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 ser la adjudicataria de la ejecución de obra de remodelación de un mercado municipal por parte de un Ayuntamiento, por lo que se consulta por el tipo impositivo del IGIC aplicable en la facturación de las obras ejecutadas.

Se adjunta la siguiente documentación:

- Memoria descriptiva de las obras
- Contrato de fecha 17 de enero de 2006.
- Decretos de aprobación de ejecución de obra y procedimiento de adjudicación.
- Decretos de adjudicación de obra a la consultante.

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 de remodelación de un mercado municipal por parte de un Ayuntamiento, consecuencia de un contrato directamente formalizado entre dicha Administración pública y el contratista, por no tratarse de una ejecución de obra de construcción o rehabilitación ni tener por resultado material ninguno de los supuestos de equipamiento comunitario enumerados en dicho artículo, al no tener un mercado municipal la consideración de edificio a efectos del IGIC.

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 la adjudicataria de la ejecución de obra de remodelación de un mercado municipal por parte de un Ayuntamiento, por lo que se consulta por el tipo impositivo del IGIC aplicable en la facturación de las obras ejecutadas.

Se adjunta la siguiente documentación:

- Memoria descriptiva de las obras

- Contrato de fecha 17 de enero de 2006.

- Decretos de aprobación de ejecución de obra y procedimiento de adjudicación.

- Decretos de adjudicación de obra a la consultante.

SEGUNDO.- El artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991, tras las modificaciones introducidas por las Leyes de Medidas Fiscales Administrativas y de Orden Social 24/2001, de 27 de diciembre y 53/2002, de 30 de diciembre, con efectos desde el 1 de enero de 2002 y 1 de enero de 2003 respectivamente, establece lo siguiente:

"1. Sin perjuicio de lo dispuesto en la Disposición Adicional Octava dos de la presente Ley, en el Impuesto General Indirecto Canario serán aplicables los siguientes tipos impositivos:

1º Un tipo cero a las siguientes operaciones: (…)

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, 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."

Son varios, por tanto, los requisitos legalmente exigidos para la atribución del beneficio fiscal que constituye la aplicación del tipo impositivo cero del IGIC en las ejecuciones de obra de construcción de equipamiento comunitario. En primer lugar, ha de tratarse de una ejecución de obra consecuencia de un contrato directamente formalizado entre el promotor y el contratista. Resulta ser la promotora de la presente ejecución de obra un ente local, y el contratista la sociedad consultante, constructora de la obra, como resultado de un procedimiento público de adjudicación, por lo que se verifica la existencia de una relación directa en la formalización del contrato en los términos que se prevén legalmente.

En segundo lugar, el artículo 27.1.1º f) de la Ley 20/1991, al referirse a "*las ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales*," sujetas a tipo cero, no hace distinción entre el tipo de operaciones a que se refiere, por tanto, en un principio, afectara a las ejecuciones de obra tanto sean consideradas como entrega de bienes o prestación de servicios. Ahora bien, dichas ejecuciones de obra deberán tener por objeto la construcción o rehabilitación de las viviendas de protección oficial de régimen especial y las obras de equipamiento comunitario. Por tanto, el objeto de la ejecución de obra ha de ser la construcción o rehabilitación de una determinado inmueble y no otro tipo de ejecuciones de obra – por ejemplo, aquellas que consistan en una reparación, adecuación, mejora, etc. de un inmueble - sin perjuicio de que, al referirse a ejecuciones de obra de equipamiento comunitario, la Ley llegue a ser más incluso más restrictiva según sea el objeto material de la obra, tal y como se detalla a continuación. En concreto, el concepto de rehabilitación a efectos de la aplicación de éste tipo impositivo cero viene definido en la propia Ley 20/1991, tal y como ha quedado expuesto al reproducir el contenido del artículo 27.1.1º f) de la misma, y que, en síntesis, requiere que el objeto de la obra cumpla dos requisitos simultáneos:

1º Que se trate de actuaciones destinadas a la reconstrucción mediante la consolidación y el tratamiento de estructuras, fachadas o cubiertas y otras análogas.

2º Que el coste total 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.

Se desprende que la finalidad de la definición del concepto es la de equiparar la nueva construcción con la rehabilitación o reconstrucción de inmuebles para reponer o consolidar su seguridad estructural o su funcionalidad, actuación que se dirige a partes estructuralmente esenciales tales como estructuras, fachadas y cubiertas, hasta el punto de que las mismas deben tener un coste económico significativo respecto al inmueble sobre el que se realizan, conforme al segundo requisito expuesto.

