



FV

INFORME 5/98 DE LA JUNTA CONSULTIVA DE CONTRATACIÓN ADMINISTRATIVA DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CANARIAS, SOBRE LA INCLUSIÓN DEL I.G.I.C. EN EL PRESUPUESTO DE EJECUCIÓN POR CONTRATA EN LOS CONTRATOS DE OBRAS.

El Director General de Aguas de la Consejería de Obras Públicas, Vivienda y Aguas del Gobierno de Canarias dirige escrito a esta Junta Consultiva en el que, tras referir someramente los antecedentes relativos a la adjudicación de un contrato para la ejecución de las “obras del depósito de cabecera de Santa Cruz de Tenerife”, desglosa los distintos conceptos e importes que integran el presupuesto de ejecución por contrata inicialmente adjudicado, en el que se encuentra integrado el importe correspondiente al 4% de IGIC. Expone a continuación dicho escrito que *“actualmente está en redacción un proyecto modificado, en el que el Director de las obras considera necesario corregir el error en el tipo de IGIC, toda vez que el correspondiente a esta clase de obras es el tipo 0”*, interpretación a la que se opone el contratista. Tras incluir el resumen del presupuesto de ejecución por contrata propuesto por el director de la obra, el objeto del escrito del Director General de Aguas se concreta, finalmente, en plantear a esta Junta Consultiva la cuestión de si *“debe seguir manteniéndose el incremento del 4% de IGIC en la obtención del presupuesto de ejecución por contrata, a pesar de que la obra está exenta y el contratista puede recaudar y no ingresar dicha cantidad o resulta correcta la interpretación dada por la Dirección Facultativa.”*

Con carácter previo al estudio de la cuestión planteada, resulta necesario dejar sentado que no compete a esta Junta Consultiva resolver las discrepancias que surjan entre las partes de un contrato en relación con la aplicación e interpretación de su clausulado, pues tal interpretación compete al órgano de contratación, en virtud de las prerrogativas que le confiere



FV

el art. 60 de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas (LCAP), recabando para ello el informe del Servicio Jurídico.

No obstante, dado que la solución a la cuestión planteada habrá de fundamentarse, más que en el propio clausulado del pliego y del contrato, en la interpretación de normativa de general aplicación, resulta procedente que esta Junta Consultiva se pronuncie al respecto.

El artículo 68 del Reglamento de Contratos del Estado (RCE) dispone que *“el presupuesto de ejecución por contrata se obtendrá incrementando el de ejecución material en los siguientes conceptos: 1º. Gastos generales de estructura que inciden sobre el contrato, cifrados en los siguientes porcentajes aplicados sobre el presupuesto de ejecución material: a) del 13 al 17% ..., en concepto de gastos generales de la empresa, gastos financieros, cargas fiscales (IVA excluido) ... y demás derivados de las obligaciones del contrato. b) El 6%, en concepto de beneficio industrial del contratista. 2º El Impuesto sobre el Valor Añadido que grave la ejecución de la obra, cuyo tipo se aplicará sobre la suma del presupuesto de ejecución material y los gastos generales de estructura reseñados en el apartado 1º.”*

Por su parte, el artículo 43 del R.D. 2.538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario, establece, en su segundo párrafo, que *“En las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas al Impuesto, cuyos destinatarios fuesen entes públicos, se entenderá siempre que los sujetos pasivos del Impuesto, al formular sus propuestas económicas, ... han incluido dentro de las mismas el Impuesto General Indirecto Canario, que, no obstante, deberá ser repercutido como partida independiente, cuando así proceda, en los documentos que se presenten para el cobro, sin que el importe global contratado experimente incremento como consecuencia de la consignación del tributo repercutido.”*

La peculiaridad de esta norma, al tener por incluido el impuesto en las ofertas económicas formuladas por los adjudicatarios de los contratos administrativos, sin que, no obstante, pueda considerarse como incremento del precio del contrato, obliga, en concordancia con el principio del “precio cierto” preceptuado en el artículo 14 de la LCAP, a determinar con claridad cual sea éste, partiendo del importe ofertado por el adjudicatario del contrato.



FV

En este sentido, la Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda mediante Resolución de fecha 26 de enero de 1993 (BOC de 5 de febrero), reguladora de la situación transitoria planteada por la “incidencia contractual de la implantación del IGIC en los contratos gravados por Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas”, en su disposición segunda, dispone: *“Los contratos ... se cumplirán abonando al contratista el precio cierto de aquéllos, incrementado con el IGIC, calculado al tipo correspondiente a la operación gravada. A estos efectos, se entenderá precio cierto el de adjudicación menos el IGTE, salvo cuando se trate de operaciones exentas del mencionado tributo, en cuyo caso se entenderá por precio cierto el importe global contratado. Así mismo, el precio de adjudicación ha de entenderse con las modificaciones contractuales que pudieran afectarle, tales como proyectos reformados...”* Posteriormente, el 22 de enero de 1997, la citada Dirección General emite informe en el que, desaparecida ya la situación de tránsito del IGTE al IGIC, y con motivo de la modificación del tipo general de éste, insiste en el concepto del precio cierto de los contratos contenido en la Resolución citada, incorporando, para mayor claridad, la siguiente fórmula para su cálculo:

Precio cierto = precio de adjudicación / 1 + tipo en tanto por 1.

Si aplicamos esta fórmula al inicial presupuesto de ejecución por contrata de la obra afectada por la cuestión planteada, partiendo de la base de que se le aplicó el tipo del 4% de IGIC, el precio cierto se calcularía de la siguiente forma:

739.519.487 ptas. (precio de adjudicación) / 1,04 = 711.076.430 ptas. (precio cierto).

Dado que la discrepancia entre el director de la obra y el contratista surge cuando aquél sostiene que se ha producido un error en el precio de adjudicación, motivado por la indebida aplicación del tipo del 4% a una obra que debiera estar sujeta a tipo 0, y dado que, en el momento de concretar la formulación de la consulta, el escrito del Director General de Aguas utiliza, indistintamente, el término de “obra exenta”, resulta necesario acudir a las disposiciones normativas reguladoras de las exenciones y de los tipos impositivos aplicables al IGIC.

Los supuestos de exención del IGIC están recogidos en los artículos 10 al 15 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, no encontrándose entre ellos la ejecución de obras objeto del presente informe, por



FV

lo que resulta evidente la conclusión de que éstas no están exentas del IGIC. Es interesante resaltar que la consideración de una obra como exenta de este impuesto, tendría la importante consecuencia para el contratista de no poder deducir, en sus liquidaciones del impuesto ante la Administración Tributaria, los importes de IGIC por él soportados con motivo de la ejecución de la obra.

Sin embargo, por otra parte, el artículo 27 de la citada Ley 20/1991, al fijar los tipos impositivos aplicables a las distintas operaciones sujetas al impuesto, en su apartado 1-a) asigna el tipo cero, entre otros supuestos, a las obras de equipamiento comunitario, cual es el caso del contrato que nos ocupa.

De esta forma, el precio cierto del proyecto modificado, utilizando los datos del resumen del presupuesto detallado en el escrito de consulta, sería el siguiente:

$$798.659.935 \text{ ptas. (presup. ejec. por contrata)} / 1 = 798.659.935 \text{ ptas. (precio cierto)}$$

Así pues, de lo expuesto resultan, fundamentalmente, dos consecuencias:

1ª.- Siendo el tipo 0 de IGIC el aplicable al contrato, su precio de adjudicación y el presupuesto de ejecución por contrata de los proyectos modificados posteriores han de ser coincidentes con su precio cierto, no debiéndose, por tanto, recaudar IGIC por la ejecución de la obra.

2ª.- Al tratarse de obras sujetas al IGIC, no exentas, el contratista podrá deducirse todos los importes de IGIC por él soportados con motivo de la ejecución de la obra.

CONCLUSIÓN

1º.- Se entiende por precio cierto del contrato el precio de adjudicación menos el importe correspondiente al IGIC, calculado en función del tipo impositivo a aplicar sobre dicho precio cierto.



GOBIERNO DE CANARIAS
CONSEJERÍA DE ECONOMÍA Y HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE PATRIMONIO
Y CONTRATACIÓN

FV

2º.- Siendo aplicable a un contrato el tipo 0 de IGIC, su precio de adjudicación y el presupuesto de ejecución por contrata de los proyectos modificados posteriores, han de ser coincidentes con su precio cierto, no debiendo, por tanto, recaudarse IGIC por la ejecución de la obra.

Las Palmas de G.C., a 24 de noviembre de 1998.