GOBIERNO DE CANARIAS
CONSEJERÍA DE ECONOMÍA Y HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 5.5.f) Ley 20/1991 Art. 6.1.4º Ley 20/1991 Art. 18.1.a) Ley 20/1991 Art. 22 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA:

Con fecha 4 de diciembre de 1996 fueron adjudicadas las obras de la carretera de la "CIRCUNVALACIÓN DE TAFIRA", formalizándose el correspondiente contrato el 17 de julio de 1997, previéndose su ejecución bajo la modalidad de abono total del precio (Acuerdo de Consejo de Gobierno de 13 de mayo de 1997 y Ley 5/1996, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 1997). Durante la ejecución de las obras se aprobaron dos modificados y un complementario, dando lugar a un presupuesto vigente de 23.212.935,08 euros.

Durante la ejecución de las obras se aprobaron dos modificados y un complementario. Tal y como se acredita en el informe emitido por la Dirección General del Tesoro y Política Financiera de 21 de mayo de 2003, que se acompaña, los intereses generados durante la ejecución de la obra ascendieron a 1.408.714,89 euros.

Por la entidad adjudicataria se ha presentado escrito ante la Consejería consultante (cuya copia se adjunta) en el que manifiesta haber incluido en la base imponible del IGIC liquidado, además de los 23.212.935,08 euros citados, los 1.408.714,89 euros de intereses generados durante la ejecución de la obra, por lo que se solicita el reintegro de 70.435,74 euros correspondientes al tipo del 5 por 100 aplicado.

Manifiesta también el consultante que en el Pliego de Cláusulas Administrativas Particulares que rigió en la licitación de obras únicamente estaba previsto el IGIC correspondiente al presupuesto de contrata de las obras, afectado por el coeficiente de adjudicación de las mismas.

Adjunta el consultante contrato administrativo de las obras de Circunvalación a Tafira, Isla de Gran Canaria (Pago Aplazado).

Conforme a lo manifestado, se consulta sobre la procedencia del reintegro de la cuota de IGIC sobre los intereses generados durante la ejecución de la obra.

CONTESTACIÓN:

Se deben incluir en la base imponible del IGIC de la operación principal a la que correspondan – ejecución de obra de construcción de la Circunvalación a Tafira - los intereses por aplazamiento en el pago del precio correspondientes a un período anterior al devengo de dicha operación principal – entrega de bienes –produciéndose dicho devengo, en el supuesto planteado, con la recepción por la Administración de la edificación resultante de la ejecución de obra de construcción de la Circunvalación a Tafira. El tipo aplicable sobre el importe de dichos intereses por aplazamiento de los pagos de las certificaciones de obra será el tipo general del 5 por 100, al ser dicho tipo impositivo el aplicable a la ejecución de obra de construcción de la Circunvalación a Tafira, ejecución de obra que tiene la consideración de entrega de bienes en el IGIC.

Visto escrito presentado por la entidad consultante, en el que se formula consulta tributaria relativa 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 artículo 25.2 .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: En el escrito de consulta se manifiesta lo siguiente:

Con fecha 4 de diciembre de 1996 fueron adjudicadas las obras de la carretera de la "CIRCUNVALACIÓN DE TAFIRA", formalizándose el correspondiente contrato el 17 de julio de 1997, previéndose su ejecución bajo la modalidad de abono total del precio (Acuerdo de Consejo de Gobierno de 13 de mayo de 1997 y Ley 5/1996, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 1997). Durante la ejecución de las obras se aprobaron dos modificados y un complementario, dando lugar a un presupuesto vigente de 23.212.935,08 euros.

Durante la ejecución de las obras se aprobaron dos modificados y un complementario. Tal y como se acredita en el informe emitido por la Dirección General del Tesoro y Política Financiera de 21 de mayo de 2003, que se acompaña, los intereses generados durante la ejecución de la obra ascendieron a 1.408.714,89 euros.

Por la entidad adjudicataria se ha presentado escrito ante la Consejería consultante (cuya copia se adjunta) en el que manifiesta haber incluido en la base imponible del IGIC liquidado, además de los 23.212.935,08 euros citados, los 1.408.714,89 euros de intereses generados durante la ejecución de la obra, por lo que se solicita el reintegro de 70.435,74 euros correspondientes al tipo del 5 por 100 aplicado.

Manifiesta también el consultante que en el Pliego de Cláusulas Administrativas Particulares que rigió en la licitación de obras únicamente estaba previsto el IGIC correspondiente al presupuesto de contrata de las obras, afectado por el coeficiente de adjudicación de las mismas.

