



Roj: **ATS 323/2018** - ECLI: **ES:TS:2018:323A**

Id Cendoj: **28079130012018200051**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **19/01/2018**

Nº de Recurso: **4880/2017**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **EMILIO FRIAS PONCE**

Tipo de Resolución: **Auto**

Resoluciones del caso: **STSJ M 7040/2017,**  
**ATS 323/2018,**  
**STS 1667/2020**

## **TRIBUNAL SUPREMO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

#### **SECCIÓN: PRIMERA**

#### **A U T O**

Fecha del auto: 19/01/2018

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4880/2017

Materia: ADMINISTRACION TRIBUTARIA

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Teresa Barril Roche

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: MRG

Nota:

R. CASACION núm.: 4880/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Teresa Barril Roche

## **TRIBUNAL SUPREMO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

#### **SECCIÓN: PRIMERA**

#### **A U T O**

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.



D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente

D. Manuel Vicente Garzon Herrero

D. Segundo Menendez Perez

D<sup>a</sup>. Celsa Pico Lorenzo

D. Emilio Frias Ponce

D. Diego Cordoba Castroverde

D. Jose Juan Suay Rincon

D<sup>a</sup>. Ines Huerta Garicano

En Madrid, a 19 de enero de 2018.

## HECHOS

**PRIMERO** .- 1. La procuradora doña María del Carmen Giménez Cardona, en representación de la entidad COBRA INSTALACIONES Y SERVICIOS, S.A. (en lo sucesivo «COBRA»), presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 8 de junio de 2017 por la sección novena de la sala de lo contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso de apelación 423/2016, estimatoria del recurso interpuesto por el Ayuntamiento de Madrid contra la Sentencia de 31 de marzo de 2016, del Juzgado de lo contencioso-administrativo número 26 de Madrid estimatoria del recurso interpuesto por la entidad contra la desestimación presunta por el Tribunal Económico-Administrativo Municipal de la reclamación interpuesta contra liquidación del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (en lo sucesivo «ICIO»), relativa a las obras de «Adaptación al REBT de cuadros generales, líneas y plantas y cuadros de planta del edificio del Ministerio de Sanidad, Política Social e Igualdad».

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como normas infringidas:

(i) Los artículos 100.1, 101.1 y 102.1 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (BOE de 9 de marzo) [«TRLHL»]; y los artículos 12 y 57.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»].

(ii) El artículo 24.1 de la Constitución Española, en relación con el artículo 218.1, 218.2, 391.1 y 326.1 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil (BOE de 8 de enero) [«LEC»] por cuanto se considera que la sentencia ha incurrido en vicios de arbitrariedad y error patente al guiarse meramente por un único documento para determinar el coste real y efectivo de la obra, sin entrar a valorar el resto de documentación probatoria aportada.

3. Expone que los preceptos recogidos en el primer apartado fueron aducidos directamente en la demanda: el artículo 102.1 TRLHL, sirviendo el 100.1 y el 101.1 para interpretar adecuadamente el artículo 102.1. De forma implícita, el artículo 57.1 LGT fue invocado por esta parte al manifestar en la oposición a la apelación que no existía ninguna comprobación de valor del Ayuntamiento que contradijera la liquidación realizada por esta parte, comprobación que ha de realizarse de acuerdo con la norma legal tributaria.

4. Razona que las infracciones denunciadas han sido relevantes y determinantes del fallo de la sentencia recurrida, por cuanto la sala ha vulnerado el criterio para determinar la base imponible del ICIO, el cual está constituido por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra.

5. Expone que todas las normas que se reputan infringidas forman parte del ordenamiento jurídico estatal.

6. En relación con la infracción de los artículos 100.1, 101.1 y 102.1 TRLHL y de los artículos 12 y 57.1 LGT considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia porque se dan las circunstancias de las letras a) y c) del artículo 88.2 y la presunción de interés casacional del artículo 88.3.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) [«LJCA»].

6.1. La sentencia fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas de Derecho estatal o de la Unión Europea en la que se fundamenta el fallo contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales han establecido ( artículo 88.2.a) LJCA ). El objeto de la cuestión es si el criterio de establecer el valor real por el valor del importe del proyecto, sin contemplar la baja de licitación, ni el valor real y efectivo de lo certificado según los avances de obra y pagado conforme a sus facturas respectivas es adecuado y conforme a la naturaleza del ICIO y al criterio para determinar su base imponible establecido en el artículo



102.1 TRLHL. A este respecto, otros órganos de la jurisdicción contencioso-administrativa han mantenido tesis contrarias a la recurrida por cuanto consideran que la base imponible del ICIO es el valor de adjudicación o bien el valor de lo realmente abonado, debiéndose descontar la baja de adjudicación. Cita sentencias de la sala de lo contencioso-administrativo de:

(i) El Tribunal Superior de Justicia («TSJ») de Castilla y León, sede Valladolid (sección tercera), de 15 de febrero de 2010 (recurso 539/2009 ; ES:TSJCL:2010:576) en la que se afirma que la base imponible del ICIO es la medida de la capacidad contributiva contenida en la definición del hecho imponible, el artículo 101 TRLHL.

(ii) El TSJ de la Comunidad Valenciana, sección primera, de 31 de enero de 2002 (recurso 2781/1998 , ES:TSJCV:2002:1114);

(iii) El TSJ de la Rioja, sección primera, de 2 de diciembre de 2010 (recurso 117/2010 , ES:TSJLR:2010:838); y

(iv) El TSJ de Madrid, sección segunda, de 8 de marzo de 2012 (recurso 306/2012 , ES:TSJM:2012:4335), de 2 de febrero de 2012 (recurso 895/2011, ES:TSJM:2012:4322 ) y de 19 de febrero de 2014 (recurso 1634/2009, ES:TSJM :2014:3775).

**6.2.** Sostiene que también hay interés casacional porque la sentencia que discute fija una doctrina que afecta a un gran número de situaciones, por trascender su doctrina al caso objeto del proceso [ artículo 88.2.c) LJCA ]. Afirma que las obras realizadas por la Administración sujetas al impuesto y su valoración - aunque no se pueda realizar una cuantificación real-, suponen objetivamente un gran número,. Mantiene que basta con acudir a las partidas presupuestarias destinadas a la realización de instalaciones, construcciones y obras para con los diferentes entes que forman parte de la Administración Pública del Estado, además del número de licitaciones públicas y sus expedientes correspondientes, para que se tome conciencia de la necesidad demandada desde el sector privado con el fin de que se tenga total certeza de cómo debe ser considerada la baja de adjudicación, concepto incluido en la mayoría de tales expedientes públicos como criterio de calificación para los contratistas, a efectos de determinar el coste real y efectivo de lo que se ejecuta, y en su caso, establecer la base imponible del ICIO, eliminado así toda oscuridad que gira en torno a este concepto, y en particular, a su cálculo.

**6.3.** Valora, por último, que sobre la cuestión litigiosa no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [ artículo 88.3.a) LJCA ].

**7.** En relación con la infracción del artículo 24.1 CE , en relación con el artículo 218.1 , 218.2 , 391.1 y 326.1 LEC entiende, asimismo, que concurre el interés casacional del artículo 88.2.e) LJCA , por cuanto interpreta y aplica aparentemente con error y como fundamento de su decisión una doctrina constitucional, y del artículo 88.2.b) LJCA al sentar una doctrina que puede resultar gravemente dañosa para los intereses generales.

**SEGUNDO .-** La sección novena de la sala de lo contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación en Auto de 15 de septiembre de 2017 , emplazando a las partes que han comparecido ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA . El letrado del Ayuntamiento de Madrid compareció el 22 de septiembre de 2017, en calidad de recurrido, oponiéndose a la admisión del recurso alegando la falta de interés casacional objetivo toda vez que la base del recurso se fundamenta en una cuestión de hecho, como es la imposibilidad de reducir de la base imponible del ICIO la baja por adjudicación.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce, .

## RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

**PRIMERO .- 1.** El escrito de preparación fue presentado en plazo ( artículo 89 LJCA , apartado 1), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación ( artículo 86 LJCA , apartados 1 y 2) y la entidad recurrente se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia ( artículo 89 LJCA , apartado 1).

**2.** En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que se consideran infringidas, que, en opinión de la recurrente, debieron haber sido observadas en la sentencia, y se justifica que las infracciones que se le imputan han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [ artículo 89.2 LJCA , letras a), b), d) y e)].

**3.** El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia porque no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo ( artículo 88.3.a) LJCA ), porque fija, para supuestos sustancialmente iguales, una doctrina contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales [ artículo 88.2.a) LJCA ]; porque puede resultar gravemente dañosa para los intereses



generales ( artículo 88.2.b) LJCA ); porque es susceptible de afectar a un gran número de situaciones [ artículo 88.2.c) LJCA ] y porque interpreta y aplica aparentemente con error y como fundamento de su decisión una doctrina constitucional ( artículo 88.2.e) LJCA ) .

**SEGUNDO .- 1.** La entidad recurrente considera infringidos el artículo 100.1 TRLHL, que dispone que «[e]l Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras es un tributo indirecto cuyo hecho imponible está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, o para la que se exija presentación de declaración responsable o comunicación previa, siempre que la expedición de la licencia o la actividad de control corresponda al ayuntamiento de la imposición»; el artículo 101.1 TRLHL, que preceptúa que «[s]on sujetos pasivos de este impuesto, a título de contribuyentes, las personas físicas, personas jurídicas o entidades del artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , que sean dueños de la construcción, instalación u obra, sean o no propietarios del inmueble sobre el que se realice aquélla. A los efectos previstos en el párrafo anterior tendrá la consideración de dueño de la construcción, instalación u obra quien soporte los gastos o el coste que comporte su realización»; y el artículo 102.1 TRLHL que «[l]a base imponible del impuesto está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, y se entiende por tal, a estos efectos, el coste de ejecución material de aquélla.

No forman parte de la base imponible el Impuesto sobre el Valor Añadido y demás impuestos análogos propios de regímenes especiales, las tasas, precios públicos y demás prestaciones patrimoniales de carácter público local relacionadas, en su caso, con la construcción, instalación u obra, ni tampoco los honorarios de profesionales, el beneficio empresarial del contratista ni cualquier otro concepto que no integre, estrictamente, el coste de ejecución material».

**TERCERO .-1.** La sentencia recurrida, interpretando los anteriores preceptos, recuerda que los dos momentos en que se realiza la liquidación del ICIO aparecen indicados en el artículo 103 TRLHL contemplándose la posibilidad de que el Ayuntamiento modifique la liquidación provisional en la liquidación definitiva. En cuanto a la posibilidad de reducir la baja por adjudicación, afirma que no debe ser reducida al calcular la base imponible del ICIO en la liquidación definitiva, de manera automática, y sólo cabe deducirla con ese automatismo en la liquidación provisional. Afirma que no estamos, pues, ante un problema de interpretación de la norma, y no puede determinarse de manera apriorística si la baja por adjudicación formará parte de la base imponible o no, siempre y en todo supuesto. Siendo la determinación del coste real y efectivo de la obra, una cuestión de hecho, el coste real y efectivo será único y distinto para cada obra; y su fijación dependerá del material probatorio que aporte el contribuyente, primero ante la Administración, y posteriormente a los autos, material probatorio que deberá ser analizado por la Sala.

**2.** A juicio de la entidad ahora recurrente, la sentencia infringe los artículos 100.1, 101.1 y 102.1 TRLHL por cuanto la base imponible del ICIO está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, debiendo haberse excluido la partida correspondiente a la «baja». Igualmente, considera infringidos los artículos 12 y 57.1 LGT por cuanto no ha existido ninguna comprobación de valor del Ayuntamiento como tampoco se ha realizado una valoración por encima de lo declarado por la entidad, por los medios admitidos en derecho, que no pueden ser sino los del artículo 57.1 LGT .

Considera, en consecuencia, que la sala de instancia ha fijado ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas de Derecho estatal o de la Unión Europea en la que se fundamenta el fallo contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales han establecido ( artículo 88.2.a) LJCA ). Cita, en particular, las siguientes sentencias de la sala de lo contencioso-administrativo de TSJ, que han mantenido tesis contrarias a la recurrida por cuanto consideran que la base imponible del ICIO es el valor de adjudicación o bien el valor de lo realmente abonado, debiéndose descontar la baja de adjudicación: del TSJ de Castilla y León, sede Valladolid (sección tercera), de 15 de febrero de 2010 ; del TSJ de la Comunidad Valenciana, sección primera, de 31 de enero de 2002 ; del TSJ de la Rioja, sección primera, de 2 de diciembre de 2010 ; y del TSJ de Madrid, sección segunda, de 8 de marzo de 2012 , de 2 de febrero de 2012 y de 19 de febrero de 2014 .

**3.** A la vista de todo lo anterior, la cuestión con interés casacional para la formación de jurisprudencia, suscitada por este recurso de casación consiste en dilucidar si, para cuantificar la base imponible del ICIO, debe excluirse la baja de licitación del coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra.

**4.** Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en la medida en que se hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que fije un criterio claro al darse la circunstancia del artículo 88.2.a) LJCA , puesto que varios tribunales superiores de justicia han decidido, en sentido contrario a la sentencia recurrida, que el coste de la obra no es el precio de la adjudicación sino el efectivamente pagado por la Administración.



**CUARTO .- 1.** En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA , en relación con el artículo 90.4 LJCA , procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión planteada en el anterior razonamiento jurídico.

**2.** Las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 100.1 , 101.1 y 102.1 TRLHL y los artículos 12 y 57.1 LGT .

**QUINTO .-** Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA , este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

**SEXTO .-** Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA , y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA , remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

#### **La Sección de Admisión acuerda:**

**1º)** Admitir el recurso de casación RCA/4880/2017, preparado por la procuradora doña María del Carmen Giménez Cardona, en representación de la entidad Cobra Instalaciones y Servicios, S.A. contra la sentencia dictada el 8 de junio de 2017 por la sección novena de la sala de lo contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso de apelación 423/2016 .

**2º)** La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en dilucidar si, para cuantificar la base imponible del ICIO, debe excluirse la baja de licitación del coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra.

**3º)** Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 100.1 , 101.1 y 102.1 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales , aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo y los artículos 12 y 57.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria .

**4º)** Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

**5º)** Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

**6º)** Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme.

Así lo acuerdan y firman.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente D. Manuel Vicente Garzon Herrero

D. Segundo Menendez Perez D<sup>a</sup>. Celsa Pico Lorenzo

D. Emilio Frias Ponce D. Diego Cordoba Castroverde

D. Jose Juan Suay Rincon D<sup>a</sup>. Ines Huerta Garicano