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. 27.1.1º f) Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA: La sociedad consultante manifiesta haber sido adjudicataria de una obra denominada "Ordenación frente marítimo de la playa de Las Teresitas, zona de San Andrés, fase de acceso a playa y complementos", obra que depende de la Gerencia Municipal de Urbanismo del Ayuntamiento de Santa Cruz de Tenerife, según contrato suscrito el día 13 de julio de 2006

El objeto del contrato es la realización de las obras consistentes en la Urbanización, viarios, pabellones, obras de instalaciones (aparcamiento subterráneo en la cabecera de la Playa y pabellones) así como aquellas recogidas en el Proyecto Técnico redactado por D. Dominique Perrault., y dentro de suelo calificado como urbano.

A efectos de los supuestos de exención fiscal establecidos en la Ley 20/1991, de 7 de junio, de Modificación de los Aspectos Fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, la consultante entiende que las obras objeto de este proyecto son de equipamiento comunitario al consistir en la construcción de parques y jardines públicos y superficies viales en zonas urbanas, y primera construcción de infraestructura (agua, telecomunicación, energía eléctrica y alcantarillado) en zonas urbanas, según se justifica a continuación.

Esta operación urbanística consiste en la ordenación total del frente de playa de Las Teresitas, en Santa Cruz de Tenerife, mediante la ejecución de una calle no definida como tal, sino más bien como un paseo peatonal viario, a través del cual sólo los vehículos de servicio irán accediendo al interior de la Playa con posibilidad de estacionarse bajo pérgolas ondulantes y ligeras definidas en proyecto. Estas pérgolas discurren de una manera no estrictamente paralela a este viario para fortalecer la sensación de que no se esta produciendo el acceso a través de una calle, sino a través de una zona peatonal por la cual, sólo ocasionalmente, pueden circular coches, teniendo la posibilidad de estacionar de una manera muy fluida ocupando las diferentes zonas definidas para ello.

Esta calle, objeto central de esta actuación, parte de una rotonda integrada en la plaza principal que se encuentra a continuación del futuro puente o viaducto de San Andrés, a la cota +9.33m., cota a la que se llega mediante un relleno con material seleccionado y una estructura que finalmente se aprovecha como aparcamiento público. Asimismo, en esta plaza se encuentran unas cajas de escalera que dan acceso a la parte inferior del paseo y la playa y dos ascensores que dan servicio a las personas de movilidad reducida.

Una vez se abandona esta plaza, el vial transcurre a pie de la montaña, adaptándose al terreno y bajando con una suave pendiente para, finalmente, volver a subir y terminar en una plataforma culminada por una 'gradería" integrada en la ladera de la montaña, desde la cual la playa se convierte en un gran escenario y su contemplación en un espectáculo incomparable. Bajo esta plataforma situada en el final de la playa se ubica otra zona destinada también a aparcamiento público. A lo largo de la calle se prevé la instalación de una serie de pérgolas y

sombrillas metálicas para estacionamiento de vehículos y protección de los peatones usuarios de esta vía.

Dentro del presupuesto existe un capítulo por importe de 200.000 € destinado a elementos de urbanización, mobiliario urbano, jardinería y paisajismo, etc., que no hayan sido tenidos en cuenta por cualquier razón durante la fase de redacción del proyecto.

Entre estas dos plazas que delimitan el vial, y a lo largo del mismo, se creará un parque con instalaciones recreativas y deportivas, además de la construcción de todos los pabellones que van a dar servicio a esta infraestructura como pueden ser la Policía, Cruz Roja, Socorristas, vestuarios, aseos y kioskos.

Finalmente, en esta fase se abordan todas las instalaciones que se encuentran dentro de su ámbito de desarrollo; saneamiento, recogida de aguas de lluvia a lo largo de la ladera, electricidad, telecomunicaciones, estaciones transformadoras, etc., así como las particulares de cada uno de los pabellones.

