

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ085930

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

Sentencia 136/2022, de 21 de enero de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1107/2021

SUMARIO:

ICIO. Base imponible. Considera la actora que la regularización tributaria de la Administración no está motivada ni justificada, sin que pueda sustentarse en la suma asegurada de la póliza de seguro decenal de daños porque está desglosada en partidas que están excluidas legalmente de la base imponible del ICIO. Refiere en la demanda una serie de partidas que no forman parte del ICIO, así como que la Administración puede utilizar el valor del seguro decenal de daños como método de comprobación de valores pero lo que no puede hacer es aplicar de forma incorrecta dicho método. Sin embargo, considera la Sala que la Sentencia apelada no incurre en incongruencia. Eso sí: asume una tesis (la del Ayuntamiento) que en realidad conlleva la aplicación encubierta -y sin la debida justificación- del método de estimación indirecta para determinar la base imponible del ICIO. El Ayuntamiento apelado habría tomado en consideración el coste total de la obra fijado en el seguro decenal de daños suscrito por la apelante; pero sin descontar los conceptos que no forman parte de la base imponible y que el art. 102 TRLHL define en los siguientes términos: «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». El Ayuntamiento, formalmente se atuvo a la cifra total que constaba en el seguro decenal; pero a tal efecto comprobó que se tratara de una cifra acorde con los valores de referencia testimonial obtenidos merced a otros expedientes de licencia de obras. Dicho en otros términos: utilizó, como parámetros determinantes, unos que son propios de la estimación indirecta, sin previamente haber hecho absolutamente nada útil para desvincularse de los datos certificados, sellados y rubricados por la aseguradora de la apelante. Datos, estos últimos, completados por la recurrente con otros documentos, hasta llegar a declarar en su día una base imponible de 6.269.164,51 euros, frente a los 7.306.731,58 euros finalmente fijados por el Consistorio, motivo por el cual debe anularse la liquidación impugnada.

PRECEPTOS:

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), art. 102.

Ley 58/2003 (LGT), art. 57.

PONENTE:

Don Héctor García Morago.

Magistrados:

Doña MARIA ABELLEIRA RODRIGUEZ

Don HECTOR GARCIA MORAGO

Doña EMILIA GIMENEZ YUSTE

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO DE APELACIÓN SALA TSJ 1107/2021

- RECURSO DE APELACIÓN nº 45/2021E

Partes : CORPEDIFICACIONES, S.L. C/ AJUNTAMENT DE BARCELONA

En aplicación de la normativa española y Europea de Protección de Datos de Carácter Personal, y demás legislación aplicable hágase saber que los datos de carácter personal contenidos en el procedimiento tienen la condición de confidenciales, y está prohibida la transmisión o comunicación a terceros por cualquier medio, debiendo ser tratados única y exclusivamente a los efectos propios del proceso en que constan, bajo apercibimiento de responsabilidad civil y penal.

S E N T E N C I A Nº 136

Ilmos. Sres.

PRESIDENTE:

D.ª MARÍA ABELLEIRA RODRÍGUEZ

MAGISTRADOS:

D. HÉCTOR GARCÍA MORAGO

D.ª EMILIA GIMENEZ YUSTE

En la ciudad de Barcelona, a 21 de enero de dos mil veintidos.

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 recurso de apelación sala tsj 1107/2021 - recurso de apelación nº 45/2021 E, interpuesto por CORPEDIFICACIONES, S.L. , representado el/la Procurador/a D./D.ª RAQUEL FERNANDEZ ARAMBURU GIMENEZ , contra la la Sentencia nº 22, de 19 de enero de 2021, dictada por Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 13 de Barcelona en los autos del recurso ordinario nº 393/2017-C.

Habiendo comparecido como parte apelada AJUNTAMENT DE BARCELONA

representado por el/la Procurador/a JESÚS SANZ LÓPEZ .

Ha sido Ponente el/la Ilmo/a. Sr./a. Magistrado/a. D./D.ª HECTOR GARCIA MORAGO, quien expresa el parecer de la SALA.

A N T E C E D E N T E S D E H E C H O

Primero.

Por el/la Procurador/a D/Dª. RAQUEL FERNANDEZ ARAMBURU GIMENEZ , actuando en nombre y representación de la parte apelante, se interpuso recurso de apelación contra la resolución que se cita en el Fundamento de Derecho Primero, siendo admitido el mismo, 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 .

Segundo.

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

Tercero.

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

F U N D A M E N T O S D E D E R E C H O

Primero. Sentencia apelada. Partes. Pretensiones

A través de la presente alzada CORPEDIFICACIONES, S.L ha impugnado la Sentencia nº 22, de 19 de enero de 2021, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 13 de Barcelona en los autos del procedimiento ordinario nº 393/2017-C.

El fallo de la Sentencia apelada es del siguiente tenor:

<< QUE DEBO DESESTIMAR y DESESTIMO el presente recurso contencioso-administrativo presentado por parte de la Procuradora de los Tribunales Doña Raquel Fernández-Aramburu Giménez, en nombre y representación de Corpedificacions, S.L., frente a la Resolución del Ayuntamiento de Barcelona, de fecha 9 de mayo de 2018, por la que se estima parcialmente el recurso de alzada presentado por recurrente contra la liquidación tributaria de fecha 17 de febrero de 2017 en concepto de Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, confirmando dicha Resolución por ser ajustada a derecho.

Se condenan costas a la actora hasta el límite de 300 euros.>>

Y sus fundamentos jurídicos rezan así:

<< PRIMERO. La parte actora en las presentes actuaciones, presenta recurso contencioso administrativo contra la Resolución del Ayuntamiento de Barcelona de fecha 9 de mayo de 2018, por la que se estima parcialmente el recurso de alzada presentado por la ahora recurrente contra la liquidación tributaria de fecha 17 de febrero de 2017 en concepto de Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, determinando una deuda tributaria de 34.758,50 euros. En la demanda se hace referencia a que la entidad Corpedificacions, S.L. promovió la construcción de un edificio plurifamiliar en Barcelona, Passatge Llivia nº 15, habiendo tributado en concepto de Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, la cantidad provisional de 210.017,01 euros sobre una base imponible provisional de 6.269.164,51 euros. Finalizada la construcción, el Ayuntamiento de Barcelona inició actuaciones de comprobación, que derivó en una propuesta de regulación tributaria en la que se estimaba que el coste material de la obra ascendía al importe de 7.306.731,58 euros, con base en el valor consignado por la entidad actora en el seguro decenal de daños. Considera la actora que la regularización tributaria de la Administración no está motivada ni justificada, sin que pueda sustentarse en la suma asegurada de la póliza de seguro decenal de daños porque está desglosada en partidas que están excluidas legalmente de la base imponible del ICIO. Refiere en la demanda una serie de partidas que no forman parte del ICIO, así como que la Administración puede utilizar el valor del seguro decenal de daños como método de comprobación de valores pero lo que no puede hacer es aplicar de forma incorrecta dicho método.

Por todo lo expuesto en la demanda se interesa que se dicte sentencia en la que se anule la Resolución recurrida y en consecuencia se reconozca el derecho de la actora a la devolución de la cantidad de 34.758,50 euros, más los intereses legales y con expresa imposición de costas a la demandada

Por su parte, la Administración demandada se opone a lo manifestado por la actora, solicitando el dictado de sentencia desestimatoria de la demanda. Manifiesta que de la documentación aportada por la actora para justificar el coste real y efectivo de la obra se desprenden importes diferentes. Frente a la disparidad de cifras obtenidas a través de la documentación aportada por la actora al procedimiento de inspección, se emitió en fecha 17 de enero de 2017 informe de valoración por el servicio técnico de inspección de tributos, utilizando tres métodos objetivos para determinar el coste real y efectivo de la obra, obteniendo una horquilla en cuanto al precio de repercusión por metro cuadrado. Examinado el coste declarado en la póliza del seguro decenal, resulta del mismo que el precio de repercusión por metro cuadrado es de 648,63 euros, cantidad que se ajusta a la horquilla anterior. Se afirma por la demandada que la base imponible de la liquidación objeto de debate no se ciñe en exclusiva al valor consignado en el seguro decenal de daños, sino que ha sido calculado mediante estimación indirecta, coincidiendo la cifra a la que se llega con la declarada por el sujeto pasivo en el seguro decenal, por ser esta más beneficiosa para el obligado tributario. Por ello se interesa que se dicte sentencia en la que se desestimen las pretensiones de la actora con confirmación de los actos administrativos impugnados.

SEGUNDO. A mi juicio la demanda no puede prosperar y ello por los motivos que se expondrán seguidamente.

Por un lado, por parte de la actora se afirma que el coste real y efectivo de las obras fue de 5.960.261,26 euros sin embargo y frente a las reticencias de la Administración demandada, no se practica prueba alguna en la presente Litis para acreditar cual fue el coste real de la misma. Frente a la postura de la recurrente, que se limita a atacar el proceder de la Administración, que a su juicio se limita a considerar como coste de las obras el consignado por la entidad actora en el seguro decenal de daños, la Administración refiere en su escrito de contestación a la demanda los diferentes costes de ejecución que resultan de la documentación aportada por la demandada; así, según el importe del presupuesto de ejecución material de la obra, el coste de la misma ascendía a 5.951.826,16 euros; el importe consignado en el acta de recepción de obra ascendía a 6.267.582 euros; el importe de la obra

nueva declarado y consignado en la escritura de declaración de obra nueva en construcción asciende a 6.217.582 euros; el valor de la obra a partir de la suma de los importes de las facturas de las diferentes partidas que componen la obra asciende a 5.960.261,26 euros; según el libro de facturas recibidas en relación a la promoción objeto de revisión, el coste ascendería a 8.403.706,44 euros; la valoración de la obra consignada en la escritura de ampliación de obra nueva en construcción y división horizontal se fija en 16.767.582 euros, constituyendo en la misma escritura la actora hipoteca sobre el inmueble por importe de 15.629.159 euros. Por último, refiere la demandada que en la póliza del seguro decenal de daños se consigna como valor total de la edificación la suma de 7.306.731,58 euros.

Lo cierto es que ante la disparidad entre las diferentes cifras, y como resulta del expediente administrativo, por parte del servicio técnico de la inspección de tributos, se emite informe de valoración de la obra, utilizando tres métodos de cálculo para determinar el coste real y efectivo de la obra. A través de la Ordenanza municipal reguladora del Impuesto, se obtiene un coste de 8.305.315,06 euros. En base a regularizaciones efectuadas por la inspección municipal atendiendo a testimonios presentadas por contribuyentes, cerradas en conformidad, respecto del coste de ejecución de otras obras de la misma zona, tipología y nivel de actuación, resulta un coste de 9.199.511,57 euros y por último y a partir de los precios publicados en diferentes revistas y periódicos especializados, teniendo en cuenta el precio por metro cuadrado de edificaciones de tipología similar, misma zona y periodo de ejecución, se fija un coste de 9.278.930,39 euros.

En atención a las diferentes cifras en liza, la Administración demandada opta por acudir al método de estimación indirecta del artículo 53 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, obteniendo tres valores a través de los métodos antes referidos. Concretamente y teniendo en cuenta obras de similar tipología y ubicación, cuya regularización fue firmada en conformidad por parte de sus titulares, y a partir del análisis de un total de 11 expedientes, se desprende un baremo que oscila entre 610,33 y 1.463,54 euros como precio de repercusión por metro cuadrado. Según informe de los técnicos municipales, que obra en el expediente administrativo, se concluye que el precio del coste de ejecución material de la construcción, según los criterios referidos en el propio informe, no puede ser inferior a los 648,83 euros/m², que multiplicados por el número de metros construidos arroja un coste total de la obra de 7.306.731,58 euros, cantidad que coincide con la declarada por la propia recurrente a efectos del seguro decenal pero que sin embargo y como se ha expuesto, ha sido obtenida de forma distinta a la mera asunción por la Administración demandada de la cantidad declarada a efectos del referido seguro. En cuanto a los documentos aportados por parte de la recurrente, en los que se desglosa la cantidad referida como coste de ejecución de la obra a efectos del seguro decenal, y en el mismo sentido que la demandada, considero que la especificación de los mismos no resulta de la póliza del seguro decenal, por lo que no prueban nada en concreto, máxime cuando en la presente vista tampoco se ha practicado prueba en dicho sentido.

