Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	DOMICILIO
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art.5.5 Ley 20/1991 Art. 10.1.22) Ley 20/1991 Art. 27.1.1º. f) y 4º Ley 20/1991 D.A.Octava.3 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La sociedad mercantil consultante es adjudicataria del contrato de Proyecto de Obra "Centro Multiusos de Santa Cruz de La Palma".

En el pliego de Cláusulas Administrativas particulares para la contratación de la obra se establece en su disposición general 1.1 como Objeto del contrato lo siguiente: "El objeto del contrato será la ejecución de las obras necesarias para dar por concluido el "Centro Multiusos de Santa Cruz de La Palma" Isla de La Palma".

De acuerdo con el apartado de antecedentes de la naturaleza de la obra dentro del apartado de los Datos del Proyecto de Memoria se indica que:

"*La obra data de un proyecto encargado por el Ayuntamiento de Santa Cruz de La Palma a los Arquitectos…*

Las obras llevan ejecutadas 11 fases, desde 1995 año de inicio de las obras, por la empresa…

La obra se ha desarrollado por el proyecto original y aprobado por el Ayuntamiento.

A fecha de Junio de 2008, sólo faltaría rematar el anexo, acerado exterior, equipamiento, Media tensión, Baja Tensión- Contraincendios. Dada la imperiosa necesidad de contar con este importante equipamiento, el Ayuntamiento ha decidido acondicionarlo con una funcionalidad mayor como Centro Multiusos, y por lo tanto pasamos a describir la memoria de proyecto de acondicionamiento y terminación como tal Centro Multiusos Municipal."

En el apartado 1.5 Programa de necesidades de las obras necesarias para concluir el Centro multiusos se establece que *"las obras necesarias para concluirlo, de forma general, son las siguientes:*

1. Acerado exterior

2. Pavimento parqué cancha grande

3. Revestimiento exterior

4. Revestimiento interior

5. Instalación de MT, BT, luminarias y contra incendios, tod el recinto incluido el anexo: pyto BT."

En el pliego de Cláusulas Administrativas Particulares, en su disposición 28.2 se especifica que "*Tanto en las proposiciones presentadas por los licitadores, como en los presupuestos de adjudicación se entienden comprendidas todas las tasas e impuestos,*

directos o indirectos, y arbitrios municipales que graven la ejecución del contrato, que correrán por cuenta del contratista, salvo el Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) que deba ser soportado pro la Administración que se indicará como partida independiente."

En el mismo Pliego de Cláusulas Administrativas Particulares, en su disposición 6.1, al hablar del Presupuesto de licitación, se indica que *"El tipo del Impuesto sobre el Valor Añadido a soportar por la Administración es del 0% y la cantidad a pagar de 0 euros, al tratarse de un edificio público de carácter demanial",* y entiende el consultante que se refiere al IGIC y no al IVA.

Manifiesta el consultante a continuación que, con fecha 30 de junio de 2009, se firmó con la Consejería de Turismo del Gobierno de Canarias un contrato de ejecución de obra, en el que su cláusula segunda se establece el precio del contrato *"... siendo el importe del IGIC a repercutir a la Administración de CERO EUROS (O,00 €), al aplicarse a la obra un IGIC del tipo 0, por ser un bien público de naturaleza demanial…".*

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 las obras necesarias para la conclusión del "Centro Multiusos de Santa Cruz de La Palma", y no el tipo cero del IGIC a que se refiere el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991, ya que la ejecución de obra no consiste en la construcción o rehabilitación de un equipamiento comunitario.

Visto escrito presentados por , escritos en los 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.- La sociedad mercantil consultante es adjudicataria del contrato de Proyecto de Obra "Centro Multiusos de Santa Cruz de La Palma".

En el pliego de Cláusulas Administrativas particulares para la contratación de la obra se establece en su disposición general 1.1 como Objeto del contrato lo siguiente: "El objeto del contrato será la ejecución de las obras necesarias para dar por concluido el "Centro Multiusos de Santa Cruz de La Palma" Isla de La Palma".

De acuerdo con el apartado de antecedentes de la naturaleza de la obra dentro del apartado de los Datos del Proyecto de Memoria se indica que:

"*La obra data de un proyecto encargado por el Ayuntamiento de Santa Cruz de La Palma a los Arquitectos…*

Las obras llevan ejecutadas 11 fases, desde 1995 año de inicio de las obras, por la empresa…

La obra se ha desarrollado por el proyecto original y aprobado por el Ayuntamiento.