CONTESTACIÓN VINCULANTE: No es de aplicación el tipo cero del IGIC a que se refiere el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 a la ejecución de obra denominada “Ordenación frente marítimo de la playa de Las Teresitas, zona de San Andrés, fase de acceso a playa y complementos” consecuencia de un contrato directamente formalizado entre una corporación local y la entidad consultante, por no tener la consideración de ejecución de obra de equipamiento comunitario, dado que su resultado material debe conceptuarse a efectos del IGIC como una instalación deportivo-recreativa.

Visto escrito presentado 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 consultante manifiesta haber sido adjudicataria de una obra denominada "Ordenación frente marítimo de la Playa de las Teresitas, zona de San Andrés, fase de acceso a playa y complementos", obra que depende de la Gerencia Municipal de Urbanismo del Ayuntamiento de Santa Cruz de Tenerife, según contrato suscrito el día 13 de julio de 2006

El objeto del contrato es la realización de las obras consistentes en la Urbanización, viarios, pabellones, obras de instalaciones (aparcamiento subterráneo en la cabecera de la Playa y pabellones) así como aquellas recogidas en el Proyecto Técnico redactado por D. Dominique Perrault., y dentro de suelo calificado como urbano.

A efectos de los supuestos de exención fiscal establecidos en la Ley 20/1991, de 7 de junio, de Modificación de los Aspectos Fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, la consultante entiende que las obras objeto de este proyecto son de equipamiento comunitario al consistir en la construcción de parques y jardines públicos y superficies viales en zonas urbanas, y primera construcción de infraestructura (agua, telecomunicación, energía eléctrica y alcantarillado) en zonas urbanas, según se justifica a continuación.

Esta operación urbanística consiste en la ordenación total del frente de playa de Las Teresitas, en Santa Cruz de Tenerife, mediante la ejecución de una calle no definida como tal, sino más bien como un paseo peatonal viario, a través del cual sólo los vehículos de servicio irán accediendo al interior de la Playa con posibilidad de estacionarse bajo pérgolas ondulantes y ligeras definidas en proyecto. Estas pérgolas discurren de una manera no estrictamente paralela a este viario para fortalecer la sensación de que no se esta produciendo el acceso a través de una calle, sino a través de una zona peatonal por la cual, sólo ocasionalmente, pueden circular coches, teniendo la posibilidad de estacionar de una manera muy fluida ocupando las diferentes zonas definidas para ello.

Esta calle, objeto central de esta actuación, parte de una rotonda integrada en la plaza principal que se encuentra a continuación del futuro puente o viaducto de San Andrés, a la cota +9.33m., cota a la que se llega mediante un relleno con material seleccionado y una estructura que finalmente se aprovecha como aparcamiento público. Asimismo, en esta plaza se encuentran unas cajas de escalera que dan acceso a la parte inferior del paseo y la playa y dos ascensores que dan servicio a las personas de movilidad reducida.

Una vez se abandona esta plaza, el vial transcurre a pie de la montaña, adaptándose al terreno y bajando con una suave pendiente para, finalmente, volver a subir y terminar en una plataforma culminada por una 'gradería" integrada en la ladera de la montaña, desde la cual la playa se convierte en un gran escenario y su contemplación en un espectáculo incomparable. Bajo esta plataforma situada en el final de la playa se ubica otra zona destinada también a aparcamiento

público. A lo largo de la calle se prevé la instalación de una serie de pérgolas y sombrillas metálicas para estacionamiento de vehículos y protección de los peatones usuarios de esta vía.

Dentro del presupuesto existe un capítulo por importe de 200.000 € destinado a elementos de urbanización, mobiliario urbano, jardinería y paisajismo, etc., que no hayan sido tenidos en cuenta por cualquier razón durante la fase de redacción del proyecto.

Entre estas dos plazas que delimitan el vial, y a lo largo del mismo, se creará un parque con instalaciones recreativas y deportivas, además de la construcción de todos los pabellones que van a dar servicio a esta infraestructura como pueden ser la Policía, Cruz Roja, Socorristas, vestuarios, aseos y kioskos.

Finalmente, en esta fase se abordan todas las instalaciones que se encuentran dentro de su ámbito de desarrollo; saneamiento, recogida de aguas de lluvia a lo largo de la ladera, electricidad, telecomunicaciones, estaciones transformadoras, etc., así como las particulares de cada uno de los pabellones.

