



Roj: **STS 5118/2013** - ECLI: **ES:TS:2013:5118**

Id Cendoj: **28079130072013100378**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **7**

Fecha: **07/10/2013**

Nº de Recurso: **2718/2011**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **CONTENCIOSO - APELACION**

Ponente: **PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ CV 8976/2010,**  
**STS 5118/2013**

## **SENTENCIA**

En la Villa de Madrid, a siete de Octubre de dos mil trece.

Visto por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, constituida en su Sección Séptima por los magistrados indicados al margen, el recurso de casación para la unificación de doctrina nº 2718/2011, interpuesto por ACS PROYECTOS OBRAS Y CONSTRUCCIONES, S.A. y SERVICIOS DE CONTRATAS PRIETO, S.A., UNIÓN TEMPORAL DE EMPRESAS, contra la sentencia nº 1344, dictada el 23 de diciembre de 2010 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, recaída en el recurso nº 3554/2008, sobre reclamación relativa al abono del IVA correspondiente al coste del aplazamiento pactado en relación con el pago de determinadas certificaciones de obra derivadas del contrato administrativo adjudicado a la recurrente y que tuvo por objeto el "Proyecto básico y de ejecución de edificio administrativo para sede de la Ciudad de la Justicia de Castellón".

## **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-** En el recurso nº 3554/2008, seguido en la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, el 23 de diciembre de 2010 se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal:

"**FALLAMOS**

*Que DEBEMOS DESESTIMAR Y DESESTIMAMOS el presente recurso contencioso-administrativo, interpuesto contra los actos administrativos identificados en el primero de los fundamentos jurídicos de esta sentencia. Sin efectuar expresa condena en las costas procesales".*

**SEGUNDO.-** Contra dicha sentencia interpuso recurso de casación para la unificación de doctrina el procurador don Segio Llopis Aznar, en representación de ACS PROYECTOS OBRAS Y CONSTRUCCIONES, S.A. y SERVICIOS DE CONTRATAS PRIETO, S.A., UNIÓN TEMPORAL DE EMPRESAS, solicitando a la Sala que, tras los trámites legales oportunos,

*"se eleven los autos y el expediente administrativo a la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo para que dicte sentencia, casando y anulando la sentencia recurrida, respecto de la desestimación del Recurso contencioso-administrativo interpuesto por **"ACS PROYECTOS OBRAS Y CONSTRUCCIONES, S.A. Y SERVICIOS DE CONTRATAS PRIETO, UTE LEY 18/1982"** con la estimación de las pretensiones contenidas en el Suplico del escrito de demanda, reconociendo el derecho de **"ACS PROYECTOS OBRAS Y CONSTRUCCIONES, S.A. Y SERVICIOS DE CONTRATAS PRIETO, UTE LEY 18/1982"** a que la Consellería de Justicia y Administraciones Públicas de la Generalitat Valenciana, en relación con la reclamación administrativa de fecha 9 de mayo de 2008, le abone la suma de NOVENTA Y UN MIL CINCO EUROS CON TREINTA Y OCHO CENTIMOS*



(91.005,38.- Euros) junto con los intereses legales y las costas procesales, tanto las de la instancia como las del presente recurso".

**TERCERO.-** El Abogado de la Generalidad Valenciana se opuso al recurso mediante escrito presentado el 19 de abril de 2011 en la Secretaría de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana y pidió que, después de los trámites oportunos,

*"se dicte resolución por la que se declare la inadmisibilidad del recurso de casación para la unificación de la doctrina, o se desestime el mismo , y se declare conforme a derecho la sentencia recurrida".*

**CUARTO.-** Elevadas las actuaciones a este Tribunal Supremo y efectuados los oportunos emplazamientos, por diligencia de ordenación de 31 de mayo de 2013 se tuvo por no personada a la Generalidad Valenciana, al haber transcurrido el plazo otorgado al efecto sin haberlo hecho. Asimismo, se tuvieron por recibidos y se unieron a las presentes actuaciones los escritos del procurador Sr. Pinilla Romeo y las actuaciones procedentes de la Sección 103 de esta misma Sala correspondientes al recurso de casación para la unificación de doctrina nº 9/1116/13, dado de baja por existir duplicidad con el presente.

**QUINTO.-** Mediante providencia de 24 de junio de 2013 se señaló para la votación y fallo el día 2 de los corrientes, en que han tenido lugar.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. **Pablo Lucas Murillo de la Cueva** , Magistrado de la Sala.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** Es objeto del presente recurso de casación para la unificación de doctrina la sentencia nº 1344, dictada el 23 de diciembre de 2010 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el recurso 3554/2008 . En particular, rechazó las pretensiones de las recurrentes –ACS PROYECTOS, OBRAS Y CONSTRUCCIONES, S.A. y SERVICIOS DE CONTRATAS PRIETO, S.A., UNIÓN TEMPORAL DE EMPRESAS– que habían impugnado la desestimación por silencio por la Consejería de Justicia y Administraciones Públicas de la Generalidad Valenciana de su reclamación de 91.005,38 € por el IVA de los intereses correspondientes al aplazamiento pactado del pago de determinadas certificaciones de obra. Estas derivaban del contrato administrativo del que eran adjudicatarias y tenía por objeto el proyecto básico, y su ejecución, de Edificio Administrativo para sede de la Ciudad de la Justicia en Castellón de la Plana.

La demanda sostenía que los artículos 78, uno, 2, párrafo segundo , y 75, uno, 2º bis de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido , amparaban el derecho de las contratistas a que la Administración les abonase el IVA correspondiente a los intereses por el aplazamiento de los pagos devengados antes de la entrega de la obra. Y la Generalidad Valenciana, si bien aceptó que los intereses por el aplazamiento del pago de esas certificaciones devenga, a su vez, el impuesto, opuso que, en este caso, según se desprende del contrato y del pliego de cláusulas administrativas particulares, en el cálculo y determinación de los intereses financieros quedaba ya incluido el IVA correspondiente.

La sentencia, tras señalar que la única cuestión controvertida era la de establecer si, dentro de los intereses pactados por el aplazamiento en cuestión estaba o no comprendido el IVA relativo a los mismos, da una respuesta afirmativa. Dice, al respecto que del análisis del contrato y del pliego "se evidencia que las cantidades (...) pactadas vienen a representar el total coste del contrato para la Administración, incluyendo todos los conceptos y –particularmente– los tributarios". Considera especialmente significativa a ese respecto la cláusula particular 4.2, situada inmediatamente después de la relativa al cálculo y determinación de los gastos financieros derivados del aplazamiento, que dice: "En este presupuesto se incluyen absolutamente todos los factores de valoración y costes económicos, que comprende... y el correspondiente al Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)".

Considera la sentencia obvio que en el "presupuesto" están "tanto el coste de ejecución de la obra como los intereses por el aplazamiento, no ya sólo por la comentada ubicación de la cláusula, sino porque en el presupuesto se incluyen ambos conceptos".

**SEGUNDO.-** La UTE recurrente sostiene que esta sentencia entra en contradicción con la dictada con el nº 903 por la misma Sala y Sección el 17 de junio de 2009 en el recurso 701/2007 , que entre ambas existe la identidad requerida por la Ley de Jurisdicción y que en la de contraste se aplican correctamente los artículos 78, uno, 2, párrafo segundo y 75, uno, 2º bis de la Ley 37/2002 y el 147 del texto refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio, mientras que los infringe la recurrida.

El escrito de interposición detalla la, a juicio de la actora, identidad de sujetos, allí DRAGADOS, S.A., FCC CONSTRUCCIÓN, S.A. y EDIFICACIONES FERRANDO, S.A., (CIUDAD DE LA JUSTICIA VALENCIA II UTE); de hechos: reclamación del pago del IVA correspondiente a los intereses por el coste del aplazamiento del período anterior a la recepción de la obra; y de las pretensiones y fundamentos: el reconocimiento del derecho de las contratistas a que se les pague el IVA correspondiente a esos intereses. Derecho reconocido por la sentencia de contraste.

**TERCERO.-** La Generalidad Valenciana opone que en este caso no existe discrepancia sobre la procedencia del devengo del IVA por los intereses derivados del aplazamiento del pago devengados antes de la entrega de la obra pero que, según las cláusulas del contrato que suscribió con la actora, el importe de los intereses financieros que se debían abonar cada anualidad comprendía todos los conceptos, entre ellos el IVA. Por tanto, explica, en este pleito no hay debate ni pronunciamiento judicial sobre la procedencia del tributo, sino sobre la interpretación que ha de darse a los pliegos y al contrato.

En cambio, observa, la sentencia de contraste aborda una cuestión distinta, de naturaleza tributaria. Así, recurriéndose por la Generalidad Valenciana una resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Valencia, la confirma y declara la procedencia del IVA sobre los intereses devengados antes de la entrega de la obra derivados del aplazamiento del pago de certificaciones.

Por tanto, faltando la imprescindible identidad, el recurso, nos dice, no debe admitirse porque no cumple los requisitos legalmente establecidos.

**CUARTO.-** La sentencia nº 903 de 17 de junio de 2009, efectivamente, desestima el recurso que la Generalidad Valenciana interpuso contra la resolución de 30 de noviembre de 2006 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Valencia que acogió las pretensiones de DRAGADOS, S.A., FCC CONSTRUCCIÓN, S.A. y EDIFICACIONES FERRANDO, S.A. (CIUDAD DE LA JUSTICIA VALENCIA II UTE) contra la denegación por la Generalidad Valenciana de su reclamación de repercusión del IVA sobre los intereses devengados por el aplazamiento pactado del pago de certificaciones de obra. En concreto, esa resolución, confirmada por la sentencia de contraste, consideró procedente repercutir el impuesto sobre los intereses en cuestión.

Según explica la Sala, la Administración valenciana sostuvo en su demanda "la exclusión del IVA de los intereses devengados por entender que es improcedente su repercusión por no estar sujet(a) a IVA la compensación por el retraso en el pago de las certificaciones de obra, no devengando IVA dichos intereses tanto desde la perspectiva legal como jurisprudencial". Dice, también, que el Abogado del Estado defendió la desestimación del recurso contencioso-administrativo porque no se trataba de compensaciones por la demora sino del cumplimiento de un pacto contractual. Además, continúa, mantuvo que el IVA debe formar parte de la base imponible de los intereses por aplazamiento pues se devengó al finalizar la obra, en su recepción.

Tras exponer el objeto del pleito y las posiciones de las partes, la sentencia de contraste precisa, en primer lugar, que el artículo 75 uno, subapartado segundo bis, prescribe el devengo del impuesto en el momento de su recepción cuando el destinatario de las ejecuciones de obra sea una Administración Pública, de acuerdo con el artículo 147 del Real Decreto Legislativo 2/2000. Por tanto, indica la sentencia, "debe incluirse el IVA en la base de cálculo de esos intereses". Añade que "no hay que olvidar que los (...) que se devengan antes de la entrega de la obra, es decir, los costes de financiación, forman parte de la base imponible del impuesto (...)". Y, tras recoger los fundamentos de una sentencia precedente de la misma Sala y Sección y el texto del artículo 78 de la Ley 37/2002, concluye:

*"La lectura de la citada norma contradice la tesis de la exclusión del IVA de la demanda, pues el pacto contractual de aplazamiento y los intereses que generó fueron anteriores a la entrega de la obra, luego supusieron necesariamente el devengo del IVA y, por tanto, resulta procedente su repercusión en las tres facturas litigiosas".*

**QUINTO.-** Reflejado el contenido de la sentencia recurrida y de la que se nos presenta como contradictoria con ella, así como las posiciones de las partes, observamos que no se da la identidad exigida por el artículo 96.1 de la Ley de la Jurisdicción para que proceda el recurso de casación para la unificación de doctrina.

En efecto, más allá de que no coinciden exactamente las situaciones subjetivas, la razón determinante de esa ausencia es la que alega la Generalidad Valenciana y puede comprobarse fácilmente mediante la comparación de las sentencias. En la recurrida no se discute de la sujeción al impuesto, que se acepta, sino de los términos del contrato y del pliego de cláusulas administrativas particulares. En cambio, en la sentencia de contraste no se lleva a cabo una interpretación del contrato ni de los pliegos sino que se debate sobre si se devenga o no el IVA. Son, pues, cuestiones diferentes las que centran la controversia en cada caso y es clara la falta de identidad entre los fundamentos y las pretensiones esgrimidos en uno y otro proceso aunque tengan en común la reclamación por los contratistas del importe del IVA por los intereses derivados del aplazamiento convenido del pago de certificaciones de obra.



La ausencia del presupuesto legalmente exigido para la comparación es suficiente para que rechacemos este recurso de casación para la unificación de doctrina, sin que sea preciso que extendamos nuestro examen más allá de lo que lo hemos hecho.

**SEXTO.**- A tenor de lo establecido por el artículo 139.2 de la Ley de la Jurisdicción , procede imponer las costas a la parte recurrente pues no se aprecian razones que justifiquen no hacerlo. A tal efecto, la Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el apartado 3 de ese precepto legal, señala como cifra máxima a que asciende la imposición de costas por todos los conceptos la de 6.000 €. Para la fijación de la expresada cantidad se tienen en cuenta los criterios seguidos habitualmente por esta Sala en razón de las circunstancias del asunto.

En atención a cuanto se ha expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que nos confiere la Constitución Española,

### FALLAMOS

Que no ha lugar al recurso de casación para la unificación de doctrina nº 2718/2011, interpuesto por ACS PROYECTOS OBRAS Y CONSTRUCCIONES, S.A. y SERVICIOS DE CONTRATAS PRIETO, S.A. UNION TEMPORAL DE EMPRESAS, contra la sentencia nº 1344, dictada el 23 de diciembre de 2010, por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana y recaída en el recurso 3554/2008 e imponemos al recurrente las costas en los términos señalados en el último de los fundamentos jurídicos.

Así por esta nuestra sentencia, que deberá insertarse por el Consejo General del Poder Judicial en la publicación oficial de jurisprudencia de este Tribunal Supremo, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos . PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Magistrado Ponente Excmo. Sr. D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, estando constituida la Sala en audiencia pública en el día de su fecha, lo que, como Secretario de la misma, certifico.