A fecha de Junio de 2008, sólo faltaría rematar el anexo, acerado exterior, equipamiento, Media tensión, Baja Tensión- Contraincendios. Dada la imperiosa necesidad de contar con este importante equipamiento, el Ayuntamiento ha decidido acondicionarlo con una funcionalidad mayor como Centro Multiusos, y por lo tanto pasamos a describir la memoria de proyecto de acondicionamiento y terminación como tal Centro Multiusos Municipal."

En el apartado 1.5 Programa de necesidades de las obras necesarias para concluir el Centro multiusos se establece que "*las obras necesarias para concluirlo, de forma general, son las siguientes:*

1. Acerado exterior

2. Pavimento parqué cancha grande

3. Revestimiento exterior

4. Revestimiento interior

5. Instalación de MT, BT, luminarias y contra incendios, tod el recinto incluido el anexo: pyto BT."

En el pliego de Cláusulas Administrativas Particulares, en su disposición 28.2 se especifica que "*Tanto en las proposiciones presentadas por los licitadores, como en los presupuestos de adjudicación se entienden comprendidas todas las tasas e impuestos, directos o indirectos, y arbitrios municipales que graven la ejecución del contrato, que correrán por cuenta del*

contratista, salvo el Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) que deba ser soportado pro la Administración que se indicará como partida independiente."

En el mismo Pliego de Cláusulas Administrativas Particulares, en su disposición 6.1, al hablar del Presupuesto de licitación, se indica que *"El tipo del Impuesto sobre el Valor Añadido a soportar por la Administración es del 0% y la cantidad a pagar de 0 euros, al tratarse de un edificio público de carácter demanial",* y entiende el consultante que se refiere al IGIC y no al IVA.

Manifiesta el consultante a continuación que, con fecha 30 de junio de 2009, se firmó con la Consejería de Turismo del Gobierno de Canarias un contrato de ejecución de obra, en el que su cláusula segunda se establece el precio del contrato *"... siendo el importe del IGIC a repercutir a la Administración de CERO EUROS (O,00 €), al aplicarse a la obra un IGIC del tipo 0, por ser un bien público de naturaleza demanial..."*.

SEGUNDO.- El artículo 27.1.1º, letra 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 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.

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.

A la vista de la copia del contrato formalizado entre la Consejería de Turismo y el consultante, es evidente el cumplimiento del primero de estos requisitos.

El segundo requisito expuesto exige que la obra a ejecutar consista en una construcción o rehabilitación. El concepto de rehabilitación en el IGIC se define en el artículo 10.1.22º 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."

Tal y como expone el consultante, en el apartado 1.5 Programa de necesidades de las obras necesarias para concluir el Centro multiusos se establece que "*las obras necesarias para concluirlo, de forma general, son las siguientes:*

1. Acerado exterior

2. Pavimento parqué cancha grande

3. Revestimiento exterior

4. Revestimiento interior

5. Instalación de MT, BT, luminarias y contra incendios, todo el recinto incluido el anexo: pyto BT."

Se trata, en consecuencia, no de una obra de construcción o rehabilitación de un equipamiento comunitario, puesto que ni se trata de la nueva construcción de una obra completa susceptible de ser entregada a su uso y puesta al servicio correspondiente al final de su ejecución, ni responden a la definición de obras de rehabilitación a efectos del IGIC.

En lo que se refiere al concepto de rehabilitación, a efectos del Impuesto, para determinar si las obras realizadas son de rehabilitación y tributan al tipo cero del IGIC, habrá que efectuar un análisis en dos fases:

1º) 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 consolidación o tratamiento de elementos estructurales fachadas o cubiertas, o con obras análogas o conexas a las de rehabilitación.

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.

De la descripción de la obra aportada por la Memoria del proyecto, en su ejecución no se procederá a la consolidación o tratamiento de elementos estructurales fachadas o cubiertas, o con obras análogas en los términos establecidos en el artículo 10.1.22º de la Ley 20/1991. Comoquiera que es requisito indispensable para la consideración de obras conexas que las mismas se vinculen a obras de rehabilitación, la ausencia de éstas últimas impiden que reciban tal consideración a efectos del IGIC. Incumplido el primero de los requisitos reseñados, se hace innecesario determinar si efectivamente el Centro multiusos en el que se realizan las obras tiene o no la consideración de edificio de carácter demanial

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 las obras necesarias para la conclusión del "Centro Multiusos de Santa Cruz de La Palma"", y no el tipo cero del IGIC a que se refiere el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991, ya que la ejecución de obra no consiste en la construcción o rehabilitación de un equipamiento comunitario.

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.

Las Palmas de Gran Canaria, 29 de noviembre de 2010

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS
P.S. (Orden de 24 de noviembre de 2010)
La Jefa del Servicio Central de Régimen Interior

Ángela Sánchez Alemán