



J.S. 10448845.-

A-2

1 / 9

Jutjat Contenciós Administratiu 1 Girona (UPSD Cont.Administrativa 1)
Plaça de Josep Maria Lidón Corbí, 1
17001 Girona

REFERÈNCIA: *Procediment abreujat 262/2017 A*
Part recurrent: *M. C. C. (Municipi Local de Girona)*
Part demandada: *Ajuntament de Girona*

COPIA

SENTENCIA Nº 30/19

Girona, 1 de febrer de 2019

Visto por mí, Asunción Loranca Ruilópez, Magistrada Juez titular del Juzgado Contencioso Administrativo nº 1 de los de Girona y su Provincia, el presente Procedimiento Abreviado 262/17, en el que han sido partes, como demandante, *M. C. C. (Municipi Local de Girona)* representada y asistida de la Letrada Sra. Franqués Gil, frente al Ayuntamiento de Girona, representado y asistido por la Letrada Sra. Diví Devilar, procede a dictar la presente Sentencia sobre la base de los siguientes

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. Por la actora se interpuso recurso contencioso-administrativo abreviado frente a la resolución de Alcaldía del Ayuntamiento de Girona de 13 de junio de 2017 que desestimó la solicitud de errores del Decreto de Alcaldía de 28 de noviembre de 2016 por el que se procedió a aprobar una liquidación definitiva del impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras y no admite a trámite por extemporáneo el recurso de reposición que dice presentado.

Se alegan hechos y fundamentos de derecho y se solicita que se anule el acto administrativo impugnado atendido que la liquidación del impuesto aprobada contiene un error de hecho en la determinación de la base imponible y que en todo caso la solicitud no había de calificarse como recurso de reposición.

Ajuntament		de Girona	Núm : 2019010888
Registre	:	07/02/2019	12:30
Registre	:	O_INTERN	mrr
Àrea de destí	:	SERVEIS JURÍDICS	D'HISENDA

Registre d'Entrada



DOC ID: 7228938
COPIA DEL DOCUMENT ORIGINAL. Podeu verificar-ne l'autenticitat a <http://www.girona.cat/validardocument> amb codi de verificació CSV:55FVA-J4FYS-VXFLW
Procediment d'acord amb la Normativa sobre la gestió dels documents electrònics d'arxiu de l'Ajuntament de Girona, aprovada per Junta de Govern Local de 19 d'abril de 2007. Pàgina: 1/9.



SEGUNDO. Admitida a trámite la demanda, se dio traslado de la misma a la Administración demandada, recabándose expediente administrativo con emplazamiento para contestar la demanda.

La demandada solicitó la suspensión de la tramitación a lo que no se opuso la actora, acordándose la suspensión por sesenta días.

Por Decreto de 1 de marzo de 2018 se acordó el archivo provisional y por nuevo Decreto de 17 de octubre se acordó la suspensión por plazo de quince días.

La demandada solicitó que se continuara con el procedimiento y procedió a contestar la demanda, alegando hechos y fundamentos de derecho que entendió aplicables, solicitando la desestimación del recurso.

TERCERO. La cuantía del presente recurso es de 11.404,46 euros.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. El objeto del presente recurso es la resolución de Alcaldía de Girona de 13 de junio de 2017 que desestimó la solicitud de rectificación de errores del Decreto de Alcaldía de 28 de noviembre de 2016 por el que se procedió a aprobar una liquidación definitiva del impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, y que además, inadmitió a trámite por extemporáneo el recurso de reposición que, según dice, fue presentado.

SEGUNDO. Expresado de forma sintética, en la demanda se aduce que el 7 de octubre de 2016 se solicitó que se procediera a la liquidación definitiva del ICIO, indicando que el presupuesto de ejecución material ascendía a 955.684,98 euros; que se inició expediente de comprobación limitada y se efectuó propuesta de liquidación señalando como base imponible comprobada la citada, aprobándose seguidamente la tal liquidación.

Por escrito presentado el 10 de mayo de 2017 se solicitó la rectificación de error material de la citada liquidación definitiva en base a que la misma había tenido en cuenta como base imponible la cantidad correspondiente al coste total liquidado, que incluía IVA, gastos generales y beneficio industrial. Aduce que resulta aplicable el artículo 220 de la LGT, resaltando que no se pretende un nuevo análisis del coste final de la obra ni de las partidas que lo componen sino que se trata de señalar que el coste de ejecución material ascendió a 663.716,22 euros, y ello aparece en el propio expediente, por lo que entiende que se trata de claro error que se evidencia sin necesidad de acudir a interpretaciones jurídicas, además de que no se altera el sentido fundamental del acto sino que sólo se modifica el importe a devolver.

Sostiene que no se produce vulneración de la doctrina de los actos propios ya que la recurrente incurrió en error al consignar el importe que debía tenerse en





cuenta y que en ningún caso estaríamos ante un recurso de reposición sino ante una solicitud de revocación.

En el suplico se pretende el dictado de una sentencia estimatoria por la que se declare nula la resolución impugnada atendida que la liquidación definitiva de ICIO aprobada por el Ayuntamiento de Girona contiene un error de hecho en la determinación de la base imponible y en todo caso, la solicitud no había de recalificarse como recurso de reposición.

TERCERO. La demandada se opone alegando, en síntesis, que la cuantía del recurso debe ser de 17,69 euros, que es el importe del Decreto cuya rectificación se pretende y en base al que ha de determinarse la cuantía del procedimiento, resaltando que no se ha solicitado el reconocimiento de una situación jurídica individualizada.

Se aduce que no estamos ante un error de hecho ya que en realidad se está planteando un error jurídico; que el artículo 220 LGT ha de interpretarse de forma restrictiva, citando jurisprudencia en tal sentido y añadiendo que según reciente jurisprudencia sólo han de excluirse los gastos generales si son los correspondientes al sujeto pasivo y en este caso se trata de gastos del constructor y que no basta con alegar un simple porcentaje sino que hay que aportar soporte documental para acreditar el pago de tales gastos. Añade que no se ha solicitado en ningún caso la revocación de oficio y solicita la desestimación del recurso.

CUARTO. Dadas las alegaciones de la demandada acerca del suplico de la demanda y de la cuantía del procedimiento, ha de señalarse que en el suplico se solicita el dictado de una sentencia estimatoria por la que se declare nula la resolución impugnada atendida que la liquidación definitiva de ICIO aprobada por el Ayuntamiento de Girona contiene un error de hecho en la determinación de la base imponible y seguidamente, como primer otrosí, se señala que la cuantía del recurso se fija en 11.404,46 euros.

En el escrito presentado ante la demandada el 10 de mayo de 2017 (que en el expediente administrativo se titula solicitud de rectificación del ICIO) y en relación al Decreto de 28 de noviembre de 2016 (que aprobaba la liquidación definitiva del citado impuesto) se solicitaba la rectificación de los datos tenidos en cuenta para el cálculo del importe de la devolución, reconociendo el derecho de la demandada a la devolución de la cuantía resultante de tal corrección conforme se determinaba en el punto 4 de los antecedentes, en concreto, 11.386,77 euros (11.404,46 euros menos 17,69 euros).

Se considera que por aplicación del principio pro actione y de tutela judicial efectiva ha de integrarse el suplico de la demanda con los demás elementos de la misma, considerando que la actora pretende no solo la anulación de la resolución recurrida sino también que se rectifiquen los datos tenidos en cuenta para determinar el importe de la liquidación definitiva del ICIO, con devolución de la





cantidad de 11.404,46 euros en lugar de los 17,69 euros fijados en la liquidación definitiva aprobada por Decreto de 28 de noviembre de 2016.

QUINTO. Sentado lo anterior, y en cuanto al contenido del expediente administrativo, conviene resaltar que la recurrente por escrito presentado el 7 de octubre de 2016 solicitó que se procediera a la liquidación definitiva del ICIO, señalando en el apartado tercero del mismo escrito que el 13 de septiembre de 2015 su Consejo Rector aprobó la certificación final de obras estableciendo el PEM en 955.684,98 euros.

En fecha 11 de octubre de 2016 el jefe de Gestión Tributaria de la ahora demandada requirió a la solicitante la aportación de la certificación final de obras.

Se evacuó dicho requerimiento, apareciendo al folio 33 del EX la certificación final de obras en la que se hace constar que el presupuesto final de obra ascendió a 955.684,98 euros, cantidad que en el apartado liquidación final se desglosa en PEM 663.716,22 euros, más 126.106,08 de gastos generales y beneficio industrial (19%) y 165.862,68 euros de IVA (21%),

Con fecha 26 de octubre se acordó iniciar expediente de comprobación limitada y se efectuó propuesta de liquidación en que la base imponible comprobada fue 955.684,98 euros. Y en este sentido se aprobó la liquidación por Decreto de 28 de noviembre de 2016 por importe de 37.271,71 euros y dado que de forma provisional se había liquidado 37.289,40 euros, se procedió a la devolución de 17,69 euros.

SEXTO. El artículo 220.1 de la Ley 53/2003, General Tributaria, de 17 de diciembre, posibilita la rectificación de los errores materiales, de hecho o aritméticos, habiéndose declarado por el Tribunal Supremo que el error material o de hecho se caracteriza por ser ostensible, manifiesto e indiscutible, implicando, por sí solo, la evidencia del mismo, sin necesidad de mayores razonamientos, y exteriorizándose prima facie por su sola contemplación, frente al carácter de calificación jurídica, seguida de una declaración basada en ella, que ostenta el error de derecho.

La actora sostiene que la liquidación definitiva practicada incurrió en error de hecho puesto que para fijar la base imponible del ICIO partió de la consideración de que el presupuesto de ejecución material ascendía a 955.684,98 euros en lugar de 663.716,22 euros y que este error vino propiciado por el escrito presentado por la propia recurrente solicitando la liquidación definitiva del ICIO.

Si se examina la certificación final de obra obrante al folio 13 del expediente administrativo se evidencia que el importe del presupuesto de ejecución material ascendía a 663.716,22 euros y que el importe de 955.684,98 euros se correspondía a la obra ejecutada. Por lo tanto, contrariamente a lo que sostiene la demandada, estamos ante un error de hecho que no precisa de ninguna interpretación jurídica para poder ser apreciado. Es más, en la resolución que acuerda el inicio del expediente de comprobación se cita expresamente el artículo 102 del TRLHL que





dice: 1. La 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".

La parte demandada insiste en que no estamos ante un error de hecho sino de derecho y como prueba de ello aduce que resulta discutible si los gastos generales deben excluirse o no del ICIO, además de que deben estar justificados, citando resoluciones al efecto. Ha de resaltarse que en el caso que nos ocupa en el expediente de comprobación no se discutió si los gastos generales debían o no tenerse en cuenta a efectos del ICIO sino que se partió de la cantidad declarada por el sujeto pasivo como correspondiente a la ejecución material cuando en realidad se correspondía con el importe total de la obra ejecutada, es decir, presupuesto de ejecución material más IVA y gastos generales y beneficio industrial.

Llama la atención que la demandada nada aduzca acerca de la razón por la que en la base imponible fuera incluido el IVA (el artículo 102 citado lo excluye expresamente) y que para fundamentar su criterio cite la STSJ de Andalucía (Granada) Sala de lo Contencioso-Administrativo de 10 junio de 2016 que precisamente sostiene que no deben incluirse en la base imponible los gastos generales del constructor. Dice esta sentencia: " *TERCERO.- El art. 102.1 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (Real Decreto legislativo 2/2004) señala que la base imponible del ICIO 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 aquéllos "* y en su párrafo segundo añade, aclarando, que " *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*".

En el presupuesto total de cualquier obra quedan integrados tres grandes conceptos, a saber, por un lado, el coste de ejecución material de la obra compuesto por el coste de los materiales utilizados en su construcción (saneamientos, hormigón, albañilería, cubierta, carpintería, fontanería, etc.), más el coste de la mano de obra empleada en su ejecución; de otro, el presupuesto total lo integra también el presupuesto de contrata, compuesto por la suma de los gastos generales del contratista expresados en un tanto por ciento sobre el coste de ejecución material, además del beneficio industrial a obtener de la obra; y el tercer componente del presupuesto total de obra es el IVA, los honorarios profesionales, y las tasas de licencias urbanísticas.





Que el ICIO cuantifique su hecho imponible (la realización de cualquier construcción, instalación u obra en un término municipal) tomando en consideración su coste real y efectivo, entendiendo como tal el coste de ejecución material de la obra, no responde a otro motivo que ser éste el método idóneo para gravar la capacidad económica sujeta a tributación -la obra construida, en si misma entendida- y se comprende, por ello, que los llamados "gastos generales", esto es, aquellos que tiene el contratista por el hecho de ejercer la actividad empresarial (gastos de oficinas generales; personal administrativo; gastos fiscales; gastos financieros; etc.) no se deban integrar en la base imponible del ICIO, sencillamente, porque no son gastos propios de la obra, construcción e instalación gravada, sino ajenos a ella.

Así lo ha entendido el Tribunal Supremo, en sentencia de 5 de diciembre de 2003 (RJ 2004/41) cuando afirma: "Esta Sala, en una reiterada doctrina, que no es necesario citar porque es conocida de las partes, que incluso la citan, ha venido sosteniendo el criterio de que «el coste real y efectivo» a que se refiere el invocado art. 103 de la Ley de Haciendas Locales excluye partidas como los honorarios de Arquitecto y Aparejador, el beneficio industrial, los gastos generales, el IVA, etc., y en general -cabe decir ahora- cuantas no integran los materiales y la mano de obra necesarios para la fabricación, edificación o instalación a realizar y que este importe ha de constituir la base imponible del ICIO en la liquidación provisional al inicio de la obra, sin perjuicio de la liquidación definitiva, que podrá practicarse a su conclusión, previa la correspondiente comprobación administrativa realizada en forma, que permita conocer -es este caso ya con certeza- el coste real y efectivo, mientras la liquidación provisional opera sobre una previsión razonable y técnicamente fundada, constituida por el proyecto, visado por el Colegio Profesional correspondiente, que presenten los interesados, sin que sobre dicha previsión inicial, pueda prevalecer el establecimiento de baremos, valoraciones genéricas o módulos, como rechazamos en la Sentencia de 25 de junio de 2002 (RJ 2002, 6575), dictada en recurso de casación 3986/1997".

Todos esos conceptos que deben excluirse tanto de una liquidación provisional como de una liquidación definitiva del ICIO, valen igualmente para la tasa correspondiente a la licencia urbanística.

De lo expuesto, se desprende por lo tanto, que para cuantificar la base imponible del ICIO (y de las tasas urbanísticas liquidadas), entre otras partidas más, no pueden ser considerados los llamados "gastos generales", no tanto porque como sostiene el Ayuntamiento de Granada solo deben detrarse de dicha magnitud tributaria los gastos imputables al sujeto pasivo del Impuesto y los ahora considerados lo han sido por cuenta del contratista, sino porque en un sentido técnico-jurídico tales gastos, de ningún modo, forman parte del coste de ejecución material de la obra.

La Letrada de los Servicios Jurídicos de la Junta de Andalucía, en defensa de los intereses que representa, trae a colación el criterio mantenido por el Tribunal Supremo en sentencia de 1 de diciembre de 2011 (RJ 2012, 3562) que, rechazando la doctrina legal propuesta por el Ayuntamiento recurrente sostiene: "Lo que se pretende por el Ayuntamiento recurrente al solicitar que este Tribunal señale que los gastos generales y beneficio industrial excluidos de la base imponible del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras son exclusivamente los del sujeto pasivo, cuando el artículo 102 de la Ley reguladora de Haciendas Locales establece





expresamente que son los del contratista, no es una interpretación de la Ley, sino su modificación, obviando los cauces existentes al efecto". Según ello, el Tribunal Supremo se niega a señalar como doctrina legal, que los gastos generales excluidos de la base imponible del ICIO sean los referidos exclusivamente al sujeto pasivo del tributo, porque no es eso lo que la ley determina.

Se ha dicho más arriba que los llamados "gastos generales" integrados en el presupuesto total de una obra se evalúan en función de un porcentaje calculado sobre su coste de ejecución material, y en el caso que se enjuicia, según consta en la resolución del órgano de inspección municipal de 21 de junio de 2011, el coste de ejecución material se cuantificó en 3.054.605,07 euros, suma de las 24 certificaciones de obra expedidas por TRAGSA a la Delegación del Gobierno de la Junta de Andalucía en los años 2006, 2007 y 2008, y en atención a ella, se estima que los "gastos generales" del contratista ascienden a 153.952,08 euros equivalente, aproximadamente, al 5 por 100 de aquella primera cantidad.

En su actuación inspectora, los órganos municipales regularizan las bases imponibles de los tributos cuestionados en este recurso, incrementando el coste de ejecución material de la obra en el importe estimado de los "gastos generales", y actúan de ese modo considerando, por una parte, que solo puede detrarse del coste de ejecución material de la obra aquellos gastos realizados por el sujeto pasivo del ICIO referentes a la obra (no los del contratista), y de otra, entendiendo que conforme a las reglas de la prueba que rigen en el procedimiento de inspección tributaria, la Delegación del Gobierno de la Junta de Andalucía no ha llegado a probar documentalmente la realidad de ese gasto.

Sobre estos extremos, ha de indicarse que la consideración como gastos que deba excluirse o incluirse en la cuantificación de la base imponible del ICIO de los provocados exclusivamente por el sujeto pasivo del ICIO, ha sido una interpretación que el órgano de inspección pretende deducir del mandato del 102.1 del TRLRHL que no ha sido aceptada por el Tribunal Supremo en la sentencia arriba citada de 1 de diciembre de 2011; junto a ello, hay que indicar que, en cualquier caso, los gastos excluidos de la base imponible del ICIO son los generados como gastos generales por el contratista de la obra. En el caso enjuiciado, la suma de las 24 certificaciones de obra durante los años 2006, 2007 y 2008 por TRAGSA como consecuencia de la ejecución de la obra sita en C/ Profesor Clavera 12, Campus de Cartuja, en Granada, asciende a 3.054.605,07 y siendo así que los 153.952,08 euros incrementados por el órgano de inspección municipal a la base imponible del ICIO, no quedan recogidos en aquellas certificaciones parciales de obra y solo responden a la equivalencia del 5 por 100 sobre su coste material de ejecución, ha de concluirse que su inclusión en esa magnitud tributaria no es conforme a lo establecido en el art. 102.1 TRLRHL, siendo así además, que su justificación documental resultaba imposible por tratarse esa cifra de una consecuencia de aplicar un porcentaje sobre el coste de ejecución material de la obra realizada. En consecuencia, la base imponible del ICIO en el caso enjuiciado debió cuantificarse en 3.054.605,07 euros".

En suma, se considera que en el supuesto que nos ocupa al efectuar la liquidación se incurre en el error material de consignar el importe de la liquidación de la obra como correspondiente al presupuesto de ejecución material y que por ello, de conformidad con lo prevenido en el artículo 220 LGT, resulta posible la





rectificación pretendida, viniendo la demandada obligada a la devolución de la cantidad de 11.404,46 euros (de ellos ya habría devuelto 17,69 euros, conforme a la liquidación que se rectifica), con sus intereses.

Conviene señalar que la actora no infringe la doctrina de los actos propios (que por conocida, se excusa su cita) toda vez que, como se ha dicho, en la declaración efectuada en su momento se incurrió en error al consignar el importe de la ejecución material de la obra. Y por ello, procede la estimación del recurso sin necesidad de más consideraciones.

SÉPTIMO. No se hace especial condena en costas dadas las dudas de derecho que puede generar la resolución del asunto.

Vistos los artículos legales citados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLO

Estimo el recurso contencioso-administrativo formulado por [redacted] ante a la resolución de Alcaldía de Girona de 13 de junio de 2017 que se anula y deja sin efecto por no ser conforme a derecho y en su lugar se declara que procede la rectificación del Decreto de Alcaldía de 28 de noviembre de 2016 que aprobó la liquidación definitiva del impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras correspondiente a las obras realizadas en la [redacted] Girona, en el sentido de que la base imponible asciende a 663.716,22 euros y que la cuota a abonar es de 25.884,93 euros, por lo que debe devolverse a la recurrente el importe de 11.404,46 euros, de los que ya ha percibido 17,69 euros, con sus intereses.

No se hace expresa condena en costas.

Contra esta resolución puede interponerse recurso de apelación en el término de quince días, que sólo se admitirá previa constitución de un depósito de 50,00 euros, que se ingresará en la cuenta de este Juzgado 1685 0000 94 0262 17. con la advertencia que, de no constituirlo, se dictará auto que ponga fin a la tramitación del recurso, quedando firme la resolución impugnada, todo ello de acuerdo con la Disposición Adicional Quinceava de la LO 1/1985, del Poder Judicial, según la redacción dada por la LO 1/2009, de 3 de noviembre, complementaria de la Ley de reforma de la legislación procesal para la implantación de la nueva oficina judicial.

Expídase un testimonio para su unión a las actuaciones e insiérase el original en el libro de sentencias definitivas del Juzgado.

Conforme a lo dispuesto en el Reglamento (EU) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos





personales y a la libre circulación de estos datos, en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal, a la que se remite el artículo 236 bis de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, y en el Real Decreto 1720/2007, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la LOPD, hago saber a las partes que sus datos personales han sido incorporados al fichero de asuntos de esta Oficina Judicial, donde se conservarán con carácter confidencial y únicamente para el cumplimiento de la labor que tiene encomendada y bajo la salvaguarda y la responsabilidad de la misma y en donde serán tratados con la máxima diligencia.

Así por esta mi sentencia, definitivamente juzgando en esta primera instancia, lo pronuncio, mando y firmo.

PUBLICACIÓN. La Ilma. Magistrada Juez que ha dictado la anterior sentencia la ha leído y la ha publicado en audiencia pública el mismo día de la fecha. Doy fe.



