Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	DOMICILIO:
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 5.5.B).a) Ley 20/1991 Art. 6.1 Ley 20/1991 Art. 7.1 y 2.6ºLey 20/1991 Art. 27.1.1º.a) y f) y 4ºLey 20/1991 D.A.Octava.Uno.3 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA: La sociedad consultante manifiesta ser una sociedad mixta (constituida con capital privado en un 49 % y público – ayuntamiento – en un 51 %) cuyo objeto social es el desarrollo de las siguientes actividades, todas ellas relacionadas con el ciclo integral del agua:

a) El abastecimiento de agua potable al municipio, mediante la investigación, afloramiento, desalación y aprovechamiento de toda clase de aguas aptas para el servicio público, y por medio de las correspondientes redes de aportación, distribución interior para el suministro de agua corriente a domicilio y, en general, la comercialización de las actividades que estén relacionadas, incluso sobre aparatos, accesorios y utensilios relacionados con el suministro de agua.

b) La recogida, tratamiento y saneamiento o depuración de aguas residuales, así como en su caso el reciclaje y reutilización de las aguas depuradas para ser destinadas a otros usos distintos al consumo humano, todo ello referido al mismo municipio.

c) La prestación de los servicios previstos en los apartados a) y b) anteriores, a otras poblaciones, municipios, polígonos, urbanizaciones o particulares fuera del término municipal.

Conforme a lo manifestado se plantean las siguientes consultas:

1º Se desea saber si la realización de obras de infraestructura hidráulica y redes para abastecimiento de agua, saneamiento y riego contratados a terceros y los materiales utilizados en su ejecución tributan al tipo impositivo del cero por ciento del IGIC en los siguientes casos:

a) si los materiales y servicios son adquiridos de forma separada a la adquisición de los servicios para la ejecución de las obras.

b) Si los materiales y servicios son aportados por quienes también realizan la ejecución de la obra.

¿aplicaría el mismo tipo impositivo tanto la empresa contratista principal de la sociedad pública consultante como los subcontratistas de dicha empresa principal?. En caso contrario, ¿qué tipo debe aplicar las subcontratas?

2º Igualmente se desea saber si tributan a dicho tipo impositivo (cero por ciento) los servicios correspondientes a la elaboración de proyectos y direcciones de obra relativos a dicha infraestructura hidráulica y redes, teniendo en cuenta que dichos servicios pueden ser proporcionados tanto por empresas insulares como por empresas peninsulares.

3º También se desea saber a qué tipo impositivo deben tributar los servicios de elaboración de proyectos, ejecuciones de obras y las actividades de mantenimiento y conservación relacionadas todos ellos con proyectos eólicos asociados a la actividad hidráulica.

4º Se desea saber si dicho tipo impositivo es de aplicación a las adquisiciones de bienes y servicios necesarios para la explotación de una planta desaladora, de las redes de abastecimiento, estaciones de impulsión, de los depósitos de agua potable, de la planta depuradora, de las tuberías de impulsión de aguas

residuales, estaciones de bombeo de aguas residuales e instalaciones de riego, tales como energía eléctrica, gasoil, productos químicos, desatascos, embobinados, materiales de conservación y mantenimiento, etc.

5º ¿A que tipo impositivo de IGIC debe tributar la entrega y prestación de servicios siguientes?

- suministro de agua potable

- suministro de agua de riego

- servicios de depuración y alcantarillado

- ejecución de acometidas tanto para el propio inmovilizado de la sociedad consultante o bien para el inmovilizado propiedad del abonado.

CONTESTACIÓN VINCULANTE: Es de aplicación el tipo impositivo cero del IGIC a que se refiere el artículo 27.1.1º.a) de la Ley 20/1991 al suministro de agua potable y de riego, así como, en general, a las entregas de bienes y prestaciones de servicio que, de una manera directa e inmediata, tengan relación con la captación, producción de agua y la realización de infraestructuras de canalización hidráulica. En particular, se aplicará dicho tipo impositivo tanto en las ejecuciones de obra con o sin aportación de materiales como en la contrata principal y subcontratas que guarden relación con las actividades descritas en los términos expuestos con anterioridad, así como en los proyectos y direcciones de obra relativas a las mismas, a las adquisiciones de bienes y servicios que, de manera directa e inmediata, sean necesarios para la explotación de plantas desaladoras de agua, estaciones de impulsión y riego y depósitos de agua potable y en las ejecuciones de obra de acometidas de abastecimiento de agua.

Por el contrario, no se aplicará el tipo impositivo cero del IGIC a que se refiere el artículo 27.1.1º.a) de la Ley 20/1991 en las operaciones relacionadas con las redes de saneamiento, alcantarillado o evacuación de aguas residuales, tuberías de impulsión de aguas residuales o estaciones de bombeo de dichas aguas, sin perjuicio de que el preceptivo tratamiento de aguas residuales previo a su vertido pueda suponer su consideración de actividad productora de agua, permitiendo aplicar dicho beneficio fiscal respecto a operaciones directamente relacionadas con las depuradoras y las canalizaciones hidráulicas de agua depurada siempre y cuando el destino del agua depurada sea su reutilización. En particular, no se aplicará dicho tipo impositivo respecto a las prestaciones de servicio de depuración y alcantarillado

Por último, a falta de mayor precisión por el consultante, no se considera que exista una relación directa e inmediata entre las actividades de captación y producción de agua y realización de infraestructuras de canalización hidráulica y las operaciones relativas a la elaboración de proyectos, ejecuciones de obra y actividades de mantenimiento y conservación de proyectos eólicos, aunque se encuentren asociados a la actividad hidráulica.

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 sociedad consultante manifiesta ser una sociedad mixta (constituida con capital privado en un 49 % y público – ayuntamiento – en un 51 %) cuyo objeto social es el desarrollo de las siguientes actividades, todas ellas relacionadas con el ciclo integral del agua:

a) El abastecimiento de agua potable al municipio, mediante la investigación, afloramiento, desalación y aprovechamiento de toda clase de aguas aptas para el servicio público, y por medio de las correspondientes redes de aportación, distribución interior para el suministro de agua corriente a domicilio y, en general, la comercialización de las actividades que estén relacionadas, incluso sobre aparatos, accesorios y utensilios relacionados con el suministro de agua.

b) La recogida, tratamiento y saneamiento o depuración de aguas residuales, así como en su caso el reciclaje y reutilización de las aguas depuradas para ser destinadas a otros usos distintos al consumo humano, todo ello referido al mismo municipio.

c) La prestación de los servicios previstos en los apartados a) y b) anteriores, a otras poblaciones, municipios, polígonos, urbanizaciones o particulares fuera del término municipal.

Conforme a lo manifestado se plantean las siguientes consultas:

1º Se desea saber si la realización de obras de infraestructura hidráulica y redes para abastecimiento de agua, saneamiento y riego contratados a terceros y los materiales utilizados en su ejecución tributan al tipo impositivo del cero por ciento del IGIC en los siguientes casos:

a) si los materiales y servicios son adquiridos de forma separada a la adquisición de los servicios para la ejecución de las obras.

b) Si los materiales y servicios son aportados por quienes también realizan la ejecución de la obra.

¿aplicaría el mismo tipo impositivo tanto la empresa contratista principal de la sociedad pública consultante como los subcontratistas de dicha empresa principal?. En caso contrario, ¿qué tipo debe aplicar las subcontratas?

2º Igualmente se desea saber si tributan a dicho tipo impositivo (cero por ciento) los servicios correspondientes a la elaboración de proyectos y direcciones de obra relativos a dicha infraestructura hidráulica y redes, teniendo en cuenta que dichos servicios pueden ser proporcionados tanto por empresas insulares como por empresas peninsulares.

3º También se desea saber a qué tipo impositivo deben tributar los servicios de elaboración de proyectos, ejecuciones de obras y las actividades de mantenimiento y conservación relacionadas todos ellos con proyectos eólicos asociados a la actividad hidráulica.

4º Se desea saber si dicho tipo impositivo es de aplicación a las adquisiciones de bienes y servicios necesarios para la explotación de una planta desaladora, de las redes de abastecimiento, estaciones de impulsión, de los depósitos de agua potable, de la planta depuradora, de las tuberías de impulsión de aguas residuales, estaciones de bombeo de aguas residuales e instalaciones de riego, tales como energía eléctrica, gasoil, productos químicos, desatascos, embobinados, materiales de conservación y mantenimiento, etc.

5º ¿A que tipo impositivo de IGIC debe tributar la entrega y prestación de servicios siguientes?

- suministro de agua potable

- suministro de agua de riego

- servicios de depuración y alcantarillado

- ejecución de acometidas tanto para el propio inmovilizado de la sociedad consultante o bien para el inmovilizado propiedad del abonado.

SEGUNDO.- El artículo 27.1.1º.a) de la Ley 20/1991 establece la aplicación del tipo impositivo cero del IGIC en las "*entregas de agua, incluso la envasada, y las entregas de bienes y prestaciones de servicios con destino a la captación y producción de agua y a la realización de infraestructuras de canalización hidráulica."*

Añade la letra f) del mismo número y artículo que también será aplicable el tipo cero del IGIC en 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."

Asimismo, el artículo 27.1.4º de la Ley 20/1991 establece en el IGIC un tipo general aplicable a los bienes y servicios que no se encuentren sometidos ni al tipo cero, ni al reducido, ni a los incrementados y cuyo importe estará comprendido entre el 3 y el 6 por 100, ambos inclusive. Conforme a la Disposición adicional octava.Uno.3 de la citada Ley 20/1991 el tipo general del IGIC queda fijado en el 5 por 100.

Es criterio reiterado de este Centro Directivo 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, y no, como podría ser el caso de los contratos formalizados por la sociedad consultante, de aquellas ejecuciones de obra cuyo promotor sea una sociedad mercantil de capital total o parcialmente público.

En lo que se refiere a la aplicación del tipo impositivo cero del IGIC a que se refiere el artículo 27.1.1º a) de la Ley 20/1991, debe limitarse al ámbito descrito en su propia redacción, sin que pueda

extenderse más allá de sus términos la aplicación del tipo cero a otros bienes o servicios, si no están destinados directamente a la captación y producción de agua y a la realización de infraestructuras de canalización hidráulica. En sentido contrario, no se aplicará el tipo cero del IGIC a que se refiere dicha referencia legal cuando las operaciones de adquisición de bienes y servicios sólo contribuyan de manera indirecta a dichas actividades o se refieran a otras diferentes.

En particular, es criterio reiterado de este Centro Directivo que no es de aplicación el tipo impositivo cero en las operaciones relacionadas con las redes de saneamiento, alcantarillado o evacuación de aguas residuales, sin perjuicio de que el preceptivo tratamiento de aguas residuales previo a su vertido pueda suponer su consideración de actividad productora de agua, permitiendo aplicar dicho beneficio fiscal respecto a operaciones directamente relacionadas con las depuradoras y las canalizaciones hidráulicas de agua depurada siempre y cuando el destino del agua depurada sea su reutilización.

Partiendo de las consideraciones generales anteriormente expuestas, se aclara que la aplicación del tipo cero del IGIC se efectuará tanto en aquellas ejecuciones de obra de infraestructura hidráulica y redes de abastecimiento y riego – no respecto a las de saneamiento - con aportación de materiales, que se considerarán prestaciones de servicio a efectos del IGIC, como en aquellas otras en las que los materiales sean adquiridos por la consultante y puestos a disposición de la empresa adjudicataria de la ejecución de obra respectiva. La aplicación del tipo impositivo cero del IGIC se efectuará, en su caso, tanto en los contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista principal como en las subcontratas, siempre y cuando se trate de las ejecuciones de obra a que se refiere el artículo 27.1.1º.a) de la Ley 20/1991.

Respecto a los servicios de elaboración de proyectos, ejecuciones de obra y actividades de mantenimiento y conservación relacionadas con proyectos eólicos asociados a la actividad hidráulica, salvo mayor concreción por parte del consultante respecto a su relación con lo que denomina "actividad hidráulica", no parecen tener una relación directa con la captación, producción y la realización de infraestructuras de canalización hidráulica, por lo que no será de aplicación el tipo impositivo cero del IGIC.

A continuación, el consultante hace una extensa relación de instalaciones y material cuestionando si resulta aplicable el tipo cero del IGIC, asunto que supone reiterar lo ya manifestado en la presente respuesta a consulta tributaria, aplicándose el tipo cero del IGC en aquellas entregas de bienes y prestaciones de servicios relacionadas de una manera directa e inmediata con la captación y producción de agua y a la realización de infraestructuras de canalización hidráulica, como podría ser el supuesto de aquellos referidos a una planta desaladora de agua de mar, de redes de abastecimiento de agua, de estaciones de impulsión y depósitos de agua en redes de canalización hidráulica, de plantas depuradoras para la reutilización del agua, así como la energía eléctrica, productos químicos y otros materiales necesarios para su funcionamiento. No se aplicará el tipo cero del IGIC respecto a las relacionadas con tuberías de impulsión de aguas residuales ni estaciones de bombeo de aguas residuales.

Por último, se consulta por el tipo impositivo aplicable a las entregas y prestaciones de servicio siguientes:

- suministro de agua potable

- suministro de agua de riego

- servicios de depuración y alcantarillado

- ejecución de acometidas tanto para el propio inmovilizado de la sociedad consultante como del abonado.

A tal efecto, aclarar que el suministro de agua potable y de riego tiene la consideración de entrega de bienes en el IGIC, mientras que los denominados servicios de depuración y alcantarillado, por el contrario, tienen la consideración de prestaciones de servicios, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 6.1 y 7.1 respectivamente de la Ley 20/1991. La "ejecución de acometidas" se identifica, en el marco legislativo del IGIC, como una ejecución de obra que no tiene por objeto la construcción o rehabilitación de una edificación, por lo que debe considerase como prestación de servicios, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 7.2.6º en conjunción con el artículo 5.5.B).a) de la Ley 20/1991, artículo este último que expresamente excluye de la consideración de edificaciones, entre otras, a las obras de abastecimiento y evacuación de aguas. En la medida en que dichas "ejecuciones de acometida" se refieren a obras de conexión con la red de abasto de agua, es decir, de infraestructuras de canalización hidráulica, será de aplicación del tipo impositivo cero del IGIC, con independencia de que el receptor del resultado de la ejecución de la obra sea la propia sociedad consultante o resulte ser un consumidor final. Igualmente se aplicará el tipo cero del IGIC en el suministro de agua potable y de riego, no así en los servicios de depuración y alcantarillado, que, como ha quedado dicho con anterioridad, les corresponde la aplicación del tipo general del IGIC del 5 por 100.

Por último, para la contestación a la presente consulta tributaria se ha presumido que la totalidad de las entregas de bienes y prestaciones de servicio objeto de la misma se encuentran sujetas al IGIC, no siendo de aplicación el supuesto de no sujeción a que se refiere el artículo 9.9º de la Ley 20/1991 para las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por los entes públicos sin contraprestación o mediante prestación patrimonial de carácter público, en la medida en que dicho supuesto de no sujeción excluye expresamente su aplicación cuando los referidos entes públicos actúen por medio de empresa pública, privada, mixta o, en general, de empresas mercantiles.

En definitiva, es criterio de este Centro Directivo que es de aplicación el tipo impositivo cero del IGIC a que se refiere el artículo 27.1.1º.a) de la Ley 20/1991 al suministro de agua potable y de riego, así como, en general, a las entregas de bienes y prestaciones de servicio que, de una manera directa e inmediata, tengan relación con la captación, producción de agua y la realización de infraestructuras de canalización hidráulica. En particular, se aplicará dicho tipo impositivo tanto en las ejecuciones de obra con o sin aportación de materiales como en la contrata principal y subcontratas que guarden relación con las actividades descritas en los términos expuestos con anterioridad, así como en los proyectos y direcciones de obra relativas a las mismas, a las adquisiciones de bienes y servicios que, de manera directa e inmediata, sean necesarios para la explotación de plantas desaladoras de agua, estaciones de impulsión y riego y depósitos de agua potable y en las ejecuciones de obra de acometidas de abastecimiento de agua.

Por el contrario, no se aplicará el tipo impositivo cero del IGIC a que se refiere el artículo 27.1.1º.a) de la Ley 20/1991 en las operaciones relacionadas con las redes de saneamiento, alcantarillado o evacuación de aguas residuales, tuberías de impulsión de aguas residuales o estaciones de bombeo de dichas aguas, sin perjuicio de que el preceptivo tratamiento de aguas residuales previo a su vertido pueda suponer su consideración de actividad productora de agua, permitiendo aplicar dicho beneficio fiscal respecto a operaciones directamente relacionadas con las depuradoras y las canalizaciones hidráulicas de agua depurada siempre y cuando el destino del agua depurada sea su reutilización. En particular, no se aplicará dicho tipo impositivo respecto a las prestaciones de servicio de depuración y alcantarillado

Por último, a falta de mayor precisión por el consultante, no se considera que exista una relación directa e inmediata entre las actividades de captación y producción de agua y realización de infraestructuras de canalización hidráulica y las operaciones relativas a la elaboración de proyectos, ejecuciones de obra y actividades de mantenimiento y conservación de proyectos eólicos, aunque se encuentren asociados a la actividad hidráulica.

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, 26 de julio de 2006

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván