Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea
Viceconsejería de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea

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 TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2186 (06/09/2023)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTO DE NOTIFICACIÓN**
CONCEPTO IMPOSITIVO	**NORMATIVA APLICABLE**
Impuesto General Indirecto Canario	Arts. 5.5 y 19.1.2º.h) Ley 20/1991 Art. 52.a) Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

La UTE consultante es adjudicataria del contrato denominado "Ejecución de las obras y puesta en marcha del Proyecto de Construcción de Colectores Generales del Valle de La Orotava (Tenerife)" promovida por una sociedad mercantil pública estatal (se señala en el escrito presentado que ésta no se encuentra establecida en Canarias).

Se consulta:

- Si las ejecuciones de obras realizadas por la UTE al promotor adjudicador del contrato tendrían la consideración de construcción de una edificación por la que se produciría la inversión del sujeto pasivo prevista en el artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991.

- Si resultaría aplicable el tipo cero previsto en el artículo 52.a) de la Ley 4/2012.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- Las obras hidráulicas definidas en el artículo 122.1 del Texto refundido de la Ley de Aguas, tienen, a efectos del IGIC, la consideración de edificaciones siempre y cuando no se realicen en el marco de una urbanización de terrenos. Dentro de las obras hidráulicas se incluyen las redes de colectores y de EBAR,s.

- Las ejecuciones de obras objeto de consulta, cuyo objetivo es desarrollar una red de colectores y de EBAR,s que permitan bombear y derivar las aguas residuales generado en diversos núcleos de población hasta un EDAR, no se efectúan en el marco de una urbanización de terrenos, teniendo por objeto la construcción de edificaciones; por lo que se invierte la condición de sujeto pasivo en la persona jurídica que ha adjudicado el contrato, con independencia de que la ejecución de obra tenga o no relación con la actividad empresarial o profesional que pueda desarrollar la persona jurídica promotora, y con independencia de que se encuentre o no establecido en el territorio de aplicación del IGIC.

- Resulta de aplicación el tipo cero previsto en el artículo 52.a) de la Ley 4/2012, siempre y cuando el destinatario de la ejecución de obra sea quien directamente lo afecte a la actividad de producción industrial de agua.

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 22.3.C).k) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos aprobado por el Decreto 175/2022, de 3 de agosto, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La UTE consultante es adjudicataria del contrato denominado "Ejecución de las obras y puesta en marcha del Proyecto de Construcción de Colectores Generales del Valle de La Orotava (Tenerife)" promovida por una sociedad mercantil pública estatal (se señala en el escrito presentado que ésta no se encuentra establecida en Canarias).

Se consulta:

- Si las ejecuciones de obras realizadas por la UTE al promotor adjudicador del contrato tendrían la consideración de construcción de una edificación por la que se produciría la inversión del sujeto pasivo prevista en el artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991.

- Si resultaría aplicable el tipo cero previsto en el artículo 52.a) de la Ley 4/2012.

SEGUNDO.- De acuerdo con el Pliego de Cláusulas Particulares, el contrato objeto de consulta tiene por objeto "*(...) la construcción de una serie de infraestructuras que permitirán no sólo derivar las aguas residuales urbanas generadas por las aglomeraciones urbanas de Cuesta de la Villa, La Florida y La Caridad hasta la EDAR del Valle de La Orotava a través de una red de colectores, sino también la construcción de hasta seis estaciones de bombeo (EBAR) que permitirán bombear todo ese efluente así de que el mismo puedan circular por los citados colectores hasta su destino en la EDAR*.

(...) La inversión está concebida con un doble objetivo. El primero y fundamental, aquel orientado a dar efectivo cumplimiento a las directrices establecidas por la Directiva 91/271/CEE, de 21 de mayo de 1991, sobre el tratamiento de las aguas residuales urbanas para el caso de las aglomeraciones urbanas de Cuesta de la Villa (ES53803201309), La Florida (ES53803201311) y La Caridad (ES53803201310), de tal modo que permita desarrollar la red de colectores e infraestructuras necesarias que faciliten derivar el agua residual generada en dichas aglomeraciones hasta el sistema de tratamiento colectivo (EDAR Comarcal del Valle de La Orotava), minimizando de esta manera el número de puntos de vertidos mediante el sistemas individuales u otros (IAS). El segundo, aquel dirigido a complementar, reajustar y rematar la actual red de colectores que articula la aglomeración urbana Valle de La Orotava (ES53803201308)."

El artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991 recoge el siguiente supuesto de inversión del sujeto pasivo:

"2.º Excepcionalmente, se invierte la condición de sujeto pasivo en los empresarios o profesionales y, en todo caso, en los entes públicos y personas jurídicas que no actúen como

empresarios o profesionales, para quienes se realicen las operaciones sujetas a gravamen en los siguientes supuestos:(…)

h) Cuando se trate de ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, así como las cesiones de personal para su realización, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

Lo establecido en el párrafo anterior será también de aplicación cuando los destinatarios de las operaciones sean a su vez el contratista principal u otros subcontratistas en las condiciones señaladas."

Conforme a este precepto, este supuesto de inversión del sujeto pasivo se aplicará cuando se den conjuntamente los siguientes requisitos:

a) El destinatario de la ejecución de obra debe ser un empresario o profesional actuando como tal.

No obstante y en todo caso, se invertirá la condición de sujeto pasivo cuando el destinatario sea un ente público o una persona jurídica, con independencia de que la ejecución de obra tenga o no relación con la actividad empresarial o profesional que pueda desarrollar el ente público o la persona jurídica, y con independencia de que se encuentre o no establecido en el territorio de aplicación del IGIC.

b) La operación debe disponer de la naturaleza jurídica de ejecución de obra, con independencia de su calificación como entrega de bien o prestación de servicio, o de prestación de servicio de cesión de personal necesario para la realización de la ejecución de obra.

c) La ejecución de obra debe tener por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

d) La ejecución de obra debe ser consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor (la sociedad mercantil pública estatal) y el o los contratistas principales (la UTE consultante). La inversión del sujeto pasivo también se producirá, en los casos de ejecuciones de obra y cesiones de personal efectuadas para el contratista principal u otros subcontratistas, cuando las mismas sean consecuencia o traigan causa en un contrato principal, que tenga por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

Conforme a los datos aportados y sin entrar en mayores disquisiciones, se cumplen plenamente los requisitos señalados en las letras a), b) y d), sólo falta para determinar si se produce o no la inversión del sujeto pasivo, si la ejecución de obra adjudicada a la UTE consultante tiene por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de una edificación.

Por la descripción de las obras (red de colectores e infraestructuras necesarias que faciliten derivar el agua residual generada en diversas aglomeraciones del Valle de La Orotava hasta el sistema de tratamiento colectivo EDAR Comarcal del Valle de La Orotava), debemos descartar que nos encontremos ante una ejecución de obra de urbanización de terrenos. Por tanto, únicamente debemos analizar si se trata de una ejecución de obra de construcción o rehabilitación de una edificación.

Una EBAR es una estación de bombeo de aguas residuales encargada de elevar las aguas residuales en los puntos en los que su transporte no se puede realizar por gravedad, permitiendo

así su transporte a una estación depuradora de aguas residuales EDAR, que a su vez puede definirse como el conjunto de instalaciones que tiene por objeto la reducción de la contaminación de las aguas residuales hasta límites aceptables para el cauce receptor o su reutilización.

Tanto una EBAR como la red de colectores de aguas residuales disponen de la calificación de obras hidráulicas conforme al artículo 122.1 del Texto refundido de la Ley de Aguas aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio (en adelante, Texto refundido Ley de Aguas), que señala:

"*1. A los efectos de esta Ley, se entiende por obra hidráulica la construcción de bienes que tengan naturaleza inmueble destinada a la captación, extracción, desalación, almacenamiento, regulación, conducción, control y aprovechamiento de las aguas, así como el saneamiento, depuración, tratamiento y reutilización de las aprovechadas y las que tengan como objeto la recarga artificial de acuíferos, la actuación sobre cauces, corrección del régimen de corrientes y la protección frente avenidas, tales como presas, embalses, canales de acequias, azudes, conducciones, y depósitos de abastecimiento a poblaciones, instalaciones de desalación, captación y bombeo, alcantarillado, colectores de aguas pluviales y residuales, instalaciones de saneamiento, depuración y tratamiento, estaciones de aforo, piezómetros, redes de control de calidad, diques y obras de encauzamiento y defensa contra avenidas, así como aquellas actuaciones necesarias para la protección del dominio público hidráulico*."

El artículo 5.5 de la Ley 20/1991 define con carácter general, a efectos del IGIC, edificaciones como 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. A su vez, el citado artículo 5.5 efectúa una relación, no cerrada, de construcciones que el legislador atribuye la consideración de edificaciones, sin que sea preciso en el contexto de la presente consulta entrar en su análisis.

Teniendo en cuenta el concepto general de edificaciones, parece evidente que las obras hidráulicas contempladas en el mencionado artículo 122.1 del Texto refundido Ley de Aguas constituyen edificaciones a efectos del IGIC. Ahora bien, el mismo artículo 5.5 de la Ley 20/1991 al igual que como indicamos en el párrafo anterior, contiene una relación no cerrada de construcciones que disponen de la consideración de edificaciones; también contiene una relación de construcciones que no tienen para el legislador la consideración de edificaciones, entre otras 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.

Comprobamos que dentro de la relación de construcciones que no disponen de la naturaleza de edificaciones, se encuentran las obras de evacuación de aguas. Parece también evidente que las EBAR,s y la red de colectores se integran dentro del concepto general de evacuación de aguas.

Ahora bien, cuando la normativa excluye del concepto de edificaciones las obras de abastecimiento y evacuación de aguas, suministros de energía eléctrica, redes de distribución de gas, instalaciones telefónicas, accesos, calles y aceras, sólo se refiere a las realizadas en el marco de una urbanización de terrenos.

En definitiva, las obras hidráulicas definidas en el artículo 122.1 del Texto refundido de la Ley de Aguas, tienen, a efectos del IGIC, la consideración de edificaciones siempre y cuando no se realicen en el marco de una urbanización de terrenos.

Las ejecuciones de obras objeto de consulta, cuyo objetivo es desarrollar una red de colectores y de EBAR,s que permitan bombear y derivar las aguas residuales generado en diversos núcleos de población hasta un EDAR, no se efectúan en el marco de una urbanización de terrenos, por lo que también se cumple el requisito previsto en la letra c), de lo que se deriva que se invierte la condición del sujeto pasivo por cumplirse las condiciones previstas en el artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991. A este respecto, debe tenerse en cuenta lo establecido en el apartado 3 del artículo 2 bis del Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias aprobado por el Decreto 268/2011, de 4 de agosto, que dispone:

"*3. Los destinatarios de las operaciones a que se refiere el artículo 19, número 1, apartado 2º, letra h), párrafo primero, de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, deberán, en su caso, comunicar expresa y fehacientemente al contratista o contratistas principales con los que contraten, las siguientes circunstancias:*

a) Que están actuando, con respecto a dichas operaciones, en su condición de empresarios o profesionales.

b) Que tales operaciones se realizan en el marco de un proceso de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones."

TERCERO.- Entramos a contestar a la consulta relativa a si resulta aplicable el tipo cero previsto en el artículo 52.a) de la Ley 4/2012, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012). Este precepto 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."

El precepto transcrito, con referencia a la Ley 12/1990, de 26 de julio, de Aguas (en adelante, Ley 12/1990), contempla la aplicación del tipo de gravamen cero del IGIC a todas las entregas de bienes y prestaciones de servicios relacionadas con la gestión del agua que posibilitan su utilización, tales como la extracción (captación o alumbramiento), producción industrial de agua, el almacenamiento, la conducción, el tratamiento y distribución de aguas superficiales o subterráneas, el transporte en régimen de servicio público, etc., siempre que el adquirente o importador sea la persona que realiza directamente la actividad de captación de agua (superficial o de la niebla), el alumbramiento del agua subterránea o la producción industrial de agua; así como la persona titular de la infraestructura de almacenamiento (estanques, balsas o depósitos de cualquier tipo) o de las conducciones para el transporte de agua.

El artículo 5 de la Ley 12/1990 dispone:

"*Al objeto de cumplir los principios enumerados en el artículo anterior y en relación con el dominio público hidráulico, la Comunidad Autónoma de Canarias declara como servicios públicos las actividades consistentes en:*

1) La producción industrial de agua, mediante técnicas de potabilización, desalación, depuración u otras semejantes, en los términos previstos en la presente Ley.

(...)"

Teniendo en cuenta el objeto del contrato, a juicio de este centro directivo nos encontramos ante unas ejecuciones de obras que tienen como fin la producción industrial de agua a través del sistema de depuración.

Derivado de todo lo expuesto, resulta de aplicación el tipo cero previsto en el artículo 52.a) de la Ley 4/2012, siempre y cuando el destinatario de la ejecución de obra sea quien directamente lo afecte a la actividad de producción industrial de agua.

CUARTO.- Conforme a lo expuesto, es criterio de este centro directivo:

- Las obras hidráulicas definidas en el artículo 122.1 del Texto refundido de la Ley de Aguas, tienen, a efectos del IGIC, la consideración de edificaciones siempre y cuando no se realicen en el marco de una urbanización de terrenos. Dentro de las obras hidráulicas se incluyen las redes de colectores y de EBAR,s.

- Las ejecuciones de obras objeto de consulta, cuyo objetivo es desarrollar una red de colectores y de EBAR,s que permitan bombear y derivar las aguas residuales generado en diversos núcleos de población hasta un EDAR, no se efectúan en el marco de una urbanización de terrenos, teniendo por objeto la construcción de edificaciones; por lo que se invierte la condición de sujeto pasivo en la persona jurídica que ha adjudicado el contrato, con independencia de que la ejecución de obra tenga o no relación con la actividad empresarial o profesional que pueda desarrollar la persona jurídica promotora, y con independencia de que se encuentre o no establecido en el territorio de aplicación del IGIC.

- Resulta de aplicación el tipo cero previsto en el artículo 52.a) de la Ley 4/2012, siempre y cuando el destinatario de la ejecución de obra sea quien directamente lo afecte a la actividad de producción industrial de agua.

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, 6 de septiembre de 2023

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y RELACIONES

CON LA UNIÓN EUROPEA

Gabriel Megías Martínez