Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos
Viceconsejería de Hacienda, Planificación y Asuntos Europeos

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 2089 (07/12/21)

ESTA CONSULTA COMPLEMENTA LA CONSULTA Nº 2087 DE 18/11/2021

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTOS DE NOTIFICACIONES**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 9.9º Ley 20/1991 Art. 19.1.2º.h) Ley 20/1991 Art. 52.a) y j) Ley 4/2012

CONSULTA PLANTEADA

La entidad consultante presentó consulta tributaria siendo emitida respuesta por este centro directivo el día 18 de noviembre de 2021 (consulta 2087). Como ampliación a la consulta formulada, plantea las siguientes cuestiones:

a) La entidad consultante pretende contratar con terceros diferentes al adjudicatario de la obra, en caso de haberse licitado la misma, o del medio propio personificado al que ha encargado la obra, la prestación de servicio de asistencia técnica para la dirección de obra y seguridad y salud, y la prestación de servicio de gestión administrativa de las expropiaciones y ocupaciones temporales de terrenos.

Consulta el tipo impositivo aplicable a la adquisición de estos servicios por parte de la entidad consultante, así como si se invertiría la condición de sujeto pasivo en la entidad consultante.

b) Con independencia de las actuaciones integrantes de la ejecución de obra, no formando parte de la misma, la entidad consultante presta a las "Comunidades de usuarios del agua" el servicio de evaluación y seguimiento ambiental de la actuación, estudiándose el impacto de la actuación sobre el suelo, la atmósfera, la vegetación y la fauna, así como el impacto sobre la hidrología y el paisaje, y un servicio general de gestión técnica y administrativa.

Consulta la tributación del servicio de gestión técnica y administrativa.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

VÉASE EL TEXTO DE LA CONSULTA

LA PRESENTE CONSULTA COMPLEMENTA LA 2087 DE 18 DE NOVIEMBRE DE 2021

Visto el escrito presentado 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 21.3.C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda, aprobado por el artículo único del Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad consultante presentó consulta tributaria siendo emitida respuesta por este centro directivo el día 18 de noviembre de 2021 (consulta 2087). Como ampliación a la consulta formulada, plantea las siguientes cuestiones:

a) La entidad consultante pretende contratar con terceros diferentes al adjudicatario de la obra, en caso de haberse licitado la misma, o del medio propio personificado al que ha encargado la obra, la prestación de servicio de asistencia técnica para la dirección de obra y seguridad y salud, y la prestación de servicio de gestión administrativa de las expropiaciones y ocupaciones temporales de terrenos.

Consulta el tipo impositivo aplicable a la adquisición de estos servicios por parte de la entidad consultante, así como si se invertiría la condición de sujeto pasivo en la entidad consultante.

b) Con independencia de las actuaciones integrantes de la ejecución de obra, no formando parte de la misma, la entidad consultante presta a las "Comunidades de usuarios del agua" el servicio de evaluación y seguimiento ambiental de la actuación, estudiándose el impacto de la actuación sobre el suelo, la atmósfera, la vegetación y la fauna, así como el impacto sobre la hidrología y el paisaje, y un servicio general de gestión técnica y administrativa.

Consulta la tributación del servicio de gestión técnica y administrativa.

SEGUNDO.- En relación a la primera de las consultas, corresponde analizar dónde se localizan los servicios de asistencia técnica para la dirección de obra y seguridad y salud, y de gestión administrativa de las expropiaciones y ocupaciones temporales de terrenos.

El artículo 17.Tres.Uno.1 de la Ley 20/1991 establece la siguiente regla especial de localización:

> *"Tres. Reglas especiales.*
> *Uno. Se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:*
> *1. Los relacionados con bienes inmuebles que radiquen en el citado territorio.*
> *Se considerarán relacionados con bienes inmuebles, entre otros, los siguientes servicios:*
> *a) El arrendamiento o cesión de uso por cualquier título de dichos bienes, incluidas las viviendas amuebladas.*
> *b) Los relativos a la preparación, coordinación y realización de las ejecuciones de obra inmobiliarias.*
> *c) Los de carácter técnico relativos a dichas ejecuciones de obra, incluidos los prestados por arquitectos, arquitectos técnicos e ingenieros.*
> *d) Los de gestión relativos a bienes inmuebles u operaciones inmobiliarias.*

e) Los de vigilancia o seguridad relativos a bienes inmuebles.
f) Los de alquiler de cajas de seguridad.
g) La utilización de vías de peaje.
h) Los de alojamiento en establecimientos de hostelería, acampamento y balneario."

Se advierte en esta lista de servicios, que no es cerrada, un dato común: el bien inmueble es el elemento central e indispensable de las prestaciones de servicios que se mencionan expresamente, lo que supone la existencia de una relación lo suficientemente directa con un bien inmueble que permite determinar que el servicio se entienda prestado en el territorio donde radica el mismo.