A continuación se presenta un resumen del presupuesto de ejecución material de la obra en función de los conceptos utilizados en la presentación anterior de la misma:

- Superficies viales en zona urbana y construcción de parques y jardines públicos.

a) Urbanización (incluido jardinería y mobiliario urbano). 6.150.946,27€

b) Pabellones (policía, Cruz Roja, aseos). 3.937.671,78 €

c) Aparcamiento cabeza de playa. 4.305.439,94 €

d) Final de Playa (Plataforma-plaza) 1.739.931,07€

e) Sombrillas metálicas. 241.249,94 €

f) Juegos de niños. 5.413,75 €

g) Señalización. 8.288,76 €

h) Caja escaleras cabeza de playa. 210.327,07€

i) Pérgolas 146.225,12 €

j) Diseños varios 200.000,00 €

k) Transporte (2 ascensores) 37.922,32 €

1) Equipamiento deportivo 172.056,92 €

- Primera construcción de infraestructura (agua, telecomunicación, energía eléctrica y alcantarillado) en zonas urbanas.

2.1. Estaciones transformadoras. 127.314,35 €

2.2. Instalaciones. 1.246.558,09 €

TOTAL PRESUPUESTO EJECUCIÓN MATERIAL 18.529.345,38€

Para una mejor identificación de las unidades de obra a ejecutar, se adjunta fotocopia de la documentación siguiente:

- Calificación del tipo del suelo (Urbano). Documento núm. 2

- Memoria descriptiva. Documento núm. 3

- Presupuesto de la obra. Documento núm.4

- Planos de la obra explicativos de los trabajos a ejecutar. Documento núm. 5

- Contrato suscrito entre las partes y pliego de condiciones. Documento núm. 6

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.

- Las infraestructuras públicas de agua, telecomunicación, ferroviarias, energía eléctrica, alcantarillado, parques, jardines y superficies viales en zonas urbanas.

No se incluyen, en ningún caso, las obras de conservación, mantenimiento, reformas, rehabilitación, ampliación o mejora de dichas infraestructuras.

…"

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

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

2º Que tenga por objeto una obra de equipamiento comunitario conforme se define en el propio artículo.

Respecto al primero de los requisitos mencionados, como documento número 6 aportado por el consultante figura el contrato de adjudicación entre la administración local, Gerencia Municipal de Urbanismo del Ayuntamiento de Santa Cruz de Tenerife, como entidad promotora, y la consultante, resultando así que concurre la circunstancia de que se trata de un contrato directamente formalizado entre promotor y contratista.

Queda entonces por analizar el segundo de los requisitos expuestos. Se definen como equipamiento comunitario a efectos del IGIC, entre otras, a los edificios públicos de carácter demanial y a una serie de infraestructuras públicas (agua, telecomunicación, ferroviarias, energía eléctrica, alcantarillado, parques, jardines y superficies viales) en zonas urbanas. Respecto a estas infraestructuras, deberá tenerse en cuenta que no se incluyen, en ningún caso, las obras de conservación, mantenimiento, reformas, rehabilitación, ampliación o mejora de dichas infraestructuras.

Conforme a la documentación aportada, se incluye copia de parte del Documento de Trámite para la aprobación provisional del Plan General de Ordenación de Santa Cruz de Tenerife, señalándose en el mismo que el Frente de Playa de las Teresitas se cataloga como Suelo urbano no consolidado ordenado (SUNCO).

Para ello, en primer lugar hay que analizar el concepto de "edificio" a los efectos de aplicación del IGIC. El artículo 5.5 de la Ley 20/1991 define el concepto de "edificaciones" - entre las que incluye a los edificios - al establecer que:

"5. A los efectos de este impuesto, se considerarán edificaciones las construcciones unidas permanentemente al suelo o a otros inmuebles, efectuadas tanto sobre la superficie como en el subsuelo, que sean susceptibles de utilización autónoma e independiente.

En particular, tendrán la consideración de edificaciones las construcciones que a continuación se relacionan, siempre que estén unidas a un inmueble de una manera fija, de suerte que no puedan separarse de él sin quebranto de la materia ni deterioro del objeto:

a) Los edificios considerándose como tales toda construcción permanente, separada e independiente, concebida para ser utilizada como vivienda o para servir al desarrollo de una actividad económica.

b) Las instalaciones industriales no habitables, tales como diques, tanques o cargaderos.

c) Las plataformas para exploración y explotación de hidrocarburos.

d) Los puertos, aeropuertos y mercados.

e) Las instalaciones de recreo y deportivas que no sean accesorias de otras edificaciones.

f) Los caminos, carreteras, y autopistas y demás vías de comunicación terrestre, así como los puentes o viaductos y túneles relativos a las mismas.

g) Las instalaciones fijas de transporte por cable.

No tendrán la consideración de edificaciones:

a) Las obras de urbanización de terrenos y en particular las de abastecimiento y evacuación de aguas, suministros de energía eléctrica, redes de distribución de gas, instalaciones telefónicas, accesos, calles y aceras.

b) Las construcciones accesorias de explotaciones agrícolas que guarden relación con la naturaleza y destino de la finca aunque el titular de la explotación, sus familiares o las personas que con él trabajen tengan en ellas su vivienda.

c) Los objetos de uso y ornamentación, tales como maquinas, instrumentos y utensilios y demás inmuebles por destino a que se refiere el artículo 334, número 4 y5, del Código Civil.

d) Las minas, canteras o escoriales, pozos de petróleo o de gas u otros lugares de extracción de productos naturales. "

De la enumeración prevista en el artículo 5.5 de la Ley 20/1991 se desprende de forma diáfana que, a efectos de la normativa reguladora del IGIC, el concepto de "edificación" es un concepto más amplio que el de "edificio" definido en la letra a) del número 5 del artículo 5 citado. En el supuesto que nos ocupa, el resultado material relevante de la ejecución de obra es una instalación deportivo-recreativa compleja, dotada de zonas de aparcamiento, un paseo peatonal, viario dotado de parques y jardines, zonas comerciales y de restauración y diversas instalaciones deportivas, es decir, edificaciones de las enumeradas en el artículo 5.5.e) y, en consecuencia, distintos de los edificios a los que se refiere la letra a) de la citada referencia legal.

Ha sido criterio reiterado de este Centro Directivo que no tienen la consideración de equipamiento comunitario las instalaciones de recreo y deportivas al no poder calificarse de edificios desde el punto de vista del IGIC.

Tampoco se entiende que puede entenderse el objeto de la ejecución de obra como una simple infraestructura de parques, jardines y superficies viales y demás elementos urbanísticos en zona urbana, en la medida en que el resultado material de la adjudicación objeto de consulta, "Ordenación frente marítimo de la Playa de las Teresitas, zona de San Andrés, fase de acceso a playa y complementos", resulta en sí misma considerada como de uso lúdico o recreacional en función de su ubicación en el frente de costa, la playa de Las Teresitas, debiendo ser reconocida en su totalidad como instalación deportivo-recreativa, y no como un proceso urbanizador de los excluidos del concepto de edificaciones por el artículo 5.5 de la Ley 20/1991 (es decir las "*obras de urbanización de terrenos y en particular las de abastecimiento y evacuación de aguas, suministros de energía eléctrica, redes de distribución de gas, instalaciones telefónicas, accesos, calles y aceras.")*

En definitiva, es criterio de este Centro Directivo que no es de aplicación el tipo cero del IGIC a que se refiere el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 a la ejecución de obra denominada "Ordenación frente marítimo de la Playa de las Teresitas, zona de San Andrés, fase de acceso a playa y complementos" consecuencia de un contrato directamente formalizado entre una corporación local y la entidad consultante, por no tener la consideración de ejecución de obra de equipamiento comunitario, dado que su resultado material debe conceptuarse a efectos del IGIC como una instalación deportivo-recreativa.

Lo que, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance vinculante previsto en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de

17 de diciembre, 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, 28 de febrero de 2007.

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván