

Roj: STSJ AND 424/2003 - ECLI: ES: TSJAND: 2003:424

Id Cendoj: 18087330022003100247

Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso

Sede: Granada

Sección: 2

Nº de Recurso: 2183/1997

Nº de Resolución: 125/2003

Procedimiento: CONTENCIOSO

Ponente: FEDERICO LAZARO GUIL

Tipo de Resolución: Sentencia

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA

SALA DE LO CONTENCIOSO - ADMINISTRATIVO

SECCIÓN SEGUNDA

RECURSO NÚM: 2183/1997

SENTENCIA NÚM. 125 DE 2.003

**Palabras clave/Key words: Institucional, liquidación impuestos, ICIO;
Institutional, tax liquidation, Tax on Construction , Installation and Works.**

Contenido

ANTECEDENTES DE HECHO	3
PRIMERO.-	3
SEGUNDO.-	3
TERCERO.-	3
CUARTO.-	3
QUINTO.-	3
FUNDAMENTOS DE DERECHO.....	3
PRIMERO	3
SEGUNDO.-	4
QUINTO.-	7
F A L L O	8

Ilmo. Sr. Presidente:

D. José Antonio Santandreu Montero

Ilmos. Sres. Magistrados

D. Federico Lazaro Guil

D. Rafael Toledano Cantero

En la ciudad de Granada, a trece de enero de dos mil tres. Ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Granada, se ha tramitado el recurso número 2183/1997 seguido a instancia de la Universidad de Granada, que comparece representada y defendida por el Letrado Sr. Cifuentes Diaz, siendo parte demandada el Ayuntamiento de Granada, en cuya representación y defensa interviene el Letrado Sr. Perez Gómez. La cuantía del recurso es 10.213.488 pesetas.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Interpuesto recurso contencioso-administrativo frente a la actuación administrativa que se detalla en el primer fundamento jurídico de esta resolución, se admitió a trámite y se acordó reclamar el expediente administrativo, siendo remitido por la Administración demandada.

SEGUNDO.- En su escrito de demanda, la parte actora expuso cuantos hechos y fundamentos de derecho consideró de aplicación y terminó por solicitar se dictase sentencia estimando el recurso y anulando dicha actuación administrativa impugnada.

TERCERO.- En su escrito de contestación a la demanda, la Administración demandada se opuso a las pretensiones de la parte actora, y, tras exponer cuantos hechos y fundamentos de derecho consideró de aplicación, solicitó la desestimación del recurso.

CUARTO.- No habiéndose solicitado el recibimiento a prueba, al no estimarse necesario por la Sala la celebración de vista pública, se acordó dar traslado a las partes para conclusiones escritas, cumplimentándose el mismo mediante escrito en el que reiteraron las peticiones contenidas en los de demanda y contestación.

QUINTO.- Se señaló para deliberación, votación y fallo del presente recurso el día y hora señalado en autos, en que efectivamente tuvo lugar, habiéndose observado las prescripciones legales en la tramitación del mismo y actuando como Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. Don Federico Lázaro Guil.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El objeto del presente recurso lo constituye la impugnación del Decreto de la Alcaldía del Ayuntamiento de Granada, de fecha 25 de marzo de 1997, por el que, estimando en parte el recurso de reposición interpuesto por la entidad mercantil COMYLSA, EMPRESA CONSTRUCTORA, S.A., contra la liquidación girada por el

concepto de Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, efectuada en virtud de acta de disconformidad nº 848/96, levantada por la Inspección de Rentas de dicho Ayuntamiento, declaró que el sujeto pasivo del impuesto a título de contribuyente era la Universidad de Granada, correspondiendo a la citada entidad mercantil la condición de sustituto del contribuyente, y, tras confirmar la regularización realizada mediante la referida acta, ordenó que se girase la liquidación propuesta a la Universidad, en lugar de la empresa constructora.

SEGUNDO.- El primer motivo de impugnación aducido por la recurrente se sustenta en la estimación de que la resolución dictada por la Alcaldía es anulable por infracción del artículo 63.2 de la Ley 30/92, al haberse dictado sin previa audiencia de la Universidad, pese a ostentar el carácter de interesada en el procedimiento. Del examen del expediente se deduce que, en efecto, la tramitación del recurso interpuesto por la empresa constructora se culminó sin dar traslado del mismo a la Universidad, cuya condición de parte interesada resulta incuestionable por razones obvias. Es cierto que la Universidad de Granada tuvo intervención en algunas fases del procedimiento de inspección ya que fue requerida, en fechas diferentes, para la práctica de diligencias de comprobación y regularización de su situación tributaria respecto al ICIO, en relación con el expediente de licencia urbanística nº 4.155/94, así como para la aportación de documentación, trámite que cumplimentó, acompañado incluso un informe jurídico de su Letrado Asesor, en el que se ponía de manifiesto la improcedencia de girarle la liquidación. Ahora bien, a resultas de las actuaciones de inspección se levantó acta de disconformidad a la empresa Comylsa el día 1 de octubre de 1996, contra la que dicha empresa interpuso recurso de reposición, que fue estimado con el resultado que antes se ha hecho constar y del que resultó la práctica de liquidación tributaria a la Universidad de Granada como sujeto pasivo del tributo a título de contribuyente; quedando limitada su intervención a esas actuaciones previas al levantamiento del acta por parte de la Inspección y respecto de la referida empresa Comylsa. De ahí que al estimarse el recurso de reposición de ésta, con la consiguiente anulación del acta y de la liquidación girada, lo procedente hubiera sido devolver las actuaciones a la Inspección de Tributos para que, como órgano competente en la materia, formulase, en caso de estimarlo procedente, la correspondiente acta tributaria, en este caso respecto de la Universidad de Granada. Al prescindir de este trámite se excluyó, no sólo la intervención del órgano competente (inspección de tributos del Ayuntamiento), sino también las posibles

actuaciones de defensa de la Universidad, entre ellas la de prestar conformidad a la propuesta de regularización; encontrándonos ante un supuesto en el que la Administración aprobó una regularización tributaria que, al menos en su última fase no se había tramitado con el obligado tributario, y giró directamente la liquidación, omitiendo trámites esenciales del procedimiento y obviando la intervención obligatoria de la Inspección de Tributos. Por todo ello debe declararse la nulidad de pleno derecho de la resolución impugnada, por vulneración de los artículos 12 y 13 de la Ley de Haciendas Locales, en relación con el art. 140 de la Ley General Tributaria y art. 24 y 25 del Real Decreto 939/1986, Reglamento de la Inspección de los Tributos, y art. 62, 1º a) y e) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, del Régimen jurídico de las Administraciones públicas y del procedimiento administrativo común, en adelante LPAC.

TERCERO.- Se aduce asimismo por la recurrente la improcedencia de girarle liquidación alguna, pues, a su juicio, a tenor del artículo 102 de la Ley 39/98, de Haciendas Locales, en relación con los artículos 30 al 32 y 37 de la Ley 230/63, General Tributaria, ostentando la empresa constructora el carácter de sustituto del contribuyente, tal y como se pone de manifiesto en la resolución de la Alcaldía, ella es la obligada a cumplir las prestaciones materiales y formales de la obligación tributaria, siendo por ello improcedente girar la liquidación a la Universidad de Granada, en su calidad de dueña de la obra ejecutada para la Rehabilitación del Edificio Aynadamar para la Facultad de Bellas Artes. Al respecto, debemos reseñar que el art. 102 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en lo que aquí nos importa, califica como sujeto pasivo a título de contribuyente del ICIO, a las personas físicas o jurídicas y a las Entidades a que se refiere el art. 33 de la Ley General Tributaria, propietarias de los inmuebles sobre los que se realicen las construcciones, instalaciones u obras, siempre que sean dueños de las obras; añadiendo que, en los demás casos se considerará contribuyente a quien ostente la condición de dueño de la obra. Asimismo, las normas en cuestión, consideran como sujetos pasivos sustitutos del contribuyente a quienes soliciten las correspondientes licencias o realicen las construcciones, instalaciones u obras, si no fueran los propios contribuyentes. Así pues, la relación jurídica tributaria en el ICIO, queda constituida entre el Ayuntamiento como sujeto activo tributario, y el dueño de la obra como sujeto pasivo del impuesto a título de contribuyente; o entre el Ayuntamiento y el sujeto pasivo sustituto del contribuyente

(cuando se den los presupuestos del artículo 102.2 de la LHL). Ahora bien, dicho apartado 2 del precepto se ha de interpretar en relación con el artículo 101 de la misma, que dispone: «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 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». Partiendo de tales premisas, al tratar de determinar quién tiene la consideración de sujeto pasivo sustituto del contribuyente, se debe distinguir entre obras precedidas o no de la correspondiente licencia, pues, cuando el artículo 102 dice «... o realicen las construcciones, instalaciones u obras...» , se está refiriendo a las ejecutadas sin haber obtenido licencia, de suerte que, sólo tienen la condición de sustitutos quienes no siendo contribuyentes soliciten las licencias, en el supuesto de obras precedidas de la misma, o realicen las construcciones, en el caso de obras en las que no se haya solicitado licencia. En definitiva, pues, cuando es el contribuyente (dueño de la obra), quien ha solicitado la licencia, quien realiza las obras no tiene la condición de sustituto; sólo la tendría cuando se trata de obras realizadas sin licencia. En el expediente consta acreditado que las obras en cuestión, al menos en lo relativo a la demolición interior de la Facultad de Bellas Artes, presupuestada en 13.708.166 pesetas, se ejecutaron en virtud de licencia urbanística concedida a la Universidad de Granada, por acuerdo de la Alcaldía del Ayuntamiento de Granada de 27 de julio de 1994 (folio 7), por lo que resulta evidente que, respecto de tales obras,- y sin perjuicio de lo que se pueda acreditar, en cuanto al resto del presupuesto total de obras ejecutadas, en el expediente que ha de instruirse al efecto -, ha de aplicarse la modalidad de

sustitución del contribuyente en cuanto a la solicitante de la licencia a cuyo amparo se realizaron las reseñadas obras de demolición interior, coincidiendo la condición de obligado tributario como contribuyente y de sustituto del contribuyente en la Universidad de Granada. CUARTO.- Finalmente, debemos reseñar, respecto de la alegación relativa a la incorrecta determinación de la base imponible, al incluir conceptos y partidas que no deben formar parte de la misma, que resulta de plena aplicación al caso el criterio establecido por el Tribunal Supremo en las recientes sentencias de fecha 5 y 24 de Julio de 1.999, en las que se dice textualmente que «<<uno de sus últimos pronunciamientos lo constituye la Sentencia de 24 de mayo de 1.999,

recaída en el recurso de casación para unificación de doctrina -el 2747/94- en que, remitiéndose, entre otras, a las Sentencias de 1º de febrero de 1.994 y 14 de mayo y 15 de noviembre de 1.997, declaró que "el coste real y efectivo de la construcción no está constituido, como la simple expresión gramatical del precitado art. 103.1 de la Ley de Haciendas Locales pudiera inducir a suponer, por todos los desembolsos efectuados por los dueños de la obra y que la reconozcan como causa de su realización, sino solo por los que se integran en el presupuesto presentado por los interesados para su visado en el Colegio Oficial correspondiente, pues a dicho proyecto se refiere claramente el art. 104 de la propia norma -la Ley de Haciendas Locales, se entiende-, tanto si fue presentado para su visado como si no lo fue, y ese proyecto se compone de las partidas que determinan el coste de ejecución material de la obra, en el que no se incluyen los gastos generales contemplados en el art. 68.a) del Reglamento General de la Contratación del Estado, aprobado por Decreto 3410/1975, de 25 de noviembre, compuestos por una heterogénea serie de elementos que solo de un modo indirecto lo incrementan, ni tampoco el porcentaje calculado como beneficio industrial del contratista, cuyo gravamen significaría sujetar a tributación tanto la riqueza representada por la obra como el volumen de negocio del conductor, ni los honorarios profesionales, ni el I.V.A., repercutido al propietario por el constructor. A estas exclusiones, y por obedecer a la misma causa, ha de adicionarse la de los importes correspondientes a equipos, maquinaria e instalaciones construidos por terceros fuera de la obra e incorporados a ella, en el sentido de no computar el valor de lo instalado aunque si el coste de su instalación - Sentencias de esta Sala de 18 de junio de 1.997 y demás en ella citadas-, y la del estudio relativo a seguridad e higiene en el trabajo, pese a que, en virtud de lo prevenido en el Real Decreto 555/1986, de 21 de diciembre, ha de incluirse en los proyectos de edificación y obras, pero que, por ser gasto igualmente ajeno al estricto costo del concepto de obra civil, debe ser excluido del cálculo de la base aquí cuestionado.>>

QUINTO.- Por las razones expuestas procede estimar en parte el recurso, sin que de conformidad con lo previsto en el artículo 131.1 de la Ley Jurisdiccional Contencioso Administrativa debamos hacer expresa imposición de costas.

Vistos los preceptos legales citados y demás de pertinente y general aplicación, la Sala dicta el siguiente

FALLO

1.- Estima en parte el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de la Universidad de Granada, contra el Decreto de la Alcaldía del Ayuntamiento de Granada, de fecha 25 de marzo de 1997, por el que, estimando en parte el recurso de reposición interpuesto por la entidad mercantil COMYLSA, EMPRESA CONSTRUCTORA, S.A., contra la liquidación girada por el concepto de Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, efectuada en virtud de acta de disconformidad nº 848/96, levantada por la Inspección de Rentas de dicho Ayuntamiento, ordenó que se girase a la Universidad la liquidación propuesta, en lugar de a la empresa constructora; y, en consecuencia, se anula el acto impugnado, así como la liquidación girada a su amparo, por no ser ajustada a derecho en los términos expuestos.

2.- No hace especial pronunciamiento sobre las costas causadas.

Intégrese la presente sentencia en el libro de su clase y una vez firme remítase testimonio de la misma, junto con el expediente administrativo, al lugar de procedencia de éste. Así por esta nuestra sentencia que se notificará a las partes haciéndoles saber, con las demás prevenciones del art. 248.4º de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que contra la misma no cabe recurso alguno, definitivamente juzgando lo pronunciamos, mandamos y firmamos.