

Consell Tributari

Expediente: 410/4

El Consell Tributari, reunido en sesión de 14 de septiembre de 2005, conociendo del recurso presentado por T.C.H., SL, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

1.- Don O.D.C., en nombre de V., SA, administrador único de T.C.H., SL, interpone recurso contra la resolución del inspector jefe de la Inspección de Hacienda Municipal que confirma el acta de disconformidad relativa al impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras devengado por la construcción realizada en el Moll ..., nº ..., y la propuesta de liquidación definitiva de importe 516.439,97 € más 41.867,01 € en concepto de intereses de demora.

2.- La entidad recurrente alega que el inspector actuario dedujo en la propuesta de liquidación tanto la autoliquidación provisional del impuesto de 13.376.563 ptas. (80.394,76 €) realizada el 29 de julio de 1999, como la cantidad 10.766.250 ptas. (64.706, 47 €) ingresada por T.C.H., SL en fecha 11 de julio 2001, y en cambio rechazó deducir la cantidad de 116.077'96 € abonada por W.T.C.B., SA en 8 de octubre de 1991, aduciendo la resolución impugnada que dicha cantidad fue deducida en el expediente ..073 y que ni las obras ni el sujeto pasivo guardaban relación con el hotel, mientras que en el informe de fecha 4 de noviembre de 1999, relativo al expediente nº 99LM059..., fotocopia del cual acompaña al recurso, se pone de manifiesto que el 25% de la liquidación del ICIO abonada entonces corresponde al edificio de hotel, por lo que está justificada su deducción, sin que sea obstáculo para ello que el pago lo hiciera W.T.C.B., SA, pues esta entidad fue quien solicitó la licencia para la construcción del hotel y quien realizó la autoliquidación provisional del ICIO. Asimismo, manifiesta su disconformidad con la base imponible al haberse incluido en ella cantidades que deben ser deducidas correspondientes a equipos, maquinaria e instalaciones construidos por terceros fuera de la obra e incorporados a ella, respecto de los cuales tan sólo ha de computarse el coste de su instalación. Por último, considera

improcedente el pago de intereses de demora, que sólo pueden ser exigibles a partir del momento en que se determine el importe del impuesto y finalice el periodo voluntario de pago de la liquidación definitiva.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

Primero.- Tres son las cuestiones a examinar para una adecuada resolución de este recurso: 1) la procedencia de deducir de la cuota del impuesto girada a la mercantil recurrente la cantidad de 116.077,96 € correspondiente a la cuarta parte de la suma abonada el 8 de octubre de 1991, también por ICIO, por I.W.T.C.B., SA, de importe 77.254.966 pesetas, y a la que se refiere el informe de 4 de noviembre de 1999 relativo al expediente 99LM059.; 2) las cantidades a deducir de la base imponible por no corresponder a elementos que formen parte del coste real y efectivo de la obra, y 3) la adecuación a derecho de los intereses de demora incluidos en la liquidación definitiva por importe de 41.867,01 €

Segundo.- La primera de las cuestiones relacionadas ha de ser resuelta en sentido negativo, pues si bien es cierta la existencia del informe de 4 de noviembre de 1999, emitido por la letrada Sra. D.G. en el expediente 99LM059..., tal informe no era de emisión obligatoria ni mucho menos vinculante, conforme al art. 83.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, y su contenido no ha sido tomado en consideración ni en éste ni en ningún otro expediente, de lo que constituye prueba expresiva el hecho de que no se haya girado la liquidación por importe de 37.553.011 pesetas que en aquél se propone. Las razones de tal forma de proceder quedan patentes mediante el examen de los documentos que obran en el expediente, de los que se deriva lo que sigue: mediante licencia otorgada a I.W.T.C.B., SA en el expediente 90L06..., se iniciaron el 6 de febrero de 1992, en el Moll ..., nº ..., las obras de construcción de cuatro edificios de oficinas, cuyo proyecto sufrió, sin embargo, algunas modificaciones, y la obra estuvo paralizada entre los años 1993 y 1996. Posteriormente fue remodelado, pero se mantuvo el número de licencia de obras, que finalizaron el 10 de marzo de 2000. Y es en este expediente donde se practicó la autoliquidación provisional de importe 77.254.996 pesetas, antes referida, por lo que en la liquidación definitiva del ICIO, practicada una vez terminadas las obras a W.T.C.B., SA, que sucedió como titular de la licencia a I.W.T.C.B., SA, mediante acta núm. 610..., se reflejó como uno de los pagos parciales la

totalidad de dicha autoliquidación. Por el contrario, las obras determinantes de la liquidación que motiva este recurso, relativas a la construcción de un hotel, también en Moll ..., nº ..., fueron autorizadas por licencia otorgada en el expediente 00-1999-LM05..., comenzaron a realizarse en el año 1999 y terminaron el 19 de febrero de 2002, siendo el titular de dicha licencia inicialmente W.T.C.H., SL, quien practicó una autoliquidación provisional el 29 de julio de 1999 por importe de 80.394,76 € y luego T.C.H., SL, que practicó nueva autoliquidación en 11 de julio de 2001, por importe de 64.706,47 €. Autoliquidaciones ambas cuya suma de 145.101,23 € es la única que, por tanto, cabría deducir, y que fue deducida en la liquidación definitiva.

Tercero.- Tampoco puede compartir este Consell la pretensión que se formula en cuanto a deducciones a practicar en la base imponible por no ser reconducibles al coste real y efectivo de la obra, porque examinadas las partidas que se invocan -pavimento, carpintería de madera, pintura, vidriería y metalistería- se aprecia que todas ellas deben considerarse partidas propias y consustanciales de la obra, conforme a la doctrina seguida de forma reiterada, uniforme y constante por la jurisprudencia, entre la que conviene resaltar la sentencia del Tribunal Supremo de 15 de febrero de 1995, seguida luego tanto por el mismo Tribunal como por los Tribunales y Juzgados inferiores. En su virtud han de considerarse como inseparables de la obra instalaciones como la fontanería, la electricidad, los sanitarios, la climatización, las instalaciones especiales y toda la vidriería. En consecuencia, las partidas antes referidas no pueden ser detraídas de la base imponible. A diferencia de las que se relacionan en el documento anexo al acta de disconformidad, por un importe total de 568.634.869 € que se dedujeron al practicarse la liquidación definitiva.

Cuarto.- Entiende la Inspección que la liquidación de intereses de demora resulta obligada a partir de los 30 días hábiles siguientes a la terminación de las obras, ya que en el Ayuntamiento de Barcelona regía, según la Ordenanza fiscal, el sistema de autoliquidación. Y por su parte, en la propuesta de resolución del Instituto Municipal de Hacienda se considera adecuada a derecho la aplicación de intereses de demora desde la fecha de finalización del plazo para ingresar la cuota definitiva -el 20 de marzo de 2002, transcurrido un mes desde la conclusión de las obras- hasta la fecha de la resolución del inspector jefe de 8 de septiembre de 2003. Ninguno de ambos planteamientos pueden ser, sin embargo, seguidos por este Consell, que ya se pronunció sobre el fondo de la

cuestión planteada en sendos dictámenes de 22 de septiembre de 2004, recaídos, respectivamente, en los expedientes 726/3 y 760/3. En ellos se sostuvo, con base a la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 12 de julio de 2000 (recurso núm. 679/96), por la que se acordó la nulidad de los apartados 10.5, 10.6 y 10.7 de la Ordenanza fiscal relativa al ICIO, que, aunque las Ordenanzas fiscales de los ejercicios correspondientes a uno y otro caso no fueron impugnadas, por lo que formalmente no se había declarado la nulidad de ninguno de sus preceptos, “habida cuenta que su texto es idéntico al de los preceptos anulados no parece adecuado defender su vigencia frente a la explícita declaración de la sentencia ... de que la obligación de autoliquidar a efectos de la declaración definitiva es contraria a lo dispuesto en la Ley reguladora de las haciendas locales. Ha de reconocerse que la declaración de nulidad referida al sistema de autoliquidación no se opone conceptualmente a la obligación de declarar la finalización de la obra y de aportar los datos que la Administración precisa para la adecuada comprobación administrativa, aunque no en el sentido que pretende dar a entender la referida resolución, como si existiese una obligación implícita de declarar el coste final de la obra, lo cual no resulta de la mera declaración de nulidad de los preceptos de la Ordenanza y hubiera debido ser establecida expresamente” (exp. 760/3). Se concluye por todo ello que “la exigencia de intereses únicamente podría basarse en el apartado 1 del art. 127 LGT63 por inicio del periodo ejecutivo ante la falta de pago de la liquidación notificada en el plazo voluntario establecido y, por supuesto, sólo comprendería el periodo comprendido entre el fin del plazo de pago voluntario contado desde la notificación de la liquidación definitiva y el efectivo pago de la liquidación notificada” (exp. cit.). A este respecto, cabe citar dos sentencias del Juzgado Contencioso-Administrativo núm. 2 de Barcelona, de fechas 11 de julio de 2004 (núm. 108) y 11 de julio de 2005 (núm. 136), en las que se mantiene el criterio de entender no vigentes los preceptos de la Ordenanza fiscal declarados nulos por la referida sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, aún tratándose de ejercicios distintos al que correspondía la Ordenanza contemplada en dicha sentencia. Debe, en consecuencia, considerarse improcedente la liquidación de intereses de que se trata, pues, dada la ilegalidad de la obligación de practicar la llamada autoliquidación definitiva establecida en la Ordenanza 2.1 de 1999, aplicable al presente caso, aquéllos sólo resultarían exigibles en los términos expuestos. Otra cosa sería si, aunque no existiese la obligación de practicar autoliquidación definitiva al concluir las obras, el sujeto pasivo viniese obligado a declarar el coste final de las mismas en un plazo determinado que resultase

incumplido. Pero esta es una obligación que sólo se establece a partir de la Ordenanza fiscal del año 2001 y por tanto, no resulta exigible en nuestro caso.

Por lo cual,

**SE PROPONE**

ESTIMAR en parte el recurso; ANULAR la liquidación impugnada, y GIRAR nueva liquidación con exclusión de los intereses de demora.