Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

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

CUESTIÓN PLANTEADA:

La Subdelegación del Gobierno en Canarias recibe por parte de los Servicios Centrales del Ministerio de Administraciones Públicas, diferentes créditos para la realización de obras y reformas en los edificios adscritos al mismo.

Según le comunica la Subdirección General de Patrimonio Inmobiliario, dichas obras, al tratarse de edificios demaniales, tienen un tipo del 0 % en relación con el IGIC.

De acuerdo con lo manifestado, se consulta por el alcance del contenido del concepto de rehabilitación establecido en el apartado f), punto 1, del artículo 27 de la Ley 20/1991.

CONTESTACIÓN:

Tienen la consideración de ejecuciones de obra de rehabilitación de edificios demaniales – en calidad de obras de equipamiento comunitario - a efectos de aplicar el tipo impositivo cero del IGIC a que se refiere el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 aquellas actuaciones destinadas a la reconstrucción mediante la consolidación y el tratamiento de estructuras, fachadas o cubiertas y otras análogas, siempre que el coste global de estas operaciones exceda del 25 por 100 del precio de adquisición si se hubiese efectuado durante los dos años inmediatamente anteriores o, en otro caso, del verdadero valor que tuviera la edificación o parte de la misma antes de su rehabilitación. En sentido contrario, directamente quedan excluidas del concepto de rehabilitación las operaciones de reacondicionamiento, mejora o reforma de la edificación, por elevado que sea el importe de su coste. Tal ocurrirá con las obras consistentes en la redistribución del espacio interior, cambio o modernización de instalaciones de fontanería, calefacción, electricidad, gas, solado, alicatado, carpintería, bajada de techos, etc.

Visto el escrito presentado en esta Consejería de Economía y Hacienda por , en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (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), en relación con el articulo 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 Subdelegación del Gobierno en Canarias recibe por parte de los Servicios Centrales del Ministerio de Administraciones Públicas, diferentes créditos para la realización de obras y reformas en los edificios adscritos al mismo.

Según le comunica la Subdirección General de Patrimonio Inmobiliario, dichas obras, al tratarse de edificios demaniales, tienen un tipo del 0 % en relación con el IGIC.

De acuerdo con lo manifestado, se consulta por el alcance del contenido del concepto de rehabilitación establecido en el apartado f), punto 1, del artículo 27 de la Ley 20/1991.

SEGUNDO.- El artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 establece la aplicación del tipo impositivo cero del IGIC en "*las ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista, que tengan por objeto …la construcción o rehabilitación de obras de equipamiento comunitario…*

A los efectos de éste párrafo y del anterior, se entenderá por equipamiento comunitario aquel que consiste en:

- Los edificios públicos de carácter demanial

…"

Se desprende que la aplicación del tipo impositivo cero, en función del tenor literal del artículo reproducido en los párrafos anteriores, exige la concurrencia simultánea de los siguientes requisitos:

1º. Que el contrato de ejecución de obra sea formalizado directamente entre el promotor y el contratista.

2º Que el objeto del contrato de ejecución de obra consista en su construcción o rehabilitación

3º Que la obra resultante pueda calificarse como obra de equipamiento comunitario.

Es precisamente el segundo de los requisitos enumerados por el que se solicita la emisión de la presente consulta tributaria, es decir, el requisito consistente en que el objeto de la ejecución de obra ha de ser necesariamente la construcción o rehabilitación de una determinada edificación pública. A tal efecto, se define el concepto de rehabilitación en la Ley 20/1991 como "…*las actuaciones destinadas a la reconstrucción mediante la consolidación y el tratamiento de estructuras, fachadas o cubiertas y otras análogas, siempre que el coste global de estas operaciones exceda del 25 por 100 del precio de adquisición si se hubiese efectuado durante los dos años inmediatamente anteriores o, en otro caso, del verdadero valor que tuviera la edificación o parte de la misma antes de su rehabilitación.*" Deben concurrir, por tanto, dos requisitos para que una ejecución de obra sobre un edificio terminado se califique como de "rehabilitación" a efectos del IGIC.

1º Cuantitativo: el coste global de la operación debe exceder del 25 por ciento del precio de adquisición del edificio si se hubiese efectuado durante los dos años inmediatamente anteriores, o, en otro caso, del verdadero valor que tuviera la edificación o parte de la misma antes de su

rehabilitación. A estos efectos, se entenderá como "verdadero valor de una edificación" el precio que se hubiese acordado para su transmisión onerosa en condiciones normales de mercado entre partes que fueran independientes, incluido el valor del terreno en que se halla enclavado el edificio.

Como coste global de la operación de rehabilitación se entenderá el coste, IGIC excluido, de los bienes y servicios utilizados por el sujeto pasivo para llevar a cabo las operaciones materiales en que consista la reconstrucción de las edificaciones, incluidos los servicios prestados por personal técnico que dirija las obras.

2º Cualitativo: que las obras de rehabilitación consistan única o principalmente en la reconstrucción de la edificación mediante el tratamiento o consolidación de los elementos estructurales de la edificación.

En sentido contrario, directamente quedan excluidas del concepto de rehabilitación las operaciones de reacondicionamiento, mejora o reforma de la edificación, por elevado que sea el importe de su coste. Tal ocurrirá con las obras consistentes en la redistribución del espacio interior, cambio o modernización de instalaciones de fontanería, calefacción, electricidad, gas, solado, alicatado, carpintería, bajada de techos, etc.

En el supuesto de obras complejas, en las que junto a las referidas operaciones se realizan, asimismo, tareas de tratamiento y consolidación de elementos estructurales, debe tenerse en cuenta el objetivo perseguido con el beneficio fiscal, por lo que una interpretación recta de la norma debe llevar a entender que las referidas ejecuciones de obra tributarán al tipo cero del impuesto sólo cuando consistan principalmente en el tratamiento de los elementos estructurales de la edificación, de manera que si este tratamiento supone sólo una pequeña parte del presupuesto total de la ejecución, no cabe calificar la obra en su conjunto como "de rehabilitación" en los términos indicados por la Ley 20/1991.

Por último, y aparte de que la ejecución de obra consista esencialmente en el tratamiento de elementos estructurales de la edificación, debe aclararse que su necesidad deberá venir fundamentada en la verdadera rehabilitación, es decir, se trate de rehabilitar la edificación, lo que conforme define la Real Academia de la Lengua, suponga "*habilitar de nuevo o restituir a algo o algo su antiguo estado*". Ello es así en tanto que la rehabilitación en el ámbito del IGIC equivale a la nueva construcción o reconstrucción, circunstancia que debe entenderse tanto a la hora de aplicar el tipo impositivo cero a que se refiere el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 como en la exención prevista en el artículo 10.1.22º de la misma Ley. Presupone, por tanto, que la necesidad del tratamiento de elementos estructurales de la edificación venga dada por la existencia previa de deficiencias en la misma que afecten a su estado de habitabilidad o uso.

Por último, queda por aclarar que el objeto material de la ejecución de obra tenga la consideración de equipamiento comunitario a efectos del IGIC. Dicha consideración, en el ámbito del Impuesto, se restringe a una serie tasada de edificaciones, entre las que resalta, ateniéndonos a la descripción aportada por el consultante, los edificios públicos de carácter demanial. La propia Ley 20/1991 define, en su artículo 5.5.A).a), a los edificios - como subcategoría dentro del concepto de edificación - como "*toda construcción permanente, separada e independiente, concebida para ser utilizada como vivienda o para servir al desarrollo de una actividad económica*". Quedaría por determinar si tal edificio tiene la consideración de público, y en añadidura, demanial.

El carácter demanial que ha de atribuirse al bien público viene dado en función de la dualidad reconocida al patrimonio público como conjunto de bienes y derechos que pueden estar sujetos a un doble régimen: de carácter jurídico público, los bienes y derechos demaniales, y de carácter jurídico privado, los patrimoniales, como así se reconoce en la exposición de motivos de la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas. El citado texto normativo, en su artículo 4, establece que "*por razón del régimen jurídico al que están sujetos, los bienes y derechos que integran el patrimonio de las Administraciones públicas pueden ser de*

dominio público o demaniales y de dominio privado o patrimoniales", artículo de aplicación general de conformidad con la Disposición Adicional Segunda, al amparo del artículo 149.1.8ª de la Constitución. Esta dualidad no debería plantear mayor incidencia en la medida en que dicho régimen jurídico ha de estar expresamente reconocido, entre otros, en función de la obligación de formar inventario a que se encuentran sujetas las Administraciones públicas, y en concreto, los posibles inmuebles objeto de rehabilitación resultarán incluidos en el Inventario General de Bienes y Derechos del Estado con reflejo de su situación jurídica y el destino o uso a que está siendo dedicado, todo ello en virtud de los números 1 y 2 del artículo 32 de la Ley 33/2003, y de cuya circunstancia dará conocimiento la citada por el consultante Subdirección General de Patrimonio Inmobiliario, no siendo este Centro Directivo competente para pronunciarse en dicha materia.

En definitiva, es criterio de este Centro Directivo que tienen la consideración de ejecuciones de obra de rehabilitación de edificios demaniales – en calidad de obras de equipamiento comunitario - a efectos de aplicar el tipo impositivo cero del IGIC a que se refiere el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 aquellas actuaciones destinadas a la reconstrucción mediante la consolidación y el tratamiento de estructuras, fachadas o cubiertas y otras análogas, siempre que el coste global de estas operaciones exceda del 25 por 100 del precio de adquisición si se hubiese efectuado durante los dos años inmediatamente anteriores o, en otro caso, del verdadero valor que tuviera la edificación o parte de la misma antes de su rehabilitación. En sentido contrario, directamente quedan excluidas del concepto de rehabilitación las operaciones de reacondicionamiento, mejora o reforma de la edificación, por elevado que sea el importe de su coste. Tal ocurrirá con las obras consistentes en la redistribución del espacio interior, cambio o modernización de instalaciones de fontanería, calefacción, electricidad, gas, solado, alicatado, carpintería, bajada de techos, etc.

Lo que, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance previsto en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, advirtiendo 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, lo que le comunico para su conocimiento y demás efectos.

Las Palmas de Gran Canaria, 15 de febrero de 2007
El DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván