

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ066184

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

Sentencia 818/2016, de 16 de septiembre de 2016

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 117/2015

SUMARIO:

ICIO. Base imponible. *Planta de tratamiento de residuos.* Ecoparc es un equipamiento ambiental que se dedica a tratar de manera integral los residuos del área metropolitana del municipio, aprovechando los residuos municipales orgánicos e indiferenciados a través de diversos tratamientos, como la selección de materiales reciclables, el compostaje y la metanización, por lo que de la propia configuración de la planta de tratamiento resulta que se trata de una instalación compleja y que la maquinaria instalada en la misma forma parte de los sistemas de producción que contemplan entradas de materiales y productos determinados que son objeto de diferentes procesos de tratamiento y los elementos de instalación forman parte del complicado proceso sin los cuales éste no podría llevarse a cabo, por lo que los cambios en los tratamientos de residuos justifican la instalación de nueva maquinaria y de equipos como pueden ser las cintas de transporte de rechazo, bombas de percolado y compresores siendo necesarias para el correcto funcionamiento de la planta por lo que como de forma acertada estimó la Juzgadora de Instancia deben formar parte de la base imponible.

PRECEPTOS:

RDLeg 2/2004 (TR LHL), arts. 101 a 104.

Ley 1/1998 (LDGC), art. 29.

Ley 58/2003 (LGT), art. 150.

PONENTE:*Doña Pilar Galindo Morell.*

Magistrados:

Don EMILIA GIMENEZ YUSTE

Don MARIA PILAR GALINDO MORELL

Don RAMON FONCILLAS SOPENA

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

Rollo de apelación nº 117/2015

Partes : ECOPARC DE BARCELONA, S.A.

C/ AJUNTAMENT DE BARCELONA

SENTENCIA Nº 818

Ilmos. Sres.

MAGISTRADOS:

D.ª PILAR GALINDO MORELL

D.ª EMILIA GIMENEZ YUSTE

D. RAMON FONCILLAS SOPENA

En la ciudad de Barcelona, a dieciséis de septiembre de dos mil dieciséis

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el rollo de apelación nº 117/2015, interpuesto por ECOPARC DE BARCELONA, S.A., representado el Procurador D. IGNACIO LOPEZ CHOCARRO, contra la sentencia de 22/07/2015 dictada por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 10 de los de Barcelona, en el recurso jurisdiccional nº 514/2014.

Habiendo comparecido como parte apelada AJUNTAMENT DE BARCELONA

representado por el Procurador JESÚS SANZ LÓPEZ.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. PILAR GALINDO MORELL, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

La resolución apelada contiene la parte dispositiva del siguiente tenor:

"Que debo desestimar y desestimo el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de la entidad ECOPARC DE BARCELONA SA, confirmando por ser ajustada a derecho, la resolución dictada por el Ayuntamiento de Barcelona de fecha 9/7/2014, con imposición de costas a la parte recurrente".

Segundo.

Contra dicha resolución, se interpuso recurso de apelación, siendo admitido, por el Tribunal de Instancia, con remisión de las actuaciones a este Tribunal previo emplazamiento de las partes, personándose en tiempo y forma las partes apelante y apelada.

Tercero.

Desarrollada la apelación y tras los oportunos tramites legales que prescribe la Ley Jurisdiccional en su respectivos artículos, en concordancia con los de la L.E.C., se señaló a efectos de votación y fallo la fecha correspondiente.

Cuarto.

- En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Se impugna en la presente alzada por la entidad ECOPARC DE BARCELONA SA la sentencia dictada en fecha 22 de julio de 2015 por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 10 de Barcelona y su provincia, desestimatoria del recurso contencioso-administrativo ordinario número 514/2014, interpuesto contra la resolución municipal del Ayuntamiento de Barcelona de 9 de julio de 2014, dictada en el expediente 2013/0101808, desestimatoria del recurso de alzada contra la liquidación definitiva del Impuesto sobre Instalaciones, Construcciones y Obras (ICIO).

Segundo.

Los fundamentos de la sentencia de instancia son del siguiente tenor:

«SEGUNDO.- Expuesto cual es el objeto de la cuestión litigiosa que subyace en el presente procedimiento, procede entrar a conocer la cuestión de fondo.

Alega la recurrente, como motivo de impugnación, la prescripción del derecho a liquidar la obligación tributaria por haber transcurrido más de 12 meses de duración de las actuaciones inspectoras (art. 150 de la LGT) y, subsidiariamente, que la base imponible es incorrecta al haber incluido partidas correspondientes a elementos técnicos que no deben formar parte de la misma. Pues bien, ninguno de dichos argumentos puede prosperar por los motivos que seguidamente pasan a exponerse:

1) como es de ver en las actuaciones, el procedimiento inspector comenzó en fecha 14/11/2011 y terminó el 1/2/2013 pero el periodo no excede de los 12 meses indicados dada la existencia de dilaciones y retrasos imputables a la recurrente y no al servicio de inspección (retraso en la presentación de la documentación inicialmente requerida incumpliendo las obligaciones de colaboración e información que le corresponde al sujeto pasivo, entrega incompleta y sucesiva de documentación que obliga a la inspección a realizar hasta tres propuestas de regulación sucesivas con sus consiguientes periodos de alegaciones y dos solicitudes de plazo para la presentación de documentación por falta de medios como consecuencia de los periodos vacacionales de Semana Santa y verano). Además, en ningún caso se ha producido en la tramitación del expediente, y como es de ver en el mismo, la suspensión por 6 meses. A ello hemos de sumarle que el incumplimiento del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras establecido en el art. 150 de la LGT no determina la caducidad del procedimiento, efecto excluido en el art. 150.2 del citado cuerpo legal , sino que la consecuencia de ese incumplimiento consiste en que las diligencias llevadas a efecto hasta la finalización del plazo de duración de las mismas carecen de fuerza para interrumpir la prescripción, por lo que existe derecho a liquidar la obligación tributaria mientras no se produzca la prescripción de la misma. El dies a quo del plazo de prescripción de 4 años del que dispone la demandada para ejercer su derecho a determinar la deuda tributaria mediante la respectiva liquidación definitiva del ICIO, no lo constituye la fecha de liquidación provisional ni la fecha de inicio de la construcción, instalación u obra sino la fecha de finalización de ésta toda vez que es a partir de este momento cuando puede conocerse el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra efectivamente realizada y, por consiguiente, la base imponible del impuesto. Dado que el certificado final de obra es de fecha 30/1/2009, esta fecha constituye el dies a quo. El 30/7/2012 se notifica a la recurrente la primera propuesta de regularización del ICIO en base a la documentación obrante en el expediente y que la recurrente firma con la expresión "no conforme". Es evidente que entre ambas fechas (30/1/2009 y 30/7/2012) no ha transcurrido el término de 4 años y,

2) el art. 102.1 del TRLHL dispone que "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". Como es de ver, la nota dominante para la determinación de la base imponible es el coste de ejecución material que se identifica con el coste real y efectivo de la obra. Así las cosas, pretende la recurrente deducir la maquinaria de la base imponible del ICIO de las dos licencias correspondientes. Sin embargo, con arreglo a la documentación obrante en autos puede concluirse que la configuración de la planta de tratamiento y de su funcionamiento es una instalación especial y compleja de carácter industrial y que la maquinaria instalada en la

misma esta integrada formando parte de unos sistemas de producción que contemplan unas entradas de materiales y productos determinados que son objeto de diferentes procesos de tratamiento y de los que resultan unos productos diferentes de los que han entrado. Por tanto, no estamos hablando de maquinaria fabricada por terceros que queda instalada en la planta sino de partes de un sistema industrial en cuya integración se basa el funcionamiento de los procesos que se efectúan en la planta. Es por ello y con arreglo a una jurisprudencia ya sentada que la maquinaria objeto de controversia en el presente caso no es deducible por cuanto se trata de elementos necesarios, que han sido incluidos en el proyecto y que constituyen elemento esencial de la instalación para el funcionamiento de la planta. En consecuencia, procede desestimar el recurso planteado».

Tercero.

Invoca el escrito de apelación como primer motivo la nulidad del acuerdo de liquidación por prescripción del acuerdo de la Administración municipal a liquidar la obligación tributaria.

Sostiene la entidad apelante, reiterando lo alegado en la instancia, que la duración de las actuaciones inspectoras, fijando como fecha de inicio el 30 de diciembre de 2011 y como fecha final el 1 de febrero de 2013, ha sobrepasado el plazo de doce meses previsto en el artículo 150 de la Ley 58/2003 (LGT).

En el presente caso, el procedimiento inspector se inició por requerimiento de la Inspección mediante comunicación de fecha 30 de diciembre de 2011 que señalaba para comparecencia el día 2 de febrero de 2012 (folio 20 y 21 del expediente administrativo), y terminó el 1 de febrero de 2013 (folio 568 del expediente) con la notificación del acuerdo inspector.

Como señala la STS de 14 de septiembre de 2005, dictada en el recurso de casación en interés de Ley 18/2004, el cómputo del plazo de prescripción del ICIO se inicia desde que finaliza la obra gravada y ello porque, aunque el hecho imponible del impuesto comienza a realizarse con la ejecución de la obra (art. 101.1 de la L.H.L.), como el ICIO no es un impuesto instantáneo, ese hecho imponible se desarrolla en el lapso de tiempo que media entre el comienzo y la finalización de la obra. Como decía la sentencia de 28 de enero de 1994, el hecho imponible comienza a realizarse al iniciarse la ejecución de la obra y termina con su completa ejecución, momento en que la Administración, tras comprobar cual ha sido su coste efectivo, puede girar la liquidación definitiva que proceda (art. 104.2 L.H.L.), aunque el art. 103.4 de la misma L.H.L. fije el devengo no en ese momento final sino en el inicial de la fecha del comienzo de la construcción de la obra.

En el presente caso, el certificado final de obra es de 30 de enero de 2009 (folio 43 del expediente) y el 30 de julio de 2012 (folio 390 del expediente administrativo) se notifica a la actora la primera propuesta de regularización del impuesto por lo que entre ambas fechas no ha transcurrido el plazo de prescripción de cuatro años.

Por otro lado y respecto de los efectos de la duración de las actuaciones inspectoras por tiempo superior a los doce meses cuando en el cómputo total no han transcurrido cuatro años, la STS de 7 de junio de 2012 (RC 3959/2009) sostiene lo siguiente:

"En Sentencia de 30 mayo 2008, recurso de casación 5852/92, dijimos que las actuaciones inspectoras abarcan desde que se inician hasta que se produce la notificación de la liquidación resultante. Criterio éste, jurisprudencial, que se ha visto refrendado por el artículo 150.1 de la Ley General Tributaria 58/2003, de 17 diciembre.

Sin entrar en la redacción del artículo 150.2.a), párrafo segundo de la Ley 58/2003, General Tributaria, aquí no aplicable, lo que sí podemos afirmar es que el artículo 29.3 de la Ley 1/1998, anuda la cesación del efecto interruptivo al "incumplimiento del plazo a que se refiere el apartado 1", el cual establece la medición temporal máxima de 12 o 24 meses para el conjunto del procedimiento inspector, de suerte que en los casos en que se ha aplicado el artículo 29.3, por superación del plazo máximo de actuaciones inspectoras y a la fecha de notificación de la liquidación había transcurrido el plazo de prescripción, se ha declarado ésta última sin más.

Pero la peculiaridad del caso que contemplamos es que a pesar de que se sobrepasó el plazo de doce meses para la terminación de las actuaciones inspectoras, en cambio desde el inicio del cómputo del plazo de prescripción a la notificación de la liquidación no había transcurrido los cuatro años: problema que se ha tratado en ocasiones por esta Sala con el siguiente resultado, recordemos por ejemplo la Sentencia de 7 de Julio de 2011, dictada en recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 235/2007, que enjuició hechos parecidos a los que hoy nos enfrentamos, no se apreció prescripción, porque pese la cesación del efecto interruptivo de la prescripción, no concurría la misma, al no haber transcurrido el plazo previsto por la Ley. (...)» (FJ 2º).

Procedimiento inspector seguido contra grupo de sociedades, entidad sobre la que recae la condición de sujeto pasivo sólo la sociedad dominante. Sólo las actuaciones de las que tenga conocimiento formal la sociedad dominante interrumpen la prescripción; sin embargo las actuaciones inspectoras a la dominante extienden sus efectos interruptivos al resto del grupo. STS de 15 de diciembre de 2011 (RC 5643/2009).

«(...) toda actuación administrativa seguida con conocimiento formal de la sociedad dominante interrumpe globalmente la prescripción del derecho de la Administración para liquidar el Impuesto sobre Sociedades del Grupo, y por el contrario las actuaciones que se sigan aisladamente con las sociedades dominadas, sin expreso y formal conocimiento de la sociedad dominante, carecen de toda virtualidad interruptiva de la prescripción

[...]

Esta tesis interpretativa ha sido confirmada, a estos efectos, con valor de interpretación auténtica por el artículo 79, apartado 4, de la Ley 43/1995, de 27 de Diciembre , reguladora del Impuesto sobre Sociedades que dispone: "Las actuaciones administrativas de comprobación o investigación realizadas frente a la sociedad dominante o frente a cualquier entidad del Grupo de sociedades, con el conocimiento formal de la sociedad dominante, interrumpirá el plazo de prescripción del Impuesto sobre Sociedades que afecta al citado grupo de sociedades", y "a sensu contrario" si no existe conocimiento formal de la sociedad dominante, las actuaciones seguidas con las sociedades dominadas carecen de efecto interruptivo, pues ciertamente ni siquiera cabe hablar de interrupción del derecho a liquidar a las sociedades dominadas, porque no son sujetos pasivos".

Utilizando esta argumentación, y aplicando sus efectos al caso de autos, debemos entender que si las actuaciones administrativas de investigación realizadas frente a la sociedad dominante interrumpen el plazo de prescripción del Impuesto sobre Sociedades, de igual forma, la interrupción injustificada de las actuaciones inspectoras realizadas con la sociedad dominante proyecta sus efectos sobre todo el Grupo consolidado, y, por lo tanto, si se dan las circunstancias que la norma exige, la acción de la administración para determinar la deuda resultaría prescrita (...)» (FJ 3º)."

Cuarto.

La segunda cuestión que discute la entidad apelante se basa en la nulidad de la liquidación por incorrecta determinación de la base imponible.

Las obras para las que se solicitó licencia consisten en el PROYECTO DE OBRA CIVIL E INSTALACIONES de Modificaciones de las instalaciones del ECOPARC 1 para la mejora de su impacto ambiental del centro metropolitano nº 1 de tratamiento integral de residuos municipales de Barcelona (ECOPARC 1) -licencia 2007LM05909-, otorgada el 19 de julio de 2007 consistente en: a) la construcción de una rampa y plataforma elevada para la descarga y de una nave dotada de dos fosas semisubterráneas, b) la reubicación de las salas eléctricas y c) dotación de nuevos vestuarios, de una sala de bombeo contra incendios y de un depósito de contra incendios y d) arreglo del exterior (folio 560 del expediente), y en julio de 2008 se ampliaron con el Proyecto de Obra Civil e instalaciones de la NAVE DE ULTRAFILTRACIÓN Y OSMOSIS INVERSA del ECOPARC 1 -licencia 2008LM33670- para edificar un depósito de reactivos de 25 m2 construidos bajo rasante y una plataforma para la recepción de camiones de carga de reactivos.

Sostiene la entidad apelante que en la base imponible se incluyen tres partes que deben ser diferenciadas, a saber:

- a) coste de ampliación de la obra existente que reconoce que forma parte de la base imponible de ICIO,
- b) coste de ejecución material de instalación de los equipos repuestos que tampoco discute y
- c) reposición de maquinaria y equipos que pueden ser retirados y repuestos sin que la instalación en su conjunto pierda ninguno de sus elementos característicos y que asciende a la cantidad de 610.725,28 € que es el la cuantía de la liquidación controvertida.

El artículo 102 del RDL 4/2004, (RLHL) dispone que " 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".

La conclusión a que se llega de la jurisprudencia del TS en esta materia -recogida, entre otras por la STS de 14 de mayo de 2010 - es que si bien se excluyen de la base imponible del ICIO el coste de equipos, la 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, 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.

Ha de hacerse también referencia a la doctrina legal fijada al respecto por el Tribunal Supremo, conforme a la cual la base imponible del ICIO no puede quedar limitada de modo exclusivo al importe del presupuesto de ejecución de la obra civil de instalación, sino que deberá extenderse también a todas aquellas cantidades presupuestadas que conlleve la incorporación de elementos estables y configuradores de una instalación permanente, no un montaje sustituible, que dé lugar a una estructura determinada, de tal manera que constituyan un todo unitario e inseparable con la construcción realizada, hasta el punto de que no puedan concederse las licencias oportunas si tales instalaciones, maquinaria o equipos no han sido incluidos en el proyecto de ejecución (STS, 3ª, Sección 2ª, de 15 de febrero de 2013 -recurso de casación en interés de la ley número 3934/2011-). Aunque los equipos o maquinaria fueran desmontados o desmantelados para quedar incorporados a otra construcción, no por ello, argumenta asimismo dicha STS de 15 de febrero de 2013 , habrán de quedar excluidos del ámbito de la base imponible del ICIO porque la idea de que se trata de elementos que son necesarios para que la instalación pueda funcionar, unido a la circunstancia de que carecen de singularidad propia por permanecer indisolublemente unidos a aquélla mientras funcione, es el factor determinante de la inclusión de su importe en la base imponible de este impuesto.

Descendiendo al caso de autos, resulta que ECOPARC BARCELONA es un equipamiento ambiental que se dedica a tratar de manera integral los residuos del área metropolitana de Barcelona, aprovechando los residuos municipales orgánicos e indiferenciados a través de diversos tratamientos, como la selección de materiales reciclables, el compostaje y la metanización de, por lo que de la propia configuración de la planta de tratamiento resulta que se trata de una instalación compleja y que la maquinaria instalada en la misma forma parte de los sistemas de producción que contemplan entradas de materiales y productos determinados que son objeto de diferentes procesos de tratamiento y los elementos de instalación forman parte del complicado proceso sin los cuales éste no podría llevar por lo que los cambios en los tratamientos de residuos justifican la instalación de nueva maquinaria y de equipos como pueden ser las cintas de transporte de rechazo, bombas de percolado y compresores siendo necesarias para el correcto funcionamiento de la planta por lo que como de forma acertada estimó la Juzgadora de Instancia deben formar parte de la base imponible.

Quinto.

Es obligada, en consecuencia, la desestimación del presente recurso de apelación y la confirmación, en los términos expuestos, de la sentencia apelada.

Por fin, conforme a lo dispuesto en el artículo 139.2 de la Ley 29/1998 reguladora de esta Jurisdicción, las costas procesales se impondrán al recurrente en la segunda instancia si se desestima totalmente el recurso, salvo que el órgano jurisdiccional, razonándolo debidamente, aprecie la concurrencia de circunstancias que justifiquen su no imposición. Se recoge de esta forma el principio del vencimiento mitigado, que aquí debe conducir a la no imposición de costas habida cuenta de que la singularidad de la cuestión debatida veda estimar que se halle ausente la iusta causa litigandi en la apelante ("serias dudas de hecho o de derecho" en el caso, teniendo en cuenta la jurisprudencia recaída en casos similares para apreciar a estos efectos que el caso era jurídicamente dudoso, tal como señala el artículo 394.1 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil).

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

FALLAMOS:

DESESTIMAMOS el recurso de apelación núm.117/2015 interpuesto contra la sentencia reseñada en el primero de los fundamentos de la presente sentencia, resolución de instancia que se confirma; sin expresa declaración en cuanto a las costas de la apelación.

Notifíquese la presente sentencia a las partes comparecidas en el rollo de apelación, con indicación de que contra la misma no cabe recurso alguno, y líbrese certificación de la misma y remítase juntamente con los autos originales al Juzgado de procedencia, acusando el oportuno recibo.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio literal al rollo principal de la apelación, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

E/

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente que en la misma se expresa, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha. Doy fe.

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.