PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE: **NIF:**	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 5.5.a) Ley 20/1991 Art. 6.2.4º Ley 20/1991 Art. 7.2.6º Ley 20/1991 Art. 27.1.1º.f) Ley 20/1991 Art. III y IV Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979 Orden de 14 de noviembre de 1996

CUESTIÓN PLANTEADA:

Se consulta el tipo impositivo del IGIC aplicable a las siguientes operaciones:

1º Obras de reconstrucción total de edificios en ruinas propiedad de la Iglesia Católica, ejecutadas mediante convenios Iglesia-Administraciones Públicas.

2º Obras de reconstrucción total de edificios en ruinas, propiedad de las Administraciones Públicas, ejecutadas mediante contratos directamente realizados con dichas Administraciones y que están destinados al servicio público de esas entidades.

3º Obras en edificios en muy mal estado de conservación con total tratamiento y refuerzo de cubiertas y estructuras, reconstrucciones necesarias y en algunos casos ampliaciones, propiedad de la Iglesia Católica, ejecutadas mediante convenios Iglesia-Administraciones Públicas.

4º Obras en edificios en muy mal estado de conservación, con total tratamiento y refuerzo de cubiertas y estructuras, reconstrucciones necesarias y en algunas casos ampliaciones, propiedad de las Administraciones Públicas, ejecutadas mediante contratos directamente formalizados ante dichas Administraciones y destinados al servicio público de esas entidades.

5º Obra de construcción, de edificación de nueva planta, en terrenos propiedad de la Iglesia Católica, ejecutadas mediante contratos directamente formalizados con la misma o sus entidades dependientes.

6º Obras de reforma y ampliación de Colegios e Institutos propiedad de la Consejería de Educación del Gobierno de Canarias, ejecutadas mediante contratos directamente formalizados con la Dirección General de Infraestructura Educativa.

7º Obras varias ejecutadas en propiedades del Cabildo Insular de La Palma directamente formalizadas para dicha entidad.

CONTESTACIÓN NO VINCULANTE:

1º Se encuentran exentas de IGIC las entregas de bienes consistentes en ejecuciones de obra de construcción o rehabilitación de edificios propiedad de la Iglesia Católica siempre y cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- Que los adquirentes de los bienes sean la Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las Diócesis,

las Parroquias y otras Circunscripciones Territoriales, las Órdenes y Congregaciones Religiosas y los Institutos de Vida Consagradas, sus provincias o casas.

- Que los edificios se destinen al culto, a la sustentación del clero, al sagrado apostolado o al ejercicio de la caridad.

- Que los documentos en que consten dichas operaciones se presenten en la oficina de la Administración Tributaria Canaria correspondiente al lugar donde radiquen los inmuebles transmitidos, acompañando certificación del Obispado de la Diócesis expresiva de la naturaleza de la entidad adquirente y del destino de los bienes.

En las ejecuciones de obra que no cumplan los requisitos citados para la aplicación de la exención del IGIC referida con anterioridad, así como en aquellas que tengan la consideración de prestaciones de servicio en el IGIC, será de aplicación el tipo general del 5 por 100 del IGIC.

2º Es de aplicación el tipo cero del IGIC en las ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados con una Administración Pública, cuyo objeto sea la construcción o rehabilitación de obras de equipamiento comunitario. En el supuesto contrario, y a falta de mayor precisión del resultado material de las distintas ejecuciones de obra, será de aplicación el tipo general del 5 por 100.

A efectos del IGIC tienen la consideración de equipamiento comunitario las siguientes edificaciones:

- 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.

En relación a los supuestos planteados, aclarar que no es de aplicación el tipo impositivo cero a que se refiere el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 a las obras de reforma, conservación, mantenimiento o mejora de edificios, siendo aplicable exclusivamente a las ejecuciones de obra de construcción o rehabilitación en los términos previstos en el citado artículo.

También deberá tenerse en cuenta que los edificios no sólo han de ser de titularidad pública sino tener carácter demanial, a tal efecto deberán encontrarse inscritos como tales en los correspondientes Inventarios públicos de patrimonio de la respectiva Administración Pública.

A los efectos de lo manifestado en los apartados 1º y 2º anteriores, los conceptos de rehabilitación y de edificio serán los definidos en los artículos 27.1.1º.f) y 5.5.a) de la Ley 20/1991 respectivamente.

Visto escrito presentado en la Consejería de Economía y Hacienda por la entidad consultante, 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.- Se consulta el tipo impositivo del IGIC aplicable a las siguientes operaciones:

1º Obras de reconstrucción total de edificios en ruinas propiedad de la Iglesia Católica, ejecutadas mediante convenios Iglesia-Administraciones Públicas.

2º Obras de reconstrucción total de edificios en ruinas, propiedad de las Administraciones Públicas, ejecutadas mediante contratos directamente realizados con dichas Administraciones y que están destinados al servicio público de esas entidades.

3º Obras en edificios en muy mal estado de conservación con total tratamiento y refuerzo de cubiertas y estructuras, reconstrucciones necesarias y en algunos casos ampliaciones, propiedad de la Iglesia Católica, ejecutadas mediante convenios Iglesia-Administraciones Públicas.

4º Obras en edificios en muy mal estado de conservación, con total tratamiento y refuerzo de cubiertas y estructuras, reconstrucciones necesarias y en algunas casos ampliaciones, propiedad de las Administraciones Públicas, ejecutadas mediante contratos directamente formalizados ante dichas Administraciones y destinados al servicio público de esas entidades.

5º Obra de construcción, de edificación de nueva planta, en terrenos propiedad de la Iglesia Católica, ejecutadas mediante contratos directamente formalizados con la misma o sus entidades dependientes.

6º Obras de reforma y ampliación de Colegios e Institutos propiedad de la Consejería de Educación del Gobierno de Canarias, ejecutadas mediante contratos directamente formalizados con la Dirección General de Infraestructura Educativa.

7º Obras varias ejecutadas en propiedades del Cabildo Insular de La Palma directamente formalizadas para dicha entidad.

SEGUNDO.- La contestación a la presente consulta no tiene carácter vinculante pues ha sido presentada con anterioridad al día 1 de julio de 2004, de acuerdo con lo dispuesto en la disposición transitoria segunda de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, rigiéndose por lo dispuesto en el artículo 107 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria.

TERCERO.- En relación a la consulta efectuada debe distinguirse entre aquellas obras relacionadas con la Iglesia Católica de aquellas otras contratadas por Administraciones Públicas. Las primeras es posible que se beneficien de la exención del IGIC y, en caso contrario, el tipo impositivo correspondiente será el tipo general del IGIC del 5 por 100. Respecto a las segundas, será de aplicación el tipo cero del IGIC en el supuesto de tratarse de ejecuciones de obra de equipamiento comunitario en los términos previstos en el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991, o del tipo general del 5 por 100 en caso contrario.

CUARTO.- En relación a las operaciones relacionadas con la Iglesia Católica, la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 14 de noviembre de 1996, por la que se aclara el alcance de la no sujeción y de las exenciones establecidas en los Artículos III y IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, respecto al Impuesto General Indirecto Canario, establece en su apartado Segundo:

"*La exención declarada en el artículo IV, número 1, apartado c), del acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre asuntos económicos de 3 de enero de 1979 se entenderá igualmente aplicable al Impuesto General Indirecto Canario cuando se trate de entrega de bienes inmuebles sujetas al mismo en virtud de los artículos 4 y 6 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, siempre que concurran, además, los siguientes requisitos:*

a) Que los adquirentes de los bienes sean la Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las Diócesis, las Parroquias y otras Circunscripciones Territoriales, las Órdenes y Congregaciones Religiosas y los Institutos de Vida Consagrada, sus provincias o casas.

b) Que los bienes se destinen al culto, a la sustentación del clero, al sagrado apostolado o al ejercicio de la caridad.

c) Que los documentos en que consten dichas operaciones se presenten en la oficina de la Administración Tributaria Canaria correspondiente al lugar donde radiquen los inmuebles transmitidos, acompañando certificación del Obispado de la Diócesis expresiva de la naturaleza de la entidad adquirente y del destino de los bienes.

(...)"

En consecuencia, la citada exención se limita a operaciones calificadas como entregas de bienes en el IGIC, concepto que se desarrolla en el artículo 6 de la Ley 20/1991, que presenta el siguiente tenor literal:

"*Artículo 6º.- Concepto de entrega de bienes.*

1. Se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales.

A estos efectos se consideran bienes corporales el calor, el frío, la energía eléctrica y las demás modalidades de energía.

2. En particular se consideran entregas de bienes:

(...)

4º.- 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.

(...)"

Asimismo, el artículo 7 de la citada Ley 20/1991, establece:

"*Artículo 7º.- Concepto de prestación de servicios.*

1. A los efectos de este Impuesto se entiende por prestación de servicios toda operación sujeta al mismo que no tenga la consideración de entrega de bienes ni de importación de bienes.

2. En particular, se consideran prestaciones de servicios:

(...)

6º.-Las ejecuciones de obra que no tengan la consideración de entregas de bienes, con arreglo a lo dispuesto en el apartado 4º del número 2 del artículo 6º de esta Ley.

(...)"

Conforme a los preceptos transcritos, del análisis de las operaciones a las que se refiere el instante, sólo las ejecuciones de obra de construcción o rehabilitación de edificaciones tienen la consideración de entregas de bienes, y ello 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 concepto de rehabilitación, a efectos del IGIC, es el definido en el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991, que considera como tales a 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."* Igualmente, a efectos del IGIC, se consideran edificaciones - artículo 5.5 de la Ley 20/1991- "*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.

(...)"

Con base en lo anteriormente expuesto, se concluye que se encuentran exentas de IGIC las entregas de bienes – y no las prestaciones de servicio - consistentes en ejecuciones de obra de construcción o rehabilitación de edificios propiedad de la Iglesia Católica siempre y cuando se cumplan los requisitos estipulados en la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 14 de noviembre de 1996.

QUINTO.- Respecto a las ejecuciones de obra resultado de contratos directamente formalizados por una Administración Pública, es de aplicación el tipo cero del IGIC a las ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales (en consecuencia, sería posible aplicarlo a ciertas ejecuciones de obra que en el IGIC tienen la consideración de prestación de servicios por no exceder del 20 por ciento de la base imponible el coste de los materiales aportados por el empresario) cuyo objeto sea la construcción o rehabilitación – a los efectos de la rehabilitación de edificaciones se tendrá en consideración la definición expuesta con anterioridad – de obras de equipamiento comunitario. En el supuesto contrario será de aplicación el tipo general del 5 por 100.

A efectos del IGIC tienen la consideración de equipamiento comunitario las siguientes edificaciones:

- 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.

En relación a los supuestos planteados, aclarar que no es de aplicación el tipo impositivo cero a que se refiere el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 a las obras de reforma, conservación, mantenimiento o mejora de edificios, siendo aplicable exclusivamente a las ejecuciones de obra de construcción o rehabilitación en los términos previstos en el citado artículo.

También deberá tenerse en cuenta que los edificios no sólo han de ser de titularidad pública sino tener carácter demanial, a tal efecto deberán encontrarse inscritos como tales en los correspondientes Inventarios públicos de patrimonio, conforme se detalla a continuación.

