

EDJ 2010/345618

TSJ Madrid Sala de lo Contencioso-Administrativo, sec. 9ª, S 2-12-2010, nº 1228/2010, rec. 323/2010

Pte: Huet de Sande, Ángeles

ÍNDICE

ANTECEDENTES DE HECHO	1
FUNDAMENTOS DE DERECHO	2
FALLO	4

CLASIFICACIÓN POR CONCEPTOS JURÍDICOS

ADMINISTRACIÓN LOCAL

HACIENDAS LOCALES

Recursos

Tributos propios

Sobre construcciones instalaciones y obras

Hecho imponible

Concepto de construcción, instalación u obra

Base imponible

Coste real y efectivo

ANALOGÍA

SUPUESTOS EN QUE NO PROCEDE

FICHA TÉCNICA

Legislación

Cita art.161 de Ley 9/2001 de 17 julio 2001. Suelo, C.A. Madrid

Cita Ley 50/1998 de 30 diciembre 1998. Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social

Cita art.139.2 de Ley 29/1998 de 13 julio 1998. Jurisdicción Contencioso-Administrativa

Cita art.14 de Ley 25/1995 de 20 julio 1995. Modificación Parcial Ley General Tributaria

Cita art.161, art.178, art.180, art.244 de RDLeg. 1/1992 de 26 junio 1992. TR Ley de Régimen del Suelo y Ordenación Urbana

Cita art.23.3, art.101 de Ley 39/1988 de 28 diciembre 1988. Haciendas Locales

Cita Ley 19/1975 de 2 mayo 1975. Reforma de la Ley sobre régimen del Suelo y Ordenación Urbana

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Con fecha 25 de marzo de 2010, el Juzgado de lo Contencioso Administrativo num. 28 de Madrid dictó sentencia num. 150/10, en el procedimiento ordinario num. 33/09, cuyo fallo era del siguiente tenor: « 1) ESTIMAR EN PARTE el recurso contencioso administrativo interpuesto por el Procurador D. Juan Luis Cárdenas Porras en nombre y representación de la entidad mercantil ARPROMA, S.A., ARRENDAMIENTOS Y PROMOCIONES DE LA COMUNIDAD DE MADRID, contra la Resolución de 22-12-08 del TEAM del Ayuntamiento de Madrid que estima en parte la reclamación económico-administrativa 200/2006/08374, interpuesta por la mercantil actora contra Resolución de 26-6-06 de la Agencia Tributaria municipal por las que se aprueba la liquidación definitiva del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, derivada de actas de conformidad num. 1073909 y num. 1073910, por importes respectivos de 149.413,70 euros (proyecto modificado) y 6.795,81 euros (proyecto complementario de equipamiento), ambas con motivo de las obras de reconstrucción y adecuación funcional del Palacio de los Deportes sito en C/ Goya num. 96 de esta capital, actuación administrativa que se revoca y anula en parte, en tanto que no ajustada a Derecho, declarando que la base imponible del impuesto objeto de esta litis se calculará con descuento respecto del proyecto modificado, de la partida relativa a seguridad y salud (1.293.241,17 euros), con condena a la demandada a estar y pasar por lo anterior y consecuencias pertinentes.

2) DESESTIMAR el presente recurso en todo lo demás.

3) No haber lugar a la imposición de las costas del proceso. »

SEGUNDO.- Contra esta sentencia interpuso recurso de apelación la representación procesal de "Arproma, S.A.", presentando la Administración apelada, el Ayuntamiento de Madrid, escrito de posición al mismo y, admitido el recurso por el Juzgado "a quo", fueron remitidas las actuaciones a este Tribunal Superior de Justicia, turnándose a esta Sección.

TERCERO.- Con fecha 6 de julio de 2010, esta Sección Novena dictó providencia por la que quedaron los autos conclusos y pendientes para votación y fallo.

CUARTO.- En este estado se señala para votación y fallo el día 18 de noviembre de 2010, teniendo lugar así.

QUINTO.- En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales.

Siendo Ponente la Magistrada Ilma. Sra. D^a Ángeles Huet de Sande.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Insiste la apelante en esta alzada jurisdiccional en las mismas tesis que han sido rechazadas en la resolución impugnada y en la sentencia dictada por el Juzgado "a quo" con relación a la liquidación del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (en adelante, ICIO) que le ha sido girada por el Ayuntamiento de Madrid con motivo de las obras consistentes en la reconstrucción y adecuación funcional del Palacio de los Deportes sito en la calle Goya num. 96 de Madrid, obras que fueron adjudicadas a la apelante por la Comunidad de Madrid:

- en primer lugar, que se declare que las citadas obras no están sujetas al ICIO porque no se utilizó el cauce de obtención de licencia, sino el procedimiento previsto en el art. 161 de la Ley 9/2001, de 17 de julio, del Suelo de la Comunidad de Madrid EDL 2001/24427, no tratándose, por tanto, de una obra sometida a licencia, sino a este procedimiento especial y distinto, sin que pueda extenderse por analogía un elemento objetivo del hecho imponible del impuesto por no haber la analogía en materia tributaria;

- en segundo lugar y con carácter subsidiario, considera que se debió restar de la base imponible determinadas partidas que cita.

SEGUNDO.- La primera alegación que debemos examinar es la de la no sujeción al ICIO, pretendida por la apelante, "Arproma, S.A.", de la obra adjudicada por la Comunidad de Madrid a dicha mercantil, obra consistente en la reconstrucción y adecuación funcional del Palacio de los Deportes sito en la calle Goya num. 96 de Madrid.

Sobre la sujeción al ICIO de las obras de interés público en las que la vía utilizada ha sido el art. 161 de la Ley del Suelo EDL 1992/15748 de la Comunidad de Madrid, y no el trámite específico de obtención de licencia, se ha pronunciado ya esta misma Sección en anteriores ocasiones (entre otras, sentencia de fecha 30/12/2009, dictada en el recurso de apelación num. 777/09), por lo que no cabe sino reiterar cuanto en esas otras ocasiones hemos argumentado.

Dispone el art. 101 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre EDL 1988/14026, reguladora de las Haciendas Locales (en la redacción dada por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre EDL 1998/46308, aquí aplicable) que "El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras 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, siempre que su expedición corresponda al Ayuntamiento de la imposición."

Por tanto, es un elemento objetivo de carácter normativo del hecho imponible legalmente descrito que se trate de una construcción, instalación u obra para la que se exija obtener licencia de obras o urbanística que corresponda expedir al Ayuntamiento de la imposición.

Alega la apelante que no es lo mismo la obtención de licencia que el procedimiento previsto en el art. 161 de la Ley autonómica 9/2001, en cuya virtud "1. Los proyectos de obras y servicios públicos y los de construcción y edificación y de uso del suelo, incluidos los de viviendas de promoción pública, que formulen en ejecución de sus políticas regionales la Administración de la Comunidad de Madrid y las entidades por ella creadas, de ella dependientes o adscritas a la misma, y sean urgentes o de excepcional interés público, se sujetarán al procedimiento previsto en este artículo, cuya resolución, en cualquiera de las formas previstas en los números siguientes, producirá los efectos propios de la licencia municipal"; y que la extensión del hecho imponible del ICIO a los supuestos en los que no se utiliza el procedimiento de obtención de licencia, sino el que acaba de ser descrito, supone una extensión analógica del mismo incompatible con la prohibición de la analogía en el ámbito tributario (art. 23.3 LHL EDL 1988/14026 de 1963, en su redacción de la Ley 25/1995, de 20 de julio, art. 14 EDL 1995/15078 de la vigente LHL de 2003), hasta el punto de que en este caso, ante la disconformidad del proyecto con la ordenación urbanística aplicable, fue necesario realizar los trámites pertinentes de modificación de dicha ordenación urbanística (apartados 4 y 5 del art. 161 de la Ley del Suelo EDL 1992/15748 de la Comunidad de Madrid).

Ahora bien, existe una doctrina jurisprudencial (SSTS de 21 de abril de 1997 y de 19 de febrero de 2000, entre otras) que destaca que si bien existe un régimen general que consiste en el principio general de sometimiento a licencia de todas las obras que se realicen en el término municipal, incluso cuando se llevan a cabo por los órganos del Estado o de las Comunidades Autónomas, régimen general en el que se incluye la posibilidad de que, por razones de urgencia o interés público, puedan dichos entes territoriales sustituir la licencia por la remisión del proyecto al Ayuntamiento para que por éste se comunique la conformidad o no del proyecto a la ordenación urbanística, ello no obstante, ha existido una construcción jurisprudencial que ha excluido de dicho régimen general (que incluye la doble posibilidad descrita) a las grandes obras o construcciones de marcado interés público (autopistas, presas hidráulicas, etc.) que se integran en la ordenación del territorio y no en la ordenación urbanística y de las que dicha jurisprudencia excluye toda intervención municipal, de forma que la ejecución de estas grandes obras de marcado interés público no está sometida a licencia ni, tampoco, al procedimiento de comunicación al Ayuntamiento para que informe sobre su adecuación a la ordenación urbanística municipal. Y es esta la razón -entiende esta Sección- por la que, según la citada jurisprudencia, tales grandes obras de marcado interés público no integran el hecho imponible del ICIO, porque ni están sometidas a previa licencia ni, tampoco, al procedimiento especial de comunicación al Ayuntamiento antes mencionado, pues están excluidas de toda intervención municipal. Y en la medida en que la situación de estas grandes obras de marcado interés público, en cuanto están excluidas de ambos procedimientos de intervención municipal (la licencia municipal y la comunicación para informe municipal de adecuación a la ordenación urbanística), suponen una excepción a la regla general de intervención del Ayuntamiento en todas las obras que se realicen en su territorio, su determinación ha de restringirse, exclusivamente, a aquéllas en las que concurren dichas circunstancias de marcado interés público. Así, por ejemplo, como recuerda la STS de 19 de

