

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ078236

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sentencia 836/2020, de 22 de junio de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 4325/2017

**SUMARIO:**

**ICIO. Gestión.** *Dies a quo del cómputo del plazo prescripción del derecho de la Administración tributaria a comprobar la base imponible.* La cuestión con interés casacional consiste en determinar si el *dies a quo* del cómputo del plazo prescripción del derecho de la Administración tributaria a comprobar la base imponible autoliquidada una vez finalizada la construcción, instalación u obra, teniendo en cuenta su coste real y efectivo para practicar liquidación definitiva, se debe situar en la fecha del visado del certificado de finalización de las obras o en la fecha en que la finalización de las obras sea conocida formalmente por la Administración. El Tribunal Supremo estima que lo importante es el inicio de la obra, al margen del momento en que ello llegue a conocimiento del Ayuntamiento, bien a través de sus propios servicios técnicos o bien porque se lo haya comunicado el sujeto pasivo. Tan es así, que el devengo del ICIO se produce en el momento de iniciarse materialmente la construcción, instalación y obra. No después y, desde luego no está condicionada a la previa comunicación de dicho comienzo y el hecho imponible es la realización de la construcción e instalación y obra que exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística. Tratándose de la liquidación provisional a cuenta lo que importa es el inicio de la obra. Por otro lado, lo mismo sucede con respecto a la liquidación definitiva. El legislador se ha fijado, exclusivamente, en su finalización. No ha exigido nada más. De la misma manera que el devengo del ICIO se produce, con ocasión del mero inicio de la obra, construcción, instalación, sin esperar a que dicho inicio sea comunicado al Ayuntamiento. El cómputo del plazo para girar la liquidación definitiva no se demora hasta que se comunique la finalización de la obra, construcción e instalación al Ayuntamiento. No se condiciona a ello, ni se supedita a cualquier otra circunstancia. La mera finalización de la construcción, instalación u obra, automáticamente, determina que el día en que ello se produzca se inicie el cómputo del plazo de prescripción del derecho de la Administración tributaria a comprobar la base imponible autoliquidada en el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, una vez finalizada la construcción, instalación u obra, teniendo en cuenta su coste real y efectivo para practicar la liquidación definitiva, al margen de la fecha del visado del certificado de finalización de las obras (visado que, por cierto, puede no existir) e independientemente de que la finalización de las obras sea conocida formalmente por la Administración. Por tanto el *dies a quo* del cómputo del plazo de prescripción debe situarse en la fecha en que se tiene conocimiento del certificado visado por el Colegio correspondiente. Como señaló el Juzgado y refrendó el Tribunal Superior de Justicia, el *dies a quo* para computar el plazo de prescripción no parte de la presentación al Ayuntamiento del certificado final de obras, sino que finaliza con la ejecución material de la misma, por más que el Ayuntamiento lo sepa después [Vid., ATS de 31 de enero de 2018, recurso n.º 4325/2017 (NFJ075239) que plantea el recurso de casación que se desestima contra la STSJ de Andalucía (Sede en Sevilla) de 26 de mayo de 2017, recurso n.º 197/2016 (NFJ068904) que se confirma].

**PRECEPTOS:**

RDLeg 2/2004 (TRLHL), art. 103..

Ley 58/2003 (LGT), arts. 66 y 67.

**PONENTE:***Don Isaac Merino Jara.*

**SENTENCIA**

Magistrados/as

NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN JOSE DIAZ DELGADO

ANGEL AGUALLO AVILÉS

JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS JESUS CUDERO

BLAS

ISAAC MERINO JARA

MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 836/2020

Fecha de sentencia: 22/06/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION Número del procedimiento: 4325/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 12/05/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Procedencia: T.S.J.ANDALUCIA CON/AD SEC.3

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

ranscrito por: LMR Nota:

R. CASACION núm.: 4325/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 836/2020

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara

D<sup>a</sup>. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 22 de junio de 2020.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 4325/2017 interpuesto por el Ayuntamiento de Ayamonte (Huelva), representado por el procurador don Antonio de Palma Villalón, contra la sentencia dictada 26 de mayo de 2017 dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, recaída en los autos de recurso de Apelación núm. 197/2016, sobre liquidaciones de la Tasa por otorgamiento de Licencia urbanística y del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.

Comparece como parte recurrida ALDESA CONSTRUCCIONES, S.A. representada por la procuradora doña María Dolores de la Plata Corbacho.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### Primero.

Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. Este recurso de casación tiene por objeto la sentencia dictada el 26 de mayo de 2017 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-administrativo, con sede en Sevilla, del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, que desestimó el recurso de apelación 197/2016, interpuesto por el Ayuntamiento de Ayamonte contra la sentencia pronunciada el 27 de julio de 2015 por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 2 de Huelva en el procedimiento ordinario 344/2013, que a su vez estimaba el recurso contencioso administrativo interpuesto por ALDESA CONSTRUCCIONES S.A., contra la resolución de 25 de mayo de 2013 de la Alcaldía-Presidencia del Ayuntamiento de Ayamonte por la que se desestimaba el recurso de reposición formulado frente a la anterior de 6 de marzo de 2013 por la que se aprobó la liquidación definitiva del ICIO y de la Tasa por otorgamiento de Licencia urbanística.

2. Los hechos sobre los que ha versado el litigio, en lo que hace a las cuestiones que suscita el recurso que nos ocupa, son los siguientes:

ALDESA ENERGIAS RENOVABLES S.L.U. promovió una obra consistente en un parque solar sito en la finca "La Flamenca" del término municipal de Ayamonte. Tramitado el expediente de licencia urbanística 14/2007, la mercantil practicó autoliquidación, para la que fijó la base imponible de la Tasa en la cantidad de 8.353.208,45 euros, a la que aplicó el tipo de gravamen del 1,2 por 100, ingresando una cuota de 100.238,50 euros. También practicó autoliquidación por el ICIO, fijando la base imponible en la cantidad de 30.358.645,90 euros, a la que aplicó el tipo de gravamen del 2,8 por 100, ingresando una cuota de 850.042,09 euros.

El Ayuntamiento de Ayamonte inició expediente de comprobación administrativa, fijándose en el informe técnico de 13 de enero de 2013 una Base Imponible de la Tasa de 15.287.029,50 euros, y aplicado el tipo de gravamen del 1,2 por 100 una cuota resultante de 183.444,35 euros. De manera que, una vez deducidos los 100.238,50 euros autoliquidados, resultaba una cantidad a ingresar al Ayuntamiento de 83.205,85 euros en concepto de la Tasa. Respecto a la liquidación del ICIO, en el informe técnico se fijó una Base Imponible de 110.424.337,00 euros y aplicado el tipo de gravamen del 2,8 por 100, una cuota resultante de 3.091.881,44 euros. De manera que una vez deducidos los 850.042,09 euros autoliquidados, resultaba una cantidad a ingresar al Ayuntamiento de 2.241.839,35 euros en concepto de ICIO.

Tras los oportunos trámites, por resolución de 6 de marzo de 2013, se aprobaron las comprobaciones administrativas practicadas, fijándose una cantidad a ingresar de 83.205,85 euros en concepto de Tasa y de 2.241.839,35 euros en concepto de liquidación final del ICIO.

No conforme con la anterior resolución, el representante de ALDESA CONSTRUCCIONES, S.A. presentó recurso de reposición, que fue desestimado por el Ayuntamiento de Ayamonte en fecha 25 de mayo de 2013.

### Segundo.

La sentencia de instancia.

Frente a la anterior resolución, ALDESA CONSTRUCCIONES interpuso recurso contencioso administrativo el día 29 de mayo de 2013 que fue repartido al Juzgado número 2 de lo Contencioso-administrativo de Huelva, donde fue tramitado bajo el número 344/13, de procedimiento abreviado. El Juzgado, seguidos los pertinentes trámites, no habiéndose solicitado más prueba que la documental, dio traslado a las partes para que formularan conclusiones sin que se celebrase vista. El 27 de julio de 2015 se dictó sentencia estimatoria del recurso al entender que cuando la administración inició el procedimiento de liquidación definitiva, ya había transcurrido el plazo de cuatro años establecido en el artículo 66 de la Ley General Tributaria (LGT) para practicar la liquidación.

### Tercero.

La sentencia recurrida.

Visto el fallo de la anterior sentencia, el Ayuntamiento de Ayamonte planteó recurso de apelación que fue elevado a la Sección Tercera de la Sala de este orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, con el número 197/2016, donde tras los oportunos trámites, fue desestimado a través de la sentencia ahora recurrida, de fecha 26 de mayo de 2017. El Tribunal considera, como expone en el fundamento jurídico tercero de su sentencia, que "debemos estar con la sentencia (de instancia) cuando señala como dies a quo, el momento del visado del certificado final de la obra. Momento este en el que la misma debe entenderse culminada e iniciándose con ello el plazo del que dispone la administración local para efectuar las oportunas comprobaciones y girar la liquidación oportuna.

Ocurre que como señala la parte apelante, si han existido actuaciones entre la fecha del certificado final de la obra y el momento de notificarse a la aquí recurrente encaminadas a liquidar el impuesto.

Ahora bien, estas actuaciones como se evidencia del expediente y así se ha recogido más arriba, no se llevan a cabo con la aquí recurrente sino con otra sociedad. Lo que nos obliga aun admitiendo como se dice en la apelación la existencia de esas actuaciones, a considerar que no tienen virtualidad interruptiva para con el aquí recurrente debiendo por tanto considerar que la acción al momento de notificarse la primera actuación a Aldesa Construcciones S.A. si estaba prescrita".

### Cuarto.

Preparación y admisión del recurso de casación.

El procurador don Fernando García Parody, en representación del Ayuntamiento de Ayamonte, presentó el 4 de julio de 2017 escrito preparando recurso de casación contra la sentencia.

En dicho escrito, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, la representación procesal del Ayuntamiento recurrente, identifica como infringido el artículo 66, en relación con el artículo 67.1, ambos de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, LGT; la doctrina jurisprudencial relativa a la fijación del dies a quo para contabilizar la prescripción del derecho de la Administración a practicar la liquidación definitiva del ICIO, contenida en la sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo de 14 de septiembre de 2005 (recurso de casación en interés de la ley 18/2004; ES:TS:2005:5282); la doctrina sostenida por la misma Sala y Sección en la sentencia del Tribunal Supremo de 14 de septiembre de 2005 y el artículo 68 LGT, en relación con el artículo 35 de dicha ley.

La Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-administrativo, con sede en Sevilla, del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 10 de julio de 2017, ordenando emplazar a las partes para su comparecencia ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

La Sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo lo admitió en otro auto de 31 de enero de 2018, en el que aprecia que concurre en este recurso de casación la circunstancia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia prevista en el artículo 88.2.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa (LJCA), precisando que la cuestión que presenta ese interés es la siguiente:

"Determinar si el dies a quo del cómputo del plazo prescripción del derecho de la Administración tributaria a comprobar la base imponible autoliquidada en el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, una vez finalizada la construcción, instalación u obra, teniendo en cuenta su coste real y efectivo para practicar liquidación definitiva, al amparo del artículo 103.1, in fine, del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, se debe situar en la fecha del visado del certificado de finalización de las obras o en la fecha en que la finalización de las obras sea conocida formalmente por la Administración.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación: el artículo 103.1 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, en relación con los artículos 66.a) y 67.1 de la Ley General Tributaria".

**Quinto.**

Interposición del recurso de casación.

Don Antonio de Palma Villalón, procurador del Ayuntamiento de Ayamonte interpuso el recurso de casación mediante escrito de 5 de abril de 2018 que observa los requisitos legales y en el que, con base en las infracciones ya señaladas en el escrito de preparación del recurso, solicita: "1. Se case y anule la Sentencia objeto de recurso, determinando que el dies a quo del cómputo de prescripción del derecho de la Administración tributaria a comprobar la base imponible autoliquidada del ICIO y de la Tasa, una vez finalizada la construcción, instalación u obra, teniendo en cuenta su coste real y efectivo para practicar la liquidación definitiva, al amparo del artículo 103.1, in fine, del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por el real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, se debe situar en la fecha en que la finalización de las obras sea conocida formalmente por la Administración.

2. Se confirme la liquidación definitiva girada por el Ayuntamiento de Ayamonte a ALDESA CONSTRUCCIONES S.A., pues, de estimarse la pretensión deducida en el presente Recurso de Casación, no habría operado el instituto de la prescripción, por ello la liquidación definitiva de ICIO y Tasa aprobada por el Ayuntamiento de Ayamonte, cuyo contenido no fue objeto de discusión en sede administrativa, sería válida".

Dado traslado del escrito de interposición a la parte recurrida, con fecha 6 de junio de 2018 la representación procesal de ALDESA CONSTRUCCIONES S.A. presentó escrito de oposición al presente recurso en el que concluye que: "conforme a la interpretación que a juicio de esta parte tiene la Sentencia del Tribunal Supremo de 14 de Septiembre de 2005, debe desestimarse el recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Ayamonte, debiendo fijarse como doctrina legal la de que el dies a quo del plazo de prescripción es la finalización de las obras, presupuesto de hecho que se podrá acreditar por cualquier medio de prueba admitido en derecho.

Y aplicando dicha doctrina al caso, no cabe duda de la existencia de prescripción, prescripción que también se produciría si el cómputo del plazo comenzara con el conocimiento del Ayuntamiento por cualquier medio, sin necesidad de una comunicación formal de la terminación de las obras".

**Sexto.**

Señalamiento para deliberación, votación y fallo.

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA, la Sección no consideró necesaria la celebración de vista pública, por lo que las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en la oportuna providencia, señalándose al efecto el día 12 de mayo de 2020 para la votación y fallo del recurso.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO****Primero.**

Objeto del presente recurso de casación

En el Decreto de la Alcaldía de Ayamonte de 19 de junio de 2012 se refleja que se tramitó expediente por concesión de licencia de obras a instancia de ALDESA ENERGÍAS RENOVABLES, S.L.U. por obras consistentes en PARQUE SOLAR, sito en Finca la Flamenca en su Término municipal, quien presentó declaración-liquidación por la tasa por otorgamiento de la licencia urbanística y por el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y obras (ICIO, desde ahora).

Tanto en un caso como en el otro se consignó por la interesada que los valores de las obras ascendían a la cantidad de 38.711.854,35 euros. Comprobándose posteriormente por los Servicios Técnicos de dicho Ayuntamiento que su coste real asciende a la cantidad de 50.685.329,28 euros.

El 14 de marzo de 2012 fueron notificadas las correspondientes propuestas de liquidación, ofreciéndose la posibilidad de formular alegaciones y aportar documentación. No se hizo uso de esa posibilidad por la interesa.

A la vista de ello, se acordó por el Ayuntamiento modificar la base imponible de la tasa y del impuesto ante citados y aplicar los tipos impositivos correspondientes a la diferencia entre el valor declarado y el valor comprobado, resultando una cantidad a abonar por la interesada por el concepto de tasa de 61.454,54 euros y 191.863,37 euros por el concepto de impuesto.

Tal decreto fue notificado a ALDESA ENERGIAS RENOVABLES, S.L. el 20 de junio de 2012, que presento recurso de reposición, por varios motivos: uno, discrepancia con el método aplicado para llevar a cabo la comprobación; dos, considerar que la notificación de la liquidación debía realizarse al sustituto del contribuyente, que, en el presente caso, aclara, se trata de ALDESA CONSTRUCCIONES, S.A. En dicho escrito se solicita la anulación de las liquidaciones y, asimismo, la suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado.

Consta en el expediente el informe realizado por los Servicios Técnicos de Disciplina Urbanística del Ayuntamiento fechado el día 29 de enero de 2013, que tiene por objeto la valoración complementaria de la indicada obra realizada ALDESA ENERGIAS RENOVABLES, S.L.U.

El 5 de febrero de 2013 se dictó resolución estimatoria del recurso de reposición, que se firmó el 6 de marzo de 2013, resolución que se notificó el siguiente día.

En dicha resolución se contienen, entre otros extremos, los siguientes:

-que consta acreditado que el final de las obras por técnico competente y visado por el Colegio oficial tuvo entrada en el Ayuntamiento el 18 de marzo de 2009.

-que se había emitido informe jurídico en el que se puso de manifiesto la necesidad de aplicar los índices del ejercicio 2008 y no del 2011, lo cual, efectivamente, se llevó a cabo utilizando para la valoración de la obra civil la base de datos de la construcción "Precios de edificación y obra civil en España" PREOC.

-que conforme a la comprobación realizada, resulta una cuota a ingresar, derivada de la diferencia de la base imponible apuntada, que importa un total de 2.325.045,20 euros, que es el resultado de sumar la cuota complementaria correspondiente a la tasa y al ICIO

Es por ello, por lo que se acordó, de un lado, incoar un procedimiento de comprobación administrativa de la cuota resultante y, de otro, dar traslado de la resolución y del expediente técnico a ALDESA CONSTRUCCIONES, S.A. y a ALDESA ENERGIAS RENOVABLES, S.L.U., significándoles que "disponen de un plazo de 15 días para formular alegaciones y aportar los documentos que a su derecho convengan".

Transcurrido ese plazo sin que ninguna de las indicadas entidades hiciera ni una cosa ni contra, esto es, formular alegaciones y aportar documentos, se decidió elevar a definitiva la comprobación efectuada y requerir a ALDESA CONSTRUCCIONES, S.A. para que, dentro del plazo legalmente establecido, ingrese dicha cantidad en la cuenta del Ayuntamiento. En el último párrafo de la resolución se indica: "notifíquese a ALDESA CONSTRUCCIONES, S.A. y ALDESA ENERGIAS RENOVABLES, S.L.U, respondiendo esta última subsidiariamente en el supuesto de no dar cumplimiento ALDESA CONSTRUCCIONES, S.A. al requerimiento efectuado".

Como ya se ha indicado, dicha resolución fue recurrida primero en la vía administrativa (recurso de reposición) y después en la judicial (primero ante el Juzgado y después, en apelación, ante el Tribunal Superior de Justicia). Como se ha dicho, los recursos se entablan frente a ambas liquidaciones (tasa e ICIO), en cambio, el presente recurso de casación se dirige exclusivamente contra la liquidación por el ICIO, concretamente, el debate queda ceñido a si ha prescrito el derecho del Ayuntamiento de Ayamonte a la práctica de la liquidación definitiva por dicho impuesto, no se discute, pues, nada relacionado, por ejemplo, con la base imponible ni con el tipo de gravamen.

## Segundo.

La cuestión con interés casacional.

La cuestión con interés casacional consiste, ya se ha dicho, en: "Determinar si el día a quo del cómputo del plazo prescripción del derecho de la Administración tributaria a comprobar la base imponible autoliquidada en el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, una vez finalizada la construcción, instalación u obra, teniendo en cuenta su coste real y efectivo para practicar liquidación definitiva, al amparo del artículo 103.1, in fine, del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5

de marzo, (TRLRHL) se debe situar en la fecha del visado del certificado de finalización de las obras o en la fecha en que la finalización de las obras sea conocida formalmente por la Administración.

Las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación son el artículo 103.1 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, en relación con los artículos 66.a) y 67.1 LGT".

### Tercero.

Sobre los términos del debate que y el criterio interpretativo de la Sala con respecto a la cuestión con interés casacional.

Contra dicha liquidación definitiva del ICIO girada por el Ayuntamiento se interpuso recurso contencioso-administrativo por ALDESA CONSTRUCCIONES, recurso que fue estimado en sentencia pronunciada el 27 de julio de 2015 por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 2 de Huelva (recurso 344/2013). Las partes no propusieron prueba distinta de la documental ya obrante en los autos.

Las fechas consideradas por el Juzgado, en virtud de las alegaciones de las partes, son: (i) cuando se visa por el Colegio Oficial el certificado final de obra; (ii) cuando se solicita la licencia de apertura; (iii) cuando se paga la tasa por el otorgamiento por tal licencia; (iv) cuando a requerimiento del Secretario de la corporación municipal ALDESA ENERGIAS RENOVABLES presenta el certificado final de obra ante el Ayuntamiento; y, (v) cuando a ALDESA CONSTRUCCIONES se le notifica la liquidación definitiva por parte del Ayuntamiento.

Dice el Juzgado que la determinación de la fecha de la finalización de la obra resulta fundamental, y con ello el dies a quo para el inicio del cómputo del plazo de prescripción.

Pues bien, frente a la pretensión del Ayuntamiento de Ayamonte de que dicha fecha debe situarse en el 18 de marzo de 2009, que es cuando ALDESA ENERGÍAS RENOVABLES, presenta el certificado de obras ante el Ayuntamiento, el Juzgado argumenta que "la obra no concluye cuando se presenta al ayuntamiento el certificado final de obras, sino cuando finaliza la ejecución material de la misma, y dicha finalización debe quedar fijada a lo sumo, a la emisión de dicho certificado final de la obra, por más que el ayuntamiento no lo haya conocido hasta que le es presentado (aun cuando el requerimiento del Secretario fechado en febrero de 2009, permite entender que el Ayuntamiento a esa fecha conocía la terminación de la obra). Y, constando que el certificado final de la obra está visado por el Colegio Oficial correspondiente en fecha 8 de agosto de 2008, a lo sumo es a esa fecha a la que ha de referir el final de la obra, y por ello cuando en fecha 7 de febrero (sic) [marzo] de 2013 se notifica a la recurrente (sin necesidad de entrar a analizar si dicha notificación es o no completa), el inicio del procedimiento de liquidación definitiva, ya había transcurrido el plazo de cuatro años establecido en el artículo 66 LGT para practicar[la]" (FD tercero).

El recurso de apelación interpuesto por el Ayuntamiento de Ayamonte contra dicha sentencia resultó desestimado por la sentencia contra la que se ha preparado el presente recurso de casación ( STSJ de Andalucía de 26 de mayo de 2017).

La Sala de apelación también señala como dies a quo, el momento del visado del certificado final de obra, momento en el que, argumenta, "la misma debe entenderse culminada e iniciándose con ello el plazo del que dispone la administración local para efectuar las oportunas comprobaciones y girar la liquidación oportuna. Ocurre que como señala la parte apelante, sí han existido actuaciones entre la fecha del certificado final de la obra y el momento de notificarse a la aquí recurrente [las] encaminadas a liquidar el impuesto. Ahora bien, estas actuaciones como se evidencia del expediente [...] no se llevan a cabo con la aquí recurrente sino con otra sociedad. Lo que nos obliga aun admitiendo como se dice en la apelación la existencia de esas actuaciones, a considerar que no tienen virtualidad interruptora para con el aquí recurrente debiendo por tanto considerar que la acción al momento de notificarse la primera actuación a ALDESA CONSTRUCCIONES, S.A., sí estaba prescrita" (FJ tercero).

El 5 de abril de 2018 se interpone el recurso de casación por parte del Ayuntamiento. En él se parte de la STS de 14 de septiembre de 2005 (rec., 18/2004). En esa sentencia la Sección Segunda de esta Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo fijó como doctrina legal la siguiente: "El plazo de prescripción del derecho de la Administración a practicar la respectiva liquidación definitiva por el ICIO debe computarse no desde el inicio de la obra, sino cuando ésta ya haya finalizado, a la vista de las construcciones, instalaciones y obras efectivamente realizadas y del coste real de las mismas" Argumenta, además, el Ayuntamiento que el TSJ de

Andalucía al dictar la sentencia de apelación, ante situaciones sustancialmente iguales, efectúa una interpretación contradictoria con la establecida por otros Tribunales, según se desprende, en su opinión, de la abundante jurisprudencia que menciona.

La pretensión de la corporación municipal se traduce en que se case la sentencia y que se determine el día a quo del cómputo de prescripción del derecho de la Administración a comprobar la base imponible

El 5 de junio de 2018 se presentó el escrito de oposición a la casación por ALDESA CONSTRUCCIONES, insistiendo en la idea de la prescripción, dado que el inicio del cómputo de los cuatro años se produjo en 2008, esto es, cuando las obras finalizaron.

Ha de tenerse en cuenta que nos hallamos ante una liquidación definitiva, una liquidación resultado de una comprobación administrativa, concretamente.

El artículo 103 TRLRHL, en la redacción a la sazón vigente, que lleva por título "Gestión tributaria del impuesto. Bonificaciones potestativas", tiene varios apartados. Su apartado 1 establece en su párrafo primero que "cuando se conceda la licencia preceptiva o cuando, no habiéndose solicitado, concedido o denegado dicha licencia preceptiva, se inicie la construcción, instalación u obra, se practicará una liquidación provisional a cuenta", disponiendo el mismo apartado en su último párrafo que "una vez finalizada la construcción, instalación u obra, y teniendo en cuenta su coste real y efectivo, el ayuntamiento, mediante la oportuna comprobación administrativa, modificará, en su caso, la base imponible a que se refiere el apartado anterior practicando la correspondiente liquidación definitiva".

Dicho artículo 103 tiene otros cuatro apartados. Ninguno de ellos añade algo a la cuestión que nos ocupa. Igualmente, nada más nos dicen los artículos 100 ("Naturaleza y Hecho Imponible"), 101 ("Sujetos pasivos") y 102 del TRLRHL ("Base imponible, cuota y devengo").

Existe un evidente paralelismo entre lo dispuesto en el párrafo primero y el párrafo último del apartado 1 del dicho artículo

103, puesto que se prevé que liquidación provisional a cuenta se gira cuando se inicie la obra, instalación u obra. A la misma conclusión habrá que llegar si la redacción aplicable fuera la que ha dado al ICIO la disposición final primera del R.D.-ley

19/2012, de 25 de mayo, de medidas urgentes de liberalización del comercio y de determinados servicios ("B.O.E." 26 mayo).

Efectivamente, por un lado, lo importante es el inicio de la obra, al margen del momento en que ello llegue a conocimiento del Ayuntamiento, bien a través de sus propios servicios técnicos (vg. inspección) o bien porque se lo haya comunicado el sujeto pasivo. Tan es así, que el devengo del ICIO se produce, justamente, en el momento de iniciarse materialmente la construcción, instalación y obra. No después y, desde luego no está condicionada a la previa comunicación de dicho comienzo. Tan es así, insistimos, que el hecho imponible es, en última instancia, la realización de la construcción e instalación y obra que exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística (naturalmente, siempre que lleven a cabo dentro del término municipal y la expedición de la licencia corresponda al ayuntamiento de la imposición). Es decir, tratándose de la liquidación provisional a cuenta lo que importa es el inicio de la obra.

Por otro lado, lo mismo sucede con respecto a la liquidación definitiva. El legislador se ha fijado, exclusivamente, en su finalización. No ha exigido nada más.

De la misma manera que el devengo del ICIO se produce, con ocasión del mero inicio de la obra, construcción, instalación, sin esperar a que dicho inicio sea comunicado al Ayuntamiento. El cómputo del plazo para girar la liquidación definitiva no se demora hasta que se comunique la finalización de la obra, construcción e instalación al Ayuntamiento. No se condiciona a ello, ni se supedita a cualquier otra circunstancia. La mera finalización de la construcción, instalación u obra, automáticamente, determina que el día en que ello se produzca se inicie el cómputo del plazo de prescripción del derecho de la Administración tributaria a comprobar la base imponible autoliquidada en el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, una vez finalizada la construcción, instalación u obra, teniendo en cuenta su coste real y efectivo para practicar la liquidación definitiva, al margen de la fecha del visado del certificado de finalización de las obras (visado que, por cierto, puede no existir) e independientemente de que la finalización de las obras sea conocida formalmente por la Administración.

#### Cuarto.

Resolución de las pretensiones deducidas en el recurso de casación.



Lo dicho en el fundamento precedente conduce, inexorablemente, a desestimar la pretensión del Ayuntamiento cual es que sea el 18 de marzo de 2009 cuando se inicia el computo del plazo de prescripción, puesto que es esa fecha cuando tiene conocimiento del certificado visado por el Colegio correspondiente. Como señaló el Juzgado y refrendó el Tribunal Superior de Justicia, el día a quo para computar el plazo de prescripción no parte de la presentación al Ayuntamiento del certificado final de obras, sino que finaliza con la ejecución material de la misma, por más que el ayuntamiento lo sepa después.

En esta ocasión, como se ha dicho en la instancia, constando que el certificado final de la obra está visado por el Colegio Oficial correspondiente en fecha 8 de agosto de 2008, a lo sumo, es a esa fecha a la que ha de referir el final de la obra, y por ello cuando en fecha 7 marzo de 2013 se notifica a ALDESA CONSTRUCCIONES el inicio del procedimiento de comprobación, ya había transcurrido el plazo de cuatro años establecido en el artículo 66 LGT para practicar la liquidación definitiva.

#### Quinto.

Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración expresa de condena en dicho concepto en lo que se refiere a las causadas en este recurso de casación. Y respecto de las correspondientes a la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

### FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido:

Primero.- Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico quinto de esta sentencia.

Segundo.- Declarar no haber lugar al recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Ayamonte (Huelva) representado por el procurador don Antonio de Palma Villalón, contra la sentencia dictada 26 de mayo de 2017 dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, recaída en los autos de recurso de Apelación núm. 197/2016, interpuesto por el Ayuntamiento de Ayamonte contra la sentencia pronunciada el 27 de julio de 2015 por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 2 de Huelva en el procedimiento ordinario 344/2013, que a su vez estimaba el recurso contencioso administrativo interpuesto por ALDESA CONSTRUCCIONES S.A., contra la resolución de 25 de mayo de 2013 de la Alcaldía de Presidencia del Ayuntamiento de Ayamonte, y, por tanto, se declara que no es conforme a derecho la liquidación definitiva del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras girada por dicha corporación local.

Tercero. - No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la instancia. Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa. Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado  
D. Ángel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández  
D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas  
D. Isaac Merino Jara D<sup>a</sup>. Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado Ponente en la misma, Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo; 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.