En el ámbito de las entidades locales, el Real Decreto 1372/1986, de 13 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de Bienes de las Entidades Locales, en su artículo 2, clasifica los bienes de las entidades locales "*en bienes de dominio público y bienes patrimoniales*", disponiendo que *"los bienes de dominio público serán de uso o servicio público*." Distingue a su vez dicho Reglamento entre bienes de uso público y bienes de servicio público, definiendo respectivamente en su artículo 3 como "*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*" y - en su artículo 4 - como bienes de servicio público a "*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 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."*

Dichos bienes inmuebles de uso y de servicio público habrán de estar debidamente registrados en el inventario de la Entidad Local, haciendo mención, entre otras, de su "*naturaleza de dominio público o patrimonial, con expresión de si se trata de bienes de uso o de servicio público, patrimoniales o comunales*", de acuerdo con lo establecido en el artículo 20.i) del Real Decreto 1372/1986, de 13 de junio.

En lo que se refiere a la Comunidad Autónoma de Canarias, la Ley 8/1987, de 28 de abril, del Patrimonio de la Comunidad Autónoma de Canarias, en su artículo 2, clasifica los bienes integrantes del Patrimonio de la Comunidad Autónoma de Canarias en bienes de dominio público o demaniales y bienes de dominio privado o patrimoniales, siendo los primeros aquellos "*afectos al uso general o a los servicios públicos de la Comunidad y a los así declarados por norma con rango de Ley. Los edificios propiedad de la Comunidad Autónoma de Canarias en que se alojen órganos de la misma tienen la consideración de bienes demaniales*." –artículo 3 de la Ley 8/1987 - y "*la afectación se hará*

constar en el Inventario General, y en su caso, en el Registro de la Propiedad" (artículo 14.3 de la citada Ley 8/1987)

En definitiva, es criterio de este Centro Directivo lo siguiente:

1º Se encuentran exentas de IGIC las entregas de bienes consistentes en ejecuciones de obra de construcción o rehabilitación de edificios propiedad de la Iglesia Católica siempre y cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- Que los adquirentes de los bienes sean la Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las Diócesis, las Parroquias y otras Circunscripciones Territoriales, las Órdenes y Congregaciones Religiosas y los Institutos de Vida Consagradas, sus provincias o casas.

- Que los edificios se destinen al culto, a la sustentación del clero, al sagrado apostolado o al ejercicio de la caridad.

- Que los documentos en que consten dichas operaciones se presenten en la oficina de la Administración Tributaria Canaria correspondiente al lugar donde radiquen los inmuebles transmitidos, acompañando certificación del Obispado de la Diócesis expresiva de la naturaleza de la entidad adquirente y del destino de los bienes.

En las ejecuciones de obra que no cumplan los requisitos citados para la aplicación de la exención del IGIC referida con anterioridad, así como en aquellas que tengan la consideración de prestaciones de servicio en el IGIC, de será de aplicación el tipo general del 5 por 100 del IGIC.

2º Es de aplicación el tipo cero del IGIC en las ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados con una Administración Pública, cuyo objeto sea la construcción o rehabilitación de obras de equipamiento comunitario. En el supuesto contrario, y a falta de mayor precisión del resultado material de las distintas ejecuciones de obra, será de aplicación el tipo general del 5 por 100.

A efectos del IGIC tienen la consideración de equipamiento comunitario las siguientes edificaciones:

- 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.

En relación a los supuestos planteados, aclarar que no es de aplicación el tipo impositivo cero a que se refiere el artículo 27.1.1º.f) de la Ley 20/1991 a las obras de reforma o mejora de edificios, siendo aplicable exclusivamente a las ejecuciones de obra de construcción o rehabilitación en los términos previstos en el citado artículo.

También deberá tenerse en cuenta que los edificios no sólo han de ser de titularidad pública sino tener carácter demanial, a tal efecto deberán encontrarse inscritos como tales en los correspondientes Inventarios públicos de patrimonio de la respectiva Administración Pública.

A los efectos de lo manifestado en los apartados 1º y 2º anteriores, los conceptos de rehabilitación y de edificio serán los definidos en los artículos 27.1.1º.f) y 5.5.a) de la Ley 20/1991 respectivamente.

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 27 de septiembre de 2004

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván