Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA DE APLICACIÓN:** Art. 10.1.6º) Ley 20/1991 Art. 11.1.6º Real Decreto 2538/1994 Art. 27.1.1.f) Ley 20/1991.

CUESTIÓN PLANTEADA: El consultante expone que su representada es una entidad inscrita en el registro de "Entidades Urbanísticas Colaboradoras" de la Consejería de Medio Ambiente y Ordenación Territorial como entidad urbanística colaboradora de conservación correspondiente a la unidad de actuación de Corralejo en el municipio de La Oliva (Fuerteventura) y dada de alta en el I.A.E. en el epígrafe 8432 relativo a la actividad urbanística. Dicha entidad tiene personalidad jurídica propia y se va a dedicar exclusivamente a urbanizar y no a la venta, repartiéndose los costes de urbanización entre los distintos propietarios.

En base a ello, se consulta la tributación el IGIC de las actividades desarrolladas como entidad urbanística colaboradora.

CONTESTACIÓN VINCULANTE: Puede resultar aplicable la exención prevista en el artículo 10.1.6º de la Ley 20/1991 a las prestaciones de servicios de urbanización prestados por las entidades urbanísticas colaboradoras de conservación a los propietarios de los terrenos, siempre y cuando se cumplan todas y cada una de las condiciones para la efectividad de la exención previstas en el precepto mencionado.

En ningún caso será aplicable la exención prevista en el artículo 10.1.6º de la Ley 20/1991 cuando la gestión de la actividad de ejecución urbanística por el sistema de concierto sea realizada a través de una sociedad mercantil.

Caso de no resultar aplicable la exención, tributará al tipo general del 5 por 100 las prestaciones de servicios de urbanización efectuados por las entidades urbanísticas colaboradoras de conservación a los propietarios de los terrenos. En ningún caso puede resultar aplicable el supuesto de aplicación del tipo cero previsto en el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991, dado que el promotor no es la Administración Pública sino las entidades urbanísticas colaboradoras de conservación que aunque tengan naturaleza administrativa disponen de personalidad jurídica propia, y por tanto distinta de la Administración urbanística de la que dependen, conforme dispone el artículo 78.1 del Reglamento de gestión y ejecución del sistema de planeamiento de Canarias aprobado por Decreto 183/2004, de 21 de diciembre.

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.- El consultante expone que su representada es una entidad inscrita en el registro de "Entidades Urbanísticas Colaboradoras" de la Consejería de Medio Ambiente y Ordenación Territorial como entidad urbanística colaboradora de conservación correspondiente a la unidad de actuación de Corralejo en el municipio de La Oliva (Fuerteventura) y dada de alta en el I.A.E. en el epígrafe 8432 relativo a la actividad urbanística. Dicha entidad tiene personalidad jurídica propia y se va a dedicar exclusivamente a urbanizar y no a la venta, repartiéndose los costes de urbanización entre los distintos propietarios.

En base a ello, se consulta la tributación el IGIC de las actividades desarrolladas como entidad urbanística colaboradora.

SEGUNDO.- Antes de entrar en el fondo de la cuestión planteada conviene analizar el carácter o naturaleza de la entidad consultante.

El artículo 96 del Texto Refundido de las Leyes de Ordenación del Territorio de Canarias y Espacios Naturales de Canarias aprobado por el Decreto Legislativo 1/2000, de 8 de mayo, establece que la ejecución del planeamiento se podrá llevar a cabo por los sistemas de ejecución pública y privada. En los sistemas de ejecución privada distingue los siguientes:

- Concierto
- Compensación
- Ejecución empresarial.

En cuanto al sistema de ejecución privada de concierto, el artículo 107 del Texto Refundido señala que en el sistema de concierto el propietario único o todos los propietarios conjuntamente asumirán la entera actividad de ejecución conforme a las condiciones libremente pactadas por ellos en convenio urbanístico aprobado por el Ayuntamiento.

El artículo 108.1 del citado Texto Refundido establece que la forma de gestión del sistema de concierto podrá ser realizado:

a) Mediante la constitución por todos los propietarios de una entidad urbanística de gestión, que tendrá naturaleza administrativa y duración limitada a la de la actuación, salvo que asuma también la conservación de la urbanización realizada.

b) A través de sociedad mercantil constituida al efecto y en cuyo capital participen todos los propietarios.

c) Directamente por el único propietario de la totalidad de los terrenos.

En parecidos términos hace referencia a los sistemas de ejecución del planeamiento los artículos 52 y 75 del Reglamento de gestión y ejecución del sistema de planeamiento de Canarias aprobado por el Decreto 183/2004, de 21 de diciembre. A su vez en el artículo 128 de este Reglamento establece la finalidad y naturaleza de las entidades urbanísticas colaboradoras al señalar:

"1. Las entidades colaboradoras tienen carácter administrativo y dependerán en ese orden de la Administración urbanística actuante, sin perjuicio de lo señalado en el apartado siguiente.

2. En el caso de las sociedades mercantiles de objeto urbanístico su sometimiento al derecho administrativo vendrá determinado en virtud de que ejerzan como ente instrumental de la Administración actuante de la que dependan, rigiéndose en lo demás por las reglas del derecho privado.

3. Las entidades urbanísticas colaboradoras pueden clasificarse en:

a) Entidad urbanística de gestión.

b) Entidad urbanística de conservación.

4. La entidades alcanzan la personalidad jurídica con el acuerdo aprobatorio de su constitución, quedando sus efectos hacia terceros condicionados a la efectiva inscripción del mismo en el Registro de Entidades Urbanísticas colaboradoras, y en el caso de sociedad mercantil, además en el Registro Mercantil."

Por último, el artículo 78.1 del citado Reglamento que:

"*1. Las Entidades urbanística de gestión concertada son entes administrativos con personalidad jurídica propia y carácter temporal que tienen como finalidad articular la participación directa y conjunta de todos los propietarios de los terrenos privados incluidos en un ámbito, sector o unidad de actuación en el proceso urbanístico, siendo ellos mismos a través de la Entidad quienes ejercen la actividad de gestión y ejecución del planeamiento*."

Del escrito de consulta se desprende que la entidad consultante actúa en el sistema de ejecución privada del planeamiento a través del sistema de concierto constituyéndose en una "entidad urbanística colaboradora de conservación", con personalidad jurídica de naturaleza administrativa que llevará a cabo la urbanización y que asumirá la conservación de la urbanización realizada.

Entrando en el fondo de la cuestión planteada, el artículo 4.1 de la Ley 20/1991, establece que están sujetas al IGIC por el concepto de entrega de bienes y prestaciones de servicios las efectuadas por empresarios y profesionales a titulo oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional. En los mismos términos se refiere el artículo 3.1 del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dicta normas de desarrollo relativas al IGIC., añadiendo que están sujetas las entregas de bienes y prestaciones de servicios incluso si se efectúan a favor de los propios socios, asociados, miembros o participes de las entidades que las realicen.

Establece, a su vez, el artículo 5 de la Ley 20/1991 el concepto de actividades empresariales señalando:

"1. Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos, o de

uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de actividades profesionales liberales y artísticas.

(...)

4. Se considerarán, en todo caso, empresarios o profesionales a quienes efectúen las siguientes operaciones:

(...)

b) La urbanización de terrenos y la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones para su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque se realicen ocasionalmente."

En la medida en que la entidad urbanística colaboradora de conservación, tal y como señala en el escrito de consulta, se dedica exclusivamente a urbanizar repartiendo los costes de la urbanización entre los distintos propietarios, tales actividades urbanizadoras han de calificarse como empresariales y sujetas al IGIC. Los servicios de urbanización que presta la entidad son servicios prestados a titulo oneroso, cuya contraprestación se hace efectiva por las aportaciones de los propietarios miembros de la misma a través de sus cuotas de participación.

Establecida la sujeción al IGIC, lo siguiente es analizar si resulta aplicable algún supuesto de exención.

En este punto, resulta necesario traer a colación dos recientes sentencias del Tribunal Supremo de fechas 23 de junio de 2004 y de 11 de julio de 2005 dictadas en recursos de casación, en el que se enjuiciaba sobre si era de aplicación la exención prevista en el artículo 8.1.6º de la antigua Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido, aplicable en el momento al caso enjuiciado, respecto de las entidades urbanísticas de conservación, que establece la siguiente doctrina:

"A nuestro entender el elemento asociativo que constituye el substrato de las Entidades Urbanísticas de Conservación, junto con la obligatoriedad de pertenencia, legalmente exigida, y la naturaleza pública de las funciones que realiza la entidad, obliga a concluir, primero, que se trata de una actividad objetivamente exenta, y, segundo, que en el ejercicio de esa actividad, los individuos, por actuar obligatoriamente asociados, llevan a cabo la actividad exenta. Por tanto es procedente otorgar la exención solicitada.

No es obstáculo a lo razonado la alegación formulada inicialmente en el expediente, que deniega la exención porque la entidad es consumidor final de los servicios gravados. Es evidente que ello no es así, pues el consumidor final no es la entidad sino sus socios.

NOVENO De todo lo razonado se deduce a la necesidad de estimar el recurso, bien entendido, que la exención alcanza a los servicios prestados para la conservación de la obra urbanizadora, de los espacios libres de dominio y uso público, pero con exclusión de la exención respecto de la conservación de la obra urbanizadora, de los

espacios libres de dominio y uso privados a que también alude el artículo tercero de los Estatutos de la Entidad recurrente, …"

El artículo 10.1.6º de la Ley 20/1991 establece el siguiente supuesto de exención:

"1. Están exentas de este Impuesto: (…)

6º. Los servicios prestados directamente a sus miembros por uniones, agrupaciones o entidades autónomas, incluidas las Agrupaciones de Interés Económico, constituidas exclusivamente por personas físicas o jurídicas que ejerzan esencialmente una actividad exenta o no sujeta al impuesto, cuando concurran las siguientes condiciones:

a) Que tales servicios se utilicen directa y exclusivamente en dicha actividad y sean necesarios para el ejercicio de la misma.

b) Que los miembros se limiten a reembolsar la parte que les corresponda en los gastos hechos en común.

Se entenderá a estos efectos que los miembros de una entidad ejercen esencialmente una actividad exenta o no sujeta al impuesto cuando el volumen total anual de las operaciones efectivamente gravadas por el impuesto no exceda del 10 por 100 del total de las realizadas.

La exención no alcanza a los servicios prestados por las sociedades mercantiles."

El artículo 11.1.6º del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario, presenta el siguiente tenor:

"*1. Están exentas de este Impuesto: (…)*

6º. Los servicios prestados directamente a sus miembros por uniones, agrupaciones o entidades autónomas, incluidas las Agrupaciones de Interés Económico, constituidas exclusivamente por personas físicas o jurídicas que ejerzan esencialmente una actividad exenta o no sujeta al Impuesto, cuando concurran las siguientes condiciones:

a) Que tales servicios se utilicen directa y exclusivamente en dicha actividad y sean necesarios para el ejercicio de la misma.

b) Que los miembros se limiten a reembolsar la parte que les corresponda en los gastos hechos en común.

c) Que se reconozca previamente el derecho de los sujetos pasivos al disfrute de la exención en la forma prevista en el número 2 de este artículo.

Se entenderá a estos efectos que los miembros de una entidad ejercen esencialmente una actividad exenta o no sujeta al Impuesto cuando el volumen total anual de las operaciones efectivamente gravadas por el Impuesto no exceda del 10 por ciento del total de las realizadas.

La exención no alcanza a los servicios prestados por las sociedades mercantiles."

La mención al apartado 2 del artículo 11 que efectúa la letra c) debe considerarse derogada tácitamente, dado que desde el día 1 de enero de 2002 la aplicación de la exención contemplada en el artículo 10.1.6º de la Ley 20/1991 no requiere reconocimiento previo de la exención, conforme a la nueva redacción que de este último precepto da el artículo 10.Primero.Uno de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social.

Por todo ello, a las entidades urbanísticas colaboradora de conservación les podrá ser de aplicación la exención prevista en el artículo 10.1.6º de la Ley 20/1991, siempre y cuando se cumplan las condiciones expresadas en dicho precepto y siempre y cuando la gestión de la actividad de ejecución sea realizada mediante la constitución por todos los propietarios de la entidad urbanística de gestión a que se refiere el artículo 75.1.a) del Reglamento de gestión y ejecución del sistema de planeamiento de Canarias aprobado por Decreto 183/2004, de 21 de diciembre. En ningún caso será de aplicación la exención señalada cuando la gestión de la actividad de ejecución sea realizada a través de una sociedad mercantil conforme a lo dispuesto en el artículo 75.1.b) del Reglamento mencionado.

