

Consell Tributari
Expedient: 711/2

El Consell Tributari, reunit en sessió d'11 de febrer de 2004, coneixent del recurs presentat per J.S., S.A., ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a aquest efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

1.- J.S., S.A. interposa recurs, a 22 de març de 2002, contra resolució de data 14 de febrer de 2002 per la qual es confirma l'autoliquidació núm. LV-2001-3-..., practicada en concepte d'impost sobre construccions, instal·lacions i obres com a conseqüència de la llicència atorgada per a l'exercici de l'activitat de magatzem transitori i oficines al carrer ..., núm. ..., la rectificació del qual va ser sol·licitada per la recurrent a 16 de gener de 2002.

2.- La recurrent reitera les al·legacions abocades al seu escrit inicial en el sentit que la llicència d'activitat no es pot subsumir en el fet imposable de l'impost, i que no té la condició de subjecte passiu del tribut per no ésser propietària de l'immoble ni de les obres de construcció del magatzem, edifici d'oficines i nau industrial, que han estat portades a terme per la propietària, P.N., S.L., la qual ja ha abonat l'impost corresponent per raó de les obres.

FONAMENTS DE DRET

Primer.- La jurisprudència és unànime en afirmar que no totes les obres i instal·lacions efectuades en un edifici estan subjectes a l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, sinó només les que precisin de prèvia llicència urbanística (STS 29-6-94 i 18-1-95). En el present cas, es tracta d'unes instal·lacions a realitzar en un edifici amb posterioritat a la seva construcció -la qual va ser objecte de la llicència d'obres corresponent mitjançant la qual es va satisfer l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres-, de conformitat amb el projecte tècnic aprovat a la resolució municipal per la qual es va concedir la llicència d'activitat a la recurrent i amb subjecció a les condicions que s'hi van imposar.

És interessant, a fi de resoldre la qüestió plantejada, recordar la doctrina que conté les sentències del Tribunal Suprem de 16 i 18 de gener de 1995, segons la qual la llei no subjecta a l'impost del qual es tracta “a tota construcció, instal·lació o obra, sinó únicament a les que per a la realització de les quals se n'exigeixi l'obtenció o no, per la qual cosa independentment que el funcionament d'una indústria exigeixi diversitat d'autoritzacions, fins i tot alguna com la d'obertura de caràcter local, només estan subjectes al citat impost les activitats la realització de les quals requereixi proveir-se de llicència d'obres o urbanística, per la qual cosa és encertat el criteri de la sentència d'instància d'excloure l'import de la maquinària que s'havia d'instal·lar”. D'una manera semblant es pronuncia el Tribunal Superior de Justícia de la Rioja en sentència de 30 de gener de 1993, en delimitar com a subjectes a gravamen les construccions i instal·lacions “configuratives de l'obra civil, amb exclusió també de la maquinària o elements industrials”.

Segon.- La jurisprudència, en anar delimitant els conceptes d'obra, construcció i instal·lació, als efectes de determinar la base imposable de l'impost, recull en realitat els mateixos conceptes que estan subjectes a llicència d'obres a efectes urbanístics, segons es regulen a l'art. 1 del Reglament de disciplina urbanística, art. 247 del Decret Legislatiu 1/1990 de la Generalitat de Catalunya, i art. 179 de la Llei d'urbanisme de Catalunya, per la qual cosa cal diferenciar entre les obres i instal·lacions subjectes a llicència d'obres, i les instal·lacions i maquinària que no formen part de “l'obra civil”, les quals no requereixen aquesta llicència, si bé poden ser objecte de llicència o autorització d'un altre tipus com la mediambiental o la d'obertura, o la que pugui ser concedida per altres organismes (vgr. Indústria). Així ho recull, entre d'altres, la sentència del Tribunal Superior de Justícia d'Extremadura de 3 de març de 1994, quan diu que “instal·lar és l'activitat tendent a ubicar en l'espai un conjunt d'estris i serveis que hi hauran de ser utilitzats i, com és lògic, el cost de la instal·lació ha d'ésser aquell directament encaminat a aquesta ubicació excloses, per consegüent, les partides dels valors corresponents a aquells estris que seran col·locats, i que no són pròpiament instal·lació sinó objecte, tot el qual condueix a que, en el supòsit d'interlocutòries, han de quedar fora del cercle impositiu els valors o imports dels condicionaments compactes, termòstats, difusors (continus i circulars) i reixes la instal·lació de les quals constitueix el supòsit de fet objecte de gravamen”. No obstant això, no s'ha de confondre l'equipament amb instal·lacions com les de “fontaneria i sanitaris, electricitat,

climatització, instal·lacions especials i vidrieria, que són elements inseparables de l'obra i ... és clar que han d'ésser incloses en la base imposable" (STS 15-2-1995).

Tercer.- En el present cas cal observar que tant en la sol·licitud de llicència d'activitat (folis 1 a 5 de l'expedient) com en les condicions imposades per l'Ajuntament per a l'efectivitat de la llicència concedida (folis 36 i 37) figuren instal·lacions que s'han d'incloure entre les quals, per ésser inseparables de l'obra, estan subjectes a llicència d'obres o urbanística i, per tant, a l'impost del qual es tracta, juntament amb altres elements i maquinària que puguin considerar-se independents de l'obra i que per això no estan subjectes a aquesta llicència, encara que puguin requerir algun altre tipus de llicència administrativa. En conseqüència, les instal·lacions per efectuar en virtut de la llicència d'activitat concedida a la recurrent que no formen part inseparable de l'obra han de quedar excloses de la base imposable de l'impost.

Quart.- Per altra banda, tal com es regulen les llicències d'obres i d'activitats en el Reglament d'obres, activitats i serveis de les corporacions locals, ambdues poden ésser concurrents en una mateixa tramitació, però cadascuna té objectes materials distints, de manera que les obres i instal·lacions que siguin necessàries per a obtenir la llicència d'activitat i que corresponguin a actuacions materials subjectes a llicència d'obres han d'obtenir aquesta llicència juntament amb la d'activitat. Per la qual cosa, si el fet imposable de l'impost és la realització de qualsevol construcció, instal·lació o obra per a la qual s'exigeix l'obtenció de la corresponent llicència d'obra o urbanística, s'hagi obtingut aquesta llicència o no (art. 101 Llei 39/1988), és necessari concloure que estan subjectes al tribut en aquest cas les instal·lacions que s'ajustin als criteris fins ara indicats, de manera que és procedent computar, per tant, en la base imposable solament les que estiguin subjectes a llicència d'obres o urbanística, excloent, com s'ha dit abans, les que, per no formar part inseparable de l'obra, no requereixen la llicència.

Cinquè.- Quant a l'al·legació de la recurrent de no ésser subjecte passiu de l'impost, cal dir que el fet imposable en el present cas no el constitueixen les obres realitzades per l'anterior propietària per a construir l'edifici i per les quals ja es va abonar al moment oportú el corresponent impost, sinó les instal·lacions que ha d'efectuar la recurrent a càrrec seu per a la seva necessària adequació a efectes d'exercir l'activitat de conformitat amb la llicència concedida. La recurrent ostenta, per tant, la

condició de propietària de les instal·lacions fins i tot quan es realitzin en un immoble que no sigui de la seva propietat, i per tant, té la consideració de subjecte passiu de l'impost, a títol de contribuent, segons allò establert a l'article 102.1 de la Llei 39/1988, reguladora de les hisendes locals, en la redacció vigent en la data de la llicència d'activitat que va motivar l'autoliquidació practicada.

Per tot això,

ES PROPOSA

ESTIMAR en part el recurs; GIRAR liquidació complementària en la qual s'incloguin solament les partides subjectes a llicència d'obres o urbanística en tractar-se d'instal·lacions inseparables de l'obra civil, i RETORNAR a la recurrent les quantitats que resultin indegudament ingressades.