Adjunta el consultante contrato administrativo de las obras de Circunvalación a Tafira, Isla de Gran Canaria (Pago Aplazado).

SEGUNDO: El artículo 6.1.4º de la Ley 20/1991, en la redacción dada por el artículo 8.Uno de la Ley 53/2002, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (BOE. núm. 313, de 31.12.02), establece que tienen la consideración de entregas de bienes, a efectos del IGIC, las "*ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de una edificación, cuando el empresario que ejecute la obra aporte una parte de los materiales utilizados, siempre que el coste de los mismos exceda el 20 por 100 de la base imponible*.". El artículo 5.5.f) de la citada Ley 20/1991 particulariza, entre los bienes que tienen la consideración de edificaciones, a las siguientes construcciones:

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

En consecuencia, la ejecución de obra de construcción de la Circunvalación a Tafira tiene la consideración de entrega de bienes en el IGIC. Tal consideración es igualmente aplicable en los términos previstos en la anterior redacción del artículo 6.1.4º de la Ley 20/1991.

Conforme al artículo 18.1.a) de la Ley 20/1991 "*se devengará el Impuesto (…) en las entregas de bienes cuanto tenga lugar su puesta a disposición o, en su caso, cuando se efectúen*

conforme a la legislación que les sea aplicable…". El artículo 110.2 del Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, establece que "*en todo caso su constatación exigirá por parte de la Administración un acto formal y positivo de recepción o conformidad dentro del mes siguiente de haberse producido la entrega o realización del objeto del contrato, o en el plazo que se determine en el pliego de cláusulas administrativas particulares por razón de las características del objeto del contrato…*"

Por último, el artículo 22 de la Ley 20/1991 dispone, refiriéndose a la base imponible en las entregas de bienes y prestaciones de servicio, en su número 1, que "*la base del impuesto está constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo.*" Añade el número 2 del mismo artículo lo siguiente:

"*En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación:*

a) Los gastos de comisiones, portes y transporte, seguros, primas por prestaciones anticipadas y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste el servicio, derivado de la prestación principal o de las accesorias a la misma.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, no se incluirán en la contraprestación los intereses por aplazamiento en el pago del precio en la parte en que dicho aplazamiento corresponda a un período posterior a la entrega de los bienes o la prestación de los servicios.

A efectos de lo previsto en el párrafo anterior sólo tendrán la consideración de intereses las retribuciones de las operaciones financieras de aplazamiento en el pago del precio, exentas del impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 10, número 1, apartado 18), letra b) de esta Ley que se haga constar separadamente en la factura emitida por el sujeto pasivo.

En ningún caso se considerará interés la parte de la contraprestación que exceda del usualmente aplicado en el mercado para similares operaciones."

Conforme se desprende de la cláusula sexta del Contrato Administrativo de la obra de Circunvalación a Tafira, "*el precio final del contrato está formado por:*

a) El importe de adjudicación o precio del contrato o de la construcción.

b) *El incremento por la cantidad resultante de aplicar a los valores trimestralmente certificados el interés pactado, según la modalidad y tipo previsto en la cláusula octava."*

Asimismo, la cláusula séptima del citado contrato establece que "*el abono del precio se efectuará a partir de la finalización y recepción de las obras, mediante abono total del precio, determinado en la forma anterior, y de acuerdo con el siguiente plan financiero:…"*

Por último, el tipo de interés fijado resulta a añadir un margen a un tipo de interés variable de referencia –cláusula octava del contrato – tratándose, por lo tanto, de un interés que no excede del habitual en el mercado para operaciones similares.

En definitiva, es criterio de este Centro Directivo que se deben incluir en la base imponible del IGIC de la operación principal a la que correspondan – ejecución de obra de construcción de la Circunvalación a Tafira - los intereses por aplazamiento en el pago del precio correspondientes a un período anterior al devengo de dicha operación principal – entrega de bienes –produciéndose dicho devengo, en el supuesto planteado, con la recepción por la Administración de la edificación resultante de la ejecución de obra de construcción de la Circunvalación a Tafira. El tipo aplicable sobre el importe de dichos intereses por aplazamiento de los pagos de las certificaciones de obra será el tipo general del 5 por 100, al ser dicho tipo impositivo el aplicable a la ejecución de obra de

construcción de la Circunvalación a Tafira, ejecución de obra que tiene la consideración de entrega de bienes en el IGIC.

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 artículo 107 de la Ley General Tributaria, le comunico para su conocimiento y demás efectos.

Las Palmas de Gran Canaria, a 18 de marzo de 2004

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván