



IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS

Nº de liquidación : 0000000

Nº Registro de entrada: 000.000/05

Nº Reclamación económico-administrativa: 000/05

En Málaga, a 21 de agosto de 2006

En la reclamación económico-administrativa nº 000/2005 pendiente ante este Jurado Tributario del Ayuntamiento de Málaga, e interpuesta por D. ...., en nombre y representación de la Compañía Mercantil .....S.A., contra Resolución de la Tenencia de Alcaldía-Delegada de Economía y Hacienda, por el concepto de Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, se ha dictado la siguiente Resolución:

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

I. El día 10 de diciembre del año 2004, la Inspección Tributaria Municipal requirió a ..... S.A., al objeto de revisar su situación tributaria en relación con el impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, con motivo de las realizadas en el número 154 de la calle ..... de esta Capital, compareciendo al efecto, y en nombre de la sociedad requerida el día 31 de enero de 2005, D. ...., como mandatario verbal, y suspendiéndose las actuaciones hasta el día 30 de marzo siguiente, fecha esta en la que se extendió Acta de Disconformidad, en la que e hizo constar por la Inspección que el coste real y efectivo de la construcción había sido valorado en 1.406.317,87 euros, valoración contra la que la sociedad inspeccionada mostró su desacuerdo, no obstante lo cual se propuso por aquella Inspección la práctica de una liquidación definitiva sobre la base dicha, y por importe de 1.546,43 euros.

II. En escrito del día 11 de abril siguiente, Don ....., en representación de ..... S.L., formuló determinadas alegaciones



contra el Acta anterior, manifestando, esencialmente, que había suscrito con la constructora ..... S.A. un contrato de ejecución de obras en la citada calle ....., habiéndose satisfecho el Impuesto en cuestión sobre la base del coste real y efectivo de la obra, no obstante lo cual la Inspección Tributaria Municipal había extraído, entre otros conceptos, lo devengados por limpieza de viviendas y limpieza de garajes, que no forman parte del coste real y efectivo de la obra, pero añadiendo también alguna manifestación más sobre las partidas de “Decoración y varios” y “Seguridad e higiene”, sobre las que, a su juicio, no podía exigirse el Impuesto, por no formar parte del coste real y efectivo de la obra, con alguna alusión mas sobre los costes indirectos y el incremento por el IPC.

III. A la vista de las anteriores alegaciones, y previo informe de la Sección de Inspección Tributaria Municipal, la Tenencia de Alcaldía-Delegada de Economía y Hacienda dictó Resolución el día 21 de septiembre del pasado año 2005, estimando parcialmente aquellas con modificación de la liquidación, cuyo importe quedaba reducido a 1.400, 82 euros.

IV. Notificada la anterior Resolución el día 14 de noviembre siguiente, contra ella ..... S.A. ha interpuesto la presente reclamación económico-administrativa, en cuyo trámite de alegaciones lo primero que se hace es denunciar la existencia de un error aritmético en los cálculos realizados, ya que, detrayendo las partidas admitidas por la propia Inspección, no resultaría nunca una base de 0.000.000,00 euros, sino tan sólo de 0.000.000,00 euros, manifestando a continuación que también se había padecido un error en la determinación de la cantidad a detracer por Gastos Generales y Beneficio Industrial, y que, según el sentir de la Jurisprudencia no forman parte del coste real y efectivo de una obra, como tampoco el importe de la limpieza de la propia obra, ni otras partidas de Decoración, ni tampoco los llamados Costes indirectos, ni el consumo de electricidad en la obra y la reparación del acerado, para terminar con determinada argumentación sobre el IPC pactado entre las partes firmantes del contrato de obras, que, a su criterio, tampoco puede integrarse en la base de ICIO, ya que se estaría gravando la inflación monetaria y o el coste real de la obra.



### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

Primero: ..... S.A. está legitimada para promover la presente reclamación ante este Jurado Tributario, según el artículo 23 de su Reglamento Orgánico, como obligada tributaria afectada por los actos de inspección y liquidación notificados, habiéndola interpuesto dentro del plazo determinado en el artículo 34, y siendo de aplicación las normas del Procedimiento Abreviado en función de la cuantía, de conformidad con lo prevenido en el artículo 50.

Segundo: Dos únicas cuestiones se plantean en la presente reclamación, a saber, primero, al de posibles errores aritméticos cometidos en la determinación de la base imponible y la de las partidas que en la misma no deben integrarse, y segundo, la de la procedencia de la exclusión de determinadas partidas que, según el criterio de la sociedad reclamante, no deben integrarse en aquella base imponible, por no formar parte del coste real y efectivo de la obra, al tener singularidad e identidad propia independiente de la construcción realizada, como son las partidas de “Decoración y varios”, la misma limpieza de la ora y del garaje, y ciertos conceptos de los llamados costos indirectos, además del incremento del IPC pactado entre las partes contratantes, es decir, la Promotora de las obras y su contratista.

Tercero: Pues bien, en cuanto al primer punto se refiere, efectivamente se han padecido ciertos errores materiales y simplemente aritméticos a la hora de la determinación de la misma, puesto que, partiendo de la base de que la Administración Municipal ha aceptado como importe total o coste de la obra el de 0.000.000,00 euros de cuyo importe hay que deducir el 19 por ciento de gastos generales y beneficio del empresario, ascendente a 000.000,00 euros, mas los gastos de limpieza de viviendas ascendentes a 0.000,00 euros; los de limpieza de garaje, por importe de 000,00 euros y las partidas admitidas de Decoración del Portal, por 0.000,00 euros, mas 0.000,00 euros de Seguridad e Higiene, la base imponible líquida debería de ser del orden, salvo error, de 0.000.000,00 euros, con el resultado de una cuota a ingresar de 0.000,00 euros, en lugar de los 0.000,00 euros exigidos, lo que precisa, lógicamente, de la correspondiente rectificación.



Cuarto: La otra cuestión, la de las partidas o conceptos que deben ser excluidos de la base imponible por no formar parte del coste real y efectivo de la obra, merece, desde luego, una consideración por separado y más complicada, puesto que, debiendo estar constituida la base imponible del Impuesto en cuestión, según el artículo 102 de la ley de Haciendas Locales, por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, entendiéndose por tal el coste de la ejecución material de aquellas, ni la propia Ley, ni la Ordenanza Fiscal Municipal reguladora de la materia, permiten definir de una manera clara y terminante cual es ese coste real y efectivo de la construcción, cuestión esta objeto de numerosísimas decisiones jurisprudenciales que no siempre han sido coincidentes, no obstante lo cual se ha podido llegar a una interpretación casi unánimemente aceptada, derivada fundamentalmente de la Sentencia del Tribunal Supremo de 5 de octubre de 2004, dictada en Recurso de Casación para unificación de doctrina, y según la cual se puede considerar que deben ser incluidos dentro del amplio concepto de coste real y efectivo de una obra, las partidas correspondientes a todas las instalaciones, con las de electricidad, fontanería, saneamiento, calefacción, aire acondicionado, ascensores, y cuantas normalmente discurren por conducciones empotradas, y sirven, además, para proveer a la construcción de servicios esenciales para su habitabilidad o utilización, siempre que sea inseparables de la obra y figuren en el mismo proyecto de ejecución que sirvió de base para obtener la licencia de obras, interpretación esta que deja sin fundamento alguno las manifestaciones de la sociedad reclamante relativas a la limpieza de la obra, rótulos, consumos de agua y luz de la obra (por cierto, y según el contrato, estas partidas deberían correr a cargo de la empresa contratista), reposición de acerado y demás partidas que se pretenden excluir, y que, de una u otra manera, han quedado ya incorporadas al coste de la obra.

Quinto: Queda, como última cuestión, la relativa a la posible eliminación de la base imponible del Impuesto, de la partida del incremento del IPC, por 000.000,00 euros, que se dice se había concertado entre las partes, y que no debe afectar según la parte reclamante ni al coste real y efectivo de la obra, ni puede integrarse en la base del ICIO, porque se estaría gravando la inflación monetaria, y no el coste real de la obra.

Pues bien, en este punto parece que deben hacerse determinadas matizaciones que la simple lectura del expediente exige, y que, muy



posiblemente, deben influir en el enjuiciamiento final de la cuestión, no obstante esa tesis derivada de esa solitaria Sentencia del Tribunal Supremo, de 22 de Noviembre de 2002, invocada por parte recurrente. Y así, ante todo, hay que hacer constar que, contrariamente a lo afirmado por ..... S.A., no es cierto (al menos con los antecedentes de los que se dispone) que conectara con su contratista ..... S.A. un incremento o revisión de los precios en función del IPC, ya que en el contrato obrante en las actuaciones se afirma de manera categórica, por un lado, la inalterabilidad de dichos precios, no obstante cualquier incremento en la mano de obra, seguros sociales o por cualquier otra causa, y por otro, (y todo ello en la Estipulación TERCERA) que el precio convenido de pesetas 000.000,000 se considera cerrado y definitivo, no cabiendo posibilidad de revisión alguna por razón de incrementos de sueldos o salarios, precios de los materiales, maquinaria y combustibles, precios que no podrían verse alterados por ninguna causa prevista o previsible.

No se explica, por tanto, que en la Certificación Final del coste de la ejecución de las obras aparezca esa partida de "Incremento por aumento del IPC", y que asciende, nada más y nada menos, que a 000.000,00 euros, con la particularidad, además, de que nada se dijo sobre esta cuestión, que ni siquiera se planteó, cuando se hicieron las alegaciones en aquel escrito de 11 de abril del pasado año 2005, en el que sólo se impugnó la procedencia de incluir en la base del Impuesto en cuestión, las partidas de Decoración y Varios, y Seguridad e Higiene, que, por cierto, y como antes se dijo, fueron tenidas en cuenta y estimadas en la Resolución hoy recurridas, de 21 de septiembre siguiente.

Pero es que, además, y con todos los respetos debidos al sentir de aquella Sentencia del Tribunal Supremo que ahora se invoca, no puede compartirse que, al integrar en la base del ICIO el incremento por el IPC, se esté gravando la inflación monetaria y no el coste real de la obra, entre otras razones porque en el supuesto contemplado en dicha Sentencia, se había pactado entre las partes una revisión de precios en función precisamente del IPC, lo que no ocurre en el caso presente, no debiéndose olvidar tampoco que, aunque el Impuesto se devenga en el momento de iniciación de las obras, según los términos del artículo 102.4 de la Ley de Haciendas Locales, la liquidación definitiva debe hacerse una vez finalizadas las mismas, y teniendo en



cuenta su coste real y efectivo en dicha fecha, lo que nunca excluiría un posible aumento por el IPC.

No sería, por otra parte, este Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones u Obras el que, visto desde esa perspectiva, gravara excepcionalmente y en buena parte sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, hasta todas las modalidades impositivas, estatales y locales, sobre las ganancias, incrementos patrimoniales y plusvalías gravan necesariamente aquella inflación monetaria, en cuanto no dispongan de coeficientes correctores suficientes, que, mas de una vez, no se tienen en cuenta, y siempre suelen ser notoriamente insuficientes.

Por todo lo expuesto,

Este Jurado Tributario, actuando de forma unipersonal, conforme al artículo 50 de su Reglamento Orgánico, acuerda **ESTIMAR PARCIALMENTE** la reclamación interpuesta por Don ....., en representación de la Compañía Mercantil ..... S.A. contra la Resolución de la Tenencia de Alcaldía- Delegada de Economía y Hacienda de 21 de septiembre del pasado año 2005, anulando la misma en los particulares relativos a la base imponible y la cuota a ingresar, que deben ser rectificadas de acuerdo con el Fundamento de Derecho Tercero precedente, y confirmándola en el resto de sus pronunciamientos.

**EL ÓRGANO UNIPERSONAL,  
Arturo Flores Martín**