Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 - Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª | CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100

CONSULTA Nº 2.264 (12/06/2025)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTO DE NOTIFICACIÓN**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 52.a) Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad consultante tiene como actividad principal el comercio al mayor de aguas minerales y naturales. Ha suscrito un contrato de arrendamiento con una Comunidad de Regantes por la que ésta cede en arrendamiento la posesión de las canalizaciones, tubería, cantoneras e instalaciones hidráulicas para la conducción del agua. Señala que la Comunidad de Regantes considera dicho arrendamiento como una operación sujeta al tipo general del 7 por ciento.

En la estipulación tercera del contrato, la entidad consultante asume realizar labores de mantenimiento, a su exclusiva costa, tales como limpieza interior de la tubería por obstrucción de raíces, desperfectos y averías que no supere el importe de 400 € por actuación, ni superen la cifra de 3.500 € anuales.

En la estipulación séptima, relativa a colaboración y derecho de paso, dispone que los propietarios de participaciones en la Comunidad de Regantes, que tengan también participaciones en una determinada comunidad de bienes, tendrán derecho de pasar su agua por las canalizaciones, tuberías, cantoneras e instalaciones hidráulicas por un determinado recorrido, debiendo abonar un canon por hora.

Se consulta el tipo impositivo aplicable a las operaciones descritas, en concreto el tipo cero previsto en el artículo 52.a) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- El tipo cero previsto en el artículo 52.a) de la Ley 4/2012 no resulta aplicable a las entregas o importaciones de bienes o prestaciones de servicios que vayan a afectarse al desarrollo de la actividad comercial, sea al mayor o al menor, de compraventa de aguas minerales o naturales. Por tanto, el arrendamiento de canalizaciones, tubería, cantoneras e instalaciones hidráulicas para la conducción del agua, con el objeto de su afectación a la actividad de comercialización de agua y la prestación de servicios de mantenimiento de tales canalizaciones, tuberías, cantoneras e instalaciones hidráulicas, tributan al tipo impositivo general del 7 por ciento previsto en el artículo 51.1.d) de la Ley 4/2012. Todo ello con independencia de que la adquisición del agua y su posterior entrega está sujeta al tipo cero por aplica-

ción de lo dispuesto en el primer guion de la letra b) del artículo 52 de la Ley 4/2012.

- El servicio de derecho de paso prestado por la entidad mercantil consultante está sujeto al tipo general del 7 por ciento, salvo que el destinatario del servicio justifique al sujeto pasivo (la entidad mercantil consultante) que va a utilizar directamente dicho servicio en actuaciones de captación de agua (superficial o de la niebla), o de alumbramiento del agua subterránea, o de producción industrial de agua, o de almacenamiento de agua o en el servicio público de transporte de agua, en cuyo caso será aplicable el tipo cero.

Visto el escrito presentado por en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), este centro directivo 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 lo sucesivo, Ley 20/1991), en relación con el artículo 23.3. C).k) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea aprobado por Decreto 107/2024, de 31 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad consultante tiene como actividad principal el comercio al mayor de aguas minerales y naturales. Ha suscrito un contrato de arrendamiento con una Comunidad de Regantes por la que ésta cede en arrendamiento la posesión de las canalizaciones, tubería, cantoneras e instalaciones hidráulicas para la conducción del agua. Señala que la Comunidad de Regantes considera dicho arrendamiento como una operación sujeta al tipo general del 7 por ciento.

En la estipulación tercera del contrato, la entidad consultante asume realizar labores de mantenimiento, a su exclusiva costa, tales como limpieza interior de la tubería por obstrucción de raíces, desperfectos y averías que no supere el importe de 400 € por actuación, ni superen la cifra de 3.500 € anuales.

En la estipulación séptima, relativa a colaboración y derecho de paso, dispone que los propietarios de participaciones en la Comunidad de Regantes, que tengan también participaciones en una determinada comunidad de bienes, tendrán derecho de pasar su agua por las canalizaciones, tuberías, cantoneras e instalaciones hidráulicas por un determinado recorrido, debiendo abonar un canon por hora.

Se consulta el tipo impositivo aplicable a las operaciones descritas, en concreto el tipo cero previsto en el artículo 52.a) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales.

SEGUNDO.- Las operaciones respecto a las cuales analizaremos el tipo impositivo aplicable serán las siguientes:

- **El servicio de arrendamiento de canalizaciones, tubería, cantoneras e instalaciones hidráulicas para la conducción del agua prestado por la Comunidad de Regantes a la entidad mercantil consultante.**

El artículo 52.a) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), dispone:

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

a) Las entregas de bienes y las prestaciones de servicios, así como las importaciones de bienes, que el adquirente o importador destine directamente a la captación de aguas superficiales, a la captación de aguas de las nieblas, al alumbramiento de las subterráneas o a la producción industrial de agua, así como a la realización de infraestructuras de almacenamiento de agua y del servicio público de transporte del agua.

A los efectos de la presente letra se estará a lo dispuesto en la Ley 12/1990, de 26 de julio, de Aguas."

Debe recordarse que el tipo cero se configura como un beneficio fiscal y, como tal, debe ser objeto de una interpretación restrictiva, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que regula la prohibición de la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales.

Desde una perspectiva objetiva, el artículo 52.a) transcrito, con referencia a la Ley 12/1990, de 26 de julio, de Aguas, contempla la aplicación del tipo de gravamen cero del IGIC a todas las entregas de bienes y prestaciones de servicios que se utilicen directamente en:

- La captación de aguas superficiales o de la niebla.

- El alumbramiento de agua subterránea.

- La producción industrial de agua mediante técnicas de potabilización, desalación, depuración u otras semejantes.

- El almacenamiento del agua (estanques, balsas o depósitos de cualquier tipo).

- El servicio público de transporte de agua (conducciones desde el lugar de captación, alumbramiento o producción hasta el acceso a una red de transporte o lugares de almacenamientos o hasta los puntos de su utilización por un usuario o grupo de ellos).

Desde una perspectiva subjetiva, se limita la aplicación del tipo cero a que el adquirente del bien o servicio sea la persona que realiza directamente las actuaciones de captación de agua (superficial o de la niebla), el alumbramiento del agua subterránea, la producción industrial de agua, el almacenamiento de agua o el servicio público de transporte de agua.

El tipo cero también sería aplicable a las importaciones de bienes siempre que se cumplan los requisitos mencionados anteriormente; todo ello conforme al artículo 51.3 de la Ley 4/2012 que dispone que las importaciones de bienes serán gravadas a los tipos de gravamen establecidos para las entregas de bienes de la misma naturaleza de los que sean objeto de aquéllas.

La entidad consultante tiene como objeto social el comercio al mayor de aguas minerales y naturales, por lo que la prestación de servicios de arrendamiento de canalizaciones, tubería, cantoneras e instalaciones hidráulicas para la conducción del agua prestado por la Comunidad de Regantes se utiliza para el desarrollo de una actividad que no se encuentra dentro de las citadas expresamente en el artículo 52.a) de la Ley 4/2012 (captación, alumbramiento, producción, almacenamiento y transporte). Por todo ello, no resulta de aplicación el tipo cero sino el general del 7 por ciento, conforme al artículo 51.1.d) de la Ley 4/2012 que dispone que el tipo general del 7 por ciento, será aplicable a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que no se encuentren sometidas a ninguno de los otros tipos impositivos.

- **Los servicios de mantenimiento canalizaciones, tubería, cantoneras e instalaciones hidráulicas para la conducción del agua en favor de la entidad mercantil consultante.**

Por las mismas razones expuestas en el análisis de la prestación de servicios de arrendamiento, no resulta aplicable el tipo cero sino el general del 7 por ciento, puesto que el destinatario de los servicios de mantenimiento (la entidad mercantil consultante) utilizará el servicio adquirido al desarrollo de la actividad de comercio al mayor de agua mineral y natural.

- La prestación de servicios de derecho de paso prestado por la entidad mercantil consultante.

Tributará al tipo impositivo general del 7 por ciento, salvo que el destinatario de la operación utilice directamente dicha prestación en actuaciones de captación de agua (superficial o de la niebla), el alumbramiento del agua subterránea, la producción industrial de agua, el almacenamiento de agua o el servicio público de transporte de agua, en cuyo caso será aplicable el tipo cero.

La aplicación del tipo cero requiere que el destinatario del servicio de derecho de paso justifique al sujeto pasivo (en este caso, la entidad mercantil consultante) que va a utilizar dicho servicio en alguna de las actuaciones descritas en el párrafo anterior.

TERCERO.- Conforme a lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que:

- El tipo cero previsto en el artículo 52.a) de la Ley 4/2012 no resulta aplicable a las entregas o importaciones de bienes o prestaciones de servicios que vayan a afectarse al desarrollo de la actividad comercial, sea al mayor o al menor, de compraventa de aguas minerales o naturales. Por tanto, el arrendamiento de canalizaciones, tubería, cantoneras e instalaciones hidráulicas para la conducción del agua, con el objeto de su afectación a la actividad de comercialización de agua y la prestación de servicios de mantenimiento de tales canalizaciones, tuberías, cantoneras e instalaciones hidráulicas, tributan al tipo impositivo general del 7 por ciento previsto en el artículo 51.1.d) de la Ley 4/2012. Todo ello con independencia de que la adquisición del agua y su posterior entrega está sujeta al tipo cero por aplicación de lo dispuesto en el primer guion de la letra b) del artículo 52 de la Ley 4/2012.

- El servicio de derecho de paso prestado por la entidad mercantil consultante está sujeto al tipo general del 7 por ciento, salvo que el destinatario del servicio justifique al sujeto pasivo (la entidad mercantil consultante) que va a utilizar directamente dicho servicio en actuaciones de captación de agua (superficial o de la niebla), o de alumbramiento del agua subterránea, o de producción industrial de agua, o de almacenamiento de agua o en el servicio público de transporte de agua, en cuyo caso será aplicable el tipo cero.

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, 12 de junio de 2025

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y RELACIONES

CON LA UNIÓN EUROPEA

Gabriel Megías Martínez