Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1739 (26/08/15)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 18.Uno.6º Ley 20/1991 Art. 22.1, 2 y 3 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La UTE consultante es adjudicataria de un contrato para la gestión, explotación y mantenimiento de un Centro de Hidroterapia y Salud adjudicado por una corporación local. En la cláusula del régimen económico de la concesión y retribución del concesionario se establece que la corporación local subvencionará las tarifas de acceso a las instalaciones. Se consulta si tales subvenciones forman parte de la base imponible.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La denominada en el pliego de de cláusulas administrativas particulares "*subvención sobre las tarifas de acceso a las instalaciones"* tiene la naturaleza de contraprestación de un servicio de tracto sucesivo o continuado prestado por la UTE consultante a la corporación local adjudicadora. El devengo del IGIC, conforme a las estipulaciones del pliego, se devengará en el momento que resulte exigible cada una de las mensualidades.

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 UTE consultante es adjudicataria de un contrato para la gestión, explotación y mantenimiento de un Centro de Hidroterapia y Salud adjudicado por una corporación local. En la cláusula del régimen económico de la concesión y retribución del concesionario se establece que la corporación local subvencionará las tarifas de acceso a las instalaciones. Se consulta si tales subvenciones forman parte de la base imponible.

SEGUNDO.- Diversos apartados del pliego de cláusulas administrativas particulares aportada por la entidad consultante presentan la siguiente redacción:

- "*8.3.- El concesionario tendrá derecho a percibir las siguientes cantidades en concepto de ingreso por los servicios objeto de la concesión:*

- El concesionario tendrá derecho a percibir para sí, las cantidades que en concepto de tarifas, por el uso de las instalaciones objeto del contrato, sean aprobadas por el órgano de contratación. Los licitadores deberán proponer en sus ofertas a la baja a aplicar sobre las tarifas de referencias establecidas y que se indican en el Anexo I de este Pliego.

- Los rendimientos de la explotación económica de las actividades y usos complementarios recogidos en el pliego de prescripción técnicas. Dicha explotación se producirá bajo la responsabilidad, y a riesgo y ventura del contratista.

- El Ilustre Ayuntamiento de (...), subvencionará las tarifas de acceso a las instalaciones. Estableciéndose la subvención máxima anual en DOSCIENTAS SETENTA MIL EUROS (270.000 €). La subvención se liquidará en 12 mensualidades, correspondientes a cada uno de los mes del año, por mensualidades vencidas.

El concesionario sólo tendrá derecho a la percepción de las subvenciones complementarias a que pudiera tener derecho para el mantenimiento del equilibrio económico de la concesión en los supuestos previstos en la legislación vigente y en virtud de lo dispuesto en el presente Pliego de Cláusulas Administrativas. Se entenderá por equilibrio económico de la concesión el contenido en el acuerdo de adjudicación del contrato, a la vista de lo establecido en el presente Pliego y en la oferta del adjudicatario. Se presumirá a dicho efecto que las tarifas del servicio, de acuerdo con la oferta del concesionario, le permiten mediante una buena y ordenada administración, hacer frente a la gestión del servicio.

Como consecuencia de la no existencia de datos objetivos históricos sobre el grado de ocupación y uso de las instalaciones por ser de reciente construcción, como mecanismo preventivo y corrector de las ofertas de los licitadores, éstos deberán detallar en sus ofertas y

de acuerdo con las tarifas propuestas, los ingresos mínimos esperados para cada uno de los años del contrato. Si no se alcanzasen dichas provisiones de ingresos mínimos el concesionario no tendrá derecho a percibir del Ayuntamiento un incremento de la subvención, al ser la gestión a riesgo y ventura del concesionario. Por ello, las previsiones que realicen los licitadores deberán de ser realistas.

8.5.- El concesionario tiene derecho a las contraprestaciones económicas recogidas en el punto 8.3 anterior.

La Administración Municipal, de oficio, podrá deducir de las cantidades a abonar en concepto de subvención los importes correspondientes a las sanciones impuestas al adjudicatario. Asimismo. los recibos de agua y luz se descontarán por el Ayuntamiento del importe mensual de la subvención contemplada en la cláusula 8.3 del presente Pliego.

El Ayuntamiento podrá suspender el pago de los derechos que con base en este contrato tuviera el adjudicatario pendientes de cobro, cuando existan a juicio de esta entidad local indicios de que pudiera resultar de aplicación alguna penalidad o resarcimiento de daños y perjuicios.

Para el abono de la primera mensualidad de la subvención, así como de las mensualidades correspondientes a los meses de enero y julio de cada año de vigencia del contrato, será requisito indispensable que el adjudicatario presente en la Tesorería Municipal un certificado específico de encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias y de seguridad social, emitido a estos efectos por la Administración Tributaria y la Tesorería General de la Seguridad Social, durante los 6 meses anteriores al pago de las señaladas facturas."

- "9.2.- Para la valoración de las proposiciones y la determinación de la oferta económicamente más ventajosa se atenderá a varios criterios de valoración.

(...)

B. PROPUESTA DE SUBVENCIÓN (15 puntos).

Se puntuará el menor importe de la aportación municipal que el Ayuntamiento de (...) debe aportar en concepto de subvención.

(...)

Todas las mejoras presentadas por los licitadores son a coste cero para el Ayuntamiento y no se podrán repercutir en la tarifa a abonar por los usuarios, ni se tendrán en cuenta a efectos del restablecimiento del equilibrio económico.

- "26. <u>DERECHOS DEL CONCESIONARIO.</u>

El concesionario tendrá los siguientes derechos:

(...)

d) Percibir de los usuarios durante el tiempo de la concesión las tarifas por la utilización de los servicios en las cuantías aprobadas.

(...)

g) Obtener subvención del Iltre. Ayuntamiento de (...), cuando, aún sin mediar modificaciones del servicio, circunstancias sobrevenidas e imprevisibles determinaren la ruptura de la economía de la concesión, siempre que dicho equilibrio no pueda ser restablecida plenamente mediante una revisión de las tarifas. (...).

h) Al abono de la subvención sobre las tarifas de acceso a las instalaciones en la cantidad máxima anual que resulte de la oferta presentada al concurrir a la licitación. (...)"·

- "28.1 La ejecución del contrato se realizará a riesgo y ventura del contratista (...).

28.2 El contrato de concesión deberá mantener su equilibrio económico en los términos que fueron considerados para su adjudicación (...). Por tanto, el Ayuntamiento deberá restablecer el equilibrio económico-financiero del contrato, en beneficio de la parte que corresponda, en los siguientes supuestos:

(...)

En estos supuestos, el Ayuntamiento, a su exclusiva elección, podrá restablecer el equilibrio económico de la concesión mediante la adopción de alguna o algunas de las siguientes medidas:

(...)

c) Otorgando una subvención, cuya concesión, en todo caso, estará supeditada a la existencia de crédito adecuado y suficiente en el Presupuesto del ejercicio en que se pretenda su aprobación. (...)"

La regulación de la incidencia de las subvenciones en la base imponible se encuentra recogida en el número 1, la letra b) del número 2 y en la letra e) del número 3 del artículo 22 de la Ley 20/1991, que disponen:

"*1. La base imponible del impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas.*

2. En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación:
(...)

b) Las subvenciones vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al impuesto.

Se considerarán vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al Impuesto las subvenciones establecidas en función del número de unidades entregadas o del volumen de los servicios prestados cuando se determinen con anterioridad a la realización de la operación.

En ningún caso se incluirán las subvenciones dirigidas a permitir el abastecimiento de productos comunitarios o disponibles en el mercado de la CEE, previsto en el Programa de opciones específicas por la lejanía e insularidad de las Islas Canarias.

(...)

3. No se incluirán en la base imponible:

(...)

e) Las subvenciones no vinculadas al precio de las operaciones, no considerándose como tales, los importes pagados por un tercero en contraprestación de dichas operaciones."

Varias son las características singulares de la denominada "*subvención sobre las tarifas de acceso a las instalaciones":*

a) Se determina su importe máximo en el pliego de cláusulas administrativas particulares (270.000 € anuales, pagaderos mensualmente).

b) Su importe no es fijado por la corporación local sino lo propone los licitadores con el máximo antes señalado.

c) La propuesta de "*subvención sobre las tarifas de acceso a las instalaciones"* tiene incidencia en la valoración de proposiciones presentadas por los licitadores de hasta 15 puntos. A menor propuesta mayor valoración.

d) La adjudicación del contrato implica el derecho a percibir la tarifa directa de los usuarios y a la percepción de la "*subvención sobre las tarifas de acceso a las instalaciones"*.

e) El derecho a percibir la "*subvención sobre las tarifas de acceso a las instalaciones"* nace con la adjudicación sin que se haya impuesto ningún condicionamiento para su percepción.

f) El derecho a percibir la "*subvención sobre las tarifas de acceso a las instalaciones"* es con independencia del número de usuarios que utilicen las instalaciones.

Conforme a estos datos, la "*subvención sobre las tarifas de acceso a las instalaciones"* ni dispone de la consideración de subvención vinculada directamente al precio ni de importe pagado por un tercero. A juicio de este centro directivo se configura como contraprestación de un servicio prestado directamente por el adjudicataria (UTE consultante) a la corporación local.

En otras palabras, la expresión "*subvención sobre las tarifas de acceso a las instalaciones"* no puede ocultar la verdadera naturaleza del importe a que tiene derecho percibir la adjudicataria, en este caso la UTE consultante, que es la de contraprestación de un servicio prestado por la misma a la corporación local adjudicadora. Se ha utilizado la palabra «subvención» para designar lo que en realidad es el «precio», en sentido estricto, de la operación realizada por el empresario que percibe la denominada subvención.

El servicio prestado por la UTE consultante a la corporación local debe calificarse de tracto sucesivo o continuado. El artículo 18.Uno.6º establece la siguiente regla del devengo:

"Uno. Se devengará el Impuesto:

(...)

6.º En los arrendamientos, en los suministros y, en general, en las operaciones de tracto sucesivo o continuado, en el momento en que resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción.

No obstante, cuando no se haya pactado precio o cuando, habiéndose pactado, no se haya determinado el momento de su exigibilidad, o la misma se haya establecido con una periodicidad superior a un año natural, el devengo del Impuesto se producirá a

31 de diciembre de cada año por la parte proporcional correspondiente al periodo transcurrido desde el inicio de la operación, o desde el anterior devengo, hasta la citada fecha.

Se exceptúan de lo dispuesto en los párrafos anteriores las operaciones a que se refiere el párrafo segundo del apartado 1.º precedente."

Habiéndose pactado el precio (el propuesto por la UTE adjudicataria) y su exigibilidad (doce mensualidades), el Impuesto se devengará en el momento que resulte exigible cada una de las mensualidades.

TERCERO.- De acuerdo con todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que la denominada en el pliego de de cláusulas administrativas particulares "*subvención sobre las tarifas de acceso a las instalaciones"* tiene la naturaleza de contraprestación de un servicio de tracto sucesivo o continuado prestado por la UTE consultante a la corporación local adjudicadora. El devengo del IGIC, conforme a las estipulaciones del pliego, se devengará en el momento que resulte exigible cada una de las mensualidades.

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, 26 de agosto de 2015

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

P.S. LA SECRETARIA GENERAL TÉCNICA (ORDEN Nº 489 DE 30/07/2015)

Ana Isabel Solórzano Hernández