Como es bien sabido, Canarias queda fuera del ámbito de aplicación de las disposiciones comunitarias relativas a la armonización del IVA, conforme al artículo 4 del Reglamento (CEE) 1911/91 del Consejo, de 26 de junio de 1991, relativo a la aplicación de las disposiciones del Derecho comunitario de las Islas Canarias, y el artículo 6.1.b) de la Directiva 2006/112/CE, del Consejo de 28 de noviembre de 2006 relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido; ello supondría que la regulación del IGIC no está obligada a acomodarse a los principios rectores de los impuesto sobre el volumen de ventas contenidos en la normativa comunitaria, ni las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea son directamente invocables, como ya ha tenido oportunidad de expresar el TJUE en Auto de 16 de abril de 2008 recaído en el Asunto C-186/07.

Ahora bien, siendo cierto que la Directiva de armonización del IVA no es de aplicación en lo que al IGIC se refiere, no es menos cierto que la regulación estatal de las reglas de localización del hecho imponible en el IGIC está plenamente configurada para evitar dobles o nulas tributaciones con el IVA, por lo que no parece coherente que los criterios normativos que se adopten para la interpretación de las reglas de localización del IVA no se extiendan al IGIC. De este modo podemos perfectamente acudir al artículo 31 bis del Reglamento de Ejecución (UE) N.º 282/2011 del Consejo de 15 de marzo de 2011 por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, que contiene una lista no exhaustiva de ejemplos de operaciones que se consideran servicios vinculados a bienes inmuebles (el subrayado es nuestro):

"1. Los servicios vinculados a bienes inmuebles contemplados en el artículo 47 de la Directiva 2006/112/CE solo abarcarán aquellos servicios que tengan una vinculación suficientemente directa con los bienes en cuestión. Se considerará que los servicios tienen una vinculación suficientemente directa con los bienes inmuebles en los siguientes casos:

a) cuando se deriven de un bien inmueble y dicho bien sea un elemento constitutivo de los servicios y sea básico y esencial para los mismos;

b) cuando se presten en relación con un bien inmueble o se destinen a él y tengan por objeto la modificación física o jurídica de dicho bien.

2. El apartado 1 abarcará, en particular:

a) el trazado de planos para un edificio o partes de un edificio que vaya a construirse en un terreno determinado, independientemente de que la construcción tenga lugar;

b) la prestación de servicios in situ de seguridad o vigilancia;

c) la construcción de un edificio sobre un terreno, así como las obras de construcción y demolición ejecutadas en un edificio o en partes del mismo;

d) la construcción de estructuras permanentes sobre un terreno, así como las obras de construcción y demolición ejecutadas en estructuras permanentes tales como redes de canalizaciones de gas, agua, aguas residuales, y similares;

e) la labor del suelo, incluidas actividades agrícolas tales como la labranza, la siembra, el riego y la fertilización;

f) la supervisión y evaluación de riesgos y la integridad de los bienes inmuebles;

g) la tasación de bienes inmuebles, por ejemplo, cuando se requiera a efectos de servicios de seguro, para determinar el valor de una propiedad como garantía de un préstamo o para evaluar los riesgos y daños en caso de litigio;

h) el arrendamiento, con o sin opción de compra, de bienes inmuebles, distintos de los cubiertos por el apartado 3, letra c), incluido el almacenamiento de mercancías cuando al mismo se asigne una parte específica del bien inmueble para el uso exclusivo del cliente;

i) la prestación de servicios de alojamiento en el sector hotelero o en sectores con una función similar, como campos de vacaciones o terrenos creados para su uso como lugares de acampada, incluido el derecho a permanecer en un determinado lugar derivado de la utilización de los derechos de aprovechamiento por turnos y situaciones similares;

j) la concesión o la transmisión de derechos distintos de los cubiertos en las letras h) e

i) para la utilización parcial o íntegra de un bien inmueble, incluida la licencia de utilización parcial de una propiedad, como, por ejemplo, la concesión de derechos de caza o de pesca, el acceso a las salas de espera en los aeropuertos, o la utilización de infraestructuras tales como puentes o túneles de peaje;

k) el mantenimiento, la renovación o la reparación de un edificio o de partes del mismo, incluidas tareas tales como la limpieza, el alicatado, el empapelado o la colocación de parqué;

l) el mantenimiento, la renovación o la reparación de estructuras permanentes tales como las canalizaciones de gas, agua, aguas residuales y similares;

m) la instalación o el montaje de máquinas o equipos que, con posterioridad, pasen a considerarse bienes inmuebles;

n) el mantenimiento y la reparación, inspección y supervisión de máquinas o equipos si dichas máquinas o equipos se consideran bienes inmuebles;

o) la gestión inmobiliaria, distinta de la gestión de una cartera de inversiones inmobiliarias cubierta por el apartado 3, letra g), que consista en la explotación de inmuebles comerciales, industriales o residenciales por su propietario o por cuenta de este último;

p) la intermediación en la venta o el arrendamiento, con o sin opción de compra, de bienes inmuebles, y en el establecimiento o transmisión de determinados derechos sobre bienes inmuebles o derechos reales sobre bienes inmuebles (asimilados o no a bienes corporales), distinta de la intermediación cubierta por el apartado 3, letra d);

q) los servicios jurídicos relacionados con la transmisión de un título de propiedad sobre bienes inmuebles, con el establecimiento o transmisión de determinados derechos sobre bienes inmuebles o derechos reales sobre bienes inmuebles (asimilados o no a bienes corporales), como, por ejemplo, las actividades de notaría, o con la elaboración de contratos de compraventa de bienes inmuebles, incluso si la transacción subyacente que da lugar a la modificación de la propiedad de los mismos no llega a efectuarse.

3. El apartado 1 no abarcará:

a) el trazado de planos para un edificio o partes del mismo si dichos planos no se destinan a un terreno determinado;

b) el almacenamiento de mercancías en un bien inmueble si ninguna parte específica del mismo se destina al uso exclusivo del cliente;

c) la prestación de servicios publicitarios, aunque lleven aparejada la utilización de bienes inmuebles;

d) la intermediación en la prestación de servicios de alojamiento en el sector hotelero o en sectores con una función similar, como campos de vacaciones o terrenos creados para su uso como lugares de acampada, si el intermediario actúa en nombre y por cuenta de un tercero;

e) el suministro de un stand en una feria o exposición junto con otros servicios relacionados con el mismo, que permitan al expositor mostrar sus productos, como, por ejemplo, el diseño del stand, el transporte y almacenamiento de los productos, el suministro de máquinas, el tendido de cables, los seguros y la publicidad;

f) la instalación o el montaje, el mantenimiento y la reparación, inspección o supervisión de máquinas y equipos que no sean ni vayan a convertirse en bienes inmuebles;

g) la gestión de una cartera de inversiones inmobiliarias;

h) los servicios jurídicos distintos de los cubiertos en el apartado 2, letra q), vinculados a contratos, incluido el asesoramiento prestado en relación con las condiciones de un contrato de transmisión de la propiedad de bienes inmuebles, o para la ejecución de dicho contrato o la demostración de su existencia, cuando tales servicios no sean específicos de la transmisión de un título de propiedad sobre un bien inmueble."

Los servicios de asistencia técnica para la dirección de obra y seguridad y salud y de gestión administrativa de las expropiaciones y ocupaciones temporales de terrenos, tienen, a juicio de este centro directivo, una relación lo suficientemente directa con un bien inmueble que permite determinar que los mismos se entiendan prestados en el territorio donde radica el mismo. Por todo ello, los servicios citados se encuentran sujetos al IGIC.

Hemos determinado en la consulta 2087 de 18 de noviembre de 2021 que la entidad consultante no se encuentra establecida en Canarias, por lo que, en todo caso, el sujeto pasivo será el empresario o profesional que presta el servicio, con independencia de que éste se encuentre o no establecido en Canarias. Por tanto, en ningún caso, se invertiría la condición de sujeto pasivo en la entidad consultante.

En cuanto al tipo impositivo exigible a las prestaciones de servicios objeto de consulta, será el general del 7 por ciento, conforme a lo determinado en el artículo 51.1.c) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales.

Respecto a la segunda de las consultas efectuadas, en la respuesta dada el día 18 de noviembre de 2021 este centro directivo manifestaba:

"*Con independencia de las actuaciones descritas, la entidad consultante realiza con carácter oneroso a las "Comunidades de usuarios del agua": la evaluación y seguimiento ambiental de la actuación, estudiándose el impacto de la actuación sobre el suelo, la atmósfera, la vegetación y la fauna, así como el impacto sobre la hidrología y el paisaje.*

Ya se ha tenido oportunidad de pronunciarse este centro directivo (consulta 1835 de 27 de junio de 2017) de considerar la aplicación del tipo cero a la actividad de evaluación y seguimiento ambiental de las actuaciones en favor de las "Comunidades de usuarios del agua".

Respecto a la prestación de servicio de gestión técnica y administrativa."

Se constata que aunque se menciona expresamente a la "prestación de servicio de gestión técnica y administrativa", nada se indica sobre su tributación.

Su naturaleza, conforme a la documentación aportada, es de compensación de los costes estructurales que tiene la entidad consultante para ejecutar lo convenido con las "Comunidades gestoras del agua", que se circunscribe a ejecuciones de obras relacionadas con infraestructura de almacenamiento y transporte público de agua y operaciones anexas. Por todo ello, también tributa al tipo cero por aplicación de lo dispuesto en el artículo 52.a) de la Ley 4/2012.

En cualquier caso, se invertiría la condición de sujeto pasivo en las "Comunidades gestoras del 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, 7 de diciembre de 2021

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA, PLANIFICACIÓN

Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García