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

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE: **CIF:**	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Artículo 5.5.f) Ley 20/1991 Artículo 6.4 Ley 20/1991 Artículo 25 Ley 19/1994

CUESTIÓN PLANTEADA:

El consultante, en escrito anterior de fecha 3 de julio de 2003 en relación a la posible aplicación de la exención del artículo 25 de la Ley 19/1994 en determinadas inversiones a realizar, planteaba una cuestión relativa a la posibilidad de aplicar la citada exención en la adquisición de obra civil, que se materializaba mediante la firma de dos contratos de ejecución de obra para la realización tanto del trazado de la línea (tendido de vías tranviarias), así como de las obras de acondicionamiento de las vías necesarias para llevar a cabo la obra anterior (desvío de conducciones y servicios, aceras, asfaltados, etc.).

En la contestación a dicha consulta, de fecha 5 de enero de 2004, y en relación con la cuestión descrita en el expositivo 2, se consideró que era de aplicación la exención del artículo 25 de la Ley 19/1994 en lo relativo a la ejecución de obra correspondiente al trazado de la línea, sin embargo no era de aplicación la citada exención respecto de las obras de acondicionamiento de las vías, objeto de contratación independiente aunque necesarias para la realización de las obras relativas al trazado de la línea, ya que en sí mismas no dan lugar a un bien de inversión al no ser susceptibles de utilización autónoma e independiente.

A la vista del contenido de dicha contestación cabría interpretar que se consideró en la misma la existencia de dos contratos diferenciados, uno relativo a la obra del trazado de la línea, cuya adquisición sería considerada exenta por el artículo 25 de la Ley 19/1994 y otro relativo a las obras de acondicionamiento de las vías, que no se entendería exenta. Sin embargo, esta interpretación no se corresponde a lo que era intención de la consultante poner de manifiesto en el escrito de consulta, ni a la realidad posterior de los hechos.

En efecto, y con propósito meramente aclaratorio, el consultante manifiesta que, tal y como tenía previsto desde el inicio, ha suscrito dos contratos para la realización de la obra civil con distintas entidades, pero cada uno de dichos contratos contemplan, para tramos distintos del recorrido donde transcurrirá el tranvía, la realización tanto del trazado de las vías como de las obras de acondicionamiento en cada uno de dichos tramos. En definitiva, existen dos contratos con la misma finalidad y alcance, esto es la realización de toda la obra civil, que implicaría tanto las obras del trazado de la línea, como las de acondicionamiento de las vías, cada uno de ellos para tramos distintos del recorrido del tranvía, quedando en todo caso diferenciado en ambos contratos, y en toda la documentación adicional relativa al desarrollo de los mismos, los costes relativos a cada una de las dos citadas actuaciones (trazado de vías y obras de acondicionamiento adyacentes).

En todo caso, la consultante asume el coste de las obras de acondicionamientos de los tramos por los que transcurrirán las nuevas vías ferroviarias, como condición para la construcción de éstas.

En esta situación, y asumiendo que se mantiene la conclusión de que resulta de aplicación la

exención del artículo 25 de la Ley 19/1994 para la parte de cada contrato relativa al trazado de la línea, se plantea el consultante si la misma podría extenderse igualmente a todas las obras de acondicionamiento necesarias en las vías afectadas por la realización de dicho trazado, sobre la base de que se trata de dos contratos separados que engloban, cada uno para un tramo distinto, tanto las obras de trazado de vías coma las de acondicionamiento de viales, no siendo autónoma e independiente ésta última parte del a obra de la primera, siendo por tanto, que cada uno de los dos contratos recoge una única ejecución de obra en un tramo específico, con la que se van a llevar a cabo, para dicho tramo, todas las actuaciones descritas.

Conforme a lo manifestado, solicita aclaración en relación con los dos contratos de obra civil, cada uno de los cuales tienen como objeto tanto la realización de las obras relativas al trazado de la línea, como las obras de acondicionamiento de las vías donde se realizan las obras del trazado, siendo que cada uno de los dos contratos se refiere a distintos tramos por donde va a transcurrir el tranvía.

CONTESTACIÓN:

En aclaración a la consulta de fecha 15 de enero de 2004, es de aplicación la exención prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994, de cumplirse los requisitos exigidos en el mismo, a las ejecuciones de obra, objeto de contrato único para cada tramo viario, para la realización de las obras correspondientes al trazado de la línea (tendido de vías transitarias) y obras accesorias de acondicionamiento de las vías y traslado de servicios, considerándose que el propio tendido de las vías transitarias ha de entenderse como edificación en tanto supone la ejecución de obra de construcción de una vía de comunicación terrestre a que se refiere la letra f) del artículo 5.5 de la Ley 20/1991, y calificarse como entrega de bienes si el importe de los materiales utilizados aportados por el empresario constructor excede del 20 por 100 de la base imponible. No obstante, de incumplirse el requisito cuantitativo anteriormente expuesto, y en la medida en que el resultado del la ejecución de obra sigue siendo idéntico aunque la operación resulte en prestación de servicios, en virtud de la asimilación vigente a partir de 1 de enero de 2004 de dichas ejecuciones de obra con las entregas de bienes de inversión, igualmente será aplicable la exención prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994.

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 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: El consultante, en escrito anterior de fecha 3 de julio de 2003 en relación a la posible aplicación de la exención del artículo 25 de la Ley 19/1994 en determinadas inversiones a realizar, planteaba una cuestión relativa a la posibilidad de aplicar la citada exención en la adquisición de obra civil, que se materializaba mediante la firma de dos contratos de ejecución de obra para la realización tanto del trazado de la línea (tendido de vías tranviarias), así como de las obras de acondicionamiento de las vías necesarias para llevar a cabo la obra anterior (desvío de conducciones y servicios, aceras, asfaltados, etc.).

En la contestación a dicha consulta, de fecha 5 de enero de 2004, y en relación con la cuestión descrita en el expositivo 2, se consideró que era de aplicación la exención del artículo 25 de la Ley 19/1994 en lo relativo a la ejecución de obra correspondiente al trazado de la línea, sin embargo no era de aplicación la citada exención respecto de las obras de acondicionamiento de las vías, objeto de contratación independiente aunque necesarias para la realización de las obras relativas al trazado de la línea, ya que en sí mismas no dan lugar a un bien de inversión al no ser susceptibles de utilización autónoma e independiente.

A la vista del contenido de dicha contestación cabría interpretar que se consideró en la misma la existencia de dos contratos diferenciados, uno relativo a la obra del trazado de la línea, cuya adquisición sería considerada exenta por el artículo 25 de la Ley 19/1994 y otro relativo a las obras de acondicionamiento de las vías, que no se entendería exenta. Sin embargo, esta interpretación no se corresponde a lo que era intención de la consultante poner de manifiesto en el escrito de consulta, ni a la realidad posterior de los hechos.

En efecto, y con propósito meramente aclaratorio, el consultante manifiesta que, tal y como tenía previsto desde el inicio, ha suscrito dos contratos para la realización de la obra civil con distintas entidades, pero cada uno de dichos contratos contemplan, para tramos distintos del recorrido donde transcurrirá el tranvía, la realización tanto del trazado de las vías como de las obras de acondicionamiento en cada uno de dichos tramos. En definitiva, existen dos contratos con la misma finalidad y alcance, esto es la realización de toda la obra civil, que implicaría tanto las obras del trazado de la línea, como las de acondicionamiento de las vías, cada uno de ellos para tramos distintos del recorrido del tranvía, quedando en todo caso diferenciado en ambos contratos, y en toda la documentación adicional relativa al desarrollo de los mismos, los costes relativos a cada una de las dos citadas actuaciones (trazado de vías y obras de acondicionamiento adyacentes).

En todo caso, la consultante asume el coste de las obras de acondicionamientos de los tramos por los que transcurrirán las nuevas vías ferroviarias, como condición para la construcción de éstas.

En esta situación, y asumiendo que se mantiene la conclusión de que resulta de aplicación la exención del artículo 25 de la Ley 19/1994 para la parte de cada contrato relativa al trazado de la línea,

se plantea el consultante si la misma podría extenderse igualmente a todas las obras de acondicionamiento necesarias en las vías afectadas por la realización de dicho trazado, sobre la base de que se trata de dos contratos separados que engloban, cada uno para un tramo distinto, tanto las obras de trazado de vías coma las de acondicionamiento de viales, no siendo autónoma e independiente ésta última parte del a obra de la primera, siendo por tanto, que cada uno de los dos contratos recoge una única ejecución de obra en un tramo específico, con la que se van a llevar a cabo, para dicho tramo, todas las actuaciones descritas.

Conforme a lo manifestado, solicita aclaración en relación con los dos contratos de obra civil, cada uno de los cuales tienen como objeto tanto la realización de las obras relativas al trazado de la línea, como las obras de acondicionamiento de las vías donde se realizan las obras del trazado, siendo que cada uno de los dos contratos se refiere a distintos tramos por donde va a transcurrir el tranvía.

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 establecido en el artículo 107 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria.

