



Roj: STSJ M 2627/2016 - ECLI:ES:TSJM:2016:2627  
Id Cendoj: 28079330092016100166  
Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso  
Sede: Madrid  
Sección: 9  
Nº de Recurso: 316/2015  
Nº de Resolución: 20/2016  
Procedimiento: Recurso de Apelación  
Ponente: EVA MARIA BRU PERAL  
Tipo de Resolución: Sentencia

**Tribunal Superior de Justicia de Madrid**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

**Sección Novena C/** General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33010330

**NIG:** 28.079.00.3-2013/0018895

**Recurso de Apelación 316/2015**

**Recurrente :** FERROVIAL CONSERVACION S.A.

PROCURADOR D./Dña. OLGA GUTIERREZ ALVAREZ

**Recurrido :** Ayuntamiento de **Móstoles**

PROCURADOR D./Dña. MARIA JOSE BUENO RAMIREZ

**SENTENCIA No 20**

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID**

**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN NOVENA**

**Ilmos. Sres.**

**Presidente:**

D. Ramón Verón Olarte

**Magistrados:**

Da. Ángeles Huet de Sande

D. José Luis Quesada Varea

Dª. Sandra María González De Lara Mingo

D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo

Dña. Eva María Bru Peral

En la Villa de Madrid, a dieciocho de enero de dos mil dieciséis.

Vistos por la Sala, constituida por los señores del margen, de este Tribunal Superior de Justicia, los autos del recurso de apelación número 316/2015 seguidos a instancia de la mercantil Ferrovial Conservación SA, representada por la Procuradora de los Tribunales Dª Olga Gutiérrez Álvarez y defendida por la Letrada Dª. Elena Ares Fuente, contra el Ayuntamiento de **Móstoles**, contra la sentencia de fecha 27 enero 2015, dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 7 de Madrid en el P .O. nº 390/2013 se dicta la presente sentencia con base en los siguientes:

## ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** El Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 7 de Madrid dictó sentencia en el Recurso Contencioso Administrativo antes citado del referido Juzgado en cuya parte dispositiva se acuerda: *"Que debo desestimar y desestimo el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Procuradora de los Tribunales D<sup>a</sup> Olga Gutiérrez Álvarez, en nombre y representación de la mercantil "Ferrovial Conservación SA" contra las resoluciones expresadas en el Fundamento de derecho Primero de la presente Sentencia, al considerar que las mismas son ajustadas a Derecho.*

*Condenar en costas a la parte demandante conforme al artículo 3.11 de la Ley 37/2011 de 10 de octubre*  
".

**SEGUNDO.-** Notificada dicha resolución a las partes, la representante de la mercantil presenta escrito mediante el que interpone recurso de apelación contra la mencionada sentencia por entender que la misma era contraria a derecho.

**TERCERO.-** Por providencia del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 7 se tiene por interpuesto recurso de apelación que se admite en ambos efectos y se acuerda dar traslado a las partes para que en el plazo común de quince días puedan formular su oposición o adhesión al mencionado recurso.

**CUARTO.-** La representación de la apelada presenta escrito a través del cual muestra su disconformidad con la apelación formulada, pidiendo asimismo la inadmisibilidad del recurso respecto a la impugnación de la tasa urbanística.

**QUINTO.-** Por providencia del Juzgado nº 7 se tiene por opuesta a la apelada en el recurso y se acuerda la remisión de lo actuado a este Tribunal Superior de Justicia con emplazamiento de las partes.

**SEXTO.-** Recibidos los autos en esta Sección recae providencia mediante la que se acuerda el registro y formación de rollo; no habiéndose solicitado el recibimiento a prueba y no considerándolo necesario la Sala, quedan pendiente las actuaciones para señalamiento y fallo por no ser tampoco preciso el trámite de conclusiones. En este estado se señala para votación y fallo el día catorce de enero de 2016, lo que así tiene lugar.

Siendo Ponente la Magistrada Ilmo. Sr. D<sup>a</sup> Eva María Bru Peral en sustitución legal según Acuerdo de treinta de diciembre de dos mil quince de la Presidenta en funciones de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** La sentencia de fecha 27 enero 2015 dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 7 de Madrid en el P .O. nº 390/2013 desestimó el recurso interpuesto por la mercantil apelante contra la Resolución del Tribunal Económico-administrativo Municipal de **Móstoles** de 7 de marzo de 2013 que desestimaba la reclamación económico-administrativa contra las resoluciones del Director General de Gestión Tributaria y Recaudación del Ayuntamiento de **Móstoles** de 29 de septiembre de 2011 en las que se inadmitían por extemporáneas los recursos de reposición interpuestos contra las liquidaciones aprobadas y notificadas el 27 de junio de 2008 a la Dirección General de tráfico del ICIO por importe de 59.633,5 € (cuota tributaria 55.396,79 €, intereses de demora 4.236,71 €) y de la tasa por licencia urbanística por importe de 29.071,32 € (cuota tributaria 27.005,93 €, intereses de demora 2.065,39 €), derivadas de las obras de reparación y remodelación de la Jefatura provincial de Tráfico de Madrid en **Móstoles**.

**SEGUNDO.-** Procede, con carácter previo, dar respuesta a la inadmisibilidad del recurso de apelación planteada por la defensa del Ayuntamiento de **Móstoles** respecto de la tasa urbanística por no alcanzar la cuantía mínima determinada en el artículo 81 de la LRJCA .

En este sentido, establece el artículo citado: "1. Las sentencias de los Juzgados de lo Contencioso-administrativo y de los Juzgados Centrales de lo Contencioso-administrativo serán susceptibles de recurso de apelación, salvo que se hubieran dictado en los asuntos siguientes: a) Aquellos cuya cuantía no exceda de 30.000 euros".

Al respecto la cuota tributaria de la tasa ascendía a 27.005,93 €, más 2.065,39 € de intereses de demora, por lo que según dispone el artículo 41.3 en relación con el 42.1.a) ambos de la LRJCA , no superando esta impugnación la suma de treinta mil euros, procede acoger la tesis de la Administración apelada e inadmitir el presente recurso de apelación respecto de la tasa urbanística citada, si bien, dado el momento procesal en que nos encontramos, resulta procedente y así se acuerda la desestimación de la misma.

**TERCERO.-** Una vez resuelta la causa de inadmisibilidad opuesta, al haber considerado la sentencia apelada conforme a derecho la Resolución del Ayuntamiento de **Móstoles** que inadmitía por extemporáneo el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación del ICIO aprobada y notificada el 27 de junio de 2008 a la Dirección General de Tráfico, así como la Resolución del TEAM que confirmaba dicha inadmisión desestimando la reclamación económico-administrativa, lo primero que debe analizarse es si esa extemporaneidad que discute la mercantil apelante concurre en el presente caso.

En este sentido, la apelante sostiene que la sentencia no ha tenido en cuenta que las liquidaciones notificadas a la DGT son el resultado de la Inspección tributaria iniciada el 30 de mayo de 2008 y en la que no fue parte la empresa cuando, sin embargo, ya era conocido el constructor de la obra por cuanto las adjudicaciones se publicaron en el BOE en los años 2004 y 2006, a lo que añade que la interpretación realizada de la jurisprudencia del Tribunal Supremo no es adecuada al no tener en cuenta que la mercantil apelante es sustituto del contribuyente en este impuesto, de ahí que como sustituto del contribuyente quede obligada en el ICIO al cumplimiento de todas las prestaciones y deberes no sólo de pago sino también las formales que integran la relación tributaria derivada del hecho imponible, incluidas las actuaciones inspectoras.

Además señala que la STS citada en la sentencia apelada para desestimar el recurso lo es respecto de una liquidación provisional, mientras que la recurrida lo fue con carácter definitivo, y que por tanto debe dirigirse al sustituto del contribuyente, de forma que la sentencia apelada se ha centrado indebidamente en que Ferrovial Conservación SA no es el sujeto pasivo, sustituto del contribuyente y que ha existido extemporaneidad del recurso de reposición interpuesto una vez efectuado el traslado de la notificación de la DGT.

**CUARTO.-** Para resolver las alegaciones de la apelante deben tenerse en cuenta los hechos considerados relevantes tal y como constan en el Fundamento de Derecho primero de la sentencia apelada, todo ello sin olvidar que lo exigido por la DGT a la mercantil no fue otra cosa que el ICIO abonado al Ayuntamiento de **Móstoles** por las distintas obras de ejecución en el Centro de Exámenes en **Móstoles** de la JPT adjudicadas a la mercantil: #

- Con fecha 27 de junio de 2008, se notificaron a la Dirección General de Tráfico, dos resoluciones del Director General de Gestión Tributaria y Recaudación del Ayuntamiento de **Móstoles**, por la que se aprobaron las liquidaciones por el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, por importe de 59.633,5 euros y de la Tasa por Licencia Urbanística, por importe de 29.071,32 euros, derivadas de las obras de reparación y remodelación de la Jefatura Provincial de Tráfico de Madrid, en **Móstoles**.

- Con fecha 4 de agosto por parte de la Dirección General de Tráfico se interpusieron sendos recursos de reposición contra las resoluciones de fecha 27 de junio de 2008, siendo inadmitidos ambos recursos por su extemporaneidad, notificándose estas resoluciones de fecha 19 de septiembre de 2008 a la Dirección General de Tráfico el 22 de octubre 2008.

- Con fecha 21 de noviembre 2008 por parte de la Dirección General de Tráfico se interpusieron reclamaciones económico-administrativas ante el TEAMM, contra las resoluciones de fecha 19 y 22 de septiembre de 2008, reclamaciones que fueron desestimadas por Resolución del TEAMM de fecha 17 de abril de 2009. No consta que las mismas hayan sido recurridas en vía jurisdiccional, quedando por tanto, consentidas y firmes.

- Con fecha 8 de septiembre 2010, la mercantil FERROVIAL CONSERVACION, S.A presenta ante el Ayuntamiento de **Móstoles** recurso de reposición contra el traslado efectuado en fecha 12 de agosto 2010 por la Dirección General de Tráfico en cuanto a las anteriores liquidaciones por ICIO y Tasa por Licencia Urbanística, reclamándola por estos conceptos 82.402,72 euros. Con fecha 29 de septiembre de 2011, se dictan por el Director General de Gestión Tributaria y Recaudación del Ayuntamiento de **Móstoles**, resoluciones por las que se inadmitían por extemporáneos dichos cursos de reposición.

- Con fecha 11 noviembre 2011 FERROVIAL CONSERVACION, S.A, interpone reclamación-administrativa ante el TEAMM, contra las citadas resoluciones de fecha 29 de septiembre de 2011, solicitando la anulación de la resolución dirigida a la Dirección General de Tráfico aprobatoria de las liquidaciones citadas, así como la devolución de lo ingresado indebidamente por la Dirección General de Tráfico.

-Con fecha 7 de marzo de 2013, el TEAMM desestima la reclamación económica- administrativa interpuesta por la mercantil FERROVIAL CONSERVACION, S.A, contra las Resoluciones fecha 29 de septiembre de 2011, confirmando la extemporaneidad de los recursos de reposición formulados contra el traslado efectuado en fecha 12 de agosto 2010 por la Dirección General de Tráfico, en cuanto a las anteriores

liquidaciones por ICIO y Tasa por Licencia Urbanística, reclamándola por estos conceptos 82.402,72 euros. Con fecha 29 de septiembre de 2011, que fueron notificadas a la citada Dirección General en fecha 27 de junio de 2008

**QUINTO.-** A partir de aquí, conforme el artículo 36 LGT es sustituto el sujeto pasivo que, por imposición de la Ley y en lugar del contribuyente, está obligado a cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma, pudiendo exigir del contribuyente el importe de las obligaciones tributarias satisfechas, salvo que la Ley señale otra cosa. Así, las notas que definen o caracterizan la figura del sustituto del contribuyente son: quedar vinculado al cumplimiento de las prestaciones materiales y formales en que el tributo consiste, con lo que se cumple en él el rasgo que caracteriza a todo sujeto pasivo según el artículo 30 LGT ; colocarse el sustituto en lugar del contribuyente hasta el punto de desplazar a éste de la relación tributaria y ocupar su lugar, quedando, en consecuencia, como único sujeto vinculado ante la Hacienda Pública y como único obligado al cumplimiento de las prestaciones materiales y formales de la obligación tributaria; y, por último, que exista una específica previsión legal, de tal forma que ni la Administración ni los particulares pueden alterar su posición legalmente prevista.

Partiendo de estos requisitos debe también determinarse si existe un total desplazamiento del contribuyente, o no, para lo que ha de acudirse a la regulación específica de cada uno de los tributos para fijar si el sustituto no desplaza totalmente al contribuyente de la relación tributaria por lo que éste continúa vinculado a la Administración, como ocurre en el impuesto sobre la renta, o si por el contrario hay, por imposición legal, un desplazamiento total del contribuyente.

En este sentido, el artículo 101 TRLHL, establece que son sujetos pasivos de este impuesto, a título de contribuyentes, las personas físicas, personas jurídicas o entidades del artículo 35.4 LGT que sean dueños de la construcción, instalación u obra, sean o no propietarios del inmueble sobre el que se realice aquélla, teniendo la consideración de dueño de la construcción, instalación u obra quien soporte los gastos o el coste que comporte su realización. Y en el segundo apartado de este artículo 101 se determinaba que en el supuesto de que la construcción, instalación u obra no sea realizada por el sujeto pasivo contribuyente tendrán la condición de sujetos pasivos sustitutos del contribuyente quienes soliciten las correspondientes licencias o quienes realicen las construcciones, instalaciones u obras, pudiendo exigir del contribuyente el importe de la cuota tributaria satisfecha.

Partiendo de estos conceptos, la jurisprudencia del Tribunal Supremo ha fijado un desplazamiento total del contribuyente en el impuesto aquí debatido por cuanto *"El examen de los diferentes impuestos revela que hay casos en que el sustituto no desplaza al contribuyente de la relación tributaria -v.gr. en el impuesto sobre la renta- sino que éste continúa vinculado a la Administración (presentación de autoliquidaciones y, en su caso, ingreso del importe correspondiente de la obligación tributaria). En cambio, en el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, hay, por imposición legal, desplazamiento del contribuyente - el propietario del inmueble o el dueño de la obra, según el artículo 102.1 de la Ley de Haciendas Locales -, estableciéndose una única relación tributaria entre la Administración y el peticionario de la licencia o el constructor de la obra - artículo 102.2 de la citada Ley -, pero ello es consecuencia, no de que contribuyente y sustituto lleven a cabo presupuestos de hecho -el primero el del tributo y el segundo el de la sustitución - diferentes, sino de la ejecución por los dos del mismo hecho impositivo definido en el artículo 101 de la propia norma, esto es, la realización de cualquier construcción, instalación u obra en el término municipal para el que se exija licencia urbanística, háyase o no obtenido ésta. (...) b) El artículo 102.2 texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobada por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, como se ha dicho, otorgaba la condición de sustituto del contribuyente a quienes solicitasen las correspondientes licencias o realizasen las construcciones, instalaciones u obras, si no fueran los propios contribuyentes"* ( STS de 18 de diciembre de 1999, Recurso: 2525/1995 ; de 19 de septiembre de 2002, y de 10 de noviembre de 2005, Recurso: 9131/1998 Recurso: 6279/1997).

En el presente caso, pues, la mercantil como constructora de las obras adjudicadas antes de la liquidación debatida, es sujeto pasivo en condición de sustituto del contribuyente, dada su situación de contratista, y ello al margen de que la Administración haya sido la solicitante de la licencia de obras o incluso además pudiera ser promotora de las mismas, así STSJ, sección 9ª, de 26 de junio de 2014, Recurso: 717/2013 y STSJ, sección 9ª, de 18 de diciembre de 2014, Recurso: 721/2014.

Por ello, en cuanto concurre en la mercantil apelante el presupuesto legal que da origen al supuesto de la sustitución, por ser la ejecutora material de las obras en el momento de iniciarse el procedimiento de comprobación que da lugar a la liquidación, se desplaza incluso al dueño de la obra de la relación jurídico tributaria, de forma que el Ayuntamiento sólo puede dirigirse contra el sustituto del contribuyente por ser

una única relación tributaria entre la Administración y el constructor de la obra, tal como se mantiene en el STSJ, Sección 9, de 1 de septiembre de 2014, Recurso: 272/2014, FJ: "...pues resulta claro que la mercantil apelante tiene la condición de sustituto del contribuyente al tiempo de dictarse la liquidación definitiva, en cuanto concurre en ella el presupuesto legal que da origen al supuesto de la sustitución, por ser la ejecutora material de las obras desplazando incluso al promotor de la construcción y al dueño de la obra de la relación jurídico tributaria. Ya hemos indicado que conforme a la doctrina legal en el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, hay, por imposición legal, desplazamiento del contribuyente -el propietario del inmueble o el dueño de la obra, según el artículo 102.1 de la Ley de Haciendas Locales -, estableciéndose una única relación tributaria entre la Administración y el constructor de la obra - artículo 102.2 de la citada Ley - Por tanto la Administración sólo puede dirigirse contra el sustituto del contribuyente como ha ocurrido en el caso presente "(último párrafo del FJ 2º).

Además, si bien el contribuyente en nuestro caso, la DGT, interpuso, en su día, la correspondiente reclamación económico-administrativa contra la liquidación girada por el ICIO, ni el procedimiento administrativo previo de comprobación, ni la liquidación girada fueron notificados a la mercantil, y tampoco lo fue la reclamación presentada ante TEAMM, resuelta por resolución de fecha 17 de abril de 2009, cuando la apelante era parte interesada en la misma, incumpliendo con ello lo dispuesto los artículos 232.3 y 239.5 de la Ley General Tributaria, máxime cuando la liquidación era de carácter definitivo y no provisional, como en el caso de la sentencia aplicada por la sentencia apelada. En este sentido, STSJ, sección 2ª, de 22 de noviembre de 2012, Recurso: 1213/2012, Ponente D. Jose Daniel Sanz Heredero.

De todo lo expuesto se desprende que las resoluciones dictadas en vía administrativo, y que fueron confirmadas por la sentencia apelada, no fueron conformes a Derecho, al no tener el sustituto del impuesto debatido conocimiento formal de las actuaciones de la demandada.

**SEXTO.-** No siendo conforme a derecho la inadmisión del recurso de reposición interpuesto por la mercantil ante el Ayuntamiento, ni su confirmación en primera instancia judicial, sin que se discutan los intereses de demora liquidados, debe entrarse a valorar las alegaciones que respecto de la determinación de la base imponible se realizan en el recurso de apelación, y que vienen a reproducir lo ya expuesto en la demanda. Así considera la mercantil que el Ayuntamiento de **Móstoles** ha incluido indebidamente en la base imponible del impuesto los gastos generales, el beneficio industrial y el IVA, y sin que se haya tenido en cuenta la baja de adjudicación de la obra pública, debiendo acudir a la certificación final de la obra, de donde resulta una base imponible de 1.865.303,31 €, y no de 3.337.889,17 €.

Ahora bien, atendiendo al contenido de la Resolución del Director General de Gestión Tributaria y Recaudación del Ayuntamiento de **Móstoles** de 30 de mayo de 2008 se observa que la Administración sí tuvo en cuenta para el cálculo de la base imponible todo lo expuesto por la mercantil en su recurso, incluyendo la baja de adjudicación, y deduciendo los importes que no forman parte de la ejecución material de la obra, de forma que no es tanto un problema de determinación de los conceptos que deben integrar la base imponible como una cuestión de prueba de que las cantidades resultantes de la inspección fiscal practicada no eran las reales. Y en este punto, debe señalarse que no hay prueba que demuestre esa supuesta equivocación de la Administración máxime cuanto la solicitada en la instancia por la apelante se limitaba a las certificaciones de obra, que ya obraban en el expediente administrativo y fueron tenidas en cuenta por el Ayuntamiento de **Móstoles** para realizar la liquidación final (folios 42 ss Tomo I del expediente).

En consecuencia, no acreditándose ni que la baja haya supuesto un menor "coste real y efectivo" de la obra, ni que las cantidades tenidas en cuenta por el Ayuntamiento, excluyendo partidas que no integran ese presupuesto de ejecución material de la construcción, instalación u obra, no sean las que han de constituir la base imponible del ICIO, debe desestimarse, en cuanto al fondo, la pretensión de la mercantil apelante.

**SÉPTIMO.-** Conforme a lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, no procede formular expresa imposición de costas.

VISTOS los preceptos legales citados y demás de general y pertinente aplicación,

## FALLAMOS

Que, previa declaración de inadmisibilidad del recurso de apelación interpuesto contra la liquidación de la tasa por licencia urbanística en aplicación del artículo 81.1.a) LRJCA, ESTIMAMOS EN PARTE EL RECURSO DE APELACIÓN interpuesto por la representación y defensa de la mercantil Ferrovial Conservación SA y en su virtud REVOCAMOS la Sentencia de 27 enero 2015, dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 7 de Madrid en el P .O. nº 390/2013, en el único sentido de ANULAR



la Resolución del Tribunal Económico-administrativo Municipal de **Móstoles** de 7 de marzo de 2013 que desestimaba la reclamación económico-administrativa contra la resolución del Director General de Gestión Tributaria y Recaudación del Ayuntamiento de **Móstoles** de 29 de septiembre de 2011 en las que se inadmitía por extemporáneas el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación del ICIO, confirmando la determinación de la base imponible realizada por el Ayuntamiento apelado. SIN COSTAS.

Así por esta sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

Líbrese y únase certificación literal de esta resolución a las actuaciones con inclusión de la original en el Libro de Sentencias.

Y firme que sea la presente Sentencia, únase certificación al Rollo y con otra de la misma y la oportuna comunicación devuélvanse los autos originales al Juzgado de lo Contencioso-administrativo de su procedencia para su debida ejecución y cumplimiento.

Contra la anterior Sentencia no cabe interponer Recurso ordinario alguno.

Notifíquese en debida forma esta Sentencia a las partes, haciéndoles saber que contra la misma NO cabe recurso.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por la Ilma. Sra. Magistrada Ponente Dña. Eva María Bru Peral, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, certifico.

FONDO DOCUMENTAL • CENDOJ