Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE: **N.I.F.:**	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA DE APLICACIÓN:** Art. 3.1 Ley 20/1991 Art. 27.1.1º.f) Ley 20/1991 Orden de 14 de noviembre de 1996 Orden EHA/3958/2006, de 28 de diciembre

CUESTIÓN PLANTEADA: La entidad consultante es una entidad benéfica, sin ánimo de lucro, para la atención sociosanitaria de personas ancianas de bajos recursos económicos. Con fecha 10 de enero de 2006 firmaron un contrato para la ejecución de las obras de rehabilitación de estancias de ancianos por un importe de 2.786.092,86 €. Señalan en el texto de la consulta que la obra estaba exenta del IGIC conforme al Anexo III y IV del Acuerdo sobre asuntos jurídicos y económicos entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, en vigor hasta el día 31 de enero de 2006, y conforme con la Orden de 14 de noviembre de 1996 por la que se aclara el alcance de la no sujeción y de las exenciones establecidas en los artículos III y IV del acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, respecto al Impuesto General Indirecto Canario. La Orden EHA/3958/2006, de 28 de diciembre, establece el alcance y los efectos temporales de la supresión de la no sujeción y de las exenciones establecidas en los artículos III y IV del acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto General Indirecto Canario, señalándose que las obras iniciadas con anterioridad al día 1 de enero de 2007, como es en el caso planteado que comenzaron el día 10 de enero de 2006, mantendrán el régimen tributario de exención, aunque las operaciones se realicen con posterioridad al día 1 de enero de 2007.

Señalan que se trata de una entidad benéfica sin ánimo de lucro, que se financian en un 80 % de las pensiones de los ancianos, que en la mayoría son no contributivas, de las limosnas, del trabajo gratuito de las religiosas y colaboradores sociales y de las subvenciones puntuales que perciben.

Con base en todo ello, se consulta si la ejecución de obra se encuentra exenta del IGIC con base a lo expuesto o está sujeta al IGIC al tipo cero, conforme a lo dispuesto en el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991.

CONTESTACIÓN: La ejecución de obra objeto de esta consulta no se encuentra exenta del IGIC, por aplicación de lo dispuesto en los artículos III y IV del acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, ya que no dispone de reconocimiento expreso de la exención por parte de la Administración Tributaria Canaria.

Tampoco resultaría aplicable a la ejecución de obra citada el tipo cero previsto en el artículo 27.1.1º f) de la Ley 20/1991, puesto que la aplicación de este tipo para los supuestos previstos en este artículo requiere, entre otros requisitos, que el promotor sea en todo caso la Administración Pública, y en este caso se trata de una entidad privada benéfica, aunque pueda estar subvencionada por entes públicos.

Visto el escrito presentado en esta Consejería de Economía y Hacienda, por Sor, en nombre y representación de la entidad , con domicilio a efecto de notificaciones en, en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (I.G.I.C), 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 el Decreto 12/2004 de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad consultante es una entidad benéfica, sin ánimo de lucro, para la atención sociosanitaria de personas ancianas de bajos recursos económicos. Con fecha 10 de enero de 2006 firma un contrato para la ejecución de las obras de rehabilitación de estancias de ancianos por un importe de 2.786.092,86 €. Señala el texto de la consulta que la obra está exenta del IGIC conforme al Anexo III y IV del Acuerdo sobre asuntos jurídicos y económicos entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, en vigor hasta el día 31 de enero de 2006, y conforme con la Orden de 14 de noviembre de 1996 por la que se aclara el alcance de la no sujeción y de las exenciones establecidas en los artículos III y IV del acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, respecto al Impuesto General Indirecto Canario. La Orden EHA/3958/2006, de 28 de diciembre, establece el alcance y los efectos temporales de la supresión de la no sujeción y de las exenciones establecidas en los artículos III y IV del acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto General Indirecto Canario, y señala que las obras iniciadas con anterioridad al día 1 de enero de 2007, como es en el caso planteado que comenzaron el día 10 de enero de 2006, mantendrán el régimen tributario de exención, aunque las operaciones se realicen con posterioridad al día 1 de enero de 2007.

La entidad consultante señala también que se trata de una entidad benéfica sin ánimo de lucro, que se financia en un 80 % de las pensiones de los ancianos (en la mayoría de los casos, son no contributivas). Otras fuentes de ingresos de la entidad son las limosnas o las mismas subvenciones puntuales que perciben, aparte del trabajo gratuito de las religiosas y colaboradores.

A la vista de estos antecedentes, se consulta si la ejecución de obra se encuentra exenta del IGIC con base en el Acuerdo sobre asuntos jurídicos y económicos entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, en vigor hasta el día 31 de enero de 2006, o nos hallamos ante una operación sujeta al IGIC al tipo cero, conforme a lo dispuesto en el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991.

SEGUNDO.- Para dar adecuada respuesta a las cuestiones que son objeto de esta consulta se impone, ante todo, analizar si la operación de ejecución de obra planteada, obras de rehabilitación de estancias de ancianos, le resulta de aplicación o no la exención derivada del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, para, a continuación, en el caso de que no resulte aplicable la exención, estudiar si la operación de ejecución de obra citada está sujeta al tipo cero del IGIC, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991.

El artículo 3 de la Ley 20/1991, regulador del ámbito espacial del IGIC, señala en el número 1 que estarán sujetas al IGIC las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en las Islas Canarias, así como las importaciones de bienes en dicho territorio, y el número 2 expresa que lo dispuesto en el número anterior se entenderá sin perjuicio de lo establecido en los Tratados o Convenios Internacionales.

No cabe efectuar aquí, obviamente, un estudio del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979. El análisis que nos proponemos llevar aquí versa en exclusiva sobre la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 14 de noviembre de 1996 por la que se aclara el alcance de la no sujeción y de las exenciones establecidas en los artículos III y IV del acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, respecto al Impuesto General Indirecto Canario (BOE de 20.11.1996), derogado por la Orden EHA/3958/2006, de 28 de diciembre (BOE de 29.12.06).

Pues bien: conforme a lo establecido en la Orden de 14 de noviembre de 1996, una ejecución de obra inmobiliaria se encuentra exenta del IGIC siempre que en ella concurran los siguientes requisitos:

a) Primero, que el destinatario de la ejecución de obra fuese la Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las Diócesis, las Parroquias y otras Circunscripciones Territoriales, las Órdenes y Congregaciones Religiosas y los Institutos de Vida Consagrada, sus provincias o sus casas.

b) Segundo, que la ejecución de obra citada tenga la consideración de entrega de bien.

c) Tercero, que el bien se destine al culto, a la sustentación del clero, al sagrado apostolado o al ejercicio de la caridad.

c) Y, por último, un requisito formal en cuanto debe existir un reconocimiento de la exención por parte de la Administración Tributaria Canaria.

Sin entrar en el análisis de los tres primeros requisitos, del mismo escrito de la consulta presentado se desprende que, por parte de la congregación religiosa que gestiona la entidad benéfica, no ha habido una petición expresa de exención a la Administración Tributaria Canaria, por lo que tampoco existe un reconocimiento administrativo de la exención de la ejecución de obra inmobiliaria.

La Orden EHA/3958/2006, de 28 de diciembre, por la que se establecen el alcance y los efectos temporales de la supresión de la no sujeción y de las exenciones establecidas en los artículos III y IV del acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto General Indirecto Canario, que deroga la mencionada Orden de 14 de noviembre de 1996, en su artículo 1.1 establece:

"*A las operaciones que se entiendan realizadas a partir del día 1 de enero de 2007 y que tengan por destinatarios a la Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las diócesis, las parroquias y otras circunscripciones territoriales, las Órdenes y Congregaciones Religiosas y los Institutos de vida consagrada, sus provincias o sus casas, no les serán de aplicación los supuesto de exención o de no sujeción que se han venido aplicando a estas operaciones hasta el 31 de diciembre de 2006.*

Excepcionalmente, las operaciones cuya exención se haya solicitado y reconocido por la Delegación o Administración de la Agencia Estatal de Administración Tributaria antes del 1 de enero de 2007 mantendrán el régimen tributario de exención, en su caso, reconocido, aunque las operaciones se realicen a partir de esta fecha.

Lo dispuesto en este apartado ha de entenderse sin perjuicio de la aplicación de cualquier otros beneficios fiscales contenidos en la normativa reguladora del Impuesto."

Huelga decir que este artículo 1.1, relativo al Impuesto sobre el Valor Añadido, es aplicable íntegramente al IGIC, puesto que el artículo 2 de la Orden EHA/3958/2006, de 28 de noviembre, se limita a modificar las referencias normativas a la regulación del IGIC.

De lo dicho se infiere que las ejecuciones de obra que tengan la consideración de entregas de bienes realizadas desde el día 1 de enero de 2007, e iniciadas con anterioridad, estarán exentas sólo si existen actos administrativos de reconocimiento de la exención. Como quiera que en este caso, como se ha dicho, no existe este reconocimiento de la exención, hay que entender que no es aplicable el Acuerdo Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, y, por lo tanto, la ejecución de obra no está exenta del IGIC por este motivo.

La otra cuestión que es objeto de consulta, es si la ejecución de rehabilitación de estancias de ancianos esta sujeta al IGIC al tipo cero, conforme a lo dispuesto en el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991. Para empezar, ha de señalarse que el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 establece:

"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."*

Es criterio reiterado de esta Dirección General de Tributos que la aplicación del tipo cero previsto en este artículo exige, entre otras condiciones, que el contrato de la ejecución de obra de construcción o rehabilitación de los edificios públicos de carácter demanial, sea formalizado directamente entre el promotor y el contratista y en todo caso el promotor tiene que ser directamente la Administración Pública.

Es evidente que no estamos ante este supuesto, y, por tanto, no es aplicable el tipo cero a esta operación de ejecución de obra, dado que el promotor es una entidad privada y la obra no puede calificarse de equipamiento comunitario.

Por todo ello, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que la ejecución de obra objeto de esta consulta no se encuentra exenta del IGIC, por aplicación de lo dispuesto en los artículos III y IV del acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, ya que no dispone de reconocimiento expreso de la exención por parte de la Administración Tributaria Canaria.

Tampoco resultaría aplicable a la ejecución de obra citada el tipo cero previsto en el artículo 27.1.1º f) de la Ley 20/1991, puesto que la aplicación de este tipo para los supuestos previstos en este artículo requiere, entre otros requisitos, que el promotor sea en todo caso la Administración Pública, y en este caso se trata de una entidad privada benéfica, aunque pueda estar subvencionada por entes públicos.

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.

Las Palmas de Gran Canaria, 31 de julio de 2007
El DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández