Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

CONSULTA TRIBUTOS REF Y PROPIOS

CONSULTA Nº 1402 (24/06/2011)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art.5.5 Ley 20/1991 Art. 27.1.1º. f) Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

El consultante ha firmado un contrato de ejecución de obra denominado "Ampliación y Reforma del Centro de la Tercera Edad Virgen del Pino" con un Ayuntamiento radicado en la Isla de Tenerife

Se consulta por el tipo impositivo aplicable del IGIC.

Se adjunta copia del Pliego de cláusulas administrativas particulares y Memoria de proyecto básico y de ejecución de la citada obra.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

El tipo aplicable a las ejecuciones de obra de "Ampliación y Reforma del Centro de la Tercera Edad Virgen del Pino", directamente formalizadas entre el promotor y el contratista, es el tipo cero siempre que las obras cumplan sucesivamente estos tres requisitos:

1º) Que más del 50 por ciento del coste total del proyecto se corresponda con obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales fachadas o cubiertas, o con obras análogas o conexas a las de rehabilitación.

Se consideran obras análogas a las de rehabilitación las consistentes en la ampliación de la superficie construida, sobre y bajo rasante.

2º) Si cumple el requisito anterior, que el importe de las obras totales exceda del 25 por 100 del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación antes de su rehabilitación, con exclusión del valor del suelo.

3º) Que se proceda al reconocimiento del edificio resultante de la ejecución de obra como demanial en el correspondiente inventario de bienes de la Administración Pública promotora si con anterioridad no tuviera ya tal calificación

En caso de no cumplir cualquiera de los anteriores requisitos, se aplicará el tipo general del 5 por 100 del IGIC.

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples I-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

Vistos escrito presentado 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, G eneral 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 firmado un contrato de ejecución de obra denominado "Ampliación y Reforma del Centro de la Tercera Edad Virgen del Pino" con un Ayuntamiento radicado en la Isla de Tenerife

Se consulta por el tipo impositivo aplicable del IGIC.

Se adjunta copia del Pliego de cláusulas administrativas particulares y Memoria de proyecto básico y de ejecución de la citada obra.

SEGUNDO.- El artículo 27.1.1º.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.

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."

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples I-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

El concepto de rehabilitación en el IGIC se define en el artículo 10.1.22) de la Ley 20/1991 en los siguientes términos:

"A los efectos de esta Ley, son obras de rehabilitación de edificaciones las que reúnen los siguientes requisitos:

a') Que su objeto principal sea la reconstrucción de la edificación a que se refiera, entendiéndose cumplido este requisito cuando más del 50 por ciento del coste total del proyecto se corresponda con obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales de la misma o con obras análogas o conexas a las de rehabilitación.

b`) Que el importe total de las obras a que se refiera el proyecto exceda del 25 por ciento del precio de adquisición de la edificación 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.

Se considerarán obras análogas a las de rehabilitación las siguientes:

a') Las de adecuación estructural que proporcionen a la edificación condiciones de seguridad constructiva, de forma que quede garantizada su estabilidad y resistencia mecánica.

b') Las de refuerzo o adecuación de la cimentación así como las que afecten o consistan en el tratamiento de pilares o forjados.

c') Las de ampliación de la superficie construida, sobre y bajo rasante.

d') Las de reconstrucción de fachadas y patios interiores.

e') Las de instalación de elementos elevadores, incluidos los destinados a salvar barreras arquitectónicas para su uso por discapacitados.

Se considerarán obras conexas a las de rehabilitación las que se citan a continuación cuando su coste total sea inferior al derivado de las obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas y, en su caso, de las obras análogas a éstas, siempre que estén vinculadas a ellas de forma indisociable y no consistan en el mero acabado u ornato de la edificación ni en el simple mantenimiento o pintura de la fachada:

a') Las obras de albañilería, fontanería y carpintería.

b') Las destinadas a la mejora y adecuación de cerramientos, instalaciones eléctricas, agua y climatización y protección contra incendios.

c') Las obras de rehabilitación energética.

Se considerarán obras de rehabilitación energética las destinadas a la mejora del comportamiento energético de las edificaciones reduciendo su demanda energética, al aumento del rendimiento de los sistemas e instalaciones térmicas o a la incorporación de equipos que utilicen fuentes de energía renovables."

Profesor Agustín Millares Carló 22

Edificio Usos Múltiples I-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

Por último, 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 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.

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 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 del primero de estos requisitos. Nos encontramos ante una obra promovida directamente por un Ayuntamiento y el contratista adjudicatario de la obra.

A continuación debe analizarse el requisito mencionado en segundo lugar. De la documentación adjuntada por el consultante, en la copia de la Memoria de proyecto básico y de ejecución de la "Ampliación y Reforma del Centro de la Tercera Edad Virgen del Pino" se cita lo siguiente:

"consta de la reforma interior del centro existente y la ampliación en la parcela residual contigua del centro para cubrir las necesidades básicas del mismo a través de la construcción de una pieza aneja que contendrá una cocina, una estancia dedicada a comedor y uso aseos."

"*El espacio residual en donde se proyecta la ampliación pertenece a una parcela en donde se sitúa un aplaza. El uso característico de la parcela es el de equipamiento y su uso pormenorizado es el de Plaza."*

"El edificio objeto del presente proyecto se destina a uso social-asistencial, y todas sus dependencias permiten la realización de la función asignada. Los condicionamientos y requisitos que han servido de premisa para este proyecto son: la construcción de un comedor/sala polivalente, una cocina y unos aseos.

La forma triangular del edificio de nueva planta, corresponde a la establecida por la parcela. Este edificio de una única planta se comunica con el edificio existente a través de una pequeña pieza de menor altura."

En primera instancia, será necesario determinar si se trata efectivamente de obras de rehabilitación desde el punto de vista cualitativo; este requisito se entenderá cumplido cuando más del 50 por ciento del coste total del proyecto de rehabilitación se corresponda con obras de

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples I-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

consolidación o tratamiento de elementos estructurales fachadas o cubiertas, o con obras análogas o conexas a las de rehabilitación.

La distinción o concreción individualizada de las obras que puedan calificarse como de rehabilitación dentro del proyecto total que se proyecte realizar a los efectos de la calificación global de éste como de rehabilitación es de naturaleza técnica respecto de la que este Centro Directivo no puede pronunciarse.

Conforme a la definición legal de obras de rehabilitación, tienen la consideración de obras análogas a la rehabilitación las que consistan en obras de ampliación de la superficie construida, sobre y bajo rasante. En el supuesto planteado, tendrían la consideración de obras conexas a la rehabilitación las que correspondan a la reforma del Centro de la Tercera Edad siempre que su coste total sea inferior al de la obra de ampliación siempre que estén vinculadas a ellas de forma indisociable y no consistan en el mero acabado u ornato de la edificación ni en el simple mantenimiento o pintura de la fachada, y consistan en las siguientes:

a) Las obras de albañilería, fontanería y carpintería.

b) Las destinadas a la mejora y adecuación de cerramientos, instalaciones eléctricas, agua y climatización y protección contra incendios.

c) Las obras de rehabilitación energética.

Se considerarán obras de rehabilitación energética las destinadas a la mejora del comportamiento energético de las edificaciones reduciendo su demanda energética, al aumento del rendimiento de los sistemas e instalaciones térmicas o a la incorporación de equipos que utilicen fuentes de energía renovables.

2º) Si se cumple el requisito establecido en la primera fase, entonces habrá que analizar el cumplimiento del elemento cuantitativo, esto es, que el importe de las obras totales exceda del 25 por 100 del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación antes de su rehabilitación, con exclusión del valor del suelo.

Una vez que se haya determinado si la ejecución de obra tiene la consideración de rehabilitación, queda por analizar si su objeto es una obra de equipamiento comunitario. 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. 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.

Profesor Agustín Millares Carló 22

Edificio Usos Múltiples I-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

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.

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. "

En la medida en que el Centro de la Tercera Edad Virgen del Pino puede considerarse un edificio conforme a la redacción citada con anterioridad, tendrán la consideración de equipamiento comunitario en el IGIC de tener naturaleza demanial. Ya se ha manifestado, respecto al carácter demanial de los edificios, que a efectos del IGIC, se asumirá tal carácter demanial siempre y cuando la Administración Pública promotora de la rehabilitación proceda al reconocimiento del edificio resultante de la ejecución de obra como demanial en el correspondiente inventario de bienes, por lo que tampoco es necesaria mayor precisión en la presente respuesta a consulta tributaria vinculante.

TERCERO.- En consecuencia, es criterio vinculante de este Centro Directivo que el tipo aplicable a las ejecuciones de obra de "Ampliación y Reforma del Centro de la Tercera Edad Virgen del Pino", directamente formalizadas entre el promotor y el contratista, es el tipo cero siempre que las obras cumplan sucesivamente estos tres requisitos:

1º) Que más del 50 por ciento del coste total del proyecto se corresponda con obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales fachadas o cubiertas, o con obras análogas o conexas a las de rehabilitación.

Profesor Agustín Millares Carló 22

Edificio Usos Múltiples I-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

Se consideran obras análogas a las de rehabilitación las consistentes en la ampliación de la superficie construida, sobre y bajo rasante.

2º) Si cumple el requisito anterior, que el importe de las obras totales exceda del 25 por 100 del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación antes de su rehabilitación, con exclusión del valor del suelo.

3º) Que se proceda al reconocimiento del edificio resultante de la ejecución de obra como demanial en el correspondiente inventario de bienes de la Administración Pública promotora si con anterioridad no tuviera ya tal calificación.

En caso de no cumplir cualquiera de los anteriores requisitos, se aplicará el tipo general del 5 por 100 del IGIC.

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 iniciado con anterioridad a su presentación.

Santa Cruz de Tenerife, 24 de junio de 2011

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples I-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