febrero de 2000," las obras de acondicionamiento y reforma del aeropuerto del Prat de Llobregat no fueron incluidas entre las grandes obras de marcado interés pública (se trataba de obras de simple reparación o acondicionamiento o mejora) y la sentencia confirmó su sujeción a licencia."

Con claridad lo explica así, según entendemos, la STS de 9 de febrero de 1996 (FJ 2º):

«... la reforma de Ley del Suelo operada por Ley 19/75 de 2 mayo EDL 1975/1118 , estableció el principio general (reconocido en art. 180,1 TR de 9 abril 1976) de la sujeción de los Órganos del Estado o Entidades de derecho público que administraren bienes estatales a la necesidad de proveerse de la pertinente licencia municipal, -cuando realizaren cualesquiera de los actos de edificación y uso del suelo descritos en su art. 178,1. De este principio general sólo, se exceptúan los supuestos en que por razones de urgencia o excepcional interés público, el ministro competente por razón de la materia remita al Ayuntamiento correspondiente el proyecto de que se trate, para que en el plazo de 1 mes notifique la conformidad o disconformidad del mismo con el planeamiento urbanístico en vigor, en cuyo caso si se produjera disconformidad, previo informe de los organismos urbanísticos competentes, decidirá el Consejo de Ministros. Sin embargo la jurisprudencia ha excluido del régimen anterior a las grandes obras de marcado interés público que, siendo de la competencia estatal, por su gran trascendencia para la sociedad no pueden quedar frustradas por la voluntad municipal; en tales casos, partiendo de una distinción conceptual entre ordenación urbanística y ordenación del territorio, se ha mantenido que su ejecución ni está sometida a la previa licencia municipal ni a su previa comunicación al Ayuntamiento correspondiente. Esta doctrina, que se inicia en S 3 diciembre 1982, se continúa en S 20 febrero 1984, referidas, respectivamente, a las obras ejecutadas en el mar litoral para la ampliación de un puerto comercial y para la construcción de un puerto deportivo, y se consolida definitivamente en SS 28 mayo 1986, 17 julio 1987 y 28 septiembre 1990, referidas las 2 primeras a la construcción o reparación de autopistas y la última a la construcción de una carretera en terreno que se advierte no es ni travesía ni zona de dominio público en terreno urbano, obedece a la idea de excluir toda intervención municipal cuando se trata de ejecución de obras que responden a determinaciones urbanísticas que exceden del ámbito territorial del planeamiento correspondiente a un municipio por lo que ni tiene sentido encomendar a las autoridades municipales el control de su adecuación al plan ni cabe admitir una negativa de aquéllas a su ejecución. Pero tales supuestos, en cuanto excepción a un principio general claramente plasmado en arts. 178 y 180 Ley del Suelo EDL 1992/15748, de intervención del Ayuntamiento en todas las obras que se realicen en su término municipal, ha de limitarse a aquéllas en que efectivamente concurren las circunstancias indicadas.... »

Así pues, conforme a la jurisprudencia citada, existiría una distinción entre grandes obras o construcciones de marcado interés público (caso, por ejemplo, de las autopistas, presas hidráulicas, etc.) que se integran en la ordenación del territorio y están excluidas de intervención municipal (licencia o procedimiento de comunicación al Ayuntamiento previsto en el art. 161 de la Ley autonómica 9/2001) y aquellas otras que afectan al uso del suelo y edificación en el término municipal, que corresponden al urbanismo estricto y necesitan de intervención municipal (licencia o procedimiento de comunicación antes citado), aunque sean promovidas o realizadas por otros entes territoriales, ya sea el Estado o las Comunidades Autónomas.

Por tanto, cuando se trata de obras promovidas o realizadas por otros entes territoriales como el Estado o las Comunidades Autónomas, lo determinante a efectos de su sujeción al ICIO, no es, en nuestro criterio, si se ha utilizado o no el cauce del art. 161 de la Ley autonómica 9/2001 (que es la plasmación en el ámbito autonómico de los preceptos sustancialmente idénticos antes contenidos en el art. 180 del Texto Refundido de la Ley del Suelo EDL 1992/15748 de 1976, o art. 244 del Texto Refundido de la Ley del Suelo de 1992 EDL 1992/15748), sino si la intervención municipal es necesaria, bien mediante el procedimiento de licencia bien mediante el cauce establecido en el art. 161 de la Ley autonómica 9/2001, ya que este último procedimiento es sustitutivo de la licencia, según expresamente reza el citado precepto; de forma que los entes públicos pueden optar, cuando tengan que realizar una obra sometida a licencia -y, por tanto, al ICIO-, bien por el procedimiento de licencia bien por el del art. 161 de la Ley autonómica 9/2001, previa declaración de su urgencia o interés público, procedimiento, este último, que permite, incluso, como aquí ha ocurrido, la iniciación de los trámites de modificación de la ordenación urbanística si el proyecto fuera contrario a ella. Así se desprende de la jurisprudencia emanada del Tribunal Supremo en torno al art. 244.2 de la Ley del Suelo de 1992 EDL 1992/15748 , antecedente directo del precepto legal autonómico aquí examinado (por todas, STS de 31 de diciembre de 2001).

Y entendemos que ello no supone una extensión analógica del hecho imponible (prohibida por el art. 23.3 LHL EDL 1988/14026 de 1963, en su redacción de la Ley 25/1995, de 20 de julio, art. 14 EDL 1995/15078 de la vigente LHL de 2003) porque en el ICIO éste, como antes veíamos, lo que exige es que se trate de una construcción, instalación u obra para la que se exija obtener licencia de obras o urbanística que corresponda expedir al Ayuntamiento de la imposición, con independencia de que, prevista en la ley la necesidad de licencia, que es lo determinante para que concorra este elemento normativo del hecho imponible, la entidad pública que promueve o realiza la obra opte por no solicitarla y por acudir al procedimiento sustitutivo previsto en el art. 161 de la Ley autonómica 9/2001, procedimiento éste que permite, como hemos visto, incluso, la iniciación de los trámites de modificación del planeamiento urbanístico si el proyecto fuera contrario al mismo, que es lo que aquí ha ocurrido.

Así pues, en nuestro criterio, cuando se trata de una obra promovida o realizada por un ente público, para determinar su sujeción al ICIO lo que hay que examinar es si está necesitada de licencia o está excluida de la misma por tratarse de una obra de marcado interés público de las características antes analizadas, pero si se trata de una obra necesitada de licencia, estará sometida al ICIO, siendo indiferente que el ente público que promueve la obra decida acudir al procedimiento sustitutivo de la licencia previsto en el art. 161 de la Ley autonómica, pues a este procedimiento sólo puede acudir, en definitiva, si se trata de una obra que requiera licencia que es lo que exige el hecho imponible, sin que pueda acudir a dicho procedimiento en el supuesto de las obras de marcado interés público antes mencionadas que, conforme a la jurisprudencia antes citada, no necesitan licencia ni, por tanto, de este procedimiento especial sustitutivo de la misma ni, por todo ello, están tampoco sometidas al ICIO.

Esta interpretación es la que entendemos ha acogido el Tribunal Supremo en la STS de 24 de noviembre de 2003, dictada en un recurso de casación para unificación de doctrina.

Y en este caso, es claro que la obra adjudicada por la Comunidad de Madrid a la apelante (reconstrucción de un palacio de deportes) no puede calificarse de una gran obra de marcado interés público de las características antes citadas (autopistas, presas, etc.) que se integre en la ordenación del territorio y que están excluidas de intervención municipal (licencia o procedimiento de comunicación al Ayuntamiento previsto en el art. 161 de la Ley autonómica 9/2001), sino que, más bien, debe calificarse como una obra que afecta al uso del suelo y edificación en el término municipal, que corresponde al urbanismo estricto y necesita de intervención municipal (licencia o procedimiento de comunicación antes citado sustitutivo de la licencia), tal y como expresamente deriva del art. 151.1.b) y c) de la Ley autonómica 9/2001, y ello, insistimos, aunque en este caso, tratándose de una obra sometida a licencia, la Comunidad de Madrid haya optado, además, por declararla de urgencia e interés público y haya utilizado la vía sustitutiva de la licencia prevista en el art. 161 antes citado e, incluso, las previsiones contenidas en sus apartados 4 y 5 ante la disconformidad del proyecto con la ordenación urbanística aplicable.

Por tanto, y por cuanto acabamos de argumentar, esta alegación debe ser desestimada por tratarse en el presente caso, como afirma el Juzgado, de una obra sujeta al ICIO.

TERCERO.- E igual suerte desestimatoria debe correr la segunda alegación que se formula con carácter subsidiario, atinente a la exclusión de diversas partidas de la base imponible del ICIO.

Pretende la apelante la aplicación de la jurisprudencia ya asentada (por todas, STS de 14 de mayo de 2010), en cuya virtud, 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, exclusión que 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 o urbanística y que carezcan de la identidad propia respecto de la construcción realizada.

Pues bien, ocurre que la apelante se limita a mencionar cuáles son, en su criterio, tales partidas excluibles de la base imponible del ICIO, por no ser inseparables de la propia obra ni esenciales para su utilización o funcionalidad, pero, por un lado, no explica a la Sala en qué consisten tales elementos, equipos o instalaciones mecánicas ni aporta, tampoco, una pericial técnica en la que se describa su naturaleza y características, para poder examinar luego la Sala si se dan o no los requisitos descritos por la jurisprudencia para integrar la base imponible del ICIO o ser excluidas de la misma; y por otro lado, se pretende el descuento de la base imponible del ICIO del importe de tales partidas tal y como viene reflejado en el proyecto de obras, pero sin desglosar el coste de su instalación que, en todo caso, integraría la base imponible del impuesto.

En cuanto a la necesidad de una pericial técnica para la descripción de la naturaleza y características de cada una de las partidas cuya exclusión se pretende, no es que sea imprescindible en todos los casos, pues muchas veces se utilizan conceptos de uso común y de general conocimiento (p.ej. ascensores, fontanería, electricidad, ventanas, puertas, etc.), pero en este caso no es eso lo que ocurre, sino que se utilizan conceptos tales como: (megafonía)"procesador 2ent-6sal. Digital";"panel de interconexión 32 señ. Video", "un optica varifocal"; (equipos audiovisuales)"ud escucha en rack", "ud Match G-A SF2x32A 3/1 La Blue", "un generador de sincronismos", etc., sin que la Sala tenga los conocimientos técnicos necesarios para saber en qué consisten dichas instalaciones o equipos, siendo, pues, imprescindible una pericia técnica que lo explicara para luego poder la Sala aplicar la doctrina jurisprudencial consolidada al respecto.

Además, cuando se utilizan por la apelante conceptos de general y común conocimiento, existen partidas que entendemos que son inseparables de la obra, en el sentido de ser necesarias para que ésta pueda desarrollar su propia funcionalidad como palacio de deportes, esto es, como un pabellón deportivo moderno, tales como las partidas atinentes a climatización, protección contra incendios, diversos cableados como el de audio y telefonía.

Y en fin, como objeción común a todas las partidas que se detallan por la apelante, subsistiría la de no haber distinguido ésta entre el coste de la instalación y el coste de la maquinaria, equipo o aparato instalado ya que el coste de la instalación está incluido, en todo caso, en la base imponible del ICIO.

Razones por las cuales la apelación debe ser desestimada.

CUARTO.- De conformidad con el art. 139.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa de 1998 EDL 1998/44323 , se imponen al apelante las costas procesales causadas en esta segunda instancia, por haberse desestimado totalmente el recurso por él interpuesto y no apreciarse la concurrencia de especiales circunstancias que justifiquen su no imposición.

FALLO

Que DESESTIMANDO el presente recurso de apelación num. 323/10, interpuesto por el Procurador de los Tribunales D. Juan Luis Cárdenas Porras, en nombre y representación de "Arproma, S.A., Arrendamientos y Promociones de la Comunidad de Madrid" ("Arproma, S.A."), contra la sentencia num. 150/10, dictada en el procedimiento ordinario num. 33/09, por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo num. 28 de Madrid, de fecha 25 de marzo de 2010, DEBEMOS CONFIRMAR Y CONFIRMAMOS dicha sentencia con CONDENA a la parte apelante en las COSTAS causadas en esta segunda instancia.

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

Publicación. Leída y publicada que ha sido la anterior sentencia en el mismo día de su fecha por la Ilma. Sra. Magistrada D^a Ángeles Huet de Sande, Ponente que ha sido para la resolución del presente recurso contencioso administrativo, estando celebrando audiencia pública esta Sección, de lo que, como Secretario de la misma, doy fe.

Fuente de suministro: Centro de Documentación Judicial. IdCendoj: 28079330092010101217