Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1753 (16/12/15)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO	**NORMATIVA APLICABLE**
Impuesto General Indirecto Canario	Art. 19.1.2º.h) Ley 20/1991

La sociedad mercantil consultante, derivada de una concesión otorgada por una Autoridad Portuaria, ha contratado diversas obras. Consulta la aplicación o no del supuesto de inversión del sujeto pasivo previsto en el artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Las ejecuciones de obra objeto de consulta tienen la consideración de ampliación de un puerto y no de rehabilitación de un puerto, por lo que no resulta aplicable la inversión del sujeto pasivo prevista en el artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991.

Avda. José Manuel Guimerá, nº 10
Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: (922) 47 66 38 / FAX (922) 47 60 00

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 adelante, Ley 20/1991), en relación con la letra q) de la Disposición adicional segunda del Decreto 170/2011, de 12 de julio, por la que se determina la estructura central y periférica, así como las sedes de las Consejerías del Gobierno de Canarias, añadida por el apartado Dos de la Disposición final cuarta del Decreto 125/2014, de 18 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Agencia Tributaria Canaria, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La sociedad mercantil consultante, derivada de una concesión otorgada por una Autoridad Portuaria, ha contratado diversas obras a ejecutar en un puerto. Consulta la aplicación o no del supuesto de inversión del sujeto pasivo previsto en el artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991.

SEGUNDO.- Las obras contratadas son las siguientes:

- "Pantalán Este": Consta de construcción de un pantalán, rampas de atraque y adecuación de la explanada en la dársena del Muelle de la Esfinge.

- "Pre-fase Pantalán Oeste": Ejecución parcial del tacón correspondiente al futuro pantalán oeste, con idénticas dimensiones en planta que el tacón del pantalán este, con el nivel de ejecución necesario para garantizar la correcta ejecución de los rellenos y pavimentación de la superficie de explanada adosada y la posterior puesta en servicio de la misma. Se incluyen en la oferta los trabajos de acondicionamiento del terreno de cimentación mediante los dragados necesarios y la ejecución de la banqueta de escollera, con el correspondiente enrase y nivelación con grava. También quedan incluidos los trabajos necesarios para la formación del frente del tacón mediante la fabricación y el fondeo de dos cajones de hormigón armado, la protección de la banqueta mediante bloques de guarda, el relleno de las celdas con material granular seleccionado y el cierre de las mismas con hormigón para evitar posibles contaminaciones o pérdidas de material. También se ejecutarán los cierres laterales del tacón mediante muros de bloques de hormigón y hormigón sumergido en caso necesario, así como la totalidad de pedraplén en el trasdós de muros laterales y cajones que permitan la adecuada ejecución de los rellenos de la explanada por parte de la Autoridad Portuaria. La superficie del tacón quedará correctamente nivelada mediante la ejecución de los rellenos necesarios para asegurar el adecuado drenaje superficial de las aguas. Finalmente quedan incluidos los costes relativos a la aplicación de las medidas de Seguridad y Salud necesarias durante la ejecución de los trabajos, así como a la gestión de residuos de construcción de las obras contempladas"

El artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991 contempla 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 caso de inversión del sujeto pasivo se aplicará cuando se den los siguientes requisitos:

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

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.

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 y el o los contratistas principales. 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.

En los supuestos de ejecución de obras que se analizan se cumplen plenamente los requisitos recogidos en las citadas letras a), b) y d). Lo que debe ser objeto de examen es si se cumple o no el requisito recogido en la letra c). Caso de respuesta positiva, el sujeto pasivo por inversión sería la sociedad mercantil consultante destinataria de la ejecución de obra; caso de respuesta negativa, el sujeto pasivo sería el contratista.

Para la existencia de inversión del sujeto pasivo resulta necesario que la ejecución de obra que efectúa el contratista tenga por objeto la urbanización de terreno o la construcción o rehabilitación de una edificación.

Un puerto tiene la consideración de edificación conforme a lo establecido en el artículo 5.5.d) de la Ley 20/1991, por lo que únicamente cabe analizar, por tanto, es si nos encontramos ante la construcción o rehabilitación de un puerto.

Por la descripción de las ejecuciones de obra efectuada por la sociedad mercantil consultante, no nos encontramos ante la construcción de un puerto, por tanto únicamente cabe examinar si nos encontramos o no ante la rehabilitación de un puerto para que se cumplan la totalidad de los requisitos previstos en el artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991 y resulte aplicable la inversión del sujeto pasivo.

El concepto de rehabilitación a efectos del IGIC se encuentra recogido en el artículo 50.Cuatro de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), que dispone:

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

1. 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, fachadas o cubiertas de la misma o con obras análogas o conexas a las de rehabilitación.

2. Que el coste 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 personas con discapacidad.

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, considerándose como tales 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".

Junto con este concepto de rehabilitación, existe en la regulación del IGIC el concepto de obra de ampliación de equipamiento comunitario en la letra j) del artículo 52 de la Ley 4/2012, regulador de las operaciones sujetas a tipo cero, que dispone (el subrayado es nuestro):

"*El tipo de gravamen cero será aplicable a las siguientes operaciones:*
(...)
j) Las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre una Administración pública y el contratista, que tengan por objeto la construcción y/o ampliación de obras de equipamiento comunitario.

A los efectos de lo dispuesto en esta letra y en la anterior, se entenderá por equipamiento comunitario exclusivamente aquél que consiste en:

- Las infraestructuras públicas de telecomunicaciones y las instalaciones que estén vinculadas a ellas.

- Las infraestructuras públicas de transporte del agua.

- Las infraestructuras públicas de generación y transmisión de electricidad.

- Las infraestructuras públicas ferroviarias, comprendiendo tanto aquellas en las que la Administración pública 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.

- Las potabilizadoras, desalinizadoras y depuradoras de titularidad pública.

- Los centros docentes de titularidad pública.

- Los centros integrantes de la red hospitalaria de titularidad pública.

- Los puertos, aeropuertos e instalaciones portuarias y aeroportuarias de titularidad pública.

- Los edificios de titularidad pública destinados a servicios sociales especializados en los términos previstos en la Ley 9/1987, de 28 de abril, de servicios sociales.

- Las afectas al cumplimiento de las competencias legales mínimas de las Administraciones Públicas Canarias.

A los efectos de lo dispuesto en esta letra y en la anterior, se entenderá por obras de ampliación aquella que determinen el aumento de la superficie útil del equipamiento comunitario, producido mediante cerramiento de parte descubierta o por cualquier otro medio en vuelo, subsuelo o superficie anexa a la construcción, de forma permanente y durante todas las épocas del año, incrementando la capacidad de utilización del equipamiento para el fin al que se ha destinado; asimismo, se entenderá por ampliación el incremento de las infraestructuras que permita incrementar la producción de bienes públicos a la que las mismas se destinan. Por el consejero competente en materia tributaria se determinarán las condiciones que deban cumplir las obras de equipamiento comunitario para ser entendidas como de ampliación de conformidad con este precepto.

No se incluyen, en ningún caso, las obras de conservación, reformas, rehabilitación, o mejora de las infraestructuras citadas anteriormente.

La aplicación del tipo cero a las operaciones a que se refiere la presente letra y la anterior exigirá el previo reconocimiento por parte de la Administración Tributaria Canaria, en los términos que establezca el consejero competente en materia tributaria."

De forma sintética podemos destacar varias notas derivadas del artículo 52.j) de la Ley 4/2012:

- Resulta aplicable a las ejecuciones de obra de construcción o ampliación de obras de equipamiento comunitario.

- Un puerto de titularidad pública tiene la consideración de equipamiento comunitario,

- El tipo cero no puede ser aplicable a la ejecución objeto de consulta dado que el promotor de la obra no es una Administración Pública.

- En ningún caso resulta aplicable el tipo cero a las obras de conservación, reformas, rehabilitación o mejora.

De acuerdo con la descripción de la obra, no nos encontramos ante una ejecución de obra de rehabilitación de un puerto, que supondría aplicar la inversión del sujeto pasivo conforme a lo previsto en el artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991, sino ante la ejecución de obra de ampliación de un puerto que no supondría aplicar el mencionado supuesto de inversión del sujeto pasivo.

Hay que señalar que la consideración de una ejecución de obra como ampliación no implica que pueda disponer simultáneamente de la consideración de rehabilitación. En efecto, el supuesto de ejecución de obra sujeta al tipo cero es aplicable cuando, entre otros requisitos, nos encontramos ante ejecuciones de obras que tengan por objeto la construcción y/o ampliación de obras de equipamiento comunitario, no incluyéndose, en ningún caso y como se ha expresado anteriormente, las obras de conservación, reformas, rehabilitación o mejora.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que las ejecuciones de obra objeto de consulta tienen la consideración de ampliación de un puerto y no de rehabilitación de un puerto, por lo que no resulta aplicable la inversión del sujeto pasivo prevista en el artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991.

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, 16 diciembre de 2015

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Luís Guillermo Padilla Macabeo