ADMINISTRACION DE JUSTICIA

JDO. CONTENCIOSO/ADMTVO. N. 2
CIUDAD REAL

SENTENCIA: 00283/2014

AYUNTAMIENTO DE PUERTOLLANO
Entrada
con Nº: 201400031820
04/12/2014 11:09:44 Desde 013

UNIDAD PROCESAL DE APOYO DIRECTO

N11600
C/ERAS DEL CERRILLO, 3, 13071 CIUDAD REAL

N.I.G: 13034 45 3 2011 0000677
Procedimiento: PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000605 /2011 /
Sobre: ADMINISTRACION LOCAL
De D/Dª:
Procurador D./Dª: MARIA DEL CARMEN ANGUITA CAÑADA

Contra D./Dª AYUNTAMIENTO DE PUERTOLLANO AYUNTAMIENTO DE PUERTOLLANO
Letrado: MARIA CARMEN SANTOS ALTOZANO

En nombre de S.M. el Rey y por la autoridad que la Constitución me confiere, he pronunciado la siguiente,

SENTENCIA nº 283 /2014

En Ciudad Real, a veintiocho de noviembre de dos mil catorce.

Vistos por Don Manuel Pérez Pérez, Magistrado-Juez del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número Dos de esta ciudad, los presentes autos de Procedimiento Abreviado número 605/11, seguidos a instancia de , representada por la Procuradora de los Tribunales Dª. María del Carmen Anguita Cañada y asistida por el Letrado D. Pedro Martínez Jiménez, contra el Ayuntamiento de Puertollano, representado y asistido por la Letrada Dª. Carmen Santos Altozano, sobre tributos.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: Por la representación procesal de Seranco, S.A., se interpuso, el día 11 de julio de 2011, recurso contencioso-administrativo contra la resolución de la Concejal Delegada de Hacienda del Ayuntamiento de Puertollano de fecha 4 de mayo de 2011, que desestima el recurso de reposición presentado contra la liquidación nº 1/2011 de 30 de marzo de 2012 en concepto de Impuesto de Construcciones, Instalaciones y Obras en relación con las obras de construcción de 68 viviendas de VPO en la parcela RP M19-1 en Puertollano, por importe de 99.931,04 euros.

SEGUNDO: Admitido a trámite el recurso por Decreto de 22 de septiembre de 2011, una vez subsanado el defecto advertido, se tuvo por personada a la parte demandante y se emplazó a la Administración mediante reclamación del expediente

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

administrativo, ordenándose todo lo demás que se indica en el cuerpo de dicha resolución.

TERCERO: Recibido que fue el expediente administrativo, se dictó Diligencia de Ordenación de fecha 7 de octubre de 2011, que emplazó a la parte demandante para interponer demanda en legal término, lo que verificó en tiempo y forma.

Por Decreto de 5 de junio de 2012 se acordó dar traslado de la demanda a la administración demandada, concediéndose a la misma plazo de veinte días para contestarla, lo que igualmente llevó a efecto, también en tiempo y forma, uniéndose la misma a estos autos.

CUARTO: Por Decreto de 17 de julio de 2012 se fijó la cuantía del recurso en 99.871,14 euros.

QUINTO: Recibido el juicio a prueba, se practicó la que fue declarada pertinente, con el resultado que consta en autos. Tras lo cual se dio a las partes el trámite de conclusiones escritas en el que cada una de ellas de forma sucesiva formuló con carácter definitivo las que tuvo por conveniente en apoyo de sus pretensiones, quedando los autos conclusos para sentencia.

SEXTO: En la tramitación de las presentes actuaciones se han observado las prescripciones legales, excepto el plazo para dictar la presente resolución.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO: Constituye el objeto del presente recurso determinar si es conforme a Derecho la resolución de 4 de mayo de 2011 de la Concejal Delegada de Hacienda del Ayuntamiento de Puertollano, que estima parcialmente el recurso de reposición presentado por la recurrente contra la liquidación definitiva nº 1/2011 emitida por el concepto tributario de de Impuesto de Construcciones, Instalaciones y Obras, acordando se emita nueva liquidación definitiva tomando como base imponible la cantidad de 2.663.230,46 euros.

SEGUNDO: Se fundamenta el recurso en primer lugar en que "la liquidación practicada es nula por incorrecta cuantificación de su base imponible" que se motiva en primer lugar en "no haber tenido en cuenta el porcentaje correspondiente a la baja de adjudicación".

Establece al efecto el artículo 102.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, que:

"*1. La base imponible del impuesto está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, y se entiende por tal, a estos efectos, el coste de ejecución material de aquélla.*

No forman parte de la base imponible el Impuesto sobre el Valor Añadido y demás impuestos análogos propios de regímenes especiales, las tasas, precios públicos y demás prestaciones patrimoniales de carácter público local relacionadas, en su caso, con la construcción, instalación u obra, ni tampoco los honorarios de profesionales, el beneficio empresarial del contratista ni cualquier otro concepto que no integre, estrictamente, el coste de ejecución material.".

Respecto al concepto a que se refiere el motivo se citan por las partes resoluciones judiciales contradictorias y ello se debe a que se refieren a diferentes

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

actos administrativos, en unos casos a la liquidación provisional del impuesto y en otros a la definitiva, resulta a tal efecto muy ilustrativa la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 19 de febrero de 2014, que dice:

"La Jurisprudencia había señalado que el coste real y efectivo de la construcción no estaba constituido, como la simple expresión gramatical pudiera hacer suponer, por todos los desembolsos efectuados por el dueño de la obra, sino por el presupuesto de ejecución material de la construcción, instalación u obra, por lo que no se podían incluir en la base imponible los gastos generales, el beneficio industrial ni los honorarios técnicos, ya de redacción del proyecto, ya de la dirección de la obra, ni los gastos referentes al estudio relativo a seguridad e higiene en el trabajo, y ello por ser estos gastos ajenos al estricto concepto de obra civil (sentencias de 24 de mayo de 1999, 5 y 24 de julio de 1999 y 15 de abril de 2000, entre otras)".

En el caso concreto, cuando se efectúa la denominada "liquidación provisional", en fecha 16 de noviembre de 2006, ya habían concluido las obras, según se desprende el acta de recepción fechada el 20 de enero de 2004 (folio 29 del expediente administrativo), por lo que resulta total y absolutamente intranscendente la denominada baja de adjudicación (cifrada por la mercantil obligada en un 12,40 %, folio 86 del expediente), dado que ya entonces se conocía el coste real y efectivo de la obra, siendo éste, como ya se ha dicho, el integrador de la Base imponible del ICIO ."

En nuestra sentencia de 14 de junio de 2012 afirmamos lo siguiente: "Respecto de esta cuestión en nuestra sentencia de 13 de octubre de 2.011 hemos señalado que el criterio de considerar la baja de adjudicación a la hora de determinar la base imponible, ha sido acogido en nuestra Sala de lo Contencioso-administrativo de este Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que asume dicha doctrina, como puede apreciarse en la sentencia de 11 de noviembre de 2005 de la Sección Cuarta, la de 3 de febrero de 2006 de la misma Sección, la de 5 de junio de 2008 de la Sección Novena y la de 16 de marzo de 2010 de la misma Sección Novena. En concreto esta última sentencia, se expresa como sigue, haciendo referencia también a la jurisprudencia del Tribunal Supremo, en su Fundamento Jurídico Tercero: " En el presente caso, la determinación de la base imponible se ha fijado por el Ayuntamiento en función del presupuesto de ejecución material por importe de 2.550.220,94 euros, sin que se haya descontado, por tanto, la baja de adjudicación. Por tanto, resulta claro que, a diferencia de lo sostenido por el Juzgado, el Ayuntamiento, para determinar la base imponible del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO) sí ha partido del presupuesto de licitación del que, lógicamente, ha eliminado los gastos generales, el beneficio industrial y el IVA (excluidos por el artículo 102 texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobada por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo), y ello da lugar al denominado "presupuesto de ejecución material" que es el acogido por el Ayuntamiento, pero este presupuesto de ejecución material forma parte del presupuesto inicial de licitación sobre el que ha operado después la baja de adjudicación , circunstancia que supone un menor "coste real y efectivo" de la obra. Ciertamente, la base imponible del ICIO está constituida por el "coste real y efectivo de la obra", esto es, por el coste real y efectivo de la ejecución material de la obra, en sentido estricto, esto es, el estricto coste de la obra civil que no tiene por qué coincidir con el presupuesto de adjudicación íntegro o con el precio de licitación (Sentencias de la Sala 3ª del Tribunal Supremo de 24 de mayo de 1999,, de 2 de junio de 2001, de 31 de mayo de 2003). Cuando se trata de la liquidación provisional del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO), dado que ésta ha de hacerse sobre una previsión razonable y técnicamente fundada de dicho coste real y efectivo -pues el efectivamente "real y efectivo" sólo se sabrá al terminar la obra y hacerse la liquidación definitiva-, la base imponible del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO) opera, en principio, sobre el proyecto

presentado para la obtención de la licencia, con el presupuesto de ejecución material que le acompaña, pero, a continuación, señala la jurisprudencia, que si al efectuar dicha liquidación provisional o al impugnarla en vía administrativa, resulta probado que la inicial previsión razonable y técnicamente fundada de dicho presupuesto ha quedado corregida por la adjudicación a la baja o por cualquier otra circunstancia, a dicha nueva previsión de coste real y efectivo deberá acomodarse la liquidación provisional del impuesto, condicionado siempre a que conste debidamente acreditado el menor coste respecto al presupuesto del proyecto que se presentó para obtener la licencia. De ahí que cuando se trata de obras adjudicadas por la Administración, la jurisprudencia haya concluido que la determinación de la base imponible del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO), en su liquidación provisional, debe tener en cuenta la baja de adjudicación , siempre que dicha baja de adjudicación haya quedado acreditada, en la medida en que ello supone la acreditación de un menor "coste real y efectivo" (artículo 102 texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobada por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo) de la obra para su dueño. Y así, el criterio del Tribunal Supremo al respecto se expresa en la sentencia de 5 de diciembre de 2003, en la que se razona como sigue: «... La cuestión... ha sido planteada por la recurrente sobre la determinación de si en el caso de obras promovidas por la Administración y cuya ejecución se realiza en virtud de la adjudicación en subasta o concurso, la base imponible del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras , está constituida por el presupuesto de licitación elaborado por la Administración convocante (como sostuvo el Ayuntamiento de Gijón al practicar la liquidación...) o si, por el contrario, ha de ser el presupuesto de adjudicación , que constituye la oferta del que resultó elegido, como sostienen las empresas recurrentes.. Esta Sala, en una reiterada doctrina, que no es necesario citar porque es conocida de las partes, que incluso la citan, ha venido sosteniendo el criterio de que "el coste real y efectivo" a que se refiere el invocado artículo 103 de la Ley de Haciendas Locales excluye partidas como los honorarios de Arquitecto y Aparejador, el beneficio industrial, los gastos generales, el IVA, etc, y en general -cabe decir ahora- cuantas no integran los materiales y la mano de obra necesarios para la fabricación, edificación o instalación a realizar y que este importe ha de constituir la base imponible del ICIO en la liquidación provisional al inicio de la obra, sin perjuicio de la liquidación definitiva, que podrá practicarse a su conclusión, previa la correspondiente comprobación administrativa realizada en forma, que permita conocer -en este caso ya con certeza- el coste real y efectivo, mientras la liquidación provisional opera sobre una previsión razonable y técnicamente fundada, constituida por el proyecto, visado por el Colegio Profesional correspondiente, que presenten los interesados, sin que sobre dicha previsión inicial, pueda prevalecer el establecimiento de baremos, valoraciones genéricas o módulos, como rechazamos en la Sentencia de 25 de junio de 2002, dictada en recurso de casación 3986/199 «...».. Desde el punto de vista general y abstracto en que la parte recurrente ha venido planteando el dilema, habría que concluir que, si con ocasión de la impugnación administrativa de la liquidación provisional del ICIO , resultara probado que la inicial previsión razonable y técnicamente fundada, de la que antes hablábamos, ha quedado corregida por la adjudicación , a la baja , de las obras subastadas, o por cualquier otra circunstancia, a dicha nueva previsión del coste real y efectivo debería acomodarse la liquidación provisional del impuesto al resolver el recurso de reposición, pero condicionado a que conste acreditado suficientemente ese menor coste respecto al presupuesto del proyecto técnico que se presentó para obtener la licencia urbanística.» En consecuencia el coste real y efectivo debe entenderse que viene determinado por el coste que se desprende del presupuesto de adjudicación de la obra y no el de licitación, puesto que es que este presupuesto de adjudicación el único que se

ADMINISTRACION
DE JUSTICIA

corresponde con la obra que finalmente se llevó a término e incorpora la rebaja producida en la adjudicación, que constituye, a su vez, el hecho imponible del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO). Ahora bien la distinción entre la liquidación provisional y la definitiva porque si se analizan, con detalle, aquellas sentencias y muchas otras que hemos dictado, con remisión también a la jurisprudencia, ha de llegarse a las conclusiones siguientes: La noción del coste real y efectivo de la obra, -base imponible del impuesto-, no suscita ninguna dificultad cuando se cuenta con una liquidación final de la obra emitida por la constructora y el arquitecto director en la que se recoge el importe de ejecución material conforme a la obra realmente ejecutada, lo que sólo puede darse cuando lo que se discute judicialmente es la liquidación definitiva, liquidación definitiva que podrá ser objeto de la comprobación administrativa a que se refiere el artículo 103.1.b) de la Ley de Haciendas Locales, según el cual una vez finalizada la construcción, instalación u obra, y teniendo en cuenta su coste real y efectivo, el Ayuntamiento, mediante la oportuna comprobación administrativa, modificará, en su caso, la base imponible..., practicando la correspondiente liquidación definitiva, y exigiendo del sujeto pasivo o reintegrándole, en su caso, la cantidad que corresponda. Es en la liquidación provisional cuando, a falta de estos datos objetivos y definitivos (sin perjuicio, reiteramos, de la comprobación administrativa) ha de acudirse a presupuestos estimados, de licitación y, dentro de éste, de adjudicación, donde sí puede operar, sólo para la liquidación provisional, la baja de adjudicación, siempre que resulte cabalmente acreditada por ser expresiva de una disminución del coste real y efectivo de las obras. Por tanto pese a lo que manifiesta la actora la baja de la adjudicación solo obra directamente en la liquidación provisional del impuesto pues en este caso nos encontramos ante el coste estimado de la obra que en el caso de obras realizadas por la administración pública conforme a la legislación de contratos de sector pública, será la que resulte del precio de adjudicación del contrato, que puede o no coincidir con el de licitación. Si el adjudicatario ofrece la ejecución del contrato por menor precio, efectivamente dicho menor precio (derivado de la baja de adjudicación) es el que ha de considerarse para girar la liquidación provisional. Ello ocurre porque los precios de la construcción están también sometidos a las condiciones del mercado, y si el proceso de fijación del precio es transparente, el precio coincide con el valor. Como el proceso que sigue la administración pública goza de este carácter y se consta en un documento público administrativo, no existe la posibilidad de ocultación de la base imponible por el sujeto pasivo. En la liquidación definitiva el coste de la obra no será el precio de la adjudicación sino el efectivamente pagado por la administración y que puede coincidir o no con el de la licitación, pero puede ser superior en el caso de modificados del contrato o revisiones de precio, o inferior, en el caso de supresión de algunas unidades de obra. Ese precio abonado por la administración que constará en la oportuna liquidación realizada tras la recepción de la obra constituirá la base imponible del impuesto. Resulta pues imprescindible determinar si nos encontramos ante un supuesto de liquidación provisional o definitiva de la obra.".

En el presente caso se cuestiona la liquidación definitiva del impuesto, realizada después de la ejecución material de la obra y la base imponible determinada por la resolución recurrida, como indica, parte para la determinación de la base imponible del importe consignado en la última certificación de obra, que constituye el coste de su ejecución material, descontados los conceptos establecidos en la norma, lo que no se cuestiona por la parte, por lo que el motivo ha de ser desestimado

TERCERO: El segundo motivo del recurso cuestiona también la determinación de la base imponible del impuesto y se fundamenta en que se incluye en la misma "el

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

importe correspondiente a determinados aparatos que no forman parte inseparable, consustancial e imprescindible de la obra", referido tanto a su montaje como a su valor, y que identifica como Canon de desbroce a vertedero, de la partida De Desbroce y limpieza superficial del terreno, y Canon de tierra a vertedero de las partidas de Excavación a cielo abierto, Excavación de zanjas y Excavación en pozos, y 69 unidades de Caldera de calefacción y 69 unidades de Termostato ambiente, aunque en este caso se indica que la exclusión se refiere únicamente al valor del aparato, no al de su instalación.

Respecto a las cuatro partidas referidas una Canon de desbroce a vertedero y tres a Canon de tierra a vertedero, la propia recurrente admite que las mismas no están incluidas de forma particularizada en la certificación de obra nº 20, aunque sí en el presupuesto inicial de la obra, dando la razón con ello a la Administración, que no entra en la resolución recurrida a considerar si debe o no excluir dichas partidas porque no están incluidas en la certificación de obra, no acreditándose de otra forma admitida en derecho ni la efectiva realización de la actividad ni su importe real, por lo que su exclusión de la base imponible del impuesto debe desestimarse.

En cuanto a las partidas referidas a las Calderas de calefacción y los Termostatos, correspondientes a las viviendas construidas, indica la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de noviembre de 2011 que:

"*La conclusión a que se llega de la jurisprudencia es que si bien se excluyen de la base imponible del ICIO el coste de equipos, la maquinaria e instalaciones mecánicas, salvo el coste de su instalación, construidos por terceros fuera de obra e incorporados a la misma y que por sí mismas no necesitan licencia urbanística, esta exclusión no alcanza al coste de los equipos, maquinaria e instalaciones que se construyen, colocan o efectúan como elementos técnicos inseparables de la propia obra, e integrantes del proyecto para el que se solicita la licencia de obras u urbanística y que carezcan de la identidad propia respecto de la construcción realizada.*".

Y la sentencia del mismo Tribunal de 5 de octubre de 2004 dice, en el mismo sentido, que:

"*... no puede reducirse la obra sometida al ICIO a la que integran las partidas de albañilería (cimentación, estructura, muros perimetrales, forjados, cubiertas, tabiquería, etc.), sino que alcanza también a aquellas instalaciones, como las de electricidad, fontanería, saneamiento, calefacción, aire acondicionado centralizado, ascensores y cuantas normalmente discurren por conducciones empotradas, y sirven, además, para proveer a la construcción de servicios esenciales para su habitabilidad o utilización.*".

Por lo que el motivo ha de ser desestimado.

CUARTO: El tercero y último de los motivos del recurso se refiere a la falta de descuento en la liquidación practicada de "los gastos y servicios de gestión de obras" y el "control de calidad y ensayo de materiales.

No manifiesta la parte que los importes de tales gastos hayan sido incluidos en la base imponible, ni lo acredita, siendo tal hecho precisamente el que motivó la desestimación por la Administración de su liquidación. Y el hecho que se alega por la recurrente de que los importes correspondientes hayan sido "cobrado de menos por la actora" y "pagado de menos por la Administración Pública", no afecta a ninguno de los conceptos que hayan de ser considerados por la Administración para realizar la liquidación del impuesto (base imponible, cuota, etc.), sino, en su caso, a la ejecución del contrato que le vincule con la Administración para la ejecución de las obras de construcción de las viviendas, por lo que el motivo ha de ser igualmente desestimado, al igual que el recurso, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 70.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

QUINTO: En materia de costas, se está en el caso de no hacer pronunciamiento expreso sobre su imposición, al no apreciarse temeridad o mala fe en ninguna de las partes, conforme a lo dispuesto en el artículo 139.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, en la redacción aplicable.

Vistos los preceptos y razonamientos citados, los artículos 81.1.a) y 42.b).Segundo de la Ley 29/1998 en materia de recursos, y demás de general y pertinente aplicación,

FALLO

Que desestimando el recurso contencioso-administrativo interpuesto por , contra la resolución de cuatro de mayo de 2011 de la Concejal Delegada de Hacienda del Ayuntamiento de Puertollano, que estima parcialmente el recurso de reposición presentado por la recurrente contra la liquidación definitiva nº 1/2011 emitida por el concepto tributario de de Impuesto de Construcciones, Instalaciones y Obras, debo declarar ajustada a Derecho dicha resolución y, en consecuencia, no haber lugar a su anulación, desestimando íntegramente los restantes pedimentos de la demanda, sin que proceda expresa imposición de costas a ninguna de las partes.

Devuélvase el expediente administrativo a la Administración junto con un testimonio de esta sentencia, para que proceda a su cumplimiento.

Notifíquese esta sentencia a las partes, haciéndoles constar que es firme y que contra la misma no cabe recurso ordinario alguno.

Así por esta mi sentencia, definitivamente juzgando en esta única instancia, lo pronuncio, mando y firmo.

PUBLICACIÓN.- La anterior sentencia ha sido leída y publicada en el día de su fecha por el Sr. Magistrado-Juez que la dictó y firma, constituido en audiencia pública. Doy fe.