



A-3

20457073

Ajuntament	de Girona	Núm :	2021058795
Dia i hora	:	13/07/2021	13:54
Registre	:	Q INTERN	mrr
Area de destí	:	SERVEIS JURÍDICS	D'HISENDA

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO 2 GIRONA (UPSD
CONT. ADMINISTRATIVA 2)
PLAÇA DE JOSEP MARIA LIDÓN CORBÍ, 1
17001 GIRONA
972942539
972 942377
Procedimiento abreviado : 26/2021
Sección: B
Parte actora : ---
Parte demandada : AJUNTAMENT DE GIRONA

SENTENCIA 166/21

En Girona, a 1 de julio de 2021

Visto por mí, Asunción Loranca Ruilópez, Magistrada Juez titular del Juzgado Contencioso Administrativo nº 1 de los de Girona y su Provincia, actuando en sustitución en el Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 2, el presente Procedimiento Abreviado número 26/21, en el que han sido partes, como demandante, don [redacted] representado por la Proc. Sra. Romaguera Colom, asistida de la Letrada Sra. Romaguera Colom, frente al Ayuntamiento de Girona, representado y asistido por la Letrada Sra. Diví Desvilar, procede dictar la presente Sentencia sobre la base de los siguientes

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. Por el recurrente se interpuso demanda sobre la base de los hechos que alegaba, y respecto de los que invocó los fundamentos jurídicos que estimó oportunos, terminando con la solicitud de que se admitiera la demanda; se recabara el expediente administrativo y se citara a vista y tras los trámites oportunos, se dictase sentencia en la que, estimando el recurso en todas sus partes, se declarara nula la resolución impugnada, condenando a la demandada a la devolución de la diferencia entre lo abonado y lo debido.

SEGUNDO. Admitida a trámite la demanda, se dio traslado de la misma a la Administración demandada, recabándose al propio tiempo el expediente administrativo. La demandada contestó en tiempo y forma, alegando hechos y fundamentos de derecho que consideró aplicables, quedando los autos vistos para sentencia.

TERCERO. La cuantía del recurso se fija en 4.524,94 euros.





FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. El objeto del presente recurso contencioso-administrativo es la resolución de la regidora delegada de Hacienda del Ayuntamiento de Girona que estima en parte las alegaciones de la recurrente en el sentido de liquidar de acuerdo con 329,88 metros cuadrados construidos, y fija en 4.524,94 euros la cantidad a abonar en concepto de liquidación definitiva en concepto de ICIO.

SEGUNDO. Expresado de forma sintética, en la demanda se aduce que:

-El recurrente fue promotor de una vivienda unifamiliar que tiene una superficie de 329,88 m².

-La demandada ha liquidado el ICIO por importe de 17.305,66 euros, infringiendo lo dispuesto en el artículo 102.1 del TRLHL que establece que la base imponible del impuesto está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, es decir, el coste de ejecución material excluyendo de la base imponible el IVA, las tasas, los honorarios de los profesionales y el beneficio industrial así como cualquier otro concepto que no integre estrictamente el coste de ejecución material.

-El coste real fue de 238.877,19 euros, sin incluir IVA ni beneficio industrial y que la construcción se realizó en base a un contrato cerrado, llave en mano, por el citado importe.

-La demandada, para el cálculo de la base imponible, se ha remitido al Boletín Económico de la Construcción, obviando el contenido de las certificaciones de obras emitidas por el constructor, resaltando que el valor de la obra nueva declarado fue de 220.595 euros y ello se compadece con el hecho de que el precio real de ejecución es inferior al fijado por el Ayuntamiento.

-Solicita que se revoque la liquidación y se efectúe tomando como base imponible la cantidad de 238.877,91 euros, debiendo la demandada devolver lo indebidamente ingresado que asciende a la cantidad de 3.464,48 euros.

TERCERO. La demandada contesta la demanda oponiéndose a la misma y alegando que el recurso es inadmisibile por extemporáneo ya que no se ha aportado en el plazo de dos meses el documento que acredite la representación letrada.

Y en cuanto el fondo, dice que el Ayuntamiento ha efectuado la comprobación administrativa del coste real y efectivo, tramitando procedimiento al efecto, aplicando el valor fijado en el Boletín Económico de la Construcción respecto de una media estipulada para la construcción de un chalet normal de 150m² a 300m²; que se discute la veracidad de la documentación aportada por el recurrente ya que se trata de documentos privados que no prueban el coste real y efectivo ya que en la construcción podrían haber intervenido otros industriales y no consta informe del arquitecto director de la obra corroborando los extremos.





CUARTO. La causa de inadmisibilidad alegada debe ser desestimada toda vez que la acreditación de la representación es un requisito totalmente subsanable sin que la ausencia del mismo pueda determinar la inadmisibilidad del recurso por extemporaneidad.

QUINTO. El ayuntamiento, realiza propuesta de liquidación, y liquidación definitiva con base en el valor otorgado en el Boletín Económico de la Construcción aplicado para la construcción de un chalet normal de 150 a 300 m2.

Ha de señalarse que el ICIO es un impuesto indirecto, voluntario, de gestión exclusivamente municipal que se encuentra regulado en los arts. 100 a103 TRLHL. El hecho imponible lo constituye la realización, en el término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra que exija licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no, siempre que su expedición corresponda al ayuntamiento exactor, devengándose en el momento de iniciarse la construcción, instalación u obra, aun cuando no se haya obtenido la correspondiente licencia.

El art. 102 TRLHL dispone que: *"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.

2. La cuota de este impuesto será el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen.

3. El tipo de gravamen del impuesto será el fijado por cada ayuntamiento, sin que dicho tipo pueda exceder del cuatro por cien.

4. El impuesto se devenga en el momento de iniciarse la construcción, instalación u obra, aun cuando".

El art. 103 dispone que *"1. Cuando se conceda la licencia preceptiva o se presente la declaración responsable o la comunicación previa o cuando, no habiéndose solicitado, concedido o denegado aún aquella o presentado éstas, se inicie la construcción, instalación u obra, se practicará una liquidación provisional a cuenta, determinándose la base imponible:*

a) En función del presupuesto presentado por los interesados, siempre que hubiera sido visado por el colegio oficial correspondiente cuando ello constituya un requisito preceptivo.

b) Cuando la ordenanza fiscal así lo prevea, en función de los índices o módulos que ésta establezca al efecto.

Una vez finalizada la construcción, instalación u obra, y teniendo en cuenta su coste real y efectivo, el ayuntamiento, mediante la oportuna comprobación administrativa, modificará, en su caso, la base imponible a que se refiere el apartado





anterior practicando la correspondiente liquidación definitiva, y exigiendo del sujeto pasivo o reintegrándole, en su caso, la cantidad que corresponda".

Por su parte, la Ordenanza 4-I en su art. 6 dispone que "1.- Los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar ante este Ayuntamiento declaración-liquidación, según modelo determinado por el mismo, que contendrá los elementos de la relación tributaria imprescindibles para la liquidación procedente.

2.- El pago del Impuesto se efectuará en régimen de autoliquidación en el momento de:

a) Retirar la licencia preceptiva, cuando se trate de construcciones, instalaciones u obras mayores que requieran proyecto y presupuesto visado por el Colegio Oficial correspondiente.

b) Solicitar la licencia preceptiva, en los demás casos.

3.- La autoliquidación presentada tendrá carácter provisional y se determinará la base imponible del Impuesto en función del presupuesto aportado por los interesados, siempre que el mismo hubiere sido visado por el Colegio Oficial correspondiente; en otro caso, la base imponible será determinada por los técnicos municipales, de acuerdo con el coste estimado del proyecto o en función de los módulos que para cada tipo de obra o instalación se establezca.

4.- En caso de que se modifique el proyecto y hubiere incremento del presupuesto, una vez aceptada la modificación, se deberá presentar autoliquidación complementaria por la diferencia entre el presupuesto inicial y el modificado.

5.- Una vez finalizadas las obras, los sujetos pasivos presentarán una autoliquidación complementaria del Impuesto (positiva o negativa según proceda) en el caso de que el coste real y efectivo de las obras sea superior o inferior al que sirvió de base imponible en las autoliquidaciones anteriores. La autoliquidación se presentará e ingresará (en su caso) junto con la solicitud de la primera utilización de los edificios. Con la autoliquidación se acompañará certificado y presupuesto final de obra expedido por la dirección facultativa, siempre que se hubiera exigido ésta.

6.- A la vista de las construcciones, instalaciones u obras efectivamente realizadas y del coste real de las mismas, el Ayuntamiento mediante la oportuna comprobación administrativa, modificará, en su caso, la base imponible a que se refiere el primer apartado, practicando la correspondiente liquidación definitiva, y exigiendo del sujeto pasivo o reintegrándole, en su caso, la cantidad que corresponda.

7. En el caso de que la correspondiente licencia de obras o urbanística sea denegada o no se realice la obra, los sujetos pasivos tendrán derecho a la devolución de las cuotas satisfechas".

El art. 9 dispone que "1.- Los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar ante este Ayuntamiento declaración-liquidación, según modelo determinado por el mismo, que contendrá los elementos de la relación tributaria imprescindibles para la liquidación procedente.

2.- El pago de la Tasa se efectuará en régimen de autoliquidación en el momento de solicitar la licencia, la prestación del servicio o presentar la comunicación previa de obras.





3.- La autoliquidación presentada tendrá carácter provisional y se determinará la base imponible de la tasa en función del presupuesto aportado por los interesados, siempre que el mismo hubiere sido visado por el Colegio Oficial correspondiente; en otro caso, la base imponible será determinada por los técnicos municipales, de acuerdo con el coste estimado del proyecto.

4.- En caso de que se modifique el proyecto y hubiere incremento del presupuesto, una vez aceptada la modificación, se deberá presentar autoliquidación complementaria por la diferencia entre el presupuesto inicial y el modificado.

5.- Una vez finalizadas las obras, los sujetos pasivos presentarán una autoliquidación complementaria de la tasa (positiva o negativa según proceda) en el caso de que el coste real y efectivo de las obras sea superior o inferior al que sirvió de base imponible en las autoliquidaciones anteriores. La autoliquidación se presentará e ingresará (en su caso) junto con la solicitud de la licencia de primera utilización de los edificios. Con la autoliquidación se acompañará certificado y presupuesto final de obra expedido por la dirección facultativa, siempre que se hubiera exigido ésta.

6.- A la vista de la documentación aportada y de las construcciones, instalaciones u obras efectivamente realizadas y del coste real y efectivo de las mismas, el Ayuntamiento, mediante la oportuna comprobación administrativa, modificará, en su caso, la base imponible, practicando la correspondiente liquidación definitiva, y exigiendo del sujeto pasivo o reintegrándole, en su caso, la cantidad que corresponda".

SEXTO. El sistema de gestión de este impuesto se efectúa sobre la base de una estimación de futuro y una liquidación definitiva conforme al coste real y efectivo. La primera liquidación es una estimación pero ello no es posible en la liquidación final ya que en dicho momento la obra ha terminado y se conoce el coste real y efectivo.

Partiendo del valor final que se declare, la administración puede efectuar comprobaciones para determinar si se ajusta o no a la realidad y la demandada invoca para realizar tal operación el art. 57 LGT.

La jurisprudencia se ha pronunciado sobre la necesidad de acudir o no al procedimiento de comprobación de valores para efectuar la liquidación definitiva en el ICIO y sobre el uso de los medios del art. 57 LGT o la determinación de la base por otros mecanismos. Se ha discutido si el procedimiento a seguir y pertinente conforme al art. 103 TRLHL es el de comprobación de valores o el de inspección, algo irrelevante por cuanto la comprobación de valores puede efectuarse como procedimiento autónomo de gestión o como trámite en procedimiento de inspección. De todos modos, la jurisprudencia es clara en cuanto a que la "comprobación administrativa" del art. 103 TRLHL supone acudir al procedimiento de comprobación de valores, que en cualquier caso, debe seguir los trámites de los arts. 134 y ss (art. 141.1.d) LGT). Así resulta de la STS 28-7-1999 o la STS 5-3-2004 conforme a la cual "La comprobación de valores que puede realizar el Ayuntamiento exaccionante se circunscribe al coste real y efectivo de la construcción, sin que pueda extenderse a otros costes adicionales a la ejecución material, ya que ello supondría desvirtuar la naturaleza del propio servicio cuya prestación justifica la práctica de la liquidación,





porque si se adicionara al valor o coste de la obra, por ejemplo, el porcentaje calculado como beneficio industrial del contratista, su gravamen significaría sujetar tanto la riqueza representada por la obra como el volumen de negocios del constructo".

La STS 22-11-2002 establece que "Si el Ayuntamiento en cuyo término Municipal se realizó la obra considera que se debe determinar su coste real y efectivo después de terminada, sin perjuicio de atender a lo que conste en el certificado final de la obra si en él aparecen aumentos en la cantidad o la calidad de las partidas presupuestadas puede, en otro caso, proceder a una comprobación de valores, regida por el art. 52 de la Ley General Tributaria y sus concordantes y en consecuencia, al tratarse de una construcción, instalación u obra nueva, de naturaleza física, han de girar una visita "in situ" los técnicos municipales, efectuando -en su caso- las correspondientes mediciones, señalamiento de diferencias en las calidades de los materiales, etc, para que, al tiempo que establecen si lo realizado se ajusta a la licencia y si se han cumplido las previsiones del proyecto de la obra (lo primero a efectos urbanísticos y lo segundo para acreditar la habitabilidad en la primera ocupación), hagan constar las diferencias de valor constatadas, que pueden dar lugar a la correspondiente liquidación complementaria del ICIO : comprobación de valores que, en puridad de principios y al tratarse de una actuación en vía de gestión y no por actuación inspectora, debe notificarse, con la correspondiente justificación que la motiva, al contribuyente, antes y con independencia de la liquidación que ha de seguirla, para que el interesado pueda aceptarla o impugnarla separadamente si no la considera ajustada a la realidad pidiendo, en su caso, la tasación pericial contradictoria".

El art. 57 LGT regula los medios de que dispone la administración tributaria para efectuar la comprobación de valores estableciendo el apartado i) una cláusula de remisión a la normativa de cada tributo que abre la lista anterior. En el caso del ICIO, se alude a las comprobaciones de la obra por parte de la administración y al examen de la documentación aportada.

Dado que se efectúa una comprobación partiendo de una autoliquidación, la determinación de la base imponible exige la fijación real y efectiva del valor de construcción, por lo que la estimación ha de ser directa y no por módulos o parámetros indirectos.

A la vista de lo expuesto, se concluye que la motivación del valor fijado en la comprobación efectuada no puede considerarse suficiente. Como se ha dicho, la liquidación final debe atender a un coste real y efectivo y no estimado, medio o ponderado. La demandada se ha limitado a utilizar el valor otorgado en el Boletín Económico de la Construcción para un chalet de 150 a 300 m² sin comprobar los precios del contrato de ejecución de obra que, aplicando el citado Boletín, son sustituidos por otros, obviando que el interesado ha podido obtener un precio ventajoso atendiendo a diversas circunstancias. Si lo que se discute es que el precio que figura en el contrato de ejecución se corresponda con el precio realmente abonado por la construcción, ello deberá ser objeto de acreditación, por ejemplo, a través de la documentación de obra, de la contabilidad de la empresa constructora y de la oportuna pericial.

Ha de resaltarse, además, que del precio final han de excluirse partidas que no





forman parte de ese coste real como es el caso del IVA, los gastos generales y el beneficio industrial, extremos que no son discutidos por la demandada.

En definitiva, la demandada no ha justificado de modo efectivo y directo que el valor real de la obra ejecutada no se corresponda con la cantidad declarada por el recurrente. Siendo así, procede fijar en 238.877,91 euros dicho coste real en atención a la documentación obrante en autos.

Por ello, procede la anulación de la liquidación efectuada, dejándola sin efecto, con condena a la demandada a practicar una nueva liquidación sobre la cantidad de 238.877,91 euros, con devolución a la actora de las cantidades que hubiera ingresado de forma indebida de conformidad a esta nueva liquidación, con intereses legales desde la fecha de su abono.

SÉPTIMO. Estimado el recurso, las costas se imponen a la demandada limitadas a la cantidad de 500 euros por todos los conceptos.

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

FALLO

Estimo el recurso contencioso administrativo formulado contra la resolución de la regidora delegada de Hacienda del Ayuntamiento de Girona que estima en parte las alegaciones de la recurrente en el sentido de liquidar de acuerdo con 329,88 metros cuadrados construidos y que fija en 4.524,94 euros la cantidad a abonar en concepto de liquidación definitiva del ICIO, que se anula y deja sin efecto en el sentido de condenar a la demandada a practicar una nueva liquidación tomando como coste real y efectivo de la construcción la cantidad de 238.877,91 euros, con devolución a la actora de las cantidades indebidamente ingresadas de conformidad a la nueva liquidación que se practique, con intereses legales desde la fecha de su abono.

Contra la presente resolución no cabe recurso alguno.

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

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior Sentencia por la Magistrada-Juez en sustitución que la suscribe, estando celebrando audiencia pública en el día de la fecha, doy fe.