TERCERO.- Tal y como este Centro Directivo manifestó en la anterior consulta tributaria referida por la entidad mercantil consultante, la exención prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994 objetivamente se aplica a las operaciones sujetas al IGIC que tengan la consideración de entregas de bienes, bienes sobre los que, a su vez, debe de recaer la condición de bienes de inversión para el adquirente. Con efectos desde el 1 de enero de 2004, en virtud de la modificación del artículo 25 de la Ley 19/1994 efectuada por el artículo 13.Uno de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social (BOE 313, de 31.12.03), "*se asimilan a entregas de bienes de inversión las ejecuciones de obra que tengan la condición de prestaciones de servicios y que tengan como resultado un bien de inversión para la sociedad adquirente",* por lo que se ha ampliado el ámbito de aplicación de la exención a dichas prestaciones de servicio.

En la susodicha consulta, este Centro Directivo interpretó, erróneamente según manifiesta el consultante, y respecto a la inversión denominada "obra civil", la existencia de dos contratos, uno cuyo objeto principal es el encargo para la realización de las obras correspondientes al trazado de las líneas (tendido de vías tranviarias) y otro correspondiente a las obras de acondicionamiento de vías por las que transcurren las vías tranviarias y el traslado de servicios: obras de desviación y modificación de servicios en las vías afectadas (telefónicos, eléctricos, saneamiento).

Por el contrario, la realidad es que, si bien es cierta la existencia de dos contrataciones diferentes, cada una de ellas contempla tanto el expresado objeto principal (tendido de vías tranviarias) como las obras accesorias de acondicionamiento de vías por las que transcurren las vías tranviarias y el traslado de servicios. En los términos expresados por el consultante, se trata de dos contratos con la misma finalidad y alcance, implicando tanto las obras de trazado de la línea como las de acondicionamiento de las vías, cada uno de ellos para tramos distintos del recorrido del tranvía, quedando en todo caso diferenciado en ambos contratos, y en toda la documentación adicional relativa al desarrollo de los mismos, los costes relativos a cada una de las dos citadas actuaciones (trazado de vías y obras de acondicionamiento de adyacentes). Añade el consultante que asume el coste de las obras de acondicionamiento de los tramos por los que transcurrirán las nuevas vías ferroviarias como condición para la construcción de éstas.

Tal y como se manifestó en la anterior consulta tributaria, el tendido de las vías tranviarias, objeto principal de cada contratación, ha de entenderse como edificación en tanto supone la ejecución de obra de construcción de una vía de comunicación terrestre a que se refiere la letra f) del artículo 5.5 de la Ley 20/1991, y calificarse como entrega de bienes si el importe de los materiales utilizados aportados por el empresario constructor excede del 20 por 100 de la base imponible. No obstante, de incumplirse el requisito cuantitativo anteriormente expuesto, y en la medida en que el resultado del la ejecución de obra sigue siendo idéntico aunque la operación resulte en prestación de servicios, en virtud de la asimilación vigente a partir de 1 de enero de 2004 de dichas ejecuciones de obra con las entregas de bienes de inversión, igualmente será aplicable la exención prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994.

A tal efecto, cada contrato de ejecución de obra correspondiente a cada tramo viario exige la realización de diversas obras de acondicionamiento, necesarias para llevar a cabo la obra anterior, si bien contemplándose dentro de un único contrato de ejecución cuyo objeto principal resultará un tramo viario perfectamente delimitado, y que, en consecuencia, tendrá la consideración de bien de inversión.

En definitiva, es criterio de este Centro Directivo que, en aclaración a la consulta de fecha 15 de enero de 2004, es de aplicación la exención prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994, de cumplirse los requisitos exigidos en el mismo, a las ejecuciones de obra, objeto de contrato único para cada tramo viario, para la realización de las obras correspondientes al trazado de la línea (tendido de vías transitarias) y obras accesorias de acondicionamiento de las vías y traslado de servicios, considerándose que el propio tendido de las vías transitarias ha de entenderse como edificación en tanto supone la ejecución de obra de construcción de una vía de comunicación terrestre a que se refiere la letra f) del artículo 5.5 de la Ley 20/1991, y calificarse como entrega de bienes si el importe de los materiales utilizados aportados por el empresario constructor excede del 20 por 100 de la base imponible. No obstante, de incumplirse el requisito cuantitativo anteriormente expuesto, y en la medida en que el resultado del la ejecución de obra sigue siendo idéntico aunque la operación resulte en prestación de servicios, en virtud de la asimilación vigente a partir de 1 de enero de 2004 de dichas ejecuciones de obra con las entregas de bienes de inversión, igualmente será aplicable la exención prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994.

Las Palmas de Gran Canaria, a 7 de julio de 2004.

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván