

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ068187

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE EXTREMADURA

Sentencia 143/2017, de 18 de julio de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 137/2017

SUMARIO:

ICIO. Gestión. La liquidación definitiva del Impuesto no se puede calcular sobre la base del presupuesto inicial de la obra, sino sobre el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra ejecutada. Y para ello la Corporación municipal debe acudir al método de estimación directa, que constituye la regla general para la determinación de las bases imponibles. Solo con carácter excepcional, y en los supuestos que permite la norma se podrá acudir a los otros métodos previstos en la LGT. El Ayuntamiento realiza la comprobación del coste de ejecución material de la planta fotovoltaica en base a la propia documentación contable proporcionada por el obligado tributario. Ahora bien, cuando quede demostrado que la documentación contable es «inexacta», de tal modo que las facturas contabilizadas (las tenidas en cuenta por el Ayuntamiento) no reflejan el precio real de los módulos o paneles (el caballo de batalla en estos conflictos, como es notorio) sino un precio superior pactado entre las partes en una operación de auténtica ingeniería financiera (se expone de modo muy gráfico por la Inspección en el acta en cuestión), no cabe ninguna duda que no puede prevalecer el método prioritario, sino que cabe acudir a cualquier otro procedimiento para determinar el coste real. Así las cosas, la determinación de la base imponible que realiza el Ayuntamiento no puede ser aceptada, pues ha quedado acreditado que las facturas de los módulos fotovoltaicos no reflejaban su precio real (lo que llevó a la regularización del impuesto de sociedades y al abono de una sanción), lo que determina la estimación del recurso, pero solo de modo parcial, por cuanto la Sala entiende que debe prevalecer el presupuesto visado que el determinado por la auditora de evaluación, siendo por otra parte la diferencia entre ambos muy poco significativa, dado el montante de las cantidades que se están barajando.

PRECEPTOS:

RDLeg. 2/2004 (TR LHL), arts. 100 y 102.
Ley 58/2003 (LGT), arts. 50 a 53.

PONENTE:

Don Casiano Rojas Pozo.

T.S.J.EXTREMADURA SALA CON/AD

CACERES

SENTENCIA: 00143/2017

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, integrada por los Iltmos. Sres. Magistrados del margen, en nombre de S. M. el Rey, ha dictado la siguiente:

SENTENCIA

PRESIDENTE :

DON DANIEL RUIZ BALLESTEROS

MAGISTRADOS :

DON MERCENARIO VILLALBA LAVA
DON CASIANO ROJAS POZO

En Cáceres a 18 de Julio de dos mil diecisiete .-

Visto el recurso de apelación nº 137 de 2.017 , interpuesto por la representación de FOTONES DE CASTUERA S.L.U. , como parte apelante, siendo parte apelada el AYUNTAMIENTO DE BENQUERENCIA DE LA SERENA , contra la Sentencia nº 59/17 de fecha 27-04-2017, dictada en el recurso contencioso-administrativo nº 102/15, tramitado en el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 2 de Mérida .

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 de Mérida se remitió a esta Sala recurso contencioso-administrativo nº 102/15. Procedimiento que concluyó por Sentencia del Juzgado nº 59 de fecha 27 de Abril de 2017.

Segundo.

Notificada la anterior resolución a las partes intervinientes se interpuso recurso de apelación por la parte actora, dando traslado a la representación de la parte demandada, aduciendo los motivos y fundamentos que tuvo por conveniente.

Tercero.

Elevadas las actuaciones a la Sala se formó el presente rollo de apelación en el que se acordó admitir a trámite el presente recurso de apelación, que se declara concluso para sentencia, con citación de las partes.

Cuarto.

En la tramitación del presente rollo se han observado las prescripciones legales.-

Siendo Ponente para este trámite el Iltmo. Sr. Magistrado D. CASIA NO ROJAS POZO, que expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Se somete a nuestra consideración en esta ocasión, por la vía del recurso de apelación, la Sentencia nº 59/2017, de fecha 27/04/2017 , dictada por el Juzgado nº 2 de Mérida, en sus autos PO 102/2015, que, en definitiva, viene a declarar conforme a Derecho la liquidación definitiva del ICIO realizada por el Ayuntamiento de Benquerencia de la Serena por la instalación solar fotovoltaica de 20 MW en la finca La Verilleja.

La pretensión contenida en la demanda y en el escrito de conclusiones, y también confirmada en el escrito de apelación, es que se declare que la base imponible del ICIO por ella propuesta se ajusta al coste de ejecución material de la instalación y, en consecuencia, se practique nueva liquidación definitiva en base a ella, devolviendo la cantidad de más indebidamente ingresada en la liquidación provisional.

Esto es, en ningún momento ha sido pretensión de la actora la declaración de nulidad de pleno derecho de la liquidación del ICIO y, en consecuencia, la improcedencia de practicar con ella nueva liquidación (1) por corresponder su abono a otro sujeto pasivo distinto (en concepto de sustituto), (2) por haberse vulnerado su derecho constitucional a la protección de sus datos o (3) por haberse vulnerado la LRBRL al concederse la gestión del servicio de inspección tributaria, con ejercicio de funciones de autoridad, a personas privadas.

Así las cosas, la Sala entiende que no procede entrar a analizar ninguno de los motivos de impugnación que no van dirigidos a obtener la única pretensión del recurso, que, insistimos, es simplemente se acepte la valoración que ha realizado del coste de ejecución material de la instalación solar, y no la valoración realizada por el Ayuntamiento, que ha sido refrendada por la Juzgadora de instancia.

Sentado ello, esgrime en primer lugar el recurso de apelación que la decisión judicial de no admitir las pruebas documentales incorporadas al escrito de fecha 10/12/2015, excepto el ACTA CON ACUERDO de la AEAT sobre impuesto de sociedades de fecha 13/11/2015, vulnera el art 24 CE causante de indefensión. Y a continuación vuelve a insistir en la incorrecta determinación de la base imponible, como demuestra precisamente dicha acta y la documentación que se anexionaba a ella y también el informe realizado a su instancia de auditoria de evaluación del presupuesto de ejecución nacional, realizado por cierto, según afirma, por una firma de prestigio a nivel mundial, por lo que no entiende que la sentencia hable de falta de acreditación de la titulación de las personas que lo han realizado.

La defensa del Ayuntamiento sostiene la desestimación del recurso.

Segundo.

Planteado el debate en estos términos, consideramos innecesario analizar la vulneración del art 24 CE por inadmisión de pruebas, por cuanto se admitió el ACTA CON ACUERDO entre la hoy recurrente y la AEAT, de fecha 13/11/2015, y su contenido lo consideramos suficiente para resolver el conflicto.

Sentado ello, partiendo de la postura que mantiene la apelante en esta alzada, prácticamente igual a la que sostuvo en la instancia, no está de más reproducir los preceptos legales que regulan el ICIO, lo cual nos ayudará a entender cómo se gestiona este tributo local.

Así, el artículo 100 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, establece, en cuanto a la naturaleza y hecho imponible del ICIO que " El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras es un tributo indirecto cuyo hecho imponible está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, siempre que su expedición corresponda al ayuntamiento de la imposición ".

La base imponible de este impuesto, y conforme a lo dispuesto en el artículo 102.1 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 formando parte de él, 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.

Es el artículo siguiente el que distingue entre una primera liquidación provisional, que se practica cuando se conceda la licencia preceptiva o se presente la declaración responsable o la comunicación previa o cuando, no habiéndose solicitado, concedido o denegado aún aquella o presentado éstas, se inicie la construcción, instalación u obra, en cuyos caso la base imponible del impuesto se determinará en función del presupuesto presentado por los interesados, siempre que hubiera sido visado por el colegio oficial correspondiente cuando ello constituya un requisito preceptivo; o, cuando la ordenanza fiscal así lo prevea, en función de los índices o módulos que ésta establezca al efecto.

En nuestro caso se abonó en la liquidación provisional la cantidad de 1.120.368,19 euros en base al Proyecto (modificado) con fecha de visado el 29/12/2009, que se corresponde con la aplicación del tipo del gravamen del 2,4% a la cantidad de 46.682.008 euros que es la resultante de aplicar el porcentaje (68%) del presupuesto de ejecución material por importe total de 68.650.011,77 euros que corresponde al Ayuntamiento de Benquerencia de la Serena (la instalación comparte terrenos pertenecientes al municipio de Castuera).

Y una liquidación definitiva que se practica una vez finalizada la construcción, instalación u obra, y teniendo en cuenta su coste real y efectivo, mediante la oportuna comprobación administrativa, modificando en su caso el Ayuntamiento, la base imponible determinada en la liquidación provisional, y exigiendo del sujeto pasivo o reintegrándole, en su caso, la cantidad que corresponda.

De tal manera resulta que la liquidación definitiva del Impuesto no se puede calcular sobre la base del presupuesto inicial de la obra, sino sobre el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra ejecutada. Y para ello la Corporación municipal debe acudir al método de estimación directa previsto en el artículo 51 LGT, que constituye la regla general para la determinación de las bases imponibles de conformidad con el artículo 50.3 LGT).

Solo con carácter excepcional, y en los supuestos que permite la norma se podrá acudir a los otros métodos previstos en la LGT, como son los previstos en los artículos 52 y 53 LGT (métodos de estimación objetiva y de estimación indirecta, respectivamente).

Tercero.

En consonancia con esta doctrina, el Ayuntamiento de Benquerencia de la Serena realiza la comprobación del coste de ejecución material de la planta fotovoltaica en base a la propia documentación contable proporcionada por el obligado tributario, con lo que se respeta escrupulosamente la normativa expuesta, pues no olvidemos que el método de estimación directa se basa, precisamente, en utilizar " las declaraciones o documentos presentados, los datos consignados en libros y registros comprobados administrativamente y los demás documentos, justificantes y datos que tengan relación con los elementos de la obligación tributaria " (art 51 LGT).

Ahora bien, cuando quede demostrado (por ejemplo, mediante unas actuaciones de inspección como las llevadas a cabo por la AEAT que tenían como objeto casi exclusivo " la comprobación de los gastos de amortización asociados a los módulos fotovoltaicos " de la planta en cuestión y que concluyeron en el ACTA CON ACUERDO de fecha 13/11/2015), que la documentación contable es "inexacta" (por utilizar la expresión del art 53.1 a LGT), de tal modo que las facturas contabilizadas (las tenidas en cuenta por el Ayuntamiento) no reflejan el precio real de los módulos o paneles (el caballo de batalla en estos conflictos, como es notorio) sino un precio superior pactado entre las partes en una operación de auténtica ingeniería financiera (se expone de modo muy gráfico por la Inspección en la página 14/31 del acta en cuestión), no cabe ninguna duda que no puede prevalecer el método prioritario, sino que cabe acudir a cualquier otro procedimiento para determinar el coste real.

Así las cosas, la determinación de la base imponible que realiza el Ayuntamiento de Benquerencia de la Serena no puede ser aceptada, pues ha quedado acreditado que las facturas de los módulos fotovoltaicos no reflejaban su precio real (lo que llevó a la regularización del impuesto de sociedades y al abono de una sanción de 547.742,11 euros una vez reducida al 50%), lo que determina la estimación del recurso, pero sólo de modo parcial, por cuanto la Sala entiende que debe prevalecer el presupuesto visado que el determinado por la auditora de evaluación, siendo por otra parte la diferencia entre ambos muy poco significativa, dado el montante de las cantidades que se están barajando.

Con lo hasta aquí razonado es suficiente para cerrar el conflicto, dado que nada se debe y, por tanto, no procede abonar intereses de ningún tipo.

Cuarto.

En cuanto a las costas de ambas instancias no cabe establecer condena alguna por cuanto estamos ante el supuesto de una estimación parcial.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación y en nombre de su MAJESTAD EL REY

FALLAMOS

ESTIMAR EN PARTE el recurso de apelación interpuesto por la procuradora D^a PATICIA ALONSO AYALA, en nombre y representación de la mercantil FOTONES DE CASTUERA S.L., con la asistencia letrada de M^a

TERESA ALONSO MARTÍN contra la Sentencia nº 59/2017, de fecha 27/04/2017, dictada por el Juzgado nº 2 de Mérida, en sus autos PO 102/2015, que REVOCAMOS, dejando sin efecto la liquidación definitiva del ICIO llevada a cabo por el Ayuntamiento de Benquerencia de la Serean por la instalación Solar Fotovoltaico del 20 MW en la finca La Verilleja, elevando a definitiva la liquidación provisional. Sin costas en ninguna de las instancias.

Contra la presente sentencia cabe recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. El recurso de casación se preparará ante la Sala de lo Contencioso- Administrativo del TSJ de Extremadura en el plazo de treinta días contados desde el día siguiente al de la notificación de la sentencia.

El escrito de preparación deberá reunir los requisitos previstos en los artículos 88 y 89 LJCA y en el Acuerdo de 19 de mayo de 2016, del Consejo General del Poder Judicial, por el que se publica el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al Recurso de Casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo (BOE 6-7-2016).

Así por esta nuestra sentencia la pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION

Dada, leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el/la Ilmo/a. Sr/a. Magistrado/a Ponente que la autoriza estando la Sala celebrando audiencia pública ordinaria en el día de su fecha. Certifico.

DILIGENCIA .- Seguidamente se dedujo testimonio de la anterior sentencia para constancia en el procedimiento. 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.