

**Tribunal Superior de Justicia de Madrid**  
Sala de lo Contencioso-Administrativo  
**Sección Novena** C/ General Castaños, 1 - 28004  
33010280  
NIG: 28.079.45.3-2011/0023965



(01) 30173737593

## **Recurso de Apelación 731/2013**

**Recurrente:**

PROCURADOR D./Dña.

**Recurrido:** AYUNTAMIENTO DE MOSTOLES

PROCURADOR D./Dña.

### **SENTENCIA Nº 828**

## **TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO SECCIÓN NOVENA**

**Ilmos. Sres.**

**Presidente:**

D. Ramón Verón Olarte

**Magistrados:**

D<sup>a</sup>. Ángeles Huet de Sande

D. Juan Miguel Massigogé Benegiu

D<sup>a</sup>. Berta Santillán Pedrosa

D. Joaquín Herrero Muñoz-Cobo

En la Villa de Madrid a veintiséis de junio de dos mil catorce.

Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, el presente recurso de apelación nº 731/2013, interpuesto por la Procuradora doña Blanca Ruiz Minguito, en nombre y en representación de la entidad \_\_\_\_\_, contra la sentencia de fecha 28 de junio de 2013, dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 16 de Madrid, en el Procedimiento Ordinario 114/2011. Ha formulado oposición el Ayuntamiento de Móstoles representado por la Procuradora Dña. María José Bueno Ramírez

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-** El Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 16 de Madrid, dictó sentencia con fecha 28 de junio de 2013, cuyo fallo es del tenor literal siguiente:

*“Desestimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por la Procuradora en nombre y representación de contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Municipal de Móstoles de fecha 18 de abril de 2011, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la Resolución de 31 de marzo de 2010, por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra la resolución que aprueba la Liquidación Tributaria definitiva, en concepto de Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) por importe de 186.776,22 euros y ratifico íntegramente dicha resolución, por considerar la misma de conformidad a derecho, sin expresa condena en costas”.*

**SEGUNDO.-** La Procuradora actuando en nombre y en representación de la mercantil interpuso recurso de apelación contra la citada sentencia. Y formuló oposición a la defensa del Ayuntamiento de Móstoles.

**TERCERO.-** La sección no consideró oportuna la celebración de vista, ni otro trámite, quedando los autos pendientes de deliberación y sentencia, señalándose para votación y fallo el día 20 de marzo de 2013.

Siendo Ponente la Magistrada Ilma. Sra. Dña. Berta Santillán Pedrosa.

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO.-** Se recurre en apelación la Sentencia dictada en fecha 28 de junio de 2013 por el Juzgado de lo contencioso administrativo nº 16 de Madrid, recaída en el Procedimiento Ordinario nº 114/2011.

Ante el Juzgado “a quo” se impugnaba la resolución de 18 de abril de 2011 dictada por el Tribunal Económico Administrativo Municipal de la Ciudad de Móstoles que desestimaba la reclamación económico administrativa interpuesta contra la liquidación definitiva del ICIO nº 10000849 girada a la mercantil “Hotel Móstoles, S.L.” por importe de 186.776,22 euros (Cuota Tributaria 165.456,18 euros e Intereses de demora de 21.320,04 euros) correspondiente a las obras para la construcción de un hotel en la Parcela R-1 de la UG-22 del término municipal de Móstoles. Obras respecto de las cuales tenía la mercantil Hotel Móstoles, S.L. la condición de sujeto pasivo en calidad de contribuyente al ser tanto la promotora de la obra como la dueña de las obras realizadas por terceras empresas.

Y la sentencia impugnada en apelación contiene el siguiente fallo:

*“Desestimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por la Procuradora Dña. en nombre y representación de contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Municipal de Móstoles de fecha 18 de abril de 2011, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la Resolución de 31 de marzo de 2010, por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra la resolución que aprueba la Liquidación Tributaria definitiva, en concepto de Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) por importe de 186.776,22 euros y ratifico íntegramente dicha resolución, por considerar la misma de conformidad a derecho, sin expresa condena en costas”.*

**SEGUNDO.-** Contra dicha sentencia se interpuso recurso de apelación por la mercantil “Hotel Móstoles, S.L.” y se solicita la revocación de la sentencia impugnada y que, en consecuencia, se acuerde la estimación del recurso contencioso administrativo interpuesto contra la resolución dictada en fecha 18 de abril de 2011 por el Tribunal Económico Administrativo Municipal de Móstoles y que se declare la nulidad de la liquidación definitiva del ICIO practicada por la Unidad Fiscal del Ayuntamiento de Móstoles contenida en la resolución de fecha 31 de marzo de 2010 y que se practique una nueva liquidación en la que se determine la Base Imponible del ICIO en la cantidad de 3.919.400,56 euros, o, subsidiariamente, en la cantidad de 4.991.378,00 euros con exclusión en todo caso de los intereses de demora y sanciones. Y ello en virtud de las siguientes consideraciones:

Se discute el importe de la Base Imponible dependiendo ello de cuál sea el concepto del coste real y efectivo de ejecución de la obra y de los gastos que deben ser excluidos del concepto de costes a los efectos del cálculo del ICIO. En este sentido, el apelante entiende que en ese cálculo deben excluirse las partidas que recogen gastos auxiliares y complementarios, así como los gastos generales y el beneficio industrial y determinados impuestos y tasas. El apelante afirma que el Juez “a quo” no ha valorado ni ha tenido en cuenta el informe pericial aportado en apoyo de sus afirmaciones pues se ha limitado a rechazar sus alegaciones manteniendo que no se ha acreditado por el interesado que el Ayuntamiento de Móstoles, en el cálculo del impuesto, hubiera incluido partidas que no debían ser incluidas. Sin embargo, la mercantil apelante refiere que el informe pericial que se ha ratificado en vía judicial hace un estudio pormenorizado de todas las facturas incluidas por el Ayuntamiento de Móstoles para el computo del impuesto del que se deduce que se han incluido gastos y partidas que no deben formar parte de la base imponible del ICIO. Concretamente, entiende que deben excluirse las facturas relativas a las siguientes partidas: a) el 15% como porcentaje correspondiente a beneficio industrial y el 15% como porcentaje correspondiente a gastos generales para todas las facturas emitidas por empresas constructoras e instaladoras; b) partidas que no comprenden el coste real y efectivo de la obra, como: determinados gastos de desplazamiento a la obra, pues supone un gasto de empresa pero no un gasto de ejecución de obra; trabajos de limpieza; horas de los trabajadores;

trabajos de reparaciones; seguros de alquiler y tasa de residuos; mobiliario; y compra de herramientas y equipos.

Frente a dichas alegaciones, la defensa del Ayuntamiento de Móstoles destaca que no ha calculado la base imponible del ICIO sumando todas y cada una de las facturas satisfechas para la construcción del edificio sino que solo se han tenido en cuenta las que figuran en el folio 259 del expediente administrativo. Y termina su defensa destacando que los gastos por reparaciones por errores de ejecución y limpieza se han incluido en la base imponible porque forman parte de unidades de obra previstas en el proyecto de ejecución y porque su naturaleza les hace indispensables para la habitabilidad y funcionamiento de la construcción. Idénticas consideraciones realiza sobre los gastos de limpieza y sobre los gastos por herramientas, como los contenedores, que se entiende que son consustanciales a la obra. Y en relación con los gastos generales y beneficio industrial señala que, en este caso, no deben excluirse de la base imponible porque no aparecen desglosados en el presupuesto.

**TERCERO.-** Visto el planteamiento del recurso de apelación corresponde examinar que conceptos deben incluirse en la base imponible de la liquidación definitiva por ICIO girada a la mercantil Hotel Móstoles, S.L. por el Ayuntamiento de Móstoles. El apelante destaca que no pueden incluirse en la Base Imponible ninguna de las partidas de gastos que no encajan en el concepto de coste real y efectivo de la ejecución material de las obras tales como: beneficio industrial del contratista ni gastos generales; las partidas de gastos correspondientes a gastos de desplazamiento a la obra, horas de los trabajadores, trabajos de reparaciones, seguros de alquiler y tasa de residuos, mobiliario y compra de herramientas y equipos.

La doctrina fijada por el Tribunal Supremo en relación a las partidas que han de ser excluidas de la base imponible del ICIO al no incluirse en el concepto de coste real y efectivo de la obra se resume en la Sentencia dictada en fecha 14 de mayo de 2010, que en sus F.J. 3º y 4º se expresa del siguiente modo:

*« TERCERO.- Debe significarse, ante todo, que el anterior art. 103 de la Ley 39/1988 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: 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.*

*Esta redacción pasa al actual art. 102 del Texto Refundido aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004.*

*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).*

*(...)*

*CUARTO.- Las sentencias de 16 y 18 de enero de 1995 recordadas por la de 15 de febrero de 1995, declararon que, puesto que la base imponible es la medida de la capacidad contributiva contenida en la definición del hecho imponible y que el art. 101 de la Ley de Haciendas Locales (actual art. 100) no sujeta al Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras a toda construcción, instalación u obra sino únicamente a aquéllas para cuya realización se exija la obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, no están sujetas las instalaciones que se vayan a colocar sobre una determinada obra ya realizada cuando para ello, aunque precise algún tipo de licencia, no sea necesario proveerse de licencia de obras o urbanística, rechazando que puedan calificarse como instalaciones externas a la obra partidas como las de fontanería y sanitarios, electricidad, climatización, instalaciones especiales y vidriera que son elementos inseparables de aquélla y figuran en el mismo proyecto que sirvió de base para obtener la licencia.*

*Esta doctrina fue matizada en la posterior sentencia de 15 de marzo de 1995, al señalar que "la diferenciación entre coste de la obra civil y coste de las instalaciones no es por sí misma determinante para excluir el importe de este último de lo que el art. 103 LHL (actual 102) considera como coste real y efectivo de la construcción, instalación y obra que constituye la base imponible del ICIO, como tampoco lo es la naturaleza fija o removible de las instalaciones o su incorporación al terreno de manera más o menos permanente, porque el art. 101 LHL (actual 100) sujeta al impuesto tanto la realización de construcciones y obras como de instalaciones con tal que para unas y otras se requiera proveerse de licencia de obras o urbanística, de modo que lo decisivo es este segundo requisito, que remite al art. 178 de la Ley del Suelo y por medio de él, al art. 1 del Reglamento de Disciplina Urbanística y no a todos los supuestos que en él se prevén sino sólo a aquéllos en que la licencia que se exija sea precisamente de obras u urbanística."*

No se discute por ninguna de las partes personadas en apelación que pueden excluirse de la base imponible de la liquidación girada por ICIO las partidas correspondientes a los gastos generales y al beneficio industrial del contratista. En lo que no están de acuerdo es si, en este caso concreto, pueden excluirse lo cual se niega por el Ayuntamiento de Móstoles porque entiende que no están específicamente desglosadas dichas partidas ni en las certificaciones de obra ni en las facturas emitidas por las empresas intervinientes en la obra. Por el contrario, la parte apelante refiere que dichas partidas deben excluir sin más de la base imponible en el porcentaje del 15% correspondiente a los gastos generales y del 15% correspondiente al beneficio industrial porque dichos conceptos están incluidos en el precio de ejecución de la obra.

Considera la Sala, al igual que ya hizo el Juzgado de Instancia, que en este caso no es procedente la referida exclusión. Y ello porque no consta ni en el presupuesto ni en las facturas abonadas el pago por parte de la apelante del concepto del beneficio industrial ni de los gastos generales, y, por ello, no pueden excluirse a la hora de calcular la base imponible del impuesto.

No se niega que de acuerdo con la interpretación jurisprudencial 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 pues no tiene valor de prueba a estos efectos el informe pericial emitido a instancia de parte por el Arquitecto Técnico D. Angel Hernández Espada. En dicho informe el perito informante afirma sin prueba que avale sus afirmaciones señala que debe excluirse de cada una de las facturas abonadas por la apelante las partidas correspondientes al 15% de gastos generales y al 15% del beneficio industrial. No puede admitirse esta pretensión apoyada en meras suposiciones e hipótesis del citado perito pues se desconoce al no estar desglosadas específicamente en las facturas si efectivamente se abonaron por el apelante dichas partidas y además en que porcentaje para poder admitir su exclusión de la base imponible del ICIO.

Por tanto, en este punto, esta Sala mantiene el mismo criterio que el Juez “a quo” quien en la sentencia impugnada en apelación refería al respecto que siendo cierto a nivel teórico que el Beneficio Industrial y los Gastos Generales no pueden integrar la base imponible liquidada, no es menos cierto que la parte recurrente en momento alguno ha acreditado la existencia de esas partidas o unidades de obras, tan solo las menciona mediante porcentajes, sin demostración documental de su existencia, con una remisión genérica a las certificaciones de obra ya cuestionadas en sede administrativa por la propia inspección municipal, sin que sea posible deducirla, ya que no se aporta ni un solo documento contable y reconoce la recurrente, que en este caso, se trataba de un precio alzado, sin que se especificara el beneficio industrial en la certificación final de la obra y sin que se desprenda su integración en la base imponible y su cuantía, por lo que convierte su alegación en pura retórica sin prueba alguna de respaldo, debiendo considerarse en tal sentido congruente la decisión administrativa.

**CUARTO.-** Tampoco puede darse la razón al apelante cuando quiere excluir también de la base imponible algunas partidas que, según él entiende, no forman parte del coste real y efectivo de la ejecución material de la obra tales como determinados gastos de desplazamiento a la obra, pues supone un gasto de empresa pero no un gasto de ejecución de obra; trabajos de limpieza; horas de los trabajadores; trabajos de reparaciones; seguros de alquiler y tasa de residuos; mobiliario; y compra de herramientas y equipos.

Las partidas que quiere excluir de la base imponible relativa a la liquidación definitiva girada por el ICIO son imprescindibles para la ejecución de la obra analizada pues no puede entenderse que pueda realizarse la construcción de un hotel y su posterior uso como tal excluyendo las partidas de costes imprescindibles para su realización como son las relativas a la mano de obra empleada en la construcción, o las partidas de costes de alquiler de maquinaria necesaria para llevar a cabo la construcción (como hormigonera, ....), o las partidas de costes relativas a los materiales que han quedado incorporados a la construcción en su aspecto estructural y que quedan unidos de forma inseparable a la obra.

En este sentido tampoco puede darse validez como prueba pericial a un informe emitido por un Arquitecto Técnico a solicitud del apelante en el que no se recogen ni razones ni argumentos técnicos del porque algunas partidas de costes no deben incluirse como coste real y efectivo de la ejecución material de la obra sino que se limita a destacar sus opiniones sin apoyo técnico de porque según su criterio deben excluirse algunos costes tales como trabajos de limpieza, trabajos de administración, viajes, transportes de mercancías, facturas por los costes de equipamientos provisionales como los correspondientes al baño piloto del hotel.

Sobre este extremo, el juez señala en la sentencia que las partidas que quiere excluir la actora deben tenerse en cuenta para calcular el importe de la liquidación por cuanto no se ha acreditado que tengan singularidad o identidad propia respecto a la construcción realizada puesto que en un principio se incorporan a ella en su aspecto estático o estructural, formando parte de las propias condiciones precisas para el cumplimiento de la finalidad a la que se dirigen las mismas. Y añade el juez que las partidas incluidas por la Administración en la base imponible quedan integradas en la construcción siendo necesarias para su ejecución y sirven para proveer a la construcción, instalación u obra.

No es cierto como mantiene la parte apelante que el juez de instancia haya ignorado la prueba pericial por él aportada sino que tras su examen obtiene una conclusión distinta de la deseada por el actor.

Por todo lo expuesto esta Sala desestima el recurso de apelación y confirma la sentencia impugnada.



**Ayuntamiento de Móstoles**.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139.2 de la Ley 29/98, de 13 de julio, se imponen a la parte apelante las costas procesales causadas en esta segunda instancia.

## FALLAMOS

Que debemos DESESTIMAR Y DESESTIMAMOS el presente recurso de apelación nº 731/2013, interpuesto por la Procuradora en nombre y en representación de la entidad , contra la sentencia de fecha 28 de junio de 2013, dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 16 de Madrid, en el Procedimiento Ordinario 114/2011 y, en consecuencia, se confirma íntegramente.

Se imponen a la parte apelante las costas procesales causadas en esta segunda instancia.

Líbrense dos testimonios de la presente sentencia, uno para remitir al Juzgado en unión del recurso y el otro para incorporarlo al rollo de apelación.

Una vez hecho lo anterior, devuélvase al órgano a quo el recurso contencioso administrativo con el expediente que, en su día, fue elevado a la Sala y archívese el rollo de apelación.

La presente sentencia es firme no cabiendo contra la misma recurso alguno.

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





**Ayuntamiento de Mostoles** PUBLICACION: Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por la Magistrada Ilma. Sra. Dña. Berta Santillán Pedrosa Ponente que ha sido para la resolución del presente recurso, estando celebrando audiencia pública esta Sala, de lo que, como Secretario de la misma doy fe.

M.ª JOSÉ BUENO RAMÍREZ  
PROCURADORA

Tel: 91 570 1794 - Fax: 91 570 1794  
28039 Madrid

**Juzgado de lo Contencioso-  
Administrativo nº 16 de Madrid**

C/ Gran Vía, 19 - 28013

45029710

**NIG: 28.079.45.3-2011/0023965**

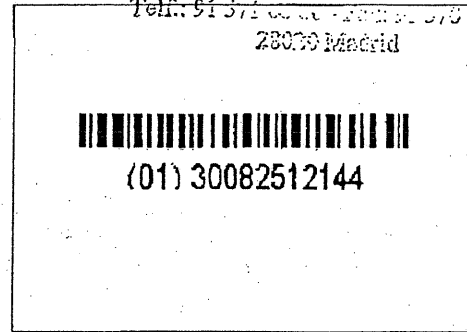
**Procedimiento Ordinario 114/2011**

**Demandante/s:** HOTEL MOSTOLES SL

PROCURADOR D./Dña. BLANCA RUIZ MINGUITO

**Demandado/s:** AYUNTAMIENTO DE MOSTOLES

PROCURADOR D./Dña. MARIA JOSE BUENO RAMIREZ



**SENTENCIA Nº 306/2013**

En Madrid, a veintiocho de junio de dos mil trece.

Dª. ELISA GÓMEZ ÁLVAREZ, Magistrada-Juez del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número Dieciséis de los de Madrid y su Partido, habiendo visto los presentes autos de Procedimiento ORDINARIO número **114/2011**, seguidos ante este Juzgado, entre partes, de una como recurrente HOTEL MOSTOLES S.L. y de otra, como recurrido, AYUNTAMIENTO DE MOSTOLES, sobre tributos y,

**ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-** Por la Procuradora Dª. BLANCA RUIZ MINGUITO, en nombre y representación de compañía mercantil HOTEL MOSTOLES

S.L., se presentó escrito interponiendo recurso contencioso-administrativo contra resolución dictada en fecha 18-4-2011 por el Tribunal Económico Administrativo Municipal de Mostoles, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la resolución de 31 de marzo de 2010, por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra la resolución que aprueba la Liquidación Tributaria definitiva, en concepto de Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) por importe total de 186.776,22 €.

**SEGUNDO.-** Admitido a trámite el mismo, se acordó requerir a la Administración demandada para que remitiera en el plazo de veinte días el correspondiente expediente administrativo y que procediera, en su caso, al emplazamiento, por plazo de NUEVE DÍAS, de cuantos aparecieran como interesados en él.

**TERCERO.-** Remitido en forma el expediente por la Administración demandada, se acordó tener a la misma por personada como parte demandada y entregar el expediente a la parte recurrente para que dedujera demanda en el plazo de VEINTE DÍAS y fijara la cuantía de la misma, lo cual verificó en tiempo y forma en el sentido que obra en autos, interesando la ampliación del expediente administrativo al considerarlo incompleto, acordándose reclamar los particulares concretos interesados por la actora.

**CUARTO.-** Presentada la demanda, se confirió traslado de la misma a la Administración demandada para que contestase a la misma en el plazo de VEINTE DÍAS así como que expusiera lo que le conviniera respecto a la cuantía del procedimiento, haciéndole entrega del expediente administrativo, lo cual verificó en tiempo y forma en el sentido de obra en autos.

**QUINTO.-** Verificado lo anterior se dictó decreto fijando la cuantía del procedimiento en indeterminada, y recibidos los documentos requeridos para completar el expediente, se dio traslado para alegaciones por diez días al demandante y posteriormente a la Administración quienes formularon las alegaciones complementarias conforme consta en autos. Recibido el pleito a prueba, y practicada la prueba admitida, se dio el trámite de conclusiones, en el que las partes han presentado escritos de conclusiones conteniendo alegaciones sucintas acerca de los hechos, la prueba practicada y los fundamentos jurídicos en los que apoyan sus pretensiones, quedando los autos conclusos para sentencia.

**SEXTO.-** En la tramitación de este procedimiento se han observado las prescripciones legales.

### FUNDAMENTOS DE DERECHO

**P R I M E R O.-** Se solicita por la mercantil demandante la nulidad de la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Municipal de Móstoles, de fecha 18 de abril de 2011, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la resolución de 31 de marzo de 2010, por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra la resolución que aprueba la Liquidación Tributaria definitiva, en concepto del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) por importe total de 186.776,22 €.

Alega la recurrente que con fecha 10 de octubre de 2005, procedió a realizar una autoliquidación-declaración por el referido impuesto, por un importe de 135.287,32 € (4% del Presupuesto del Proyecto Básico y de Ejecución que ascendió a la suma de 3.382.183,11€, conforme al presupuesto visado por el Colegio Oficial de Arquitectos) mientras que

en noviembre de 2009, la Inspección Fiscal valoró el coste real y efectivo de la obra en la cantidad de 7.518.587,43 € y por tanto la deuda tributaria resulta la impugnada en el presente procedimiento. Señala que la Administración ha incluido partidas que por ley y por la Ordenanza Fiscal se excluyen de la Base Imponible del Impuesto, como son el IVA y demás impuestos análogos, el beneficio empresarial, los honorarios de profesionales, las instalaciones mecánicas y una serie de partidas que enumera en su demanda. Por último, manifiesta que es improcedente la imposición de intereses sobre la diferencia entre la autoliquidación realizada por la actora y la cantidad liquidada por la Administración demandada.

La Administración se opone a la demanda y manifiesta que las obras realizadas se iniciaron en el año 2006 y finalizaron el 11 de octubre de 2007, sin que se presentara por la actora la declaración prevista en el artículo 10.1 de la Ordenanza Fiscal, que impone la obligación de realizar la misma en el plazo de un mes, desde la finalización de las obras, por lo que en el año 2009, fue la Inspección Tributaria la que inició actuaciones para regularizar la situación e invoca los artículos 102 y 103 de la Ley de Haciendas Locales y el artículo 6 de la Ordenanza Fiscal. Añade que según la documentación obrante al expediente, una vez finalizada la obra, el coste real de la misma fue fijada en 7.518.587,43 € y que algunas de las partidas que la actora entiende que han de ser excluidas, no se incluyen por la Administración, sin que describa el contenido de las diferentes partidas que entiende que deben ser excluidas de la Base Imponible.

**S E G U N D O** .- Es objeto del presente recurso determinar la conformidad a derecho de la resolución del T.E.A.M que confirma las liquidaciones efectuadas por la Corporación Local del Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras, de la obra descrita en el fundamento anterior.

Para la resolución del presente recurso, debe partirse del contenido del 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 es el que regula la base imponible del impuesto, y que dispone:

"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"

Como señala la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de 13 de octubre de 2011. "Resulta trascendente, por su carácter didáctico y vocación recapitulativa respecto de la jurisprudencia aplicable a la base imponible del impuesto, la sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, (14-5-2010) dictada en recurso de casación en interés de ley, que se expresa como sigue, en sus Fundamento Jurídicos Tercero y Cuarto:

*"TERCERO.- Debe significarse, ante todo, que el anterior art. 103 de la Ley 39/1988 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: 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.*

*Esta redacción pasa al actual art. 102 del Texto Refundido aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004...."*

*La conclusión a que se llega por la jurisprudencia, mediante la sentencia expuesta (14 de mayo de 2010) así como las anteriores (Sts. T.S 5 de oct. 2004, 17 nov. 2005) 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. De esta significativa jurisprudencia se puede inferir que en determinados supuestos deberá computarse en la base imponible tanto el coste de adaptación o incorporación (instalación) del elemento infraestructural de que se trate a la obra, construcción o instalación a los que vaya destinado, como el valor o coste del elemento mismo si bien en otros casos, por el contrario, aún estando prevista su concurrencia en el presupuesto de la obra, construcción o instalación, deberá computarse en la base imponible, exclusivamente, el coste de su instalación o incorporación a aquéllos, pues no pueden conceptuarse del mismo modo, a efectos de la base imponible del ICIO, los casos en que los elementos estructurales o de instalación sean consustanciales, inseparables e imprescindibles para la propia instalación que aquellos otros en que esta circunstancia no concorra, por más que en ambos casos se precise de licencia municipal... De este modo, será caso por caso como habrá de abordarse la cuestión, atendiendo a aquellas pautas de la doctrina jurisprudencial expuesta, sirviendo de ayuda los estándares de la*

*imprescindibilidad, la consustancialidad, la inseparabilidad, la externidad o la autonomía funcional; pero no aplicando con carácter exclusivo y excluyente cada uno de ellos, sino conjugándolos en la medida que sea preciso, en orden a lograr el verdadero alcance e identidad de la base imponible querida por la Ley, que es el coste de lo construido o instalado. Todo ello teniendo en cuenta que el hecho imponible del impuesto 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, siempre que su expedición corresponda al ayuntamiento de la imposición"*

Si cabe, esa idea se ha reforzado tras la STS de 14 de mayo de 2010, antedicha, que como se indicaba, se dictó en un recurso de casación en interés de la ley, aunque concretamente centrada en una instalación de parque eólico.

Por otra parte, la sentencia de 5 de octubre de 2004, antecitada, indica que *"lo esencial es que las instalaciones, aparte de inseparables de la obra, figuren en el mismo proyecto de ejecución que sirvió de base para obtener la licencia de obras, pues 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 habitualidad o utilización."*

**T E R C E R O .-** Sentado lo anterior, establece el art. 103.1.a) de la citada Ley que dicha base imponible se determinará "...en función del presupuesto presentado por los interesados, siempre que hubiera sido



visado por el colegio oficial correspondiente cuando ello constituya un requisito preceptivo.”

El párrafo segundo de la misma norma legal regula la posible modificación de la base imponible por el Ayuntamiento mediante la oportuna comprobación administrativa, al decir: “...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 a que se refiere el apartado anterior practicando la correspondiente liquidación definitiva, y exigiendo del sujeto pasivo o reintegrándole, en su caso, la cantidad que corresponda.”

Alega la recurrente que la autoliquidación se realizó conforme al Presupuesto del Proyecto Básico y de Ejecución visado por el Colegio Oficial de Arquitectos que ascendió a la suma de 3.382.183,11 €. Sin embargo, examinada la autoliquidación se observa que la misma se realizó el 10 de octubre de 2005, sin que exista ningún presupuesto inicial, sino que se aporta únicamente una hoja de 22 de octubre de 2007, visada por el Colegio de Arquitectos en la que se indica como Valoración Final de la Obra, 3.500.631,87 €, mientras que el expediente contiene facturas por una cantidad muy superior a la reflejada en esa valoración final de la obra, que en función de las mismas la Administración confeccionó una liquidación definitiva por la cantidad que se impugna en este recurso.

La recurrente señala una serie de partidas que entiende deben quedar excluidas de la Base Imponible del Impuesto y que enumera como Suministro de material, Horas de gruísta, Alquiler de grúas, Decoración, Personal de Limpieza, Movimientos de tierras, Alquiler de maquinaria, Jardinería, Trabajos en cubierto para tapar instalaciones, caja fuerte, que como señala la Administración, no describe el contenido de cada partida, pese a que en el expediente obran la totalidad de facturas de los mismos y teniendo en cuenta que la propia Administración ha descontado conforme al folio 259, una serie de

importes por valor de 26.540 €, referidas al reparto de mobiliario por plantas, suministro y montaje de muebles, le incumbía a la actora la carga de la prueba relativa a la exclusión de la Base Imponible de dichas partidas y no lo ha hecho.

En consecuencia, al tratarse el coste material de la obra de un concepto objetivable, como se ha señalado más arriba, y por el principio de actividad probatoria que incumbe a la recurrente, debería haber probado indubitadamente las partidas, limitándose a señalarlas genéricamente como incluidas en la base imponible, cuya inclusión, no procedía. Luego, al haber prescindido de cualquier elemento probatorio sobre este extremo, no puede pretender que se acoja su pretensión y se anule la liquidación municipal, con base a su simple y genérica invocación.

En consecuencia, ateniéndonos a la jurisprudencia que ha sido expuesta, en concreto de los párrafos transcritos de las referidas sentencias del T.S, llegamos a la misma conclusión que la Administración demandada, en cuanto a que las partidas, cuya exclusión se pretende por la parte actora, deben tenerse en cuenta para calcular el importe de la liquidación, por cuanto no se acredita que tengan singularidad o identidad propia respecto a la construcción realizada, puesto que en principio, se incorporan a ella en su aspecto estático o estructural, formando parte consustancial del presupuesto de la obra y fundamentalmente, de las propias condiciones precisas para el cumplimiento de la finalidad a la que se dirigen las mismas, por considerarse servicios esenciales para ello.

Es decir, las partidas incluidas por la Administración en la base imponible, cumplen los requisitos exigidos por la jurisprudencia, de quedar integradas en la construcción de que se trata, siendo necesarias para su ejecución y servir para proveer a la construcción, instalación u obra.

Por otra parte, examinada la liquidación impugnada, los gastos generales, honorarios profesionales y el IVA, excluidos expresamente

por el artículo 102 del R.D.L 2/2004 para calcular la Base Imponible, no consta que hayan sido incluidos por la Administración en dicha liquidación definitiva, pues incumbe a la recurrente acreditar que las cantidades que pretende deducir de la base imponible han sido realmente incluidas por la Administración. Lejos de ello, no se acredita mínimamente por la demandante tales extremos, puesto que ni siquiera aporta el cálculo aproximado de las partidas que señala como indebidamente abonadas y que pretende deducir, donde podríamos examinar si efectivamente los conceptos por ella excluidos han sido cobrados por la demandada o por el contrario, ya han sido deducidos por ésta, como parece que ha sucedido en este caso.

**C U A R T O .-** Alega igualmente la actora que no tiene obligación de abonar intereses de demora, por la diferencia existente entre la Base Imponible declarada y la comprobada, al no ser la deuda líquida, vencida y exigible.

Sin embargo, los intereses reclamados por la Administración encuentran su cobertura legal en el artículo 26 de la Ley General Tributaria, al señalar que "El interés de demora es una prestación accesoria que se exigirá a los obligados tributarios y a los sujetos infractores como consecuencia de la realización de un pago fuera de plazo o de la presentación de una autoliquidación o declaración de la que resulte una cantidad a ingresar una vez finalizado el plazo establecido al efecto en la normativa tributaria...." Conforme a la Ordenanza Fiscal del ICIO del Ayuntamiento demandado, la recurrente estaba obligada a presentar la declaración definitiva en el plazo de un mes desde la realización de las obras, habiendo finalizado aquellas en noviembre de 2007, entendiéndose que la falta de pago de la deuda tributaria, por haber realizado una autoliquidación inicial por una Base Imponible inferior a la cantidad que le correspondía, devenga intereses a favor de la Administración.

En tal sentido la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 6 de septiembre de 2012 *"Por lo que se refiere a la alegación referente a la improcedencia de liquidar los intereses de demora por no haber llevado a cabo la administración actuación alguna desde el 5-Noviembre-2007 en que se le comunicó la finalización de la obra hasta el día 10-Julio-2008 en que se inició el procedimiento de comprobación, siendo dicha actuación administrativa extemporánea, la Sala asimismo reitera y da por reproducida la fundamentación jurídica de Juez a quo, toda vez que en éste supuesto no es aplicable el art. 26.4 LGT ya que no es la Administración la que ha de liquidar el impuesto ICIO sino que el promotor o constructor de la obra es el que tiene la obligación de autoliquidar definitivamente el impuesto, al finalizar la obra de acuerdo con lo dispuesto en el art. 103.4 TRLHL en relación con la prescripción literal y específica del art. 21.1 de la Ordenanza Fiscal reguladora de ICIO del Ayuntamiento de Madrid, que impone al obligado tributario la obligación de autoliquidar. Por tanto en el ICIO es de aplicación lo dispuesto en el art. 26.2 LGT (...)*

*Constando pues y así lo reconoce el apelante que no presentó la autoliquidación definitiva al finalizar la obra, sino que tan sólo se comunicó a la Administración que había finalizado, no existe actuación extemporánea de la Administración pero si la infracción consistente en no presentar la autoliquidación obligatoria a la finalización de la obra; infracción que asimismo entiende la Sala que ha quedado plenamente acreditada".*

**Q U I N T O .-** Por último y con el fin de no incurrir en incongruencia omisiva, habiéndose invocado por la recurrente la falta de motivación de la resolución impugnada, hemos de hacer mención a la misma, aunque sea para desestimarla. Así, en lo que atañe a este motivo de impugnación, debe señalarse que conforme con un reiterado criterio jurisprudencial: *«La motivación de cualquier resolución administrativa constituye el cauce esencial para la expresión de la voluntad de la*

*Administración que a su vez constituye garantía básica del administrado que así puede impugnar, en su caso, el acto administrativo con plenitud de posibilidades críticas del mismo, porque el papel representado por la motivación del acto es que no prive al interesado del conocimiento de los datos fácticos y jurídicos necesarios para articular su defensa. El déficit de motivación productor de la anulabilidad del acto, radica en definitiva en la producción de indefensión en el administrado» (STS 29 septiembre 1.992).*

Ahora bien, en el caso que aquí nos ocupa, la resolución impugnada contiene una motivación exhaustiva y pormenorizada de los hechos y razonamientos que han guiado a la Administración a resolver en el sentido que lo hizo y que han permitido a la recurrente impugnar todas las resoluciones en vía administrativa y en sede jurisdiccional, sin que en ningún caso se haya causado indefensión alguna a la recurrente.

**S E X T O .-** No apreciándose temeridad ni mala fe en los recurrentes ni en la Administración demandada, no procede realizar especial pronunciamiento sobre las costas procesales, a tenor de lo establecido en el artículo 139 de la L.J.C-A.

Vistos los preceptos citados y demás de legal y pertinente aplicación

## F A L L O

Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Procuradora Dña. Blanca Ruiz Minguito en nombre y representación de HOTEL MOSTOLES S.L contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Municipal de Móstoles, de fecha de fecha 18 de abril de 2011, por la que se desestima la reclamación económico-

administrativa interpuesta contra la resolución de 31 de marzo de 2010, por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra la resolución que aprueba la Liquidación Tributaria definitiva, en concepto de Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) por importe total de 186.776,22 € y ratifico íntegramente dicha resolución, por considerar la misma de conformidad a derecho, sin expresa condena en costas.

Una vez firme la presente, remítase testimonio de la misma, con expresión de su firmeza, a la Administración demandada, con devolución del expediente administrativo, interesando el acuse de recibo.

Así, por esta mi sentencia, de la que se unirá certificación a los autos de su razón, lo pronuncio, mando y firmo. D<sup>a</sup>. ELISA GÓMEZ ÁLVAREZ, Magistrada-Juez del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número Dieciséis de los de Madrid.

**PUBLICACIÓN.-** Leída y publicada fue la anterior Sentencia por la Sra. Magistrada-Juez que suscribe, estando celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, doy fe en Madrid.

**DILIGENCIA.-** Notifíquese la presente resolución a las partes, haciéndoles saber que contra la misma cabe recurso de APELACIÓN en el plazo de QUINCE DIAS a contar desde el siguiente a su notificación, advirtiéndoles que deberá constituir depósito de **50 euros**. Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de este Juzgado nº 2799-0000-00-nº de procedimiento/año (Banesto, Sucursal calle Gran Vía nº 30), especificando en el campo **concepto** del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 22 Contencioso-Apelación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, el código y tipo concreto de recurso debe indicarse justamente después de especificar los 16 dígitos de la cuenta expediente (separado por un espacio), lo que deberá ser acreditado al presentarse escrito de interposición del recurso, bajo el apercibimiento de que no se admitirá a trámite ningún recurso cuyo depósito no esté constituido y que de no efectuarlo se dictará auto que pondrá fin al trámite del recurso.

Igualmente, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8.2 de la Ley 10/2012, de 20 de noviembre, por la que se regulan determinadas tasas en el ámbito de la Administración de Justicia y del Instituto Nacional de Toxicología y Ciencias Forenses, y de no encontrarse dentro de los supuestos de exención indicados en el artículo 4 del mismo texto legal, deberá presentar el **justificante del pago de la tasa** con arreglo al modelo oficial 696 recogido en la "*Orden HAP/2662/2012, de 13 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 696 de autoliquidación, y el modelo 695 de solicitud de devolución por solución extrajudicial del litigio y por acumulación de procesos, de la tasa por el ejercicio de la potestad jurisdiccional en los órdenes civil, contencioso-administrativo y social y se determinan el lugar, forma, plazos y los procedimientos de presentación*", debidamente validado, bajo apercibimiento de no dar curso al escrito de interposición del recurso hasta que tal omisión fuese subsanada. La falta de presentación del justificante de autoliquidación no impedirá la aplicación de los plazos establecidos en la legislación procesal, de

manera que la ausencia de subsanación de tal deficiencia, tras este requerimiento, dará lugar a la preclusión del acto procesal y a la consiguiente continuación o finalización del procedimiento, según proceda.