiciones de obras de equipamiento comunitario y en las contrataciones de ejecuciones de obras de equipamiento comunitario.

Segundo.- Se encuentra sujeta al tipo cero la ejecución de obra de dotación de infraestructuras de abastecimiento de agua potable, saneamiento, pluviales, telecomunicaciones, eléctricas y de iluminación en zona urbana que realiza un empresario a la sociedad mercantil consultante, cuyo IGIC se haya devengado antes del día 1 de julio de 2012, al tener la consideración, respecto de esta ejecución de obra, de órgano técnico-jurídico del Ayuntamiento que le ha encomendado tal ejecución.

Si el devengo del IGIC correspondiente a la ejecución de obra se produce con posterioridad al día 30 de junio de 2012, la aplicación del tipo cero está condicionada a su previo reconocimiento por parte de la Administración Tributaria Canaria.

La existencia de reconocimiento de la aplicación del tipo cero por parte de la Administración Tributaria Canaria afectará, en su caso, a los pagos anticipados efectuados desde el día 1 de julio de 2012. Respecto a los pagos anticipados, en su caso, efectuados con anterioridad a esta fecha, el tipo impositivo aplicable será el cero no por la existencia del reconocimiento, sino por aplicación de la regulación vigente del artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 en el momento del devengo del IGIC.

La operación entre la sociedad mercantil consultante y el ente territorial titular de su

capital social se encuentra no sujeta no por aplicación de lo dispuesto en el artículo 9.9º de la Ley 20/1991, que exige que se trate de una entrega de bien o de una prestación de servicio, sino por inaplicación de lo dispuesto en el artículo 4.1 de la Ley 20/1991, regulador del hecho imponible en las operaciones interiores, por inexistencia de entrega de bien o de prestación de servicios.

Tercero.- No se encuentra sujeta al tipo cero la ejecución de obra de construcción de un vivero de empresas, con independencia de que se haya devengado con anterioridad o con posterioridad al día 1 de julio de 2012, efectuada por un empresario a la sociedad mercantil consultante al no tener la consideración, respecto de esta ejecución de obra, de órgano técnico-jurídico del Ayuntamiento que le ha encomendado tal ejecución, puesto que no tiene la consideración de gestión directa de un servicio público de competencia local, incumpliéndose el requisito subjetivo de que el promotor sea una Administración pública. La inaplicación del tipo cero supone su tributación al tipo general.

En el supuesto de que el devengo de la ejecución de obra se produce con posterioridad al día 1 de julio de 2012, la aplicación del tipo cero requiere el previo reconocimiento por parte de la Administración Tributaria Canaria. No obstante, la solicitud de reconocimiento se rechazaría no solo por incumplirse el requisito subjetivo, por las razones expuestas en el párrafo anterior, sino por no tratarse de una obra de equipamiento comunitario.

La inaplicación del tipo cero afecta, en su caso, a las cuotas del IGIC devengados por los pagos anticipados, con independencia de la fecha de su abono.

Cuarto.- No se encuentra sujeta al tipo cero la entrega del vivero de empresas por parte de la sociedad mercantil consultante al Ayuntamiento, si el devengo de la entrega se produce con posterioridad al día 30 de junio de 2012, por no tener la consideración de obra de equipamiento comunitario. La inaplicación del tipo cero, supone su tributación al tipo general del 7 por 100.

Resulta aplicable el tipo general a los pagos anticipados que, en su caso, se hayan realizado desde el día 1 de julio de 2012.

Si la entrega del vivero de empresas por parte de la sociedad mercantil consultante al Ayuntamiento se ha realizado con anterioridad al día 1 de julio de 2012, se encuentra sujeta al tipo cero si el Ayuntamiento procedió al reconocimiento del edificio resultante de la entrega (vivero de empresas) como demanial en el correspondiente inventario de bienes.

Si el vivero de empresas tiene la consideración de demanial, será aplicable el tipo cero a los pagos anticipados efectuados con anterioridad al día 1 de julio de 2012, aunque el devengo de la entrega del vivero de empresas se produzca con posterioridad a dicha fecha y sujeta al tipo general.

Vistos escritos presentados 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 Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por el artículo único del Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La sociedad mercantil consultante es de capital enteramente público. El Ayuntamiento titular de su capital social le realiza encomiendas para que contrate y ejecute las siguientes obras en suelo de dominio público perteneciente al Ayuntamiento.

- Construcción de un vivero de empresas con sus instalaciones y dotaciones necesarias.

- Ejecución de obra para dotar de infraestructuras de abastecimiento de agua potable, saneamiento, pluviales, telecomunicaciones, eléctricas y de iluminación en zonas urbanas.

La sociedad mercantil pública consultante recibirá el importe del gasto, con cargo a los presupuestos del Ayuntamiento, mediante la presentación de las certificaciones de obras ejecutadas, expedidas por la Dirección Facultativa y supervisadas y aprobadas por la sociedad mercantil.

Consulta si resulta aplicable el tipo cero a las ejecuciones de obras citadas.

SEGUNDO.- Hay que señalar que las consultas que se contestan en el presente escrito se presentaron con anterioridad al día 1 de julio de 2012.

El artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991, aplicable hasta el día 30 de junio de 2012, presentaba la siguiente redacción:

"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.

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.

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."

El artículo 52.j) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), aplicable desde el día 1 de julio de 2012, dispone lo siguiente:

"El tipo de gravamen cero será aplicable a las siguientes operaciones:

(…)

j) Las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre una Administración pública y el contratista, que tengan por objeto la construcción y/o ampliación de obras de equipamiento comunitario.

A los efectos de lo dispuesto en esta letra y en la anterior, se entenderá por equipamiento comunitario exclusivamente aquél que consiste en:

- Las infraestructuras públicas de telecomunicaciones y las instalaciones que estén vinculadas a ellas.

- Las infraestructuras públicas de transporte del agua.

- Las infraestructuras públicas de generación y transmisión de electricidad.

- Las infraestructuras públicas ferroviarias, comprendiendo tanto aquellas en las que la Administración pública 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.

- Las potabilizadoras, desalinizadoras y depuradoras de titularidad pública.

- Los centros docentes de titularidad pública.

- Los centros integrantes de la red hospitalaria de titularidad pública.

- Los puertos, aeropuertos e instalaciones portuarias y aeroportuarias de titularidad pública.

- Los edificios de titularidad pública destinados a servicios sociales especializados en los términos previstos en la Ley 9/1987, de 28 de abril, de servicios sociales.

- Las afectas al cumplimiento de las competencias legales mínimas de las Administraciones Públicas Canarias.

A los efectos de lo dispuesto en esta letra y en la anterior, se entenderá por obras de ampliación aquella que determinen el aumento de la superficie útil del equipamiento comunitario, producido mediante cerramiento de parte descubierta o por cualquier otro medio en vuelo, subsuelo o superficie anexa a la construcción, de forma permanente y durante todas las épocas del año, incrementando la capacidad de utilización del equipamiento para el fin al que se ha destinado; asimismo, se entenderá por ampliación el incremento de las infraestructuras que permita incrementar la producción de bienes públicos a la que las mismas se destinan. Por el consejero competente en materia tributaria se determinarán las condiciones que deban cumplir las obras de equipamiento comunitario para ser entendidas como de ampliación de conformidad con este precepto.

No se incluyen, en ningún caso, las obras de conservación, reformas, rehabilitación, o mejora de las infraestructuras citadas anteriormente.

La aplicación del tipo cero a las operaciones a que se refiere la presente letra y la anterior exigirá el previo reconocimiento por parte de la Administración Tributaria Canaria, en los términos que establezca el consejero competente en materia tributaria."

Comprobamos que con ambas regulaciones, uno de los requisitos exigibles para la aplicación del tipo cero consiste en que las ejecuciones de obras deben derivar de contrataciones formalizadas directamente por una Administración Pública, promotor de la obra, y el contratista, constructor de la obra.

Llegados a este punto, es imprescindible determinar si la entidad mercantil pública consultante actúa o no como órgano técnico-jurídico del Ayuntamiento titular de su capital social.

En la consulta vinculante 1523 de 9 de noviembre de 2012 se expresa lo siguiente:

"Derivado del contenido de las consultas vinculantes 1313 de 19 de octubre de 2009 y 1390 de 30 de marzo de 2011, podemos expresar dos criterios generales:

***A)** Una sociedad mercantil constituye un órgano técnico-jurídico del ente territorial titular de su capital siempre que se den estas circunstancias:*

- Que el capital de la sociedad esté suscrito totalmente por el ente territorial.

- Que la toma de decisión esté controlada por el ente territorial titular del capital social.

- Que los servicios públicos los preste mediante la forma de gestión directa, conforme a lo establecido en el artículo 85.2 de la LBRL.

- Que el destinatario exclusivo de sus operaciones sea el propio ente territorial titular de su capital social.

- Y, por último, que su financiación sea exclusivamente a través de la correspondiente consignación en los Presupuestos Generales del ente territorial titular de su capital social.

Respecto a este criterio general, se han realizado dos precisiones:

- primera, que los servicios no sujetos son únicamente los que prestan estas sociedades municipales al propio Ayuntamiento del que dependen, ya que, como se ha dicho, en estos casos, no nos encontramos ante unas relaciones externas entre un empresario que presta un servicio y otro distinto que lo adquiere, sino ante unas relaciones internas entre dicho Ayuntamiento y la sociedad mercantil a la que se le ha encomendado la prestación de servicios propios de dicho ente local;

- y segunda, que sí están sujetas al IGIC las operaciones que realicen estas sociedades municipales que tengan la naturaleza de entregas de bienes, cualquiera que sea su destinatario, igual que todas aquellas que realicen cuyo destinatario sea un tercero y no el Ayuntamiento del que depende.

***B)** Las operaciones entre la sociedad mercantil y el ente público territorial titular de su capital social no cabe calificarlas de entregas de bienes o prestaciones de servicios, dado que para ello se requiere la existencia de alteridad: una persona que entregue un bien o preste un servicio y otra persona que adquiera un bien o un servicio; sin embargo, la sociedad mercantil actúa como mero órgano técnico-jurídico del Ayuntamiento que está integrado en la propia estructura del ente público territorial. Por tanto, nos encontramos ante unas operaciones internas entre el ente público territorial y la sociedad que no cabe entenderse como empresariales o profesionales, ya que la sociedad mercantil es un órgano técnico-jurídico del ente público territorial. De todo ello deriva que tales operaciones se encuentran no sujetas no por aplicación de lo dispuesto en el artículo 9.9º de la Ley 20/1991, que exige que se trate de una entrega de bien o una prestación de servicio, sino por inaplicación directa del artículo 4.1 de la Ley 20/1991, regulador del hecho imponible en las operaciones interiores, por inexistencia de entrega de bien o prestación de servicio.*

Conforme a todo ello, no determina la realización de operaciones sujetas al IGIC las actuaciones de ordenación, gestión y ejecución urbanística, etc. previstas en el artículo 25.2.d) de la LBRL, efectuada por una sociedad mercantil en favor del ente territorial local titular de su capital social, cuando la creación de la sociedad mercantil tenga por objeto la gestión directa de los servicios públicos de competencia local, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 85.2.A.d) de la LBRL, y siempre que la financiación de tales actuaciones se lleve a cabo a través de la correspondiente consignación en los presupuestos del ente territorial local titular del capital social.

Esta no sujeción, y en este punto se modifica el criterio administrativo fijado en la consulta 1463 de 8 de febrero de 2012, no pierde virtualidad aunque la sociedad mercantil efectúe, de forma habitual u ocasional, entregas de bienes o prestaciones de servicios con terceros. En definitiva, es posible la dualidad órgano técnico-jurídico/empresario o profesional."

Se cumplen todos los requisitos que la doctrina administrativa citada impone para que la sociedad mercantil consultante disponga de la consideración de órgano técnico-jurídico del ente territorial titular de su capital social. No obstante, debe analizarse por separado si las ejecuciones de obras implican la gestión directa de un servicio público de competencia local.

El artículo 85.2.A.d) de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local (en adelante, LBRL), dispone:

> *"2. Los servicios públicos de la competencia local podrán gestionarse mediante alguna de las siguientes formas:*
>
> *A. Gestión directa:*
>
> *(...)*
>
> *d) Sociedad mercantil local, cuyo capital social sea de titularidad pública."*

Por otra parte, el artículo 25.2.d) y l) de la LBRL dispone:

> *"2. El Municipio ejercerá, en todo caso, competencias, en los términos de la legislación del Estado y de las Comunidades Autónomas, en las siguientes materias:*
>
> *d) Ordenación, gestión, ejecución y disciplina urbanística; promoción y gestión de viviendas; parques y jardines, pavimentación de vías públicas urbanas y conservación de caminos y vías rurales.*
>
> *(...)*
>
> *l) Suministro de agua y alumbrado público; servicios de limpieza viaria, de recogida y tratamiento de residuos, alcantarillado y tratamiento de aguas residuales."*

Conforme a ello, la ejecución de obra de dotación de infraestructuras de abastecimiento de agua potable, saneamiento, pluviales, telecomunicaciones, eléctricas y de iluminación en zona urbana, tiene la consideración de servicio público de competencia local, no así la ejecución de obra de un vivero de empresas.

TERCERO.- Llegados a este punto debemos analizar por separado la tributación de las ejecuciones de obras citadas, tengan la consideración de entregas de bienes o de prestaciones de servicios.

A) Ejecución de obra de dotación de infraestructuras de abastecimiento de agua potable, saneamiento, pluviales, telecomunicaciones, eléctricas y de iluminación en zona urbana.

Respecto a esta ejecución de obra, la entidad mercantil consultante actúa como órgano técnico-jurídico del ente territorial por cumplir las condiciones señaladas en la doctrina administrativa de esta Dirección General de Tributos. La consideración de órgano técnico-jurídico implica que el promotor de la obra es una Administración pública, por lo que se cumple la condición subjetiva establecida tanto en el artículo 27.1.1º f) de la Ley 20/1991 como en el artículo 52.j) de la Ley 4/2012.

Debemos diferenciar, a su vez, dos momentos concretos:

1. El devengo del IGIC correspondiente a la ejecución de obra se produjo antes del día 30 de junio de 2012.

La ejecución de obra que realiza el empresario constructor a favor de la sociedad mercantil consultante tiene la consideración de obra de equipamiento comunitario, por lo que tributa al tipo cero.

La operación entre la sociedad mercantil consultante y el ente territorial titular de su capital social se encuentra no sujeta no por aplicación de lo dispuesto en el artículo 9.9º de la Ley 20/1991, que exige que se trate de una entrega de bien o de una prestación de servicio, sino por inaplicación de lo dispuesto en el artículo 4.1 de la Ley 20/1991, regulador del hecho imponible en las operaciones interiores, por inexistencia de entrega de bien o de prestación de servicios.

La actuación de ordenación, gestión y ejecución urbanística prevista en el artículo 25.2.d) de la LBRL, efectuada por la sociedad mercantil en favor del ente territorial local ha sido realizada en el ámbito de la gestión directa de los servicios públicos de competencia local, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 85.2.A.d) de la LBRL, y la financiación de tales actuaciones se ha llevado a cabo a través de la correspondiente consignación en los presupuestos del ente territorial local titular del capital social.

2. El devengo del IGIC correspondiente a la ejecución de obra se produjo después del día 1 de julio de 2012.

A la vista de la nueva regulación legal aplicable a las ejecuciones de obra de equipamiento comunitario, contenida en el artículo 52.j) de la Ley 4/2012, la aplicación del tipo cero requiere el previo reconocimiento por parte de la Administración Tributaria Canaria. Caso de no existir dicho reconocimiento, el tipo aplicable a la ejecución de obra que nos ocupa es el tipo general, es decir, el 7 por 100, de acuerdo con el artículo 51.1.d) de la Ley 4/2012.

En el supuesto de existencia de pagos anticipados anteriores al día 1 de julio de 2012, la inexistencia de dicho reconocimiento no tiene ningún efecto, devengándose el IGIC al tipo cero, por tratarse de obras de equipamiento comunitario conforme a lo dispuesto en el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991, vigente en el momento del pago anticipado y consecuentemente vigente en el momento del devengo del IGIC.

Respecto, en su caso, a los pagos anticipados posteriores al día 1 de julio de 2012 en el que no se ha repercutido el IGIC por entenderse que tributa al tipo cero, la inexistencia de reconocimiento de la Administración Tributaria Canaria obliga al empresario constructor a la rectificación de la repercusión, salvo que se solicite y se obtenga tal reconocimiento.

La operación entre la sociedad mercantil consultante y el ente territorial titular de su capital social se encuentra no sujeta, por las razones expuestas con anterioridad.

B) Ejecución de obra de construcción de un vivero de empresas

Respecto a esta ejecución de obra la sociedad mercantil consultante no actúa como órgano técnico-jurídico del ente territorial titular de su capital social, pues la encomienda de ejecución de obra de construcción de un vivero de empresas no tiene la consideración de gestión directa de un servicio público de competencia local.

Por todo ello, debemos diferenciar las siguientes operaciones:

1. Ejecución de obra del contratista a la sociedad mercantil consultante.

Tanto con la regulación vigente hasta el día 30 de junio de 2012 (artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991) como con la regulación vigente desde el día 1 de julio de 2012 (artículo 52.j) de la Ley 4/2012), no sería aplicable el tipo cero puesto que se incumple el requisito subjetivo en cuanto a que el promotor de la obra (la sociedad mercantil consultante por encomienda del Ayuntamiento) no tiene la consideración de Administración pública. Por ello, sería aplicable a la ejecución de obra, tenga la consideración de entrega de bien o de prestación de servicio, y, en su caso, a los pagos anticipados, el tipo general vigente en el momento del devengo del IGIC.

2. Entrega de la obra de la sociedad mercantil al Ayuntamiento.

Debemos diferenciar dos momentos concretos:

a) El devengo del IGIC correspondiente a la entrega de la obra se produjo antes del día 30 de junio de 2012.

El artículo 27.1.1º.e) de la Ley 20/1991 disponía:

"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:

(...)

e) Las entregas de viviendas, calificadas administrativamente como de protección oficial de régimen especial y las entregas de obras de equipamiento comunitario, cuando las referidas entregas se efectúen por los promotores de las mismas.

No se comprenderán en este apartado los garajes y anexos a las referidas viviendas que se transmitan independientemente de ellas ni tampoco los locales de negocio."

Si el Ayuntamiento procedió al reconocimiento del edificio resultante de la entrega (vivero de empresas) como demanial en el correspondiente inventario de bienes, aquel tendrá la consideración de obra de equipamiento comunitario de acuerdo con la definición contenida en el artículo 27.1.1º f) de la Ley 20/1991. En este caso y dado que la entrega es efectuada por el promotor de la obra (sociedad mercantil consultante), el tipo impositivo aplicable es el cero. Caso contrario tributa al tipo general del 5 por 100, conforme a lo dispuesto en el artículo 27.1.4º y Disposición adicional octava.Uno.3 de la Ley 20/1991.

b) El devengo del IGIC correspondiente a la entrega de la obra se produjo después del día 1 de julio de 2012.

El artículo 52.i) de la Ley 4/2012 dispone:

"El tipo de gravamen cero será aplicable a las siguientes operaciones:

(…)

i) Las entregas de obras de equipamiento comunitario, cuando se efectúen por los promotores de las mismas."

Teniendo en cuenta el concepto de obra de equipamiento comunitario vigente desde el día 1 de julio de 2012 y contenido en el artículo 52.j) de la Ley 4/2012, un vivero de empresa no puede disponer de la consideración de obra de equipamiento comunitario.

Cuando se enumeran las distintas obras que tienen la consideración de obras de equipamiento comunitario, y considera como tales, entre otras, a las afectas al cumplimiento de las competencias legales mínimas de las Administraciones Públicas Canarias, se refiere a las obras afectas al desarrollo de los servicios mínimos a prestar por los Municipios, y recogidos en el artículo 26.1 de la LBRL. Entre los servicios mínimos recogidos en este precepto no se enumera el objetivo del vivero de empresas: el desarrollo industrial y tecnológico, favoreciendo la implantación de nuevas actividades empresariales, tal y como se expresa en el escrito de petición de emisión de consulta vinculante.

Todo ello con independencia de que la aplicación del tipo cero que nos ocupa requiera el previo reconocimiento de la Administración Tributaria Canaria.

La inaplicación del tipo cero a la entrega del vivero de empresa si se devengó con posterioridad al día 1 de julio de 2012, también es extensible a, en su caso, los pagos anticipados efectuados desde dicha fecha. Esta inaplicación del tipo cero no es extensible a, en su caso, los pagos anticipados anteriores al día 1 de julio de 2012, siempre y cuando el Ayuntamiento proceda al reconocimiento del edificio resultante de la entrega (vivero de empresas) como demanial en el correspondiente inventario de bienes.

La inaplicación del tipo cero supondrá la aplicación del tipo general.

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

Primero.- La consideración de una sociedad mercantil como órgano técnico-jurídico del ente territorial titular de su capital social, supone, en relación a lo previsto en el artículo 27.1.1º. e) y f) de la Ley 20/1991 y en el artículo 52.i) y j) de la Ley 4/2012, que actúa como Administración pública en las adquisiciones de obras de equipamiento comunitario y en las contrataciones de ejecuciones de obras de equipamiento comunitario.

Segundo.- Se encuentra sujeta al tipo cero la ejecución de obra de dotación de infraestructuras de abastecimiento de agua potable, saneamiento, pluviales, telecomunicaciones, eléctricas y de iluminación en zona urbana que realiza un empresario a la sociedad mercantil consultante, cuyo IGIC se haya devengado antes del día 1 de julio de 2012, al tener la consideración, respecto de esta ejecución de obra, de órgano técnico-jurídico del Ayuntamiento que le ha encomendado tal ejecución.

Si el devengo del IGIC correspondiente a la ejecución de obra se produce con posterioridad al día 30 de junio de 2012, la aplicación del tipo cero está condicionada a su previo reconocimiento por parte de la Administración Tributaria Canaria.

La existencia de reconocimiento de la aplicación del tipo cero por parte de la Administración Tributaria Canaria afectará, en su caso, a los pagos anticipados efectuados

desde el día 1 de julio de 2012. Respecto a los pagos anticipados, en su caso, efectuados con anterioridad a esta fecha, el tipo impositivo aplicable será el cero no por la existencia del reconocimiento, sino por aplicación de la regulación vigente del artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 en el momento del devengo del IGIC.

La operación entre la sociedad mercantil consultante y el ente territorial titular de su capital social se encuentra no sujeta no por aplicación de lo dispuesto en el artículo 9.9º de la Ley 20/1991, que exige que se trate de una entrega de bien o de una prestación de servicio, sino por inaplicación de lo dispuesto en el artículo 4.1 de la Ley 20/1991, regulador del hecho imponible en las operaciones interiores, por inexistencia de entrega de bien o de prestación de servicios.

Tercero.- No se encuentra sujeta al tipo cero la ejecución de obra de construcción de un vivero de empresas, con independencia de que se haya devengado con anterioridad o con posterioridad al día 1 de julio de 2012, efectuada por un empresario a la sociedad mercantil consultante al no tener la consideración, respecto de esta ejecución de obra, de órgano técnico-jurídico del Ayuntamiento que le ha encomendado tal ejecución, puesto que no tiene la consideración de gestión directa de un servicio público de competencia local, incumpliéndose el requisito subjetivo de que el promotor sea una Administración pública. La inaplicación del tipo cero supone su tributación al tipo general.

En el supuesto de que el devengo de la ejecución de obra se produce con posterioridad al día 1 de julio de 2012, la aplicación del tipo cero requiere el previo reconocimiento por parte de la Administración Tributaria Canaria. No obstante, la solicitud de reconocimiento se rechazaría no solo por incumplirse el requisito subjetivo, por las razones expuestas en el párrafo anterior, sino por no tratarse de una obra de equipamiento comunitario.

La inaplicación del tipo cero afecta, en su caso, a las cuotas del IGIC devengados por los pagos anticipados, con independencia de la fecha de su abono.

Cuarto.- No se encuentra sujeta al tipo cero la entrega del vivero de empresas por parte de la sociedad mercantil consultante al Ayuntamiento, si el devengo de la entrega se produce con posterioridad al día 30 de junio de 2012, por no tener la consideración de obra de equipamiento comunitario. La inaplicación del tipo cero, supone su tributación al tipo general del 7 por 100.

Resulta aplicable el tipo general a los pagos anticipados que, en su caso, se hayan realizado desde el día 1 de julio de 2012.

Si la entrega del vivero de empresas por parte de la sociedad mercantil consultante al Ayuntamiento se ha realizado con anterioridad al día 1 de julio de 2012, se encuentra sujeta al tipo cero si el Ayuntamiento procedió al reconocimiento del edificio resultante de la entrega (vivero de empresas) como demanial en el correspondiente inventario de bienes.

Si el vivero de empresas tiene la consideración de demanial, será aplicable el tipo cero a los pagos anticipados efectuados con anterioridad al día 1 de julio de 2012, aunque el devengo de la entrega del vivero de empresas se produzca con posterioridad a dicha fecha y sujeta al tipo general.

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, 10 de diciembre de 2012

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván