

**BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)**

Referencia: NFJ062667

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID**

Sentencia 80/2016, de 28 de enero de 2016

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1126/2014

**SUMARIO:**

**ICIO. Beneficios fiscales. Exenciones. Administraciones Públicas.** *Instalaciones Deportivas del Canal de Isabel II.* Aunque el dueño de la obra sea una empresa pública, las obras consisten en la «consolidación, impermeabilización, ajardina miento y construcción de helipuerto y recintos deportivos y de esparcimiento» con el fin de posibilitar la apertura y el uso para todos los ciudadanos de la superficie del tercer depósito de agua, teniendo en consideración que se trata de una zona de la ciudad carente de suelo dotacional público suficiente para satisfacer la demanda de los residentes de la zona con instalaciones deportivas, zonas de paseo y de recreo como tiendas y restaurantes. Este análisis pone de manifiesto que, la finalidad de las obras realizadas no es hidráulica en sentido propio. En consecuencia, los trabajos realizados no están exclusiva o «directamente» destinados a obras hidráulicas, aunque se hayan realizado con ocasión de ellas reparaciones y refuerzos de la estructura de cubierta del tercer depósito, impermeabilizando el interior de los depósitos con pintura y se hayan sustituido o instalado compuertas, y por tanto al sentencia apelada estimó improcedente la aplicación de la exención. **Base imponible.** *Baja de adjudicación.* La base imponible del ICIO está constituida por el «coste real y efectivo de la obra», esto es, por el coste real y efectivo de la ejecución material de la obra, en sentido estricto, esto es, el estricto coste de la obra civil que no tiene por qué coincidir con el presupuesto de adjudicación íntegro o con el precio de licitación. La baja de la adjudicación solo obra directamente en la liquidación provisional del impuesto pues en este caso nos encontramos ante el coste estimado de la obra que en el caso de obras realizadas por la administración pública conforme a la legislación de contratos de sector pública, será la que resulte del precio de adjudicación del contrato, que puede o no coincidir con el de licitación. La Administración municipal, no estableció como base imponible presupuesto estimado alguno, ni de licitación ni de adjudicación, sino que, como la obra ya estaba terminada, fijó la base imponible con el coste real y efectivo de la obra basado en las propias certificaciones finales de obra aportadas por la reclamante referidas a la parte de arquitectura e ingeniería y a las denominadas revisiones de precio. Y sobre la suma de los importes de los costes realmente ejecutados, es sobre el que debe girarse la cuota tributaria del ICIO. Por otro lado, si bien se excluyen de la base imponible el coste de equipos, la maquinaria e instalaciones mecánicas, salvo el coste de su instalación, contruidos por terceros fuera de obra e incorporados a la misma y que por sí mismas no necesitan licencia urbanística, esta exclusión no alcanza al coste de los equipos, maquinaria e instalaciones que se construyen, colocan o efectúan como elementos técnicos inseparables de la propia obra, e integrantes del proyecto para el que se solicita la licencia de obras u urbanística y que carezcan de la identidad propia respecto de la construcción realizada.

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), art. 14.

RDLeg. 2/2004 (TR LHL), arts. 100 a 103.

RDLeg. 1/2001 (TR Ley de Aguas), art. 122.

Ley 30/2007 (Contratos del Sector Público), art. 6.

**PONENTE:***Don Juan Francisco López de Hontanar Sánchez.***Tribunal Superior de Justicia de Madrid**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Novena C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33010280

NIG: 28.079.00.3-2013/0016701

Recurso de Apelación 1126/2014

Recurrente : DRAGADOS, S.A.

PROCURADOR D./Dña. IÑIGO MARIA MUÑOZ DURAN

Recurrido : TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE MADRID

NOTIFICACIONES A: CALLE: Mayor, 83 C.P.:28013 Madrid (Madrid)

### SENTENCIA

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN NOVENA

Ilmos. Sres.

Presidente:

D. Ramón Verón Olarte

Magistrados:

Da. Ángeles Huet de Sande

D. José Luis Quesada Varea

D. Juan Francisco López de Hontanar Sánchez

D<sup>a</sup>. Sandra María González De Lara Mingo

D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo

En la Villa de Madrid, a veintiocho de enero de dos mil dieciséis.

Vistos por la Sala, constituida por los señores del margen, de este Tribunal Superior de Justicia de Madrid, el Rollo de Apelación número 1126 de 2014 dimanante del procedimiento ordinario número 364 de 2013 del Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 22 de Madrid en virtud del recurso de apelación interpuesto por la entidad «Dragados S.A.» representada por el Procurador don Iñigo María Muñoz Durán y asistido por el Letrado don Pedro Martínez Jiménez contra la Sentencia dictada en el mismo. Han sido parte la apelante y como apelado el Ayuntamiento de Madrid asistido y representado el Letrado Consistorial del Ayuntamiento de Madrid.

### ANTECEDENTES DE HECHO

#### Primero.

El día 9 de junio de 2014 el Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 22 de Madrid en el procedimiento ordinario número 364 de 2013 dictó Sentencia cuyo fallo es del siguiente tenor literal: « Que desestimando íntegramente el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de la mercantil DRAGADOS S.A. contra la RESOLUCIÓN DE 25 DE ABRIL DE 2013 DICTADA POR EL TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO MUNICIPAL DE MADRID, QUE ACUERDA DESESTIMAR RECLAMACIÓN ECONÓMICO- ADMINISTRATIVA N° 200/2011 /60710, DEBO ACORDAR Y ACUERDO NO HABER LUGAR A ANULAR LA CITADA RESOLUCIÓN, POR SER LA MISMA CONFORMES A DERECHO, DESESTIMANDO LA TOTALIDAD DE PRETENSIONES CONTENIDAS EN LA DEMANDA.- Y TODO ELLO CON EXPRESA IMPOSICIÓN A LA PARTE RECURRENTE DE LAS COSTAS PROCESALES.- Devuélvase el expediente administrativo a la Administración, junto con un testimonio de esta sentencia, una vez sea firme, para su inmediato

cumplimiento.- Notifíquese esta sentencia a las partes, haciéndoles constar que, contra la misma, cabe interponer RECURSO DE APELACIÓN ante este Juzgado en el plazo de QUINCE DÍAS a contar desde el día siguiente a su notificación, para su resolución por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid. En caso de recurrirse por parte no exenta de pago, se deberá realizar previamente depósito de 50 euros en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de este Juzgado conforme a la Ley Orgánica 1/2009. Para la admisión a trámite de dicho recurso será imprescindible que simultáneamente a su presentación se acompañe el justificante de haber abonado una Tasa de 800 euros, salvo que estuvieran exentos de la misma, debiendo la parte recurrente no exenta proceder a su liquidación y acreditación conforme a lo prevenido en la Ley 10/2012 de 20 de Noviembre (BOE 21-11-2012), modificada por RD Ley 3/2013 (BOE 23-2-2013).-Llévese esta sentencia a los Libros correspondientes para su anotación.Así por esta mi sentencia, definitivamente juzgando en esta única instancia, lo pronuncio, mando y firmo.-»

### **Segundo.**

Por escrito presentado el día 11 de julio de 2.014 el Procurador don Iñigo María Muñoz Durán en nombre y representación de la entidad «Dragados S.A.» interpuso recurso de apelación contra la citada resolución formulando los motivos de impugnación frente a la resolución recurrida y terminó solicitando tener por presentado en tiempo y forma recurso de apelación contra la Sentencia de fecha 9 de junio de 2014 recaída en los presentes autos, lo admita en ambos efectos, y previos los trámites legales procedentes, se acordara elevar los autos y el expediente administrativo, en unión de este escrito y de los que las demás partes personadas pudieran presentar, a la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de la que solicitaba que en su día previos los trámites legales se dictara Sentencia por la que, con estimación del recurso de apelación revocara la recurrida y declare expresamente no ser conformes a derecho la resolución del Tribunal Económico Administrativo Municipal de Madrid objeto del presente recurso, ni la liquidación tributaria practicada por el Ayuntamiento de Madrid, confirmada por aquélla, anulándolas en consecuencia.

### **Tercero.**

Por diligencia de ordenación de fecha 15 de julio de 2.014 se admitió a trámite el recurso y se acordó dar traslado del mismo a la parte demandada, a fin de que en plazo de quince días formulara escrito de oposición al recurso de apelación, presentándose por el Letrado Consistorial del Ayuntamiento de Madrid doña María Suárez Junquera en nombre y representación del Ayuntamiento de Madrid escrito el día 16 de septiembre de 2.015 formulando oposición al recurso de apelación con base en las alegaciones que tuvo por pertinente y termino solicitando que se tuviera por formulada en tiempo y forma legales, oposición al recurso de apelación formulado de adverso solicitando de esta Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid por la que desestimara el recurso de apelación y confirmara íntegramente la Sentencia de 9 de junio de 2014 dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 22 de Madrid en el recurso contencioso- administrativo- Procedimiento Ordinario 329/2013 y confirme la legalidad del acto recurrido por ser ajustado a Derecho

### **Cuarto.**

Por diligencia de ordenación de 18 de septiembre de 2014 se elevaron las actuaciones a este Tribunal, correspondiendo su conocimiento a esta sección novena realizado quedando las actuaciones concluidas y pendientes de señalamiento para votación y fallo.

### **Quinto.**

Por Acuerdo de 24 de julio de 2015 de la Presidenta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid se realizó el llamamiento del Magistrado Ilmo. Sr. D. Juan Francisco López de Hontanar Sánchez en sustitución voluntaria del Magistrado titular de la Sala Ilmo. Sr. D. Marcial Viñoly Palop siendo aquél designado Ponente de este recurso; señalándose para la deliberación, votación y fallo del presente recurso el día 29 de septiembre de 2015 a las 10,00 horas de su mañana, en que tuvo lugar.

### **Séptimo.**

En la tramitación de este recurso se han observado las prescripciones de los artículos 80.3 y 85 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa 29/1.998.

VISTOS.- Siendo Magistrado Ponente el Ilustrísimo Señor Don Juan Francisco López de Hontanar Sánchez, en sustitución del Magistrado Ilustrísimo Señor Don Marcial Viñoly Palop

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### Primero.

Como señala la Sentencia de la Sala 3ª del Tribunal Supremo de 26 de Octubre de 1.998 el recurso de apelación tiene por objeto la depuración de un resultado procesal obtenido en la instancia de tal modo que el escrito de alegaciones del apelante ha de contener una crítica de la sentencia impugnada que es la que debe servir de base para la pretensión sustitutoria de pronunciamiento recaído en primera instancia. La jurisprudencia - Sentencias de 24 de noviembre de 1987 , 5 de diciembre de 1988 , 20 de diciembre de 1989 , 5 de julio de 1991 , 14 de abril de 1993 , etc.- ha venido reiterando que en el recurso de apelación se transmite al Tribunal "ad quem" la plena competencia para revisar y decidir todas las cuestiones planteadas, por lo que no puede revisar de oficio los razonamientos de la sentencia apelada, al margen de los motivos esgrimidos por el apelante como fundamento de su pretensión, que requiere, la individualización de los motivos opuestos, a fin de que puedan examinarse dentro de los límites y en congruencia con los términos en que esta venga ejercitada, sin que baste con que se reproduzcan los fundamentos utilizados en la primera instancia, puesto que en el recurso de apelación lo que ha de ponerse de manifiesto es la improcedencia de que se dictara la sentencia en el sentido en que se produjo. Así pues, los recursos de apelación deben contener una argumentación dirigida a combatir los razonamientos jurídicos en los que se basa la sentencia de instancia. En este sentido las Sentencias del Tribunal Supremo de 19 de abril y 14 de junio de 1991 , indican que el recurso de apelación no tiene por objeto reabrir el debate sobre la adecuación jurídica del acto administrativo, sino revisar la Sentencia que se pronunció sobre ello, es decir, la depuración de un resultado procesal obtenido con anterioridad, por lo que el escrito de alegaciones del apelante ha de ser, precisamente, una crítica de la Sentencia impugnada con la que se fundamente la pretensión revocatoria que integra el proceso de apelación , de suerte que, si esa crítica se omite, se priva al Tribunal ad quem del necesario conocimiento de los motivos por los que dicha parte considera a la decisión judicial jurídicamente vulnerable, sin que se pueda suplir tal omisión ni eludir la obligada confirmación de la Sentencia por otro procedimiento, ya que la revisión de ésta no puede "hacerse de oficio por el Tribunal competente para conocer del recurso ". Sin embargo el incumplimiento de dichos requisitos no constituye causa de inadmisión del recurso de apelación sino de desestimación

### Segundo.

Por tanto, el enjuiciamiento de esta Sala debe limitarse al estudio de los motivos alegados por la recurrente sin extender su enjuiciamiento a otros que fueron objeto de discusión y debate en la instancia. La primera cuestión resuelta en la sentencia apelada y que se discute en esta alzada se refiere a la aplicación de la exención contenida en el apartado 2º del artículo 100 de la texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobada por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que establece que está exenta del pago del impuesto la realización de cualquier construcción, instalación u obra de la que sea dueño el Estado, las comunidades autónomas o las entidades locales, que estando sujeta al impuesto, vaya a ser directamente destinada a carreteras, ferrocarriles, puertos, aeropuertos, obras hidráulicas, saneamiento de poblaciones y de sus aguas residuales, aunque su gestión se lleve a cabo por organismos autónomos, tanto si se trata de obras de inversión nueva como de conservación ". La sentencia entiende que no resulta de aplicación dicha exención indicando que la solución a la controversia pasará, a nuestro juicio, por la aplicación de las siguientes consideraciones:

1º) Una primera y esencial pauta interpretativa, anclada en la interpretación literal y teleológica del propio precepto legal en cuestión. En efecto, de acuerdo con el tenor del artículo 100.2 de la LHL, la exención no se aplica a "cualquier" construcción, instalación u obra, sino únicamente aquellas "directamente destinadas", entre otros fines, a "obras hidráulicas". Por consecuencia, el factor interpretativo esencial es determinar si la obra que nos ocupa estaba o no "directamente destinada" a realizar las actuaciones de refuerzo, reparación o impermeabilización del depósito de aguas, teniendo en cuenta siempre que en esta materia la interpretación debe ser restrictiva, por estar vedada la analogía cuando se trata de exenciones ( artículo 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre , General Tributaria ). La respuesta en este caso ha de ser negativa y coincidente con la que ofrece la resolución recurrida. Basta la lectura del Acuerdo de 8 de Enero de 2007 del Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid por el que se aprueba el proyecto de obras de restauración y consolidación del depósito nº 3 del Canal de Isabel II así como de las zonas verdes e instalaciones deportivas a instalar en su superficie (obrante por copia en los folios 295 a 299 del expediente) para comprobar el fin y destino esencial del proyecto. A lo largo de sus cinco páginas se comprueba que el origen del mismo está en el Convenio urbanístico de 24 de Julio de 2002 suscrito por Comunidad de Madrid y Ayuntamiento de Madrid para la reordenación de distintos

terrenos propiedad del Canal de Isabel II. Si ya es revelador que el origen se sitúe en un convenio urbanístico, encontramos que en el punto III del Acuerdo se indica expresamente que "el fin buscado por las partes (...) era el de disponer de una mayor dotación en el centro de Madrid de espacios destinados al disfrute de los ciudadanos, de acceso libre...". Todas las referencias posteriores del Acuerdo se centran en esta idea y en las actuaciones previstas para ese fin, refiriéndose a instalaciones deportivas, parque público, zonas verdes, etc. Desde esta perspectiva, cree el juzgador que no puede reprocharse a la resolución recurrida que concluya la improcedencia de aplicar la exención a una obra cuyo "destino directo" no era la realización de la obra hidráulica en sí, sino que la misma se configura con un carácter accesorio o instrumental del fin verdaderamente pretendido. No sólo cabe referirse a dicho Acuerdo. La solicitud de licencia que obra por copia en los folios 300 y 301 es aún más concisa al definir los fines antes indicados y manifestar que la licencia se solicita (folio 100) "con el objeto de materializar lo anteriormente expuesto".

2º) Una segunda pauta interpretativa estaría basada en el criterio sostenido por diversas sentencias del TSJ de Madrid, Sala de lo C-A, al ocuparse de asuntos semejantes al de autos. En efecto, en un asunto similar en que se cuestionaba la aplicabilidad de la exención a una obra hidráulica, razonaba la sentencia del TSJ de Madrid Sala de lo Contencioso-Administrativo, sec. 2a, de 6-10-2011, nº 1505/2011, rec. 501/2011, Pte: González Gragera, Francisco Javier: "SEGUNDO.- La Sala entiende que para resolver la cuestión planteada, de singular complejidad, es preciso no limitarse a una consideración teórica sobre la naturaleza de la obra a realizar sino extenderse tanto a la consideración de todos los elementos concurrentes en aquélla así como a las propias consideraciones y conductas de los organismos públicos intervinientes". Es decir, lo mismo que hemos procurado hacer en el párrafo anterior, analizar la actuación de las administraciones concurrentes, en este caso la administración de la CAM y la del Ayuntamiento de Madrid (cuya participación en el convenio urbanístico la sitúa, aunque sea tangencialmente, en el origen de las obras a los efectos que analizamos). Es con base en esta ponderación que la Sala ha ofrecido diversas respuestas, favorables unas veces y desfavorables otras, a la aplicación de la exención del artículo 100.2 de la LHL a determinadas obras. Ponderación que siempre se ha basado en la consideración del fin último o destino del proyecto en su totalidad, más allá de que la naturaleza singular de determinadas actuaciones incardinadas en su seno pudiera apartarse, aisladamente considerada, del mismo. Con base en tales consideraciones la sala madrileña ha decidido otorgar la exención en ciertos supuestos. Por ejemplo, a las obras de construcción de un aparcamiento vinculado a un proyecto de obras en estación destinada al uso del ferrocarril; "...y ello con independencia de que dicho uso no sea exclusivo, como sucede siempre en las instalaciones complementarias aunque estén vinculadas al uso principal, ya que las obras de la estación pueden comprender diversas infraestructuras en las que dicha exclusividad no sea predicable" (sentencia del TSJ de Madrid Sala de lo Contencioso-Administrativo, sec. 2ª, de 10-5-2012, nº 748/2012, rec. 1177/2011, Pte: Rodríguez Martí, Elvira Adoración). Pero también ha decidido denegar la aplicación de la exención a otros casos, sobre la base del mismo criterio. Así, en un recurso en que también fue parte recurrente DRAGADOS S.A. con motivo de la ejecución de un proyecto para la ejecución de un edificio destinado a la ampliación del Centro de Estudios Aeronáuticos y Navegación Aérea, en la Avenida de la Hispanidad núm. 12 de Madrid-Barajas, obra ejecutada por la mercantil apelada, "Dragados, S.A.", por encargo de la Sociedad Estatal para las Enseñanzas Aeronáuticas (SENASA), la sentencia del TSJ de Madrid Sala de lo Contencioso-Administrativo, sec. 9ª, de 18-5-2010, nº 558/2010, rec. 1748/2009, Pte: Huet de Sande, Ángeles, desestimó la aplicación de la exención del artículo 100.2 a la misma. En la antes citada sentencia del TSJ de Madrid Sala de lo Contencioso-Administrativo, sec. 2a, de 6-10-2011, nº 1505/2011, rec. 501/2011, Pte: González Gragera, Francisco Javier, se razonaba que "...no puede traerse a colación el criterio sentado en la sentencia citada como expresiva de un cambio de criterio del Tribunal, pues parece claro que un centro de estudios no guarda relación directa y necesaria con la infraestructura de un aeropuerto".

En definitiva y como resumen, la aplicación de las pautas interpretativas al caso de autos lleva al juzgador a convalidar el criterio que ha observado la administración en relación con este alegato, para desestimar, por estimarse que la obra objeto de la liquidación recurrida no reúne los requisitos establecidos por el artículo 100.2 de la LHL para aplicarle la exención que se postula.

### **Tercero.**

Respecto de esta cuestión la representación de la entidad «Dragados S.A.», insiste en la argumentación sostenida en la instancia en el sentido de que aunque se trataba de obras se trata de un único proyecto de obras, cabe distinguir en el seno del mismo dos grupos de actuaciones bien distintas: las de arquitectura y las de ingeniería. Cada una de esas partes tenía su propio presupuesto y certificaciones de obra que se emitieron por separado, por mor de lo dispuesto en el propio contrato. La parte de ingeniería comprendía las actuaciones (reparaciones, refuerzos, nuevas estructuras, impermeabilización y drenaje de compartimentos) que se realizaron en los propios depósitos. Y esta parte, perfectamente escindida de la arquitectónica (ajardinamiento de la cubierta del depósito) constituye una verdadera "obra hidráulica" en el sentido del artículo 100.2 de la LHL, reforzando su

argumento con la cita del artículo 122 del texto refundido de la Ley de Aguas aprobada por RDLeg 1/2001, cuando define la "obra hidráulica" de la siguiente forma: "A los efectos de esta Ley, se entiende por obra hidráulica la construcción de bienes que tengan naturaleza inmueble destinada a la captación, extracción, desalación, almacenamiento, regulación, conducción, control y aprovechamiento de las aguas, así como el saneamiento, depuración, tratamiento y reutilización de las aprovechadas y las que tengan como objeto la recarga artificial de acuíferos, la actuación sobre cauces, corrección del régimen de corrientes y la protección frente avenidas, tales como presas, embalses, canales de acequias, azudes, conducciones, y depósitos de abastecimiento a poblaciones, instalaciones de desalación, captación y bombeo, alcantarillado, colectores de aguas pluviales y residuales, instalaciones de saneamiento, depuración y tratamiento, estaciones de aforo, piezómetros, redes de control de calidad, diques y obras de encauzamiento y defensa contra avenidas, así como aquellas actuaciones necesarias para la protección del dominio público hidráulico". Indica en el recurso de apelación que se trata de un único proyecto de obras, cabe distinguir en el seno del mismo dos grupos de actuaciones bien distintas: las de arquitectura y las de ingeniería. Cada una de esas partes tenía su propio presupuesto y certificaciones de obra que se emitieron por separado, por mor de lo dispuesto en el propio contrato. La parte de ingeniería comprendía las actuaciones (reparaciones, refuerzos, nuevas estructuras, impermeabilización y drenaje de compartimentos) que se realizaron en los propios depósitos. Y esta parte, perfectamente escindida de la arquitectónica (ajardinamiento de la cubierta del depósito) constituye una verdadera "obra hidráulica" en el sentido del artículo 100.2 de la LHL, reforzando su argumento con la cita del artículo 122 del texto refundido de la Ley de Aguas aprobada por RDLeg 1/2001, cuando define la "obra hidráulica" de la siguiente forma: "A los efectos de esta Ley, se entiende por obra hidráulica la construcción de bienes que tengan naturaleza inmueble destinada a la captación, extracción, desalación, almacenamiento, regulación, conducción, control y aprovechamiento de las aguas, así como el saneamiento, depuración, tratamiento y reutilización de las aprovechadas y las que tengan como objeto la recarga artificial de acuíferos, la actuación sobre cauces, corrección del régimen de corrientes y la protección frente avenidas, tales como presas, embalses, canales de acequias, azudes, conducciones, y depósitos de abastecimiento a poblaciones, instalaciones de desalación, captación y bombeo, alcantarillado, colectores de aguas pluviales y residuales, instalaciones de saneamiento, depuración y tratamiento, estaciones de aforo, piezómetros, redes de control de calidad, diques y obras de encauzamiento y defensa contra avenidas, así como aquellas actuaciones necesarias para la protección del dominio público hidráulico". Añade que las obras de "Ingeniería" no tenían carácter accesorio ni instrumental ni complementario respecto de las de "Arquitectura". En primer lugar, es revelador que el propio título del proyecto sea "de consolidación, impermeabilización y ajardinamiento". El orden de exposición, en el caso de obras complejas, no suele ser casual, sino revelador de cierta jerarquía; en segundo lugar, porque el coste final de las obras de Ingeniería (39.510.346,73 euros) fue sensiblemente superior al de las obras de Arquitectura (19.724.544,91 €). Este dato, unido al del objeto de las obras, llevaría a la consideración contraria a la que obtiene la sentencia apelada, y así habría que considerar como principal el proyecto de Ingeniería y como complementario o accesorio el de Arquitectura, pues desde el punto de vista del interés general debe considerarse más importante la sustitución de la cubierta, realización de reparaciones y refuerzos estructurales, estructuras nuevas, impermeabilización y drenaje de los compartimentos, etc., de un depósito de agua para abastecimiento de la población, que el ajardinamiento de su superficie y las instalaciones deportivas colocadas en dicha superficie. En tercer lugar, es cierto que las obras de que se trata estaban interconectadas, pero esta interconexión venía dada principalmente por razones de oportunidad y del ahorro de costes derivado de su ejecución al mismo tiempo. Así en la memoria del proyecto y lo mismo en el informe técnico que obra en el expediente administrativo se dice que "inmediatamente antes del comienzo de las obras, el Depósito estaba en uso y sobre su cubierta había una capa de tierras y césped, y un helipuerto. Carecía de impermeabilización, lo que se traducía en un problema a la hora de resolver las filtraciones de las aguas de lluvia o riego, y presentaba lesiones estructurales serias, tanto en las arquerías de ladrillo como en la estructura de hormigón armado de la cubierta" (folio 427); una vez vaciados los distintos compartimentos del Depósito se pudo hacer una primera inspección que puso de manifiesto, entre otros extremos, que "los apoyos de los arcos en los muros de separación entre compartimentos, se encontraron fuertemente agrietados" (folio 429); "se observaron abundantes grietas selladas en los paramentos inclinados de los muros perimetrales" (folio 429); "las vigas y las losas de cubierta presentaban un aspecto lamentable, con corrosión generalizada de armaduras y algunas roturas de los recubrimientos" (folio 429); "las reparaciones y refuerzos de la estructura de cubierta eran de costo difícil de evaluar, pero en cualquier caso muy elevado, dado su mal estado" (folio 430); "la solución adoptada es la habitual en cubiertas de depósitos, esto es, vigas prefabricadas de hormigón armado y forjado de placas alveolares" (folio 430).(…) igualmente se adoptaron importantes mejoras hidráulicas (sustitución de compuertas por otras nuevas, sustitución de las compuertas tajadera entre compartimentos por válvulas mariposa de accionamiento motorizado, ejecución de nuevas escaleras y plataformas de acceso a las válvulas, prolongación de la galería existente para alojamiento del tubo de conexión entre compartimentos, y otras más). Estas mejoras tenían que ver con el funcionamiento del sistema hidráulico, sin relación con el parque público construido encima del depósito (folio 432). También se afirma que Las consideraciones expuestas tanto en la inicial solicitud de licencia como en el posterior acuerdo del Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid -que la sentencia apelada considera como

determinantes de la finalidad perseguida con las obras- no pueden, a nuestro juicio, ser tenidas como principal y casi único elemento de decisión, pues tenían ambas un sentido específico, ligado exclusivamente a la problemática urbanística de una parte de las obras, y no eran definitorias de la finalidad o destino de las mismas. Por último afirma respecto a la concesión de la licencia de obras por el Ayuntamiento de Madrid que el litigio entre el Ayuntamiento de Madrid y la Comunidad de Madrid sobre autorización de las obras afectaba exclusivamente a los trabajos a realizar en superficie, esto es, al proyecto de Arquitectura (respecto del cual esta parte no pretende que se reconozca exención alguna), por lo que tiene todo el sentido que la documentación referida a dicha autorización o licencia urbanística se refiriese de forma específica a tales obras a realizar en la superficie del Tercer Depósito y a la finalidad no hidráulica de éstas; pero en todo caso ese es un debate que no puede contaminar o enturbiar la comprensión de la otra parte del proyecto, la de Ingeniería, como estricta obra de conservación de una obra hidráulica y por tanto merecedora de la exención legalmente establecida.

#### **Cuarto.**

El Letrado Consistorial del Ayuntamiento de Madrid que procede analizar si concurre la causa de exención que la reclamante aduce considerando que parte de las actuaciones (las de arquitectura) conforman una obra diferenciada o autónoma que debe separarse de las demás actuaciones (de ingeniería) integrantes de una obra distinta, hallándose ésta, por su diversa naturaleza u objeto, exenta. Para analizar esta alegación, por lo tanto, debemos comprobar, si realmente se han ejecutado dos diferentes obras. Pues bien, habiéndose solicitado y otorgado licencia para una específica obra (con la finalidad -según indican el pliego de cláusulas administrativas particulares, la solicitud de licencia, la propia licencia y el acuerdo del Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid de que trae causa el proyecto- de posibilitar la apertura y el uso para todos los ciudadanos de la superficie del tercer depósito de agua, teniendo en consideración que se trata de una zona de la ciudad carente de suelo dotacional público suficiente para satisfacer la demanda de los residentes de la zona), la común finalidad u objeto, la necesaria complementariedad y el carácter unitario o integrado de las actuaciones o trabajos autorizados, resultante del propio proyecto presentado, han de llevarnos a concluir que se ha ejecutado también una única obra, relevándose artificiosa la segregación o distinción de actuaciones que propone la reclamante con el fin de recibir un tratamiento tributario más favorable.- Nos parece, además, que, para determinar la integración o pertenencia a una obra única de varias actuaciones, la consideración del objeto, función o finalidad última de las mismas no solo es un criterio razonable, sino que cuenta con respaldo legislativo, pues el artículo 6-2 de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público, al regular los contratos de obra, advierte que: «Por "obra" se entenderá el resultado de un conjunto de trabajos de construcción o de ingeniería civil, destinado a cumplir por si mismo una función económica o técnica, que tenga por objeto un bien inmueble». Lo que se desprende del expediente, en fin, es que las actuaciones fueron concebidas como un único «proyecto de obra de consolidación, impermeabilización y ajardinamiento sobre la Cubierta del Tercer Depósito del CYII»; que fue una única obra la que se sacó a concurso, con un único pliego de cláusulas administrativas particulares, una única memoria y un único presupuesto; que fue una sola la licencia que se solicitó, tramitó y otorgó; que fue uno solo el contrato, con un solo objeto y un solo precio, que, tras la adjudicación, suscribieron las partes; y que incluso, posteriormente, cuando se amplió la obra inicial y se firmó un nuevo contrato (el día 27 de octubre de 2006, referido a una modificación del proyecto) las adicionales actuaciones constructivas se referían, como en el proyecto originario, tanto a elementos exteriores como interiores. El Ayuntamiento de Madrid admite la concurrencia del requisito subjetivo establecido en el artículo 100 apartado 2º de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobada por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, consistente en que sea dueño de la obra el Estado, Comunidad Autónoma o una Entidad local, aun cuando la gestión de las mismas se lleve a cabo por Organismos Autónomos, al admitir que el «Canal de Isabel II» aún tratándose de una empresa pública ostenta la condición de subjetiva requerida por el citado precepto al formar parte el «Canal de Isabel II» de la administración institucional de la Comunidad de Madrid al tiempo de contratarse y ejecutarse la obra en cuestión

#### **Quinto.**

Sin embargo el Letrado Consistorial del Ayuntamiento de Madrid discute que concorra el requisito objetivo establecido en el artículo 100. apartado 2º de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobada por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por cuanto de la documentación aportada al expediente, concretamente el pliego de cláusulas administrativas particulares, la solicitud de licencia y concesión de la misma y el acuerdo del Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid, podemos observar que las obras consisten en la «consolidación, impermeabilización, ajardinamiento y construcción de helipuerto y recintos deportivos y de esparcimiento» con el fin de posibilitar la apertura y el uso para todos los ciudadanos de la superficie del tercer depósito de agua, teniendo en consideración que se trata de una zona de la ciudad carente de suelo dotacional público suficiente para satisfacer la demanda de los residentes de la zona; en resumen, se

pretende recuperar una zona de aproximadamente doce hectáreas para el disfrute público, rediseñando las instalaciones previstas en la superficie del depósito, incorporando más zonas de parque y de recreo, así como la construcción de instalaciones dedicadas a las prácticas de deportes como: dos campos de fútbol de césped artificial, ochos pistas de pádel, dos zonas de golf para golpes largos y cortos, la primera con un total de 100 puestos de lanzamiento, y la segunda destinada a la iniciación y el entrenamiento, y tres edificaciones auxiliares destinadas a tiendas y restaurantes. En definitiva, recuperar para los residentes de la zona y para los ciudadanos de Madrid en general una superficie pública dotada de servicios de esparcimiento como instalaciones deportivas, zonas de paseo y de recreo como tiendas y restaurantes. Este análisis pone de manifiesto que, la finalidad de las obras realizadas no es hidráulica en sentido propio, como pretende la reclamante, pues el objetivo perseguido, aunque requiera actuar sobre un depósito, nada tiene que ver con el abastecimiento de agua, ya que lo que se pretende es crear un espacio dotacional en un ámbito carente del mismo, posibilitando y abriendo al uso y disfrute de los ciudadanos con diversas facilidades recreativas la superficie existente sobre la cubierta de un depósito de agua (situado entre las calles de San Francisco de Sales, Santander y avenidas de Pablo Iglesias e Islas Filipinas). En consecuencia, los trabajos realizados no están exclusiva o "directamente" destinados a obras hidráulicas, aunque se hayan realizado con ocasión de ellas reparaciones y refuerzos de la estructura de cubierta del tercer depósito, impermeabilizando el interior de los depósitos con pintura y se hayan sustituido o instalado compuertas, como consta en el informe técnico del Ingeniero de Caminos, don Luís Casas López-Amor, de fecha 2 de abril de 2012, pues lo cierto es que, como puede comprobarse de la documentación relacionada en los Hechos, la finalidad de las obras proyectadas no era otra que la de posibilitar que los residentes de la zona y ciudadanos de Madrid disfruten de una superficie que hasta entonces estaba restringida, permitiéndose un uso dotacional público destinado a zonas de parque, de recreo e instalaciones deportivas., Finalidad muy distinta a la establecida en el art. 122 de la Ley de Aguas que describe como obras hidráulicas la construcción de bienes que tengan naturaleza inmueble destinada a la captación, extracción, desalación, almacenamiento, regulación, conducción, control y aprovechamiento de las aguas, así como el saneamiento, depuración, tratamiento y reutilización de las aprovechadas y las que tengan como objeto la recarga artificial de acuíferos, la actuación sobre cauces, corrección del régimen de corrientes y la protección frente a avenidas, tales como presas, embalses, canales de acequias, azudes, conducciones, y depósitos de abastecimiento a poblaciones, instalaciones de desalación, captación y bombeo, alcantarillado, colectores de aguas pluviales y residuales, instalaciones de saneamiento, depuración y tratamiento, estaciones de aforo, piezométricas, redes de control de calidad, diques y obras de encauzamiento y defensa contra avenidas, así como aquellas actuaciones necesarias para la protección del dominio público hidráulico

#### **Sexto.**

En esencia pues la cuestión se limita a determinar si como pretende la representación de la entidad «Dragados S.A.» es posible escindir del contrato y por lo tanto excluir de la determinación de la base imponible del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO) la parte del contrato referida a "ingeniería" y que comprendería comprendía las actuaciones (reparaciones, refuerzos, nuevas estructuras, impermeabilización y drenaje de compartimentos) que se realizaron en los propios depósitos. Esa distinta de la arquitectónica constituiría una verdadera "obra hidráulica". La sentencia apelada estima improcedente aplicar la exención a una obra cuyo "destino directo" no era la realización de la obra hidráulica en sí, sino que la misma se configura con un carácter accesorio o instrumental del fin verdaderamente pretendido. No sólo cabe referirse a dicho Acuerdo. El artículo 102.2 de la Ley Refundida de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobada por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, establece que está exenta del pago del impuesto la realización de cualquier construcción, instalación u obra de la que sea dueño el Estado, las comunidades autónomas o las entidades locales, que estando sujeta al impuesto, vaya a ser directamente destinada a carreteras, ferrocarriles, puertos, aeropuertos, obras hidráulicas, saneamiento de poblaciones y de sus aguas residuales, aunque su gestión se lleve a cabo por organismos autónomos, tanto si se trata de obras de inversión nueva como de conservación. La cuestión es si las obras que la apelante describe como reparaciones, refuerzos, nuevas estructuras, impermeabilización y drenaje de compartimentos, que podría incluirse en el concepto de obras de conservación esta directamente destinada a la conservación del depósito que constituiría la obra hidráulica. Debe partirse de la base de que la actuación realizada en su conjunto constituye una sola obra, para la que se realizó un solo proyecto de obras y se solicitó y concedió una sola licencia urbanística, por otra parte las obras se realizaron en un único proyecto constructivo, en unidad de tiempo y desarrollo, y por ello las denominadas obra de ingeniería que afectan al depósito de agua potable tiene un carácter instrumental para la realización del proyecto conjunto cuya finalidad, esto es la razón de ser del mismo, que como aprecia la sentencia apelada y que se deriva del convenio urbanístico firmado entre la Comunidad de Madrid y el Ayuntamiento de Madrid era la apertura al público de la superficie del tercer depósito de forma que como indica el Letrado Consistorial del Ayuntamiento de Madrid dada la finalidad u objeto, la necesaria complementariedad y el carácter unitario o integrado de las actuaciones o trabajos autorizados, resultante del propio proyecto presentado, la conclusión no puede ser otra que se ha



ejecutado una única obra, sin que sea posible la segregación o distinción de actuaciones, por lo que siendo prevalente la finalidad de ajardinamiento y apertura al público del recinto del III depósito del «Canal de Isabel II» sobre las actuaciones de consolidación e impermeabilización del mismo que serían obras accesorias faltado por tanto el requisito de que las obras estén "directamente destinadas" a dicha finalidad de conservación de la obra hidráulica. Por tanto ha de desestimarse dicho motivo de apelación

### **Séptimo.**

El segundo motivo de apelación hace referencia a la incorrecta determinación de la base imponible al haber sido fijada ésta sin tener en cuenta el precio efectivamente abonado por la entidad administrativa que encargó y sufragó las obras realizadas. La primera cuestión se refiere a la baja de adjudicación respecto a la que se ha pronunciado esta sala y sección en la sentencia de 16 de marzo de 2010 ( ROJ: STSJ M 3080/2010 - ECLI:ES: TSJM:2010:3080) Sentencia: 343/2010; recurso de apelación 1343/2009 en la que haciendo referencia también a la jurisprudencia del Tribunal Supremo, en su Fundamento Jurídico Tercero: " En el presente caso, la determinación de la base imponible se ha fijado por el Ayuntamiento en función del presupuesto de ejecución material por importe de 2.550.220,94 euros, sin que se haya descontado, por tanto, la baja de adjudicación. Por tanto, resulta claro que, a diferencia de lo sostenido por el Juzgado, el Ayuntamiento, para determinar la base imponible del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO) sí ha partido del presupuesto de licitación del que, lógicamente, ha eliminado los gastos generales, el beneficio industrial y el IVA (excluidos por el artículo 102 texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobada por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo,) y ello da lugar al denominado "presupuesto de ejecución material" que es el acogido por el Ayuntamiento, pero este presupuesto de ejecución material forma parte del presupuesto inicial de licitación sobre el que ha operado después la baja de adjudicación, circunstancia que supone un menor "coste real y efectivo" de la obra. Ciertamente, la base imponible del ICIO está constituida por el "coste real y efectivo de la obra", esto es, por el coste real y efectivo de la ejecución material de la obra, en sentido estricto, esto es, el estricto coste de la obra civil que no tiene por qué coincidir con el presupuesto de adjudicación íntegro o con el precio de licitación ( Sentencias de la Sala 3ª del Tribunal Supremo de 24 de mayo de 1999 ,, de 2 de junio de 2001 , de 31 de mayo de 2003 ). Cuando se trata de la liquidación provisional del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO), dado que ésta ha de hacerse sobre una previsión razonable y técnicamente fundada de dicho coste real y efectivo -pues el efectivamente "real y efectivo" sólo se sabrá al terminar la obra y hacerse la liquidación definitiva-, la base imponible del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO) opera, en principio, sobre el proyecto presentado para la obtención de la licencia, con el presupuesto de ejecución material que le acompaña, pero, a continuación, señala la jurisprudencia, que si al efectuar dicha liquidación provisional o al impugnarla en vía administrativa, resulta probado que la inicial previsión razonable y técnicamente fundada de dicho presupuesto ha quedado corregida por la adjudicación a la baja o por cualquier otra circunstancia, a dicha nueva previsión de coste real y efectivo deberá acomodarse la liquidación provisional del impuesto, condicionado siempre a que conste debidamente acreditado el menor coste respecto al presupuesto del proyecto que se presentó para obtener la licencia. De ahí que cuando se trata de obras adjudicadas por la Administración, la jurisprudencia haya concluido que la determinación de la base imponible del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO), en su liquidación provisional, debe tener en cuenta la baja de adjudicación, siempre que dicha baja de adjudicación haya quedado acreditada, en la medida en que ello supone la acreditación de un menor "coste real y efectivo" ( artículo 102 texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobada por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo,) de la obra para su dueño, Y así, el criterio del Tribunal Supremo al respecto se expresa en la sentencia de 5 de diciembre de 2003 , en la que se razona como sigue: «... La cuestión ... ha sido planteada por la recurrente sobre la determinación de si en el caso de obras promovidas por la Administración y cuya ejecución se realiza en virtud de la adjudicación en subasta o concurso, la base imponible del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, está constituida por el presupuesto de licitación elaborado por la Administración convocante (como sostuvo el Ayuntamiento de Gijón al practicar la liquidación ...) o si, por el contrario, ha de ser el presupuesto de adjudicación, que constituye la oferta del que resultó elegido, como sostienen las empresas recurrentes.. Esta Sala, en una reiterada doctrina, que no es necesario citar por que 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 artículo 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-cuántas 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 -en 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, dictada en recurso de casación 3986/199 «...». Desde el punto de vista general y abstracto en que la parte recurrente ha venido planteando el dilema, habría que concluir que, si con ocasión de la impugnación administrativa de la liquidación provisional del ICIO, resultara probado que la inicial previsión razonable y técnicamente fundada, de la que antes hablábamos, ha quedado corregida por la adjudicación, a la baja, de las obras subastadas, o por cualquier otra circunstancia, a dicha nueva previsión del coste real y efectivo debería acomodarse la liquidación provisional del impuesto al resolver el recurso de reposición, pero condicionado a que conste acreditado suficientemente ese menor coste respecto al presupuesto del proyecto técnico que se presentó para obtener la licencia urbanística.»

#### **Octavo.**

En consecuencia el coste real y efectivo debe entenderse que viene determinado por el coste que se desprende del presupuesto de adjudicación de la obra y no el de licitación, puesto que es que este presupuesto de adjudicación el único que se corresponde con la obra que finalmente se llevó a término e incorpora la rebaja producida en la adjudicación, que constituye, a su vez, el hecho imponible del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO) . Ahora bien debe distinguirse entre la liquidación provisional y la definitiva porque si se analizan, con detalle, aquellas sentencias y muchas otras que hemos dictado, con remisión también a la jurisprudencia, ha de llegarse a las conclusiones siguientes: La noción del coste real y efectivo de la obra, -base imponible del impuesto-, no suscita ninguna dificultad cuando se cuenta con una liquidación final de la obra emitida por la constructora y el arquitecto director en la que se recoge el importe de ejecución material conforme a la obra realmente ejecutada, lo que sólo puede darse cuando lo que se discute judicialmente es la liquidación definitiva, liquidación definitiva que podrá ser objeto de la comprobación administrativa a que se refiere el artículo 103.1.b) de la Ley de Haciendas Locales , según el cual 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..., practicando la correspondiente liquidación definitiva, y exigiendo del sujeto pasivo o reintegrándole, en su caso, la cantidad que corresponda . Es en la liquidación provisional cuando, a falta de estos datos objetivos y definitivos (sin perjuicio, reiteramos, de la comprobación administrativa) ha de acudir a presupuestos estimados, de licitación y, dentro de éste, de adjudicación, donde sí puede operar, sólo para la liquidación provisional, la baja de adjudicación , siempre que resulte cabalmente acreditada por ser expresiva de una disminución del coste real y efectivo de las obras.

#### **Noveno.**

Por tanto la baja de la adjudicación solo obra directamente en la liquidación provisional del impuesto pues en este caso nos encontramos ante el coste estimado de la obra que en el caso de obras realizadas por la administración pública conforme a la legislación de contratos de sector pública, será la que resulte del precio de adjudicación del contrato, que puede o no coincidir con el de licitación. Si el adjudicatario ofrece la ejecución del contrato por menor precio, efectivamente dicho menor precio (derivado de la baja de adjudicación) es el que ha de considerarse para girar la liquidación provisional. Ello ocurre porque los precios de la construcción están también sometidos a las condiciones del mercado, y si el proceso de fijación del precio es transparente, el precio coincide con el valor. Como el proceso que sigue la administración pública goza de este carácter y se consta en un documento público administrativo, no existe la posibilidad de ocultación de la base imponible por el sujeto pasivo . En la liquidación definitiva el coste de la obra no será el precio de la adjudicación sino el efectivamente pagado por la administración y que puede coincidir o no con el de la licitación , pero puede ser superior en el caso de modificados del contrato o revisiones de precio, o inferior, en el caso de supresión de algunas unidades de obra. Ese precio abonado por la administración que constará en la oportuna liquidación realizada tras la recepción de la obra constituirá la base imponible del impuesto.

#### **Décimo.**

Por tanto los dos momentos en que se realiza la liquidación del ICIO aparecen indicados en el artículo 103 texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobada por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, El primero de ellos coincide con la concesión de la licencia y el segundo con la finalización de las obras. La falta de conocimiento del coste real en el primer momento exige la práctica de la liquidación provisional en base al presupuesto, tal como prevé el número 1 de dicho artículo: «Cuando se conceda la licencia preceptiva [...] se practicará una liquidación provisional a cuenta, determinándose la base imponible: a) En función del presupuesto presentado por los interesados». La liquidación definitiva, no obstante, se lleva a cabo de otro modo: «Una vez finalizada la construcción, instalación u obra, y teniendo en cuenta el coste real y efectivo de la misma, 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». Así pues, dada la posibilidad de que no coincidan ambas cantidades, se contempla la posibilidad de que el Ayuntamiento modifique la base imponible de la liquidación provisional en la liquidación definitiva. El presupuesto de las obras tan sólo es válido para efectuar la liquidación provisional. La liquidación definitiva requiere considerar el valor material de la obra, y no el meramente presupuestado.

#### **Undécimo.**

En cuanto a la posibilidad de reducir de la base imponible del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO) la baja por adjudicación, tal baja no debe ser deducida al calcular la base imponible del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO) en la liquidación definitiva, de manera automática, y sólo cabe deducirla con ese automatismo en la liquidación provisional. 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. La determinación del coste real y efectivo de la obra, es una cuestión de hecho; el coste real y efectivo será único y distinto para cada obra; su acreditación es una cuestión de hecho, 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.

#### **Duodécimo.**

Solo cuando conste en el expediente administrativo mediante las certificaciones finales de obra correspondientes, o a través de cualquier otro medio de prueba, incluida la pericial, que dicha baja de adjudicación no ha tenido incidencia alguna en el coste real y efectivo de la obra podrá reducirse de la base imponible del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO) la baja por adjudicación. De acuerdo con el artículo 102.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, como el artículo 103. «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 aquella», y prosigue el precepto: «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 Sentencia de la Sala 3ª del Tribunal Supremo de 2 de junio de 2001, con cita de una nutrida jurisprudencia, declara en términos categóricos: «Es manifiesto que la base imponible se apoya en el coste de la ejecución material de la obra y no en el presupuesto de adjudicación, o precio de licitación, concepto que no tiene por qué coincidir con aquél, que se refiere estrictamente al coste de la obra civil».

#### **Decimo-tercero.**

Esta es la doctrina que aplica la sentencia apelada remitiéndose a la resolución del Tribunal Económico Administrativo Municipal de Madrid objeto de recurso en la que se indica que por consiguiente, en la liquidación definitiva del impuesto el coste de la obra no será el precio de la adjudicación sino el efectivamente pagado por el CYII y que puede coincidir o no con el de licitación, pero puede ser superior, como en este caso, por modificaciones del contrato o revisiones de precio, o inferior, en el caso de supresión de algunas unidades de obra. Es decir, ha de partirse de la cantidad efectivamente abonada por la obra ejecutada, por el concepto de ejecución material, con exclusión en todo caso de los gastos generales, beneficio industrial y del presupuesto de seguridad y salud.- En este supuesto concreto la Administración tributaria ha determinado la base imponible, tal y como figura en el informe ampliatorio del acta de disconformidad núm. 1144878, de fecha 14 de febrero de 2011, extendida a Dragados a partir de la suma de los importes totales de ejecución material (39.802.583,19 euros, 23.386.851,68 euros, 3.283.553,53 euros y 2.525.408,75 euros) que constan en las certificaciones de obras núms. 42 y 34 (noviembre de 2007) y 43-I y 35-A (febrero de 2008). Es decir, el coste de la obra ejecutada en el tercer depósito de agua del Canal ha incluido tanto el coste de la obra original, como el coste correspondiente al modificado I del contrato firmado en el año 2006, así como los excesos de obra efectivamente ejecutados y contemplados en las certificaciones de obra emitidas una vez finalizada la obra el 29 de marzo de 2007.- En definitiva, la Administración municipal, no estableció como base imponible presupuesto estimado alguno, ni de licitación ni de adjudicación, sino que, como la obra ya estaba terminada, fijó la base imponible con el coste real y efectivo de la obra basado en las propias certificaciones finales de obra aportadas por la reclamante referidas a la parte de arquitectura e ingeniería y a las denominadas revisiones de precio. Y sobre la suma de los importes de los costes realmente ejecutados, es sobre el que debe girarse la cuota tributaria del ICIO. Razones todas ellas, que llevan a rechazar la alegación de la sociedad reclamante. En el presente caso en la liquidación del Impuesto de Construcciones

Instalaciones y Obras (ICIO) no incluyó la partida por baja de adjudicación de obra al estimar que no se trataba de una reducción del coste real y efectivo de la obra, sino ante una manifestación de la autonomía de la voluntad del contratista, argumento en el que subyace que el contratista realizó el trabajo reduciendo su propio beneficio.

#### **Décimo-cuarto.**

Como esta Sección ya ha declarado en la Sentencia dictada 19 de junio de 2015 en el recurso de apelación 405/2014, la determinación del coste real y efectivo de una obra es una cuestión de hecho eminentemente técnica, el recurrente si pretendía desvirtuar la valoración efectuada por los técnicos de la Administración, sustentada en la certificación final de obras, debió aportar todas las facturas y documentos relativos a los gastos de la obra que sirvieran para acreditar el coste de ejecución material, y proponer y practicar prueba pericial, y no siendo así, debe de desestimarse la alegación de la parte y con ello dicho motivo de apelación.

#### **Décimo-quinto.**

Respecto de la inclusión de las revisiones de precio que sostiene la apelante no deben incluirse en la base imponible del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO) en la Sentencia dictada por esta Sala y Sección de 18 de febrero de 2015 ( ROJ: STSJ M 5312/2015 - ECLI:ES:TSJM :2015:5312) dictada en el recurso de apelación 287 de 2014 se indica que . En la liquidación definitiva el coste de la obra no será el precio de la adjudicación sino el efectivamente pagado por la administración y que puede coincidir o no con el de la licitación, pero puede ser superior en el caso de modificados del contrato o revisiones de precio , o inferior, en el caso de supresión de algunas unidades de obra. Ese precio abonado por la administración que constará en la oportuna liquidación realizada tras la recepción de la obra constituirá la base imponible del impuesto. Por tanto en la liquidación definitiva el coste de la obra no será el precio de la adjudicación sino el efectivamente pagado por la administración y que puede coincidir o no con el de la licitación, pero puede ser superior en el caso de modificados del contrato o revisiones de precio , o inferior, en el caso de supresión de algunas unidades de obra. En igual sentido se pronuncian las Sentencia dictadas por la sección segunda de esta sala 14 de junio de 2012 ( ROJ: STSJ M 10566/2012 - ECLI:ES:TSJM:2012:10566) recurso de apelación 25/2012 23 de octubre de 2013 ( ROJ: STSJ M 12354/2013 - ECLI:ES: TSJM:2013:12354) recurso de apelación 1628/2012 y 19 de febrero de 2014 ( ROJ: STSJ M 2189/2014 - ECLI:ES: TSJM:2014:2189) recurso de apelación 199/2013 . Por tanto ha de desestimarse dicho motivo dado que es en la liquidación definitiva del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO), tras la finalización de la misma cuando se produce del devengo del impuesto y cuando se inicia el plazo de prescripción y es a dicho momento temporal al que ha de referirse el concepto de coste de la obra contemplado en el apartado 1º del artículo 100 de la texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobada por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

#### **Décimo-sexto.**

Por tanto la base imponible del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO) resulta de la suma de los importes totales de ejecución material (39.802.583,19 euros, 23.386.851,68 euros, 3.283.553,53 euros y 2.525.408,75 euros) que constan en las certificaciones de obras núms. 42 y 34 (noviembre de 2007) y 43-I y 35-A (febrero de 2008) (folios 207, 204, 205 y 203 del expediente administrativo ) ni los conceptos de seguridad y salud (1.059,835,79 € de Arquitectura folio 204 del expediente administrativo e idéntica cifra de y 1.059,835,79 € en el referido a ingeniería (folio 207 del expediente administrativo) y como se indica en la resolución del Tribunal Económico Administrativo Municipal de Madrid, en la que no se incluyen ni los gastos generales ni el beneficio industrial y tampoco el importe del IVA, restando por analizar el último de los motivos esgrimidos por la representación de la entidad «Dragados S.A.», restando por evaluar la concurrencia del último motivo de apelación respecto a la exclusión de determinadas partidas respecto de las que la sentencia apelada indica que De un lado, se alega en el enunciado del motivo de impugnación (apartado quinto de los fundamentos de derecho de la demanda) que "se han incluido (en la base imponible) conceptos que no corresponden con el coste real y efectivo de la obra". Sin embargo, cuando se lee el contenido de este fundamento jurídico se comprueba que no se indica ni un solo concepto concreto que deba ser excluido de la base imponible. Ni una sola indicación se hace al respecto. Todo el discurso de este apartado de la demanda se centra en exponer el concepto de base imponible del ICIO y la posición de los tribunales al respecto (lo que no es objeto de discusión); y en realizar una crítica genérica a la actuación inspectora por considerar que ha calculado el coste real de la obra sin ninguna tarea de comprobación efectiva. Ignora el juzgador a que tarea de "comprobación real y efectiva" se refiere la demanda que no sea otra que la comprobación del contenido de las certificaciones finales de obra y de las facturas, que es lo que ha hecho la inspección y a la determinación de la base imponible con arreglo a lo que resulta de las mismas. Supone el juzgador que de dicha base imponible se habrán excluido ya los conceptos que no corresponden con el

coste real y efectivo de la obra (v.g., equipos, maquinaria e instalaciones mecánicas, salvo el coste de su instalación, construidos por terceros fuera de obra e incorporados a la misma y que por sí mismas no necesitan licencia urbanística; beneficio industrial, etc). Desde luego la demanda no postula la indebida inclusión de ningún concepto en concreto, por lo que no procede otra cosa que desestimar este argumento, ya que es la propia parte la que debe alegar ese particular y concretar al juzgador el motivo de su queja. En un supuesto similar, la sentencia del TS Sala 3a sec. 2a , de 15-03-1995, rec. 5240/93 . Pte: Enríquez Sancho, Ricardo razonaba que: "... la parte recurrente no ha realizado argumentación alguna en tal sentido postulando una exclusión de los costes relativos a las instalaciones con una generalidad que no puede ser aceptada por la Sala.". Esto es lo que sucede con este alegato de la demanda, por lo que procede la desestimación del recurso en este punto.

#### **Décimo-septimo.**

Respecto de ellas la apelante indica que " Las partidas incluidas dentro del presupuesto de Arquitectura, que atienden a las anteriores premisas fueron recogidas por esta parte en una tabla que se acompañó al escrito de alegaciones presentado ante el TEAM de Madrid, y que obra en el expediente administrativo (folios 502 a 504). Un conjunto de esas partidas se refieren a coste de documentación, pruebas de instalación, pruebas y ensayos, libro del edificio, etc.; y otras, la mayoría de las mismas, a aparatos de juegos montados sobre el parque construido en la superficie del depósito, a bancos, carteles y señalización y luminaria de las instalaciones deportivas. De igual forma, se han incluido en la citada tabla equipos de calefacción.- De esta forma, en la tabla mencionada, figura el código de cada partida, el concepto de la misma, su importe total, el valor del elemento, las unidades ejecutadas de cada partida, y el importe total de cada una de ellas, atendiendo al coste del elemento y a las unidades ejecutadas del mismo Se ha prescindido de incluir el coste de instalación o montaje por ser cantidades irrelevantes. De acuerdo con ello, el importe de las partidas contenidas en la referida tabla, que asciende a 2.658.141,43 euros, no debe formar parte de la base imponible del ICIO.- A efectos de su comprobación, se aportó también con el referido escrito de alegaciones copia de la relación valorada de las unidades de obra ejecutadas, incluida en la certificación Final de Arquitectura, esto es, la n.º 34, que se corresponde con los folios 506 a 547 del expediente administrativo."- Hay, pues, una referencia expresa a unas tablas que figuran en el expediente administrativo en los folios 502 a 504, en la que como se dice más arriba figura el código de cada partida, concepto, importe, número de unidades instaladas en su caso, etc. Para mayor claridad, se acompaña con este recurso de apelación copia de la tabla citada y se reitera la argumentación expuesta en la demanda, que se da aquí por íntegramente reproducida.

#### **Décimo-octavo.**

Las alegaciones formuladas en la demanda son insuficientes para el fin pretendido. Las tablas a las que se refiere el apelante incluyen diversas partidas como son Caldera para ACS 60 kW, Portarrollos, Jabonera, Secamanos, Pruebas de instalación, Documentación de la instalación, Barra apy minusv ab WC, Espejo rectangular, Proyector 1000W (iluminación lanzamiento golf), Columna 16 M. (iluminación campo golf), Proyector 2000W. (iluminación campo golf), Baliza 8w (Iluminación jardines), Columna 16 M. (iluminación campo fútbol), Columna 16 M. (iluminación pistas), Ud. Roof Top 085 (Cafetería), Pruebas de instalación, Documentación de la instalación, Ud. Roof Top 085 (Vestuarios), Cap. 12 Jardinería (todo el capítulo), Luminaria de emergencia, Luminaria Downlight, Sist. Climatización vestuarios, Libro edificio, Ud. Paneles inauguración, Banquillos suplentes, Red de naylon y juego de dos postes, Mobiliario vestuario, Juego 4 banderines, Banco para boxes, Mobiliario cafetería, Banco boa curvo, Banco boa recto, Banco celesta, Banco río, Papelera estena, Fuente estena, Aparato subir bajar, Aparato paralelas, Aparato abdominales, Aparato escalera horizontal, Aparato pórtico brazos, Pista petanca, Señal horizontal pista atletismo, Cartel pista padel, Cartelería centro de ocio, Cartel peligro muro, Tierra vegetal cribada mejorada, Banco rio (Cap 15), Papelera estena (Cap 15), Juego niño muelle tipo ovni, Juego niño conjunto tobogán, Juego niño tipo balancín, Juego niño tipo columpio, Valla colores zona infantil, Mesa tipo Asia, Mesa Ajedrez, Barandilla desmontable

#### **Décimo-noveno.**

Como se indico en la Sentencia dictada por esta Sala y Sección de 8 de febrero de 2015 ( ROJ: STSJ M 5312/2015 - ECLI:ES:TSJM :2015:5312) dictada en el recurso de apelación respecto de la exclusión de la base imponible de determinadas partidas de la base imponible del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO) debemos tener en cuenta la Sentencia de la Sala 3ª del Tribunal Supremo de de 15 de mayo de de 2010 dictada en el recurso de casación en interés de la ley número 22/2009, señala que debe significarse, ante todo, que el anterior artículo 103 de la Ley 39/1988 se modificó , primero por la Ley 50/98, de 30 de diciembre , y luego por la Ley 51/2002, pretendiéndose con la última modificación aclarar, por un lado, qué se entiende por coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra: el coste de ejecución material de aquella, para adaptarse a los

criterios que había establecido el Tribunal Supremo, como reconoce la propia Exposición de Motivos y, por otro, añadir otros conceptos excluidos en la regulación anterior, como los honorarios de profesionales, el beneficio empresarial del contratista y, en general, cualquier otro concepto que no integre, estrictamente, el coste de ejecución material. Esta redacción pasa al actual artículo 102 del Texto Refundido aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004 La Jurisprudencia había señalado que el coste real y efectivo de la construcción no estaba constituido, como la simple expresión gramatical pudiera hacer suponer, por todos los desembolsos efectuados por el dueño de la obra, sino por el presupuesto de ejecución material de la construcción, instalación u obra, por lo que no se podían incluir en la base imponible los gastos generales, el beneficio industrial ni los honorarios técnicos, ya de redacción del proyecto, ya de la dirección de la obra, ni los gastos referentes al estudio relativo a seguridad e higiene en el trabajo, y ello por ser estos gastos ajenos al estricto concepto de obra civil, (sentencias de 24 de mayo de 1999, 5 y 24 de julio de 1999 y 15 de abril de 2000, entre otras). Además, la Sala había excluido los importes correspondientes a equipos, máquinas e instalaciones construidos por tercero fuera de la obra e incorporados a ella, en el sentido de no computar el valor de lo instalado aunque sí el coste de su instalación (sentencias de 18 de junio de 1997 y las que en ella se citan de 3 de abril, 29 de mayo y 28 de junio de 1996; 5 de julio y 24 de septiembre de 1999) El Tribunal Supremo señala que en esta última doctrina se apoyó, primero, el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo de Sevilla y, luego, la Sala para resolver la cuestión litigiosa, por lo que procede profundizar en el alcance de la exclusión del coste de los elementos independientes, fabricados fuera de la obra, y adquiridos a terceros, según los criterios también sentados por la Sala.

### **Vigesimo.**

Señala la Sentencia de la Sala 3ª del Tribunal Supremo dictada en el recurso de casación en interés de la ley número 22/2009 que las sentencias de 16 y 18 de enero de 1995, recordadas por la de 15 de febrero de 1995, declararon que, puesto que la base imponible es la medida de la capacidad contributiva contenida en la definición del hecho imponible y que el artículo 101 de la Ley de Haciendas Locales (actual artículo 100) no sujeta al Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras a toda construcción, instalación u obra sino únicamente a aquéllas para cuya realización se exija la obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, no están sujetas las instalaciones que se vayan a colocar sobre una determinada obra ya realizada cuando para ello, aunque precise algún tipo de licencia, no sea necesario proveerse de licencia de obras o urbanística, rechazando que puedan calificarse como instalaciones externas a la obra partidas como las de fontanería y sanitarios, electricidad, climatización, instalaciones especiales y vidriera que son elementos inseparables de aquélla y figuran en el mismo proyecto que sirvió de base para obtener la licencia. Esta doctrina fue matizada en la posterior sentencia de 15 de marzo de 1995, al señalar que "la diferenciación entre coste de la obra civil y coste de las instalaciones no es por sí misma determinante para excluir el importe de este último de lo que el artículo 103 texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobada por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, (actual 102) considera como coste real y efectivo de la construcción, instalación y obra que constituye la base imponible del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO), como tampoco lo es la naturaleza fija o removible de las instalaciones o su incorporación al terreno de manera más o menos permanente, porque el artículo 101 texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobada por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, (actual 100) sujeta al impuesto tanto la realización de construcciones y obras como de instalaciones con tal que para unas y otras se requiera proveerse de licencia de obras o urbanística, de modo que lo decisivo es este segundo requisito, que remite al artículo 178 de la Ley del Suelo y por medio de él, al artículo 1 del Reglamento de Disciplina Urbanística y no a todos los supuestos que en él se prevén sino sólo a aquéllos en que la licencia que se exija sea precisamente de obras u urbanística." Asimismo, resulta interesante recordar, en la misma línea, la sentencia de 21 de junio de 1999, que contempla un nuevo proyecto de obras, complementario de otro anterior, donde se expresaban y cuantificaban las instalaciones que realmente integraban la construcción de una estación transformadora, en cuanto admite en el coste real y efectivo de la obra "las partidas correspondientes a los equipos, maquinaria e instalaciones que se construyan, coloquen o efectúan, -como elementos técnicos inseparables de la propia obra e integrantes del mismo proyecto que sirvió para solicitar y obtener la correspondiente licencia- en el conjunto constructivo de lo que, según ocurre en el caso de autos, va a constituir o constituye, a modo de un solo todo, la Estación Transformadora proyectada." Finalmente, la sentencia de 5 de octubre de 2004 indica que "lo esencial es que las instalaciones, aparte de inseparables de la obra, figuren en el mismo proyecto de ejecución que sirvió de base para obtener la licencia de obras, pues no puede reducirse la obra sometida al Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO) a la que integran las partidas de albañilería (cimentación, estructura, muros perimetrales, forjados, cubiertas, tabiquería, etc.), sino que alcanza también a aquellas instalaciones, como las de electricidad, fontanería, saneamiento, calefacción, aire acondicionado centralizado, ascensores y cuantas normalmente discurren por conducciones empotradas y sirven, además, para proveer a la construcción de servicios esenciales para su habitualidad o utilización." La conclusión a que se llega de la jurisprudencia es que si bien se excluyen de la base imponible del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO) el coste de equipos, la maquinaria e instalaciones mecánicas, salvo

el coste de su instalación, contruidos por terceros fuera de obra e incorporados a la misma y que por sí mismas no necesitan licencia urbanística, esta exclusión no alcanza al coste de los equipos, maquinaria e instalaciones que se construyen, colocan o efectúan como elementos técnicos inseparables de la propia obra, e integrantes del proyecto para el que se solicita la licencia de obras u urbanística y que carezcan de la identidad propia respecto de la construcción realizada.

#### **Vigesimo-primero.**

La conclusión a que llega la Sala 3ª del Tribunal Supremo de la Sala es que en el supuesto de una central eólica en cuanto supone la incorporación de elementos estables y configuradores de una instalación permanente, no un montaje sustituible, que da lugar a una estructura determinada, y que además de precisar las correspondientes autorizaciones establecidas por la legislación específica exige el necesario otorgamiento de una licencia de obras, forman parte de la base imponible del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO) Por lo expuesto, procede estimar el recurso en interés de la ley interpuesto, declarando como doctrina legal que "Forma parte de la base imponible del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, regulado en el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, tratándose de la instalación de parques eólicos el coste de todos los elementos necesarios para la captación de la energía que figuren en el proyecto para el que se solicita la licencia de obras y carezcan de singularidad o identidad propia respecto de la instalación realizada". Esta doctrina ha sido reiterada en la reciente sentencia de 9 de noviembre de 2011 dictada en el el Recurso de Casación en Interés de Ley 45/2010 referida a al devengo del Impuesto de Construcciones Instalaciones y Obras (ICIO) de un parque solar extendiendo la doctrina establecida por la la Sentencia de la Sala 3ª del Tribunal Supremo de 14 de mayo de 2010, dictada en el recurso de casación en interés de la ley número 22/2009.

#### **Vigesimo-segundo.**

Desde dicha perspectiva debe desestimarse el motivo de apelación. Algunos elementos como la caldera constituye un elemento para proveer a la construcción de servicios esenciales para su habitualidad o utilización que la jurisprudencia ya entendido que debía incluirse en la base imponible otros como los de la iluminación son elementos imprescindibles para el funcionamiento de la instalación o como los de la jardinería, o los referidos a los elementos gimnásticos, o los juegos infantiles constituyen la propia instalación. Dichos elementos suponen la incorporación de elementos estables y configuradores de una instalación permanente, no un montaje sustituible, que da lugar a una estructura determinada, por lo que deben incluirse en la base imponible. Existen algunas partidas de escasa cuantía como los ensayos que en realidad son gastos de la instalación necesarios para su puesta en marcha como lo es el libro del edificio exigido por la Ley 38/1999, de 5 de noviembre, de Ordenación de la Edificación. Debe pues desestimarse el recurso de apelación pues la sentencia apelada se acomoda en todo a Derecho.

#### **Vigesimo-tercero.**

De conformidad con el artículo 139 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso en segunda instancia se impondrán las costas al recurrente si se desestima totalmente el recurso, salvo que el órgano jurisdiccional, razonándolo debidamente, aprecie la concurrencia de circunstancias que justifiquen su no imposición, no apreciándose dichas circunstancias excepcionales que justifiquen su no imposición, estableciendo el apartado 3º de dicho precepto que. la imposición de las costas podrá ser a la totalidad, a una parte de éstas o hasta una cifra máxima, el Tribunal haciendo uso de esta facultad fija las costas a abonar por el apelante en un máximo de MIL QUINIENTOS Euros (1.500 €) por todos los conceptos, debiendo desestimarse la pretensión respecto de la condena en costas de la primera instancia en la medida en que aún cuando la sentencia exponga varias líneas jurisprudenciales no encuentra méritos para entender que se trata de dudas de derecho si que existan razones para modificar dicho criterio

Vistas las disposiciones legales citadas

### **FALLAMOS**

Que DESESTIMAMOS el recurso de apelación interpuesto por el Procurador don Iñigo María Muñoz Durán en nombre y representación de la entidad «Dragados S.A.» contra la Sentencia dictada el día 9 de junio de 2014 por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 22 de Madrid en el procedimiento ordinario número

364 de 2013 que se confirma íntegramente condenando al apelante al abono de las costas causadas en esta alzada hasta un máximo de MIL QUINIENTOS Euros (1.500 €)

Librense dos testimonios de la presente sentencia, uno para remitir al Juzgado en unión del recurso y el otro para incorporarlo al rollo de apelación.

Una vez hecho lo anterior, devuélvase al órgano a quo el recurso contencioso administrativo con el expediente que, en su día, fue elevado a la Sala y archívese el rollo de apelación.

La presente sentencia es firme no cabiendo contra la misma recurso alguno.

Así, por esta nuestra sentencia, juzgando, lo pronunciamos mandamos y firmamos.

**PUBLICACIÓN.-** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente D. Juan Francisco López de Hontanar Sánchez, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.