En el supuesto que nos ocupa, la ejecución de obra objeto de consulta tiene como objeto fundamental la remodelación de un mercado municipal, en función de la que se procederá, entre otros, a la demolición interior, movimientos de tierra y actuaciones en cimentación y estructura, si bien, en este último aspecto, en la memoria descriptiva aportada se cita lo siguiente:

- "*La demolición de los elementos de cada planta se llevará a cabo antes de derribar el forjado superior para evitar que, con la retirada de este, aquéllos puedan desplomarse; también para que la demolición del forjado no se vea afectada por la presencia de anclajes o apoyos indeseados sobre dichos tabiques.*"

- "*Los elementos de cimentación que se van a ejecutar, totalmente independientes de la*

estructura del edificio, se resuelven con losas por lo que la transmisión de cargas es más uniforme"

- "Dadas las características de las obras a ejecutar se ha adoptado no tocar la estructura a excepción del refuerzo que se ha de realizar para abrir los huecos del paso de los montacargas y el hueco de escalera."

- "La cubierta no se toca excepto en el elemento de escalera que sube del núcleo de montacargas de pescadería."

- "Los muros que actualmente determinan el perímetro seguirán igual, a excepción de la fachada este que se sustituye por una fachada acristalada según se indica en los planos. El resto del edificio mejorará su aspecto con un repintado a dos capas."

En consecuencia, se desprende que las posibles actuaciones referentes a estructura, fachadas y cubiertas no son suficientemente significativas respecto al conjunto de la ejecución de obra para considerar que nos encontramos ante una ejecución de obra de rehabilitación de una obra de equipamiento comunitario.

Por último, y con independencia de los requisitos anteriormente expuestos, debe analizarse la definición de equipamiento comunitario en el ámbito del IGIC. A tal efecto, se considera equipamiento comunitario, a efectos del IGIC, entre otros, los edificios públicos de carácter demanial.

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 se desprende 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 un mercado municipal, es decir, una edificación de las enumeradas en el artículo 5.5.d) y, en consecuencia, distinto de los edificios a los que se refiere la letra a) de la citada referencia legal.

El mencionado artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991, se refiere a los "*edificios públicos de carácter demanial*", por tanto una vez analizado el concepto de edificio hay que definir el concepto de "*bien de dominio público o demanial*". Dado que se trata de un ente local, el artículo 79 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local, al referirse en general a los bienes que se integran en su patrimonio expresa:

"1. El patrimonio de las Entidades Locales está constituido por el conjunto de bienes, derechos y acciones que les pertenezcan.

2. Los bienes de las Entidades Locales son de dominio público o patrimoniales.

3. Son bienes de dominio público los destinados a un uso o servicio público. (…)"

Se distingue a su vez en el artículo 74 del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, aprobado por Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, entre lo que son bienes de uso público y de servicio público al señalar:

"1. Son bienes de uso público local los caminos y carreteras, plazas, calles, paseos, parques, aguas, fuentes, canales, puentes y demás obras públicas de aprovechamiento o utilización generales cuya conservación y policía sean de la competencia de la Entidad Local.

2. Son bienes de servicio público los destinados al cumplimiento de fines públicos de responsabilidad de las Entidades locales, tales como Casas Consistoriales, Palacios Provinciales y, en general edificios que sean sede de las mismas, mataderos, mercados, lonjas, hospitales, hospicios, museos, así como los montes catalogados de propiedad provincial."

Vienen a desarrollar estos conceptos los artículos 3.1 y 4 del Real Decreto 1372/1986, de 13 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de Bienes de las Entidades Locales, en el que se regula el régimen jurídico de estos bienes, estableciendo:

"*3.1. Son bienes de uso público local los caminos, plazas, calles, paseos, parques, aguas de fuentes y estanques, puentes y demás obras públicas de aprovechamiento o utilización generales*

cuya conservación y policía sean de la competencia de la Entidad Local (…).

4. Son bienes de servicio público los destinados directamente al cumplimiento de fines públicos de responsabilidad de las Entidades Locales, tales como Casas Consistoriales, Palacios Provinciales y, en general, edificios que sean sede de las mismas, mataderos, mercados, lonjas, hospitales, hospicios, museos, montes catalogados, escuelas, cementerios, elementos de transporte, piscinas y campos de deporte, y, en general, cualesquiera otros bienes directamente destinados a la prestación de servicios públicos o administrativos."

Se puede extraer como conclusión que el resultado de la ejecución de obra de remodelación objeto de consulta es una edificación de carácter demanial, pero sin tener la consideración de edificio a efectos del IGIC.

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 de remodelación de un mercado municipal por parte de un Ayuntamiento, consecuencia de un contrato directamente formalizado entre dicha Administración pública y el contratista, por no tratarse de una ejecución de obra de construcción o rehabilitación ni tener por resultado material ninguno de los supuestos de equipamiento comunitario enumerados en dicho artículo, al no tener un mercado municipal la consideración de edificio a efectos del IGIC.

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, a 18 de septiembre de 2006

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván