

Consell Tributari

Expediente: 596/3

El Consell Tributari, reunido en sesión de 2 de junio de 2004, conociendo del recurso presentado por don J.M.A.M., ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

Único.- En 18 de noviembre de 2002, don J.M.P.M., actuando en representación de don J.M.A.M., interpone recurso contra la liquidación núm. CI 2002-2-18-..., girada por el impuesto sobre construcciones, obras e instalaciones, de importe de 15.251'12 € resultante de acta de inspección firmada de conformidad por el recurrente, alegando la improcedencia de incluir en la base imponible del impuesto las partidas correspondientes al beneficio industrial del contratista, los gastos generales y los honorarios profesionales, conceptos que la Ordenanza fiscal del tributo, en su art. 8, excluye de dicha base.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- Respecto a la exclusión del beneficio industrial del contratista, debe decirse ante todo que éste es un concepto que no coincide exactamente con el de beneficio empresarial. El concepto de beneficio industrial deriva del artículo 68 del Reglamento general de contratación, dentro de la sección 1ª del capítulo II del título II, relativa a los anteproyectos y proyectos de obras, en el cual se prevé: "Se denominará presupuesto de ejecución material el resultado obtenido por la suma de los productos del número de cada unidad de obra por su precio unitario y de las partidas alzadas. El presupuesto de ejecución por contrata se obtendrá incrementando el de ejecución material en los gastos generales de estructuras que inciden sobre el contrato, cifrados en los siguientes porcentajes: a) Del 16 al 20 por 100 ... en concepto de gastos generales ... b) El 6 por 100, en concepto de beneficio industrial del contratista".

Segundo.- El Tribunal Supremo distingue expresamente entre las obras de carácter público y las de carácter privado, como puede comprobarse, entre otras, en las

sentencias de 24 de mayo de 1999, 14 de mayo de 1997 y 2 y 29 de abril de 1996. En las obras de carácter público ha excluido la partida de beneficio industrial que correspondía a la definición del artículo 68 del Reglamento general de contratación. En las de carácter privado, el Tribunal Supremo se ha negado a que se incorporara al coste de ejecución ninguna cantidad en concepto de beneficio industrial como pretendían algunos Ayuntamientos. Como dice la sentencia de 14 de mayo de 1997, " ... tratándose de obras cuyo dueño es un particular, hemos declarado en sentencias de 2 y 29 de abril de 1996 que ha de atenerse al presupuesto presentado al solicitar la licencia, pues no hay dato que permita suponer que el mismo no corresponda al que realmente va a ser ejecutado, ni existe razón alguna que justifique que aquél sea incrementado en un determinado porcentaje en función de unos criterios que ... sólo tienen explicación cuando se trata de obras públicas".

Tercero.- Está claro, pues, que el mismo argumento que sirve para no incrementar la base con el beneficio industrial en las obras particulares por falta de imposición o de definición legal de un porcentaje, ha de servir para no reducir el importe de las facturas que representen el coste de ejecución, ya que en ellas no se especifica cuál es el beneficio de cada contratista ni si se actúa con pérdida. No hay ninguna regla legal que determine que una factura girada entre particulares contenga un determinado beneficio. Por tanto, no se ajusta a derecho hacer ninguna deducción que no esté justificada, y en ningún caso es admisible que se aplique un porcentaje negociado.

Cuarto.- Como antes se ha expuesto y justificado con la doctrina jurisprudencial citada, no se puede equiparar conceptualmente el beneficio industrial y el beneficio empresarial. El beneficio industrial resulta de la preparación de los proyectos de obra por órganos administrativos en relación con contratos administrativos. El beneficio del contratista que concierne una obra privada forma parte de su derecho a la intimidad, y aún en el caso de que lo manifieste voluntariamente ante la Administración municipal, ésta no tendría competencia para comprobarlo porque no forma parte de las competencias municipales examinar la contabilidad de las empresas privadas, ya que no hay ninguna norma que expresamente lo permita. Esto mismo determina por argumentación al absurdo que no se pueda presentar ante la Administración municipal la contabilidad de los contratistas o subcontratistas de una

obra privada con la única finalidad de averiguar si tienen o no beneficios en sus contratos y cuál es el importe de los mismos.

Quinto.- El mismo razonamiento puede utilizarse en el caso de los gastos generales del contratista, que sin duda alguna han sido considerados dentro de los presupuestos y certificaciones de obra como parte integrante de los precios ofertados y certificados, formando parte indisoluble del coste de la obra. En dichas certificaciones de obra, que han servido para determinar la base imponible, no figuran desglosados ni el beneficio industrial ni los gastos generales, ya que, tal como se ha dicho anteriormente, estos conceptos sólo son utilizables en los contratos de las administraciones públicas. Por tanto, no puede ser tenido en cuenta el certificado aportado, librado por el contratista "a posteriori", en el que se hacen constar unos importes de gastos generales y de beneficio industrial "en base al artículo 131 del Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas", ya que tal normativa no es aplicable al presente caso.

Sexto.- Finalmente, debe decirse, por una parte, que no consta la inclusión en la base imponible de los honorarios profesionales, y por otra, que el artículo 8 de la Ordenanza fiscal vigente en 1997, aplicable en este caso por ser el año del devengo del impuesto, no tiene la redacción que dice el recurrente, ni se dispone en dicha Ordenanza en ninguno de sus artículos la deducción pretendida.

Por lo cual, y coincidiendo con el informe del Instituto Municipal de Hacienda,

SE PROPONE

DESESTIMAR el recurso interpuesto, y CONFIRMAR la liquidación impugnada.