Por lo expuesto, y a modo de resumen, decir que no se ha practicado prueba alguna por parte de la recurrente en cuanto al coste de ejecución de la obra, de forma que considero ajustado a derecho el criterio empleado por la Administración demandada para determinar el coste de la misma a efectos de la cuantificación del Impuesto de autos. Por ello, procede la desestimación del recurso confirmando la resolución recurrida.>>

Pretende, la apelante, que este Tribunal revoque la Sentencia de instancia y que, en unidad de acto, anule los actos administrativos de los que aquella trae causa (va de suyo que con la consiguiente devolución, con intereses).

Por el contrario, la defensa letrada del apelado EXCMO. AYUNTAMIENTO DE BARCELONA ha solicitado que la apelación sea desestimada.

Segundo.

Argumentos de la parte apelante
Son (literalmente) los siguientes:

"HECHOS

PRIMERO. La entidad CORPEDIFICACIONES, S.L. promovió la construcción de un edificio plurifamiliar en Barcelona, Passatge DIRECCION000, NUM000, cuyas obras se iniciaron a mediados de 2013 y finalizaron en fecha 6 de julio de 2014.

Como consecuencia de dichas obras, practicó autoliquidaciones en concepto de Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras ("ICIO") por un importe global de 210.017,01 euros, y sobre una base imponible de 6.269.164,51 euros.

SEGUNDO. Se inició el procedimiento de inspección mediante comunicación de fecha 23 de marzo de 2015 y, en fecha 23 de julio de 2015, el Ayuntamiento de Barcelona emitió una propuesta de regularización tributaria con base en el valor consignado en el seguro decenal, esto es, determinando una base imponible de 7.306.731,58€.

TERCERO. En fecha 19 de enero de 2017 se firmó Acta en disconformidad de la que resulta, en síntesis, que el coste real y efectivo de las obras fue de 7.306.731,58€, resultando una deuda a ingresar por importe de 34.758,50€.

CUARTO. Con fecha 17 de febrero de 2017, y previa formulación de alegaciones por la interesada, se dictó liquidación que confirmó la propuesta de resolución.

QUINTO. Contra la citada liquidación, se interpuso recurso de alzada que se entendió desestimado por silencio administrativo, habiendo interpuesto recurso contencioso administrativo en fecha 7 de noviembre de 2017, y habiéndose formulado demanda en fecha 12 de abril de 2018.

En síntesis, la defensa se fundamentó en los siguientes argumentos:

Aportación de toda la documentación requerida a lo largo del procedimiento de inspección, que acreditaba el coste de ejecución material de la obra de manera real.

Inexistencia de comprobación "in situ" de la construcción por parte de la Administración, requisito inexcusable como acto previo a la utilización de un método de estimación directa o indirecta para cuantificar el valor de la construcción.

Acreditación de la identidad entre la obra proyectada y ejecutada, tanto desde el punto de vista cualitativo como cuantitativo, por lo que, en todo caso, hay que atenerse al coste final de ejecución material de obra (PEM) especificado en el acta de recepción final de obra, que no excede del importe declarado como base imponible provisional a efectos del ICIO.

Los parámetros utilizados por la Administración para cuantificar el coste de ejecución material de la obra no son idóneos y no reflejan la realidad del coste efectivamente satisfecho por la ejecución material de las obras.

La Administración, aunque baraja la utilización de una serie de parámetros, finalmente opta por regularizar la situación tributaria con base en la declaración de la suma asegurada en el seguro decenal de daños suscrito por representada, es decir, con base en el método de estimación directa del artículo 57.1.f) de la Ley General Tributaria ("LGT").

Hay una serie de partidas y conceptos que deben ser objeto de exclusión de la suma asegurada a efectos de la base imponible del ICIO de conformidad con lo establecido en el artículo 102 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales ("TRLHL").

SEXTO. A finales del mes de junio de 2018, y una vez rehabilitado el plazo para contestar a la demanda, el Ayuntamiento de Barcelona presentó escrito de contestación a la demanda.

En síntesis, sus argumentos para solicitar la desestimación de la demanda fueron los siguientes:

Sostiene que, ante la disparidad de valores de ejecución material de la obra (que oscilaría entre la cantidad de 5.960.261,26€ -relación de facturas por el contribuyente- y la cantidad de 15.629.159€ en la que se cuantificó el edificio a efectos de garantía hipotecaria), la Administración se ha visto obligada a acudir al método de estimación indirecta previsto en el artículo 53 de la LGT para determinar la base imponible del impuesto.

Con base en los distintos parámetros utilizados, considera que el coste de ejecución material para esta construcción no puede ser inferior a 648,83 euros/m², que multiplicado por el número de metros cuadrados da un valor total de la obra de 7.306.731,58€, cantidad que coincide con el valor de la obra consignado en la póliza de seguro decenal.

Se reitera que, frente a lo manifestado por la actora, la base imponible del impuesto ha sido calculada mediante el sistema de estimación indirecta previsto en el artículo 53 de la LGT.

Respecto a la póliza del seguro decenal, se argumenta que no deben ser objeto de exclusión ninguna de las cantidades desglosadas y especificadas en los documentos que obran en los folios 14 y 277 del Expediente administrativo.

SÉPTIMO. En fecha 1 de junio de 2018, y notificada en fecha 5 de julio de 2018, el Ayuntamiento de Barcelona resolvió el recurso de alzada interpuesto en fecha 7 de abril de 2017 contra la liquidación tributaria originaria de fecha 17 de febrero de 2017, estimando en parte el recurso en el sentido de no incluir en la valoración de la base imponible del Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras la cuantía de los honorarios profesionales acreditados, y desestimando el resto de peticiones.

OCTAVO. Que, en el mes de julio de 2018, se presentó escrito solicitando la ampliación de la demanda a la resolución expresa anteriormente citada, habiéndose concedido por este Juzgado en Auto judicial de fecha 18 de septiembre de 2018.

A finales del año 2019, y una vez que el Ayuntamiento de Barcelona remitió de nuevo el expediente administrativo, se formuló una nueva demanda cuyos argumentos fueron similares a los expuestos en la primera demanda contra el acto presunto.

NOVENO. Con posterioridad, el Ayuntamiento de Barcelona evacuó el trámite de contestación a la demanda, esgrimiendo unos argumentos antitéticos a la primera contestación a la demanda, en concreto su defensa se fundamentó en lo siguiente:

Que la Administración determinó la base imponible del ICIO conforme al método de estimación directa previsto en el artículo 51.1.f) de la LGT, a partir de los documentos presentados por el obligado tributario ante la inspección.

Que el importe mínimo del capital asegurado será el 100% del coste final de ejecución material de la obra, por lo que el coste declarado en el seguro decenal es el valor real del bien ya que el seguro no puede ser objeto de enriquecimiento injusto por el asegurado.

DÉCIMO. Finalmente, las partes litigantes evacuaron el trámite de conclusiones, habiendo sido desestimado el recurso interpuesto en virtud de Sentencia número 22/2021 de fecha 19 de enero de 2021.

Undécimo. Esta parte considera que dicha Sentencia no es ajustada a Derecho, dicho sea con los debidos respetos y en términos de estricta defensa, razón por la cual interpone el presente Recurso de Apelación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

(...)B) ARGUMENTOS JURÍDICOS DE CARÁCTER MATERIAL

-IV-

ARGUMENTOS EN LOS QUE SE BASA LA SENTENCIA Nº 22/2021 PARA DESESTIMAR EL RECURSO INTERPUESTO POR ESTA PARTE

La Sentencia fundamentalmente acoge la tesis de la parte demandada expuesta en su primera contestación a la demanda, en detrimento de la argumentación expuesta en la segunda contestación a la demanda.

Hay que poner de manifiesto que los argumentos expuestos en la contestación a la demanda contra el acto presunto (primera contestación a la demanda) son antitéticos con los expuestos en la contestación a la demanda contra el acto expreso (segunda contestación a la demanda) en el sentido de que, mientras en la primera contestación a la demanda se predica que la Administración ha regularizado con base en el método de estimación indirecta, en la segunda se sostiene que ha sido con base en el sistema de estimación directa.

(...)

Dedicaremos los siguientes apartados a rebatir y tratar de desvirtuar los argumentos expuestos por el Juzgado en la Sentencia que ahora impugnamos y a evidenciar que los mismos son contrarios a Derecho, dicho sea en términos de estricta defensa