Lo siguiente que debe tenerse en cuenta, en el supuesto de no ser de aplicación la exención prevista en el artículo 10.1.6º de la Ley 20/1991, es el tipo impositivo aplicable.

El artículo 27.1.1º de la Ley 20/1991 establece las operaciones sujeta a tipo cero; entre éstas se encuentran las obras de equipamiento comunitario. De este modo la letra f) del precepto mencionado expresa como operaciones sujetas a tipo cero:

"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 consideran de rehabilitación 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.

A los efectos de este 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.

- Las potabilizadoras, desalinizadoras y depuradoras de titularidad pública."

La cuestión a dilucidar es si disponiendo las entidades urbanísticas colaboradoras de conservación de naturaleza administrativa y dependencia de la Administración urbanística (cuando la gestión de la actividad de ejecución sea realizada mediante la constitución por todos los propietarios de la entidad urbanística de gestión a que se refiere el artículo 75.1.a) del Reglamento de gestión y ejecución del sistema de planeamiento de Canarias aprobado por Decreto 183/2004, de 21 de diciembre), las ejecuciones de obra de urbanización efectuadas a sus miembros se consideran obras de equipamiento comunitario y por tanto sujetas al tipo cero.

Este Centro Directivo ha tenido ocasión de manifestar recientemente que la aplicación del tipo cero en las obras de equipamiento comunitario requiere no sólo que la ejecución de obra se califique como tal sino que el contrato de la ejecución de obra sea formalizado directamente entre el promotor y el contratista y en todo caso el promotor tiene que ser directamente la Administración Pública. Así, el objeto del contrato de ejecución de obra ha de ser una obra pública, de titularidad pública. En otras palabras, el beneficio fiscal que significa la aplicación de un tipo impositivo cero del IGIC exige que la entrega – la recepción de la obra en términos de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas o Ley de ordenación de la edificación en sus respectivos ámbitos - consecuente con la finalización de la ejecución de obra se realice a favor de la Administración Pública, entendida como aquella capacitada para ser titular de un bien público.

En el supuesto que nos ocupa, el promotor nunca sería la Administración Pública sino las entidades urbanísticas colaboradoras de conservación que aunque tengan naturaleza administrativa disponen de personalidad jurídica propia, y por tanto distinta de la Administración urbanística de la que dependen, conforme dispone el artículo 78.1 del Reglamento de gestión y ejecución del sistema de planeamiento de Canarias aprobado por Decreto 183/2004, de 21 de diciembre. Corolario de lo expuesto es la imposibilidad de aplicar el tipo cero a las ejecuciones de obra de urbanización que prestan las entidades urbanísticas colaboradoras de conservación a los distintos propietarios de los terrenos.

Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que puede resultar aplicable la exención prevista en el artículo 10.1.6º de la Ley 20/1991 a las prestaciones de servicios de urbanización prestados por las entidades urbanísticas colaboradoras de conservación a los propietarios de los terrenos, siempre y cuando se cumplan todas y cada una de las condiciones para la efectividad de la exención previstas en el precepto mencionado.

En ningún caso será aplicable la exención prevista en el artículo 10.1.6º de la Ley 20/1991 cuando la gestión de la actividad de ejecución urbanística por el sistema de concierto sea realizada a través de una sociedad mercantil.

Caso de no resultar aplicable la exención, tributará al tipo general del 5 por 100 las prestaciones de servicios de urbanización efectuados por las entidades urbanísticas colaboradoras de conservación a los propietarios de los terrenos. En ningún caso puede resultar aplicable el supuesto de aplicación del tipo cero previsto en el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991, dado que el promotor no es la Administración Pública sino las entidades urbanísticas colaboradoras de conservación que aunque tengan naturaleza administrativa disponen de personalidad jurídica propia, y por tanto distinta de la Administración urbanística de la que dependen, conforme dispone el artículo 78.1 del Reglamento de gestión y ejecución del sistema de planeamiento de Canarias aprobado por Decreto 183/2004, de 21 de diciembre.

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 a las cuestiones relacionadas con el 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, 10 de julio de 2006
El DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván