Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	DOMICILIO:
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 27.1.1º.f) y 4º Ley 20/1991 D.Adicional octava. Uno.3 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

El Ayuntamiento consultante manifiesta que procede en la actualidad a la ejecución de obra de construcción del "Edificio de Usos Múltiples, I Fase", consistente en la ejecución de un edificio de obra nueva, de dos plantas de altura, sobre el Almacén Municipal (según el plan general: Sistema Local de dotaciones-Servicio Público Existente), siendo el futuro destino del edificio en construcción actividades socioculturales, manteniendo en la planta de sótano el uso público de almacén municipal.

Se adjunta Proyecto Básico y de Ejecución de obra, Informe urbanístico y Certificado de la Secretaría Accidental del Ayuntamiento certificando la naturaleza de bien de carácter demanial del Inmueble, Almacén Municipal (Depósito de Materiales), construido en el año 1993.

El Ayuntamiento consultante manifiesta que va a proceder a ejecutar la Segunda Fase del citado edificio, por lo que se desea conocer si a los efectos del IGIC es de aplicación el tipo impositivo cero del IGIC en la ejecución de la citada obra por tratarse de una obra de equipamiento comunitario.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

No es de aplicación el tipo cero del IGIC a que se refiere el articulo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 en la ejecución de obra denominada en el escrito presentado como "Edificio de Usos Múltiples, II Fase", cuya primera fase consistió en la construcción de la estructura, cerramiento y cubierta de un edificio, y que entre otras posibles actuaciones, consistirá en la ejecución de la instalación del cableado estructurado, instalaciones de baja tensión y contraincendios del edificio. El tipo impositivo del IGIC correspondiente a dichas operaciones es el tipo general del 5 por 100.

Visto escrito presentado 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 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 Ayuntamiento consultante manifiesta que procede en la actualidad a la ejecución de obra de construcción del "Edificio de Usos Múltiples, I Fase", consistente en la ejecución de un edificio de obra nueva, de dos plantas de altura, sobre el Almacén Municipal (según el plan general: Sistema Local de dotaciones-Servicio Público Existente), siendo el futuro destino del edificio en construcción actividades socioculturales, manteniendo en la planta de sótano el uso público de almacén municipal.

Se adjunta Proyecto Básico y de Ejecución de obra, Informe urbanístico y Certificado de la Secretaría Accidental del Ayuntamiento certificando la naturaleza de bien de carácter demanial del Inmueble, Almacén Municipal (Depósito de Materiales), construido en el año 1993.

El Ayuntamiento consultante manifiesta que va a proceder a ejecutar la Segunda Fase del citado edificio, por lo que se desea conocer si a los efectos del IGIC es de aplicación el tipo impositivo cero del IGIC en la ejecución de la citada obra por tratarse de una obra de equipamiento comunitario.

SEGUNDO.- El artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 establece que el tipo de gravamen cero del IGIC se aplica a:

"*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 considerarán de rehabilitación las actuaciones dirigidas a la reconstrucción mediante la consolidación y el tratamiento de estructuras, fachadas o cubiertas y otras análogas siempre que el coste global de las operaciones de rehabilitación exceda del 25 por ciento del precio de adquisición si se hubiese efectuado ésta durante los dos años inmediatamente anteriores al inicio de las obras de rehabilitación o, en otro caso, del valor de mercado que tuviera la edificación o parte de la misma en el momento de dicho inicio. A estos efectos, se descontará del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación la parte proporcional correspondiente al suelo.*

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. Avda. 3 de mayo,2 y 4
35071 – Las Palmas de Gran Canaria 38071 – Santa Cruz de Tenerife

A los efectos de este párrafo y del anterior, se entenderá por equipamiento comunitario aquel 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."

Esta Administración Tributaria Canaria mantiene una extensa doctrina en lo que se refiere a la aplicación del tipo impositivo cero del IGIC en las ejecuciones de obra de construcción o rehabilitación de equipamiento comunitario, sistematizando que la aplicación del beneficio fiscal exige la concurrencia de los siguientes requisitos:

1º) Que el contrato de ejecución de obra sea formalizado directamente entre el promotor y el contratista.

2º) Que el contrato de ejecución de obra tenga por objeto la construcción o rehabilitación de una obra.

3º) Que la obra resultante pueda calificarse como obra de equipamiento comunitario.

Resulta claro que se da el primero de los requisitos mencionados, puesto que el promotor es un ente público local.

Respecto al segundo de los requisitos, el consultante manifiesta que se está ejecutando la obra "Edificio de Usos Múltiples, I Fase", que consiste en la ejecución de un edificio de obra nueva, de dos plantas de altura, sobre el Almacén Municipal (según el plan general: Sistema Local de dotaciones-Servicio Público Existente). En el ejercicio 2010 se pretende ejecutar la Segunda Fase de la citada edificación, refiriéndose la consulta presentada a la posibilidad de aplicar el tipo cero del IGIC en la citada ejecución de obra en aplicación del artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991.

No se aclara por el consultante el alcance y la descripción de lo que denomina "Edificio de Usos Múltiples, II Fase", no obstante aporta una extensa documentación, entre las que parecen resultar relevantes las siguientes:

Proyecto Básico y de Ejecución Edificio de Usos Múltiples

Proyecto Básico y de Ejecución, 1º Fase

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Avda. 3 de mayo,2 y 4 38071 – Santa Cruz de Tenerife

Proyecto de Seguridad y Salud Edificio de Usos Múltiples

Proyecto de Cableado Estructurado para Edificio de Usos Múltiples

Proyecto de Baja Tensión y Contraincendios para Edificio de Usos Múltiples.

Como ha quedado dicho, el segundo de los requisitos, necesario pero no suficiente para la aplicación del tipo cero del IGIC, consiste en que el contrato de ejecución de obra tenga por objeto la construcción o rehabilitación de una obra. Desde la perspectiva de la normativa aplicable a la contratación pública, una primera aproximación llevaría a concluir que se trataría de un contrato de obras tal y como se describe en el artículo 6.1 de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público (en adelante, LCSP), entendiendo como "obra" la definida en el número 2 de la citada Ley. No obstante, no todo contrato de obras debe equipararse con una ejecución de obra de construcción o rehabilitación, y ello a tenor de las distintas actividades enumeradas en el Anexo I de la LCSP para el contrato de obras, que incluye obras de demolición de inmuebles, perforaciones y sondeos, instalaciones eléctricas, fontanería, revestimientos de suelos y paredes, etc. Estas actividades se desglosan en el citado Anexo I de la LCSP según la NACE (CNAE en español, Clasificación Nacional de Actividades Económicas), y expresamente la División 45 Construcción, comprende las construcciones nuevas, obras de restauración y reparaciones corrientes. Pues bien, sólo cumplirían el segundo requisito mencionado las obras de nueva construcción, a lo que habría que añadir las de rehabilitación, sin que pueda establecerse una correlación exacta con el contrato de obra de la LCSP en este último supuesto al existir una definición propia de rehabilitación en el IGIC que no se encuentra en la citada LCSP.

El supuesto planteado por el consultante se refiere a un contrato de obra en la que se ejecuta una segunda fase, lo que hace preciso aclarar someramente – no es competencia de esta Dirección General de Tributos informar en dicha materia - a que se refiere el concepto de "fase" en el ámbito de la LCSP. A tal efecto, el artículo 218.5 de la LCSP establece que "*podrán ser objeto de recepción parcial aquellas partes de obra susceptibles de ser ejecutadas por fases que puedan ser entregadas al uso público, según lo establecido en el contrato"*. Por otra parte, el artículo 74.3 de la LCSP permite el fraccionamiento en lotes independientes siempre que éstos sean susceptibles de utilización o aprovechamiento separado y constituyan una unidad funcional – o así lo exija la naturaleza del objeto, no obstante expresamente se admite la contratación separada de prestaciones diferenciadas, dirigidas a integrarse en una obra, cuando dichas prestaciones gocen de sustantividad propia que permitan una ejecución separada, por tener que ser realizadas por empresas que cuenten con una determinada habilitación. Pues bien, ya se trate de:

- una fase de un contrato público de obra que admita la recepción parcial,

- un contrato de obra que se fraccione en diversos lotes susceptibles cada uno de ellos de utilización o aprovechamiento separado y constituyan una unidad funcional

- o de diversas prestaciones de que gocen de sustantividad propia,

el elemento relevante a efectos del IGIC lo constituye el devengo del Impuesto, que en el ámbito de la contratación pública se identifica con el momento en que se produzca la

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta.
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife

recepción (parcial o total) de la obra. En consecuencia, si nos referimos a una construcción o rehabilitación de un edificio de carácter demanial, se aplicará el tipo cero si se trata de una fase de un contrato público de nueva construcción/rehabilitación en el que se recepcione parcialmente un edificio de carácter demanial o un lote independiente de un contrato de obra de construcción/rehabilitación en el que se recepcione un edificio de carácter demanial. En sentido contrario, no será aplicable el tipo cero del IGIC si la recepción parcial o total – recordar que se trata del momento del devengo del IGIC – de la obra no se refiere a un edificio de carácter demanial.

Precisar que parece evidente que una "prestación que goce de sustantividad propia" no parece que pueda referirse a una construcción/rehabilitación de un edificio de carácter demanial, así como que sobre los pagos anticipados a efectos del IGIC (certificaciones de obra) se aplicará el tipo correspondiente a la operación que los origina.

A tenor de la documentación presentada, parece desprenderse de su análisis que la denominada Primera Fase corresponde a la construcción de la estructura, cerramiento y cubierta del edificio (así consta en el punto 3.2 Descripción de las obras, de la Memoria del Proyecto Básico y de Ejecución, 1ª Fase), justificándose la ejecución por fases en función del reducido número de habitantes del municipio así como lo limitado de sus ingresos (punto 4.1 Justificación de la solución adoptada, de la Memoria del Proyecto Básico y de Ejecución, 1ª Fase). La denominada segunda fase en el escrito presentado parece ser un conjunto de obras tendentes a la terminación y equipamiento del edificio, al menos parcial, constituidas por diversos proyectos:

Proyecto de Cableado Estructurado para Edificio de Usos Múltiples

Proyecto de Baja Tensión y Contraincendios para Edificio de Usos Múltiples

Es evidente que no se trata de proyectos de ejecución de una obra consistente en la construcción o rehabilitación de un edificio de carácter demanial.

Por último, el artículo 27.1.4.º, de la Ley 20/1991, establece un tipo general del IGIC 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. Uno.3 establece el tipo general del 5 por 100 del IGIC.

TERCERO.- En conclusión, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que no es de aplicación el tipo cero del IGIC a que se refiere el articulo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 en la ejecución de obra denominada en el escrito presentado como "Edificio de Usos Múltiples, II Fase", cuya primera fase consistió en la construcción de la estructura, cerramiento y cubierta de un edificio, y que entre otras posibles actuaciones, consistirá en la ejecución de la instalación del cableado estructurado, instalaciones de baja tensión y contraincendios del edificio. El tipo impositivo del IGIC correspondiente a dichas operaciones es el tipo general del 5 por 100.

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta.
35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife

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.

Santa Cruz de Tenerife, 8 de abril de 2010

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta.
35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife