

CARMEN RIBAS BUYO
Procurador de los Tribunales

FECHA NOTIFICACION :06/06/16
M/ REF.: 7824
LETRADO:AMADO MARTINEZ RUIZ
FINE PLAZO:

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO 2 DE BARCELONA
GRAN VIA CORTS CATALANES, 111 EDIFICI I
08075 BARCELONA

Procedimiento abreviado: 440/2015 Y
Part actora : FOMENT IMMOBILIARI ASSEQUIBLE, S.A.
Part demandada : AJUNTAMENT DE TERRASSA

SENTENCIA 171/2016

En Barcelona, a 31 de mayo de 2016.

Visto por mí, Elsa Puig Muñoz, Magistrada Juez titular del Juzgado Contencioso Administrativo número dos de los de Barcelona y su partido, el presente **Procedimiento Abreviado número 440/2015 Y** en el que han sido partes, como demandante FOMENT IMMOBILIARI ASSEQUIBLE, SA (representado por D. Ramon Feixó, Procurador de los Tribunales y asistido por el Letrado D. Manuel J. Silva), y como demandado el AYUNTAMIENTO DE TERRASSA (representado por Dña. Carmen Ribas Buyo, Procuradora de los Tribunales, y asistido por el Letrado Consistorial), procede dictar la presente Sentencia sobre la base de los siguientes

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. Por el citado particular se interpuso demanda sobre la base de los hechos que alegaba, y respecto de los que invocó los fundamentos jurídicos que estimó oportunos, terminando con la solicitud de que se admitiera la demanda; se recabara el expediente administrativo; se emplazara al demandado y se dictase sentencia en la que, estimando el recurso en todas sus partes, se anulara la resolución impugnada.

Por otrosí, la actora solicitó que el recurso se falle sin necesidad de recibimiento a prueba ni tampoco de vista, al amparo del artículo 78.3 de la LJCA.

SEGUNDO. Admitida a trámite la demanda, se dio traslado de la misma a la Administración demandada, recabándose al propio tiempo el expediente administrativo.

Habiéndose aportado por la Administración el expediente administrativo así como el correspondiente escrito de contestación a la demanda, han quedado los autos vistos para sentencia.

TERCERO. La cuantía del presente procedimiento es de 25.919,07 euros.

En la sustanciación de este procedimiento se han observado las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Es objeto del presente recurso la Resolución del Teniente de Alcalde de Serveis Generals i Govern Obert del Ayuntamiento de Terrassa, de 22 de octubre de 2016, por la que se desestimó el recurso de reposición interpuesto por la actora contra la Resolución número 3800, de 20 de abril de 2015, que desestimaba la solicitud de devolución de 39.453,85 euros de la cuota del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (en adelante ICIO) correspondiente al expediente OMOB157-2009, y se emitió liquidación definitiva, resultando un importe a abonar de 2.658,14 euros (a la que hay que añadir la cantidad ingresada por la actora en concepto de liquidación provisional).

SEGUNDO. Para fundamentar su recurso la actora alega, en síntesis, que para el cálculo del ICIO debe estarse a las facturas del importe de la obra, sin que sean válidas las pruebas de presunciones, y que para el cálculo del tributo no puede incluirse el beneficio industrial (que la actora cuantifica en el 6%), ni los gastos generales (de entre el 13% y el 17%, según el Real Decreto 1098/2001 y otras normas que cita, según la actora).

Por su parte, la demandada alegó que la liquidación se ajusta a Derecho ya que para su cálculo se ha tenido en cuenta el importe de las facturas aportadas y el del presupuesto del proyecto, que fue visado por el Colegio profesional correspondiente.

TERCERO. De acuerdo con el artículo 100 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobado por Real Decreto 2/2004, de 5 de marzo (en adelante LHL), el ICIO es un tributo indirecto cuyo hecho imponible está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, o para la que se exija presentación de declaración responsable o comunicación previa, siempre que la expedición de la licencia o la actividad de control corresponda al ayuntamiento de la imposición.

De otra parte, el artículo 102 de la LHL establece que 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, aclarándose seguidamente que 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.

Por último, el artículo 103.1 de la LHL establece la liquidación provisional a cuenta del ICIO en el momento de concesión de la licencia («cuando se conceda

la licencia»), o bien en el momento de inicio de la construcción, instalación u obra, pero esa liquidación provisional es un ingreso a cuenta que deberá revisarse -al alza o a la baja- en función del coste real de la construcción en el momento de practicarse la liquidación.

El debate se plantea en relación a si debe excluirse de la liquidación del ICIO los conceptos de beneficio industrial y gastos generales cuando la obra no se realiza por el propio sujeto pasivo del impuesto sino que se encarga a un tercero por un precio cerrado.

Pues bien, sobre esta cuestión ya se ha pronunciado recientemente nuestro TSJC resolviendo en apelación una controversia muy similar en su Sentencia 936/2013, de 30 de septiembre (rollo de apelación 184/2012). Así, en la citada Sentencia se recuerda que conforme declarara la STS de 14 de mayo de 2010 (recurso de casación en interés de la ley número 22/2009) debe significarse, ante todo, que el anterior artículo 103 de la LHL se modificó, primero por la Ley 50/98, de 30 de diciembre, y luego por la Ley 51/2002, pretendiéndose con la última modificación aclarar, por un lado, qué se entiende por coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, que no es otro que el coste de ejecución material de aquélla, para adaptarse a los criterios que había establecido el Tribunal Supremo, como reconoce la propia Exposición de Motivos y, por otro, añadir otros conceptos excluidos en la regulación anterior, como los honorarios de profesionales, el beneficio empresarial del contratista y, en general, cualquier otro concepto que no integre, estrictamente, el coste de ejecución material. Y esta redacción pasa al actual artículo 102 del Texto Refundido aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004.

Y es que 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).

Seguidamente en la STSJC 936/2013, de 30 de septiembre, se hace un estudio de la polémica aplicación del ICIO y de las sucesivas modificaciones de los preceptos que lo regulan, y tras ello reproduce en buena parte el contenido de la STS de 1 de diciembre de 2011 -que ambos litigantes en el recurso resuelto por el TSJC citaban, como también ocurre con la parte actora en el presente recurso-, recordando que en el recurso de casación en interés de ley interpuesto por el Ayuntamiento de Alicante se pretendía la implementación de una doctrina del Tribunal Supremo en la que con claridad se disponga que los gastos generales y beneficio industrial excluidos de la base imponible del ICIO son exclusivamente del sujeto pasivo del impuesto en los términos que se expresan a continuación:

"Los gastos generales y beneficio empresarial excluible para la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, solo vienen referidos al sujeto pasivo del impuesto. Por lo tanto, los gastos y beneficios del contratista suponen para aquél, como dueño de la obra, unos costes de construcción, costes reales y efectivos de la obra que constituyen la base imponible del impuesto, no excluyéndose puesto que el contratista se limita a realizar la obra contratada con el promotor -dueño de la obra--, y a cobrar su importe, que obviamente englobará su coste real y efectivo, su beneficio industrial y sus gastos generales; importe este que constituirá un coste real y efectivo del total de la obra realizada por el promotor".

Pues bien, el Tribunal Supremo consideró que el recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Alicante adolecía de un defecto formal insubsanable, pero seguidamente ofrece unos razonamientos sobre la cuestión de fondo planteada con una clara intención nomofiláctica:

"...entiende el Ayuntamiento recurrente que no procede la exclusión del beneficio industrial y los gastos generales de la base imponible del impuesto, al interpretar que tan solo pueden deducirse, en virtud de lo dispuesto en el artículo 102 del TRLHL, los gastos generales y beneficio industrial del sujeto pasivo. Dicha afirmación parte de una errónea interpretación que el Ayuntamiento de Alicante realiza de la normativa, toda vez que si la voluntad del legislador hubiese sido ésa, resultaría del todo incomprensible que en el artículo 102 de la citada Ley reguladora de las Haciendas Locales, que regula la base imponible del ICIO, se señale expresamente en su segundo párrafo que: "(...) no forman parte de la base imponible ... ni tampoco los honorarios de profesionales, el beneficio empresarial del contratista ni cualquier otro concepto que no integre, estrictamente, el coste de ejecución material (...)".

Aunque según el Ayuntamiento recurrente de la base imponible del Impuesto se deben descontar los gastos generales y el beneficio empresarial del sujeto pasivo, la regulación actual, que ha seguido la interpretación anterior del Tribunal Supremo en este punto, no deja lugar a dudas sobre la no inclusión del beneficio industrial del contratista (STS de 29 de abril de 1993, 29 de junio de 1994, 20 de febrero de 1995, 2 de abril y 28 de octubre de 1996, 5 y 24 de julio de 1999 y 30 de marzo y 3 de julio de 2002, entre otras muchas).

Lo que se pretende por el Ayuntamiento recurrente al solicitar que este Tribunal señale que los gastos generales y beneficio industrial excluidos de la base imponible del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras son exclusivamente los del sujeto pasivo, cuando el artículo 102 de la Ley reguladora de Haciendas Locales establece expresamente que son los del contratista, no es una interpretación de la Ley, sino su modificación, obviando los cauces existentes al efecto."

Tras hacerse eco de la STS transcrita, nuestro TSJC (Sentencia 936/2013 ya citada) concluye:

"De la lectura de la STS transcrita y de la sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana de la que deriva, no se deduce la interpretación que el Juzgador de Instancia hace en la sentencia ahora apelada por lo que no cabe incluir en la base imponible del ICIO los gastos generales y el beneficio industrial del contratista de conformidad con lo dispuesto en el artículo 102 de la LRHL, por cuanto el concepto tributario de coste real y efectivo de la obra, en el ICIO, es un concepto estricto del que no forman parte, conforme a reiterada jurisprudencia de la que se hacía eco el escrito de apelación, los gastos generales, el beneficio industrial del contratista y el IVA, criterio este que hemos mantenido en las sentencias de esta misma Sala y Sección 1207/2011, de 17 de noviembre (JUR 2012, 31907) y 397/2012, de doce de abril (JT 2012, 667), por lo que procede la estimación del presente recurso de apelación y la revocación de la sentencia de instancia."

De forma más reciente, la STSJC 500/2016, de 11 de mayo, dictada en el rollo de apelación 100/2015, en el que, con estimación del recurso de apelación

interpuesto por el Ayuntamiento de Barcelona, revocó la sentencia número 184/2015, dictada por esta juzgadora en el procedimiento ordinario 303/2013 seguido a instancias de INMOBILIARIA COLONIAL, SA, ha declarado:

“CUARTO: La determinación de la base imponible del ICIO ha sido polémica desde la instauración misma del tributo por la Ley 39/1988, de 28 de diciembre de 1988, reguladora de las Haciendas Locales (LHL).

El criterio que hemos mantenido en las sentencias de esta misma Sala y Sección 1207/2011, de 17 de noviembre, 397/2012, de doce de abril, y 1332/2015 de 17 de diciembre, es que no cabe incluir en la base imponible del ICIO los gastos generales y el beneficio industrial del contratista de conformidad con lo dispuesto en el artículo 102 de la LRHL, por cuanto el concepto tributario de coste real y efectivo de la obra, en el ICIO, es un concepto estricto del que no forman parte, conforme a reiterada jurisprudencia de la que se hacía eco el escrito de apelación, los gastos generales, el beneficio industrial del contratista y el IVA.

En nuestras Sentencias números 7, de 13 de enero de 2016 (apelación 197/2014) y 425, de 21 de abril de 2016 (apelación 133/2015) hemos reiterado que este debate es meramente probatorio e incumbe a la parte su acreditación. Tal prueba pasa, en primer lugar, por justificar que todas esas facturas se han incluido en la relación de facturas computadas por la Inspección para el cálculo de la base imponible. Y en segundo lugar por demostrar y una vez demostrada su inclusión, que dichos gastos no lo son por gastos de coste real de ejecución de la obra. Así:

<<No se niega que de acuerdo con la interpretación jurisprudencial (STS de 14 de mayo de 2010, en sus F.J. 3º y 4º) del concepto legal de "coste real y efectivo de la obra" deben excluirse algunas partidas de gastos que no encajan en el concepto de coste de la ejecución material entre las cuales se incluyen los gastos generales y el beneficio industrial del contratista cuyo gravamen significaría sujetar a tributación tanto la riqueza representada por la obra como el volumen de negocio del constructor. No obstante, para que puedan excluirse es imprescindible que la parte interesada en su exclusión acredite que efectivamente se han abonado esos gastos. Prueba que en un principio es diversa como pueden ser los distintos documentos que acreditan la realización de la obra (contrato, presupuesto, certificaciones de obra, facturas...).

El artículo 105 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, relativo a la carga de la prueba indica que en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo. Los obligados tributarios cumplirán su deber de probar si designan de modo concreto los elementos de prueba en poder de la Administración tributaria. Prueba que en este caso no figura ni en el expediente administrativo ni en los autos sin que se admita, como así mantiene la constructora, como motivo para su exclusión que aunque no estén desglosados específicamente son habituales en el sector de la construcción. No puede admitirse esta pretensión apoyada en meras suposiciones e hipótesis pues se desconoce, al no estar desglosadas específicamente en las facturas, si efectivamente se abonaron por el constructor dichas partidas y además en que porcentaje para admitir su exclusión de la base imponible del ICIO.

El contrato de ejecución de obra no acredita el importe de dichas partidas, como de forma acertada señala la juzgadora de Instancia ni tampoco el certificado emitido por Ferrovial que debe ser valorado con el resto de la documentación aportada a autos>>.

QUINTO: Pues bien, en el caso ahora examinado, en el mismo sentido que en las indicadas sentencias, el contrato de ejecución de obra no acredita el importe de dichas partidas, a diferencia de lo que ocurre con la partida alzada del capítulo 09 del presupuesto, correspondiente a seguridad y salud, (245.648,65€), cuyo porcentaje de gastos se refleja asimismo en las certificaciones.

Junto con anterior, en consonancia con los alegatos de la Administración apelante, ha de estarse a las características del contrato a precio alzado y a cuanto refleja el

presupuesto de ejecución material, en el que no consta ninguna partida correspondiente al beneficio industrial y los gastos generales, por lo que de entrada el presupuesto no acredita el importe de esos conceptos; tampoco consta en el contrato a precio cerrado o llave en mano que el precio incluya el beneficio industrial.”
(el subrayado no es del original).

De todo ello se concluye que el debate que nos ocupa es meramente probatorio e incumbe a la parte actora su acreditación.

Pues bien, a la vista de la documentación que se adjuntó en vía administrativa, concretamente los contratos de ejecución de obra, y las facturas emitidas por las dos empresas con las que contrató la actora para realizar el edificio, es evidente que en esa documentación no se detallaron las partidas de beneficio industrial y gastos generales.

Así, en el contrato suscrito con EURITMIA CONSTRUCCIONES, SA se fija un precio cerrado, llaves en mano, de 7.148.256,26 euros, más el IVA correspondiente (reverso del folio 4), y se establece la medición de obra y el abono mensual de certificaciones (folio 5), sin que en el presupuesto (folios 16 y siguientes del expediente) se desglosen las partidas de beneficio industrial y gastos generales.

Y lo mismo ocurre con el contrato suscrito por la actora con BYCO, SA (folios 79 y siguientes).

Por último, las facturas presentadas por ambas constructoras no detallan las partidas de beneficio industrial y gastos generales, de ahí que, en aplicación de la jurisprudencia citada, no proceda descontar dichas partidas para el cálculo del ICIO.

Por todo ello debe desestimarse el recurso interpuesto.

CUARTO. En cuanto a las costas, de acuerdo con el artículo 139.1 de la LJCA, en primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar Sentencia o al resolver por Auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie, y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho.

Como quiera que se desestiman íntegramente las pretensiones del recurso, la condena en costas a la actora es, en principio, obligada, pero en el presente caso se aprecian dudas serias, en atención al dato de que en un recurso muy similar (el procedimiento ordinario 303/2013, ya citado) esta Juzgadora estimó el recurso interpuesto por la actora, si bien su sentencia fue luego revocada por el TSJC, como ya se ha dicho.

Vistos los preceptos legales citados, y demás normativa de especial y general aplicación al caso

FALLO

Que debo DESESTIMAR Y DESESTIMO el Recurso Contencioso Administrativo interpuesto por FOMENT INMOBILIARI ASSEQUIBLE, SA contra la Resolución del Teniente de Alcalde de Serveis Generals i Govern Obert del Ayuntamiento de Terrassa, de 22 de octubre de 2016, por la que se desestimó el recurso de reposición interpuesto por la actora contra la Resolución número 3800, de 20 de abril de 2015, que desestimaba la solicitud de devolución de 39.453,85 euros de la cuota del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras correspondiente al expediente OMOB157-2009, y se emitió liquidación definitiva resultando un importe a abonar de 2.658,14 euros (a la que hay que añadir la cantidad ingresada por la actora en concepto de liquidación provisional), declarando que el citado acto es ajustado a derecho. Sin costas.

Notifíquese esta resolución a las partes, indicándoles que es firme y que contra la misma no cabe interponer recurso ordinario alguno.

Líbrese testimonio de esta Sentencia para su constancia en autos, llevando el original al Libro de las de su clase.

Así por esta mi Sentencia, definitivamente juzgando en primera instancia, lo pronuncio, mando y firmo.

La Magistrada Juez

PUBLICACIÓN.- La anterior sentencia fue dada, leída y publicada por el Juez que la autoriza en el mismo día de su fecha. Doy fe.