Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

CONSULTA TRIBUTOS REF Y PROPIOS

CONSULTA NÚM. 1430 (20/09/2011)

CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art.5.5 Ley 20/1991 Art. 27.1.1º. f) y 4º Ley 20/1991 D.A.Octava.3 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

El consultante ha sido designado adjudicatario provisional de obra "Centro Deportivo de Mantenimiento y Formación de Nuevas Tecnologías, Barrio de La Caleta de Interián, Término municipal de Garachico", por el Excmo. Ayuntamiento de la Villa y Puerto de Garachico.

Se consulta por el tipo impositivo aplicable del IGIC.

Se adjuntan copias de los Pliegos de cláusulas administrativas particulares y Memorias de proyecto básico y de ejecución.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Es criterio vinculante de este Centro Directivo que es aplicable el tipo general del 5 por 100 del IGIC en la ejecución de obra de construcción del "Centro Deportivo de Mantenimiento y Formación de Nuevas Tecnologías, Barrio de La Caleta de Interián, Término municipal de Garachico", directamente formalizada entre un Ayuntamiento y el adjudicatario provisional consultante, ya que la obra no puede ser calificada como de equipamiento comunitario al ser una instalación deportiva.

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples-5ª planta
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-117365 - Fax 928-455684

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

Visto escrito presentados por , 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 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 consultante ha sido designado adjudicatario provisional de obra "Centro Deportivo de Mantenimiento y Formación de Nuevas Tecnologías, Barrio de La Caleta de Interián, Término municipal de Garachico", por el Excmo. Ayuntamiento de la Villa y Puerto de Garachico.

Se consulta por el tipo impositivo aplicable del IGIC.

Se adjuntan copias de los Pliegos de cláusulas administrativas particulares y Memorias de proyecto básico y de ejecución.

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

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

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples-5ª planta
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-117365 - Fax 928-455684

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

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."

Por su parte, el artículo 27.1, 4º, de la Ley 20/1991, establece un tipo general aplicable a los bienes y servicios que no se encuentren sometidos ni al tipo cero, ni al reducido, ni a los incrementados, determinando su importe entre el 3 y el 6 por 100, ambos inclusive. La Disposición adicional octava.Uno.3 de la Ley 20/1991 fija este tipo general en el 5 por 100.

Esto sentado, es claro que la cuestión que plantea esta consulta se centra en determinar si la obra de las que resulta adjudicatario provisional el consultante, constituyen o no, a efectos del IGIC, obra de equipamiento comunitario.

En primer lugar, se hace necesario exponer la descripción física de obra propuesta:

– "Centro Deportivo de Mantenimiento y Formación de Nuevas Tecnologías, Barrio de La Caleta de Interián, Término municipal de Garachico", por el Excmo. Ayuntamiento de la Villa y Puerto de Garachico.

La Memoria descriptiva de la obra que se adjunta al escrito de consulta menciona que "*se trata de un proyecto de "Centro Deportivo de Mantenimiento y Formación de Nuevas Tecnologías" desarrollado en dos plantas sobre rasante. El programa solicitado comprende, en planta baja, espacios para actividades físicas con sus correspondientes vestuarios y, en planta alta, espacios para actividades docentes y de ocio, con acceso independiente. La cubierta de forjado 1 (terraza) es plana y transitable, con acceso desde las aulas; la cubierta de forjado 2 es plana pero transitable sólo a efectos de mantenimiento. Se trata de un edificio aislado*." Como uso característico del edificio se cita el de "*deportivo-docente"*.

Esta Administración Tributaria ya ha examinado esta cuestión del tipo impositivo cero del IGIC a las ejecuciones de obra de construcción o rehabilitación de equipamiento

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples-5ª planta
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-117365 - Fax 928-455684

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

comunitario en múltiples contestaciones a consultas tributarias, y en ellas ha indicado que la aplicación del tipo cero exige la concurrencia de tres 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.

Ninguna duda parece existir aquí en cuanto al cumplimiento tanto del primero como del segundo de estos requisitos. Nos encontramos ante una obra promovida directamente por un Ayuntamiento y el contratista adjudicatario de la obra. Y se trata, además, de una obra completa susceptible de ser entregada a su uso y puesta al servicio correspondiente al final de su ejecución, por lo que es evidente que tienen por objeto la construcción de una obra.

Ya hemos visto que el artículo 27.1.f) de la Ley 20/1991 enumera una serie de obras públicas que sí tienen esta consideración en el Impuesto. Ahora bien, con respecto a la construcción de instalaciones de uso deportivo, es criterio reiterado de esta Dirección General de Tributos que estas obras no tienen la consideración de ejecución de obra de equipamiento comunitario, dado que estas edificaciones no tienen la consideración de edificio a efectos de lo establecido en el artículo 5.5.a) de la Ley 20/1991

En efecto, el artículo 5.5 de la Ley 20/1991 establece que se consideran "edificaciones" – entre las que incluye a los edificios - *"las construcciones unidas permanentemente al suelo o a otros inmuebles, efectuadas tanto sobre la superficie como en el subsuelo, que sean susceptibles de utilización autónoma e independiente. En particular, tendrán la consideración de edificaciones las construcciones que a continuación se relacionan, siempre que estén unidas a un inmueble de una manera fija, de suerte que no puedan separarse de él sin quebranto de la materia ni deterioro del objeto:*

a) Los edificios considerándose como tales toda construcción permanente, separada e independiente, concebida para ser utilizada como vivienda o para servir al desarrollo de una actividad económica.

b) Las instalaciones industriales no habitables, tales como diques, tanques o cargaderos.

c) Las plataformas para exploración y explotación de hidrocarburos.

d) Los puertos, aeropuertos y mercados.

e) Las instalaciones de recreo y deportivas que no sean accesorias de otras edificaciones.

f) Los caminos, carreteras, y autopistas y demás vías de comunicación terrestre, así como los puentes o viaductos y túneles relativos a las mismas.

Profesor Agustín Millares Carló 22

Edificio Usos Múltiples-5ª planta

35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Tlfo. 928-117365 - Fax 928-455684

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,

38071 – Santa Cruz de Tenerife

Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

g) Las instalaciones fijas de transporte por cable.

No tendrán la consideración de edificaciones:

a) Las obras de urbanización de terrenos y en particular las de abastecimiento y evacuación de aguas, suministros de energía eléctrica, redes de distribución de gas, instalaciones telefónicas, accesos, calles y aceras.

b) Las construcciones accesorias de explotaciones agrícolas que guarden relación con la naturaleza y destino de la finca aunque el titular de la explotación, sus familiares o las personas que con él trabajen tengan en ellas su vivienda.

c) Los objetos de uso y ornamentación, tales como maquinas, instrumentos y utensilios y demás inmuebles por destino a que se refiere el artículo 334, número 4 y5, del Código Civil.

d) Las minas, canteras o escoriales, pozos de petróleo o de gas u otros lugares de extracción de productos naturales. "

De esta enumeración se desprende que el concepto de "edificación" en el IGIC es un concepto más amplio que el de "edificio" definido en la letra a) del número 5 del citado artículo 5. Por tanto, desde el punto de los impuestos derivados del Régimen Económico Fiscal de Canarias y, en concreto, teniendo en cuenta la regulación del IGIC, edificaciones son tanto los "edificios" como las "instalaciones de recreo y deportivas". Por ello este Centro Directivo ha sostenido reiteradamente que, a efectos de este Impuesto, cuando se trata de "edificios deportivos", lo decisivo es el carácter recreativo o deportivo de la edificación, lo cual determina que la edificación deba ser calificada como "instalación deportiva", con la consecuencia de que no puede aplicársele a este obra el tipo impositivo cero al no estar dentro de las de equipamiento comunitario enumeradas en el artículo 27.1.1ºf) de la Ley 20/1991.

En el presente caso, por tanto, la obra del "Centro Deportivo de Mantenimiento y Formación de Nuevas Tecnologías, Barrio de La Caleta de Interián, Término municipal de Garachico", por el Excmo. Ayuntamiento de la Villa y Puerto de Garachico, constituye una instalación deportiva que, efectos del IGIC, no tienen la consideración de equipamiento comunitario, y su ejecución no está sujeta al tipo impositivo cero sino al general del Impuesto.

TERCERO.- En consecuencia, es criterio vinculante de este Centro Directivo que es aplicable el tipo general del 5 por 100 del IGIC en la ejecución de obra de construcción del "Centro Deportivo de Mantenimiento y Formación de Nuevas Tecnologías, Barrio de La Caleta de Interián, Término municipal de Garachico", directamente formalizada entre un Ayuntamiento y el adjudicatario provisional consultante, ya que la obra no puede ser calificada como de equipamiento comunitario al ser una instalación deportiva.

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 artículo 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

Profesor Agustín Millares Carló 22

Edificio Usos Múltiples-5ª planta

35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Tlfo. 928-117365 - Fax 928-455684

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,

38071 – Santa Cruz de Tenerife

Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

iniciado con anterioridad a su presentación.

Santa Cruz de Tenerife, 20 de septiembre de 2011

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples-5ª planta
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-117365 - Fax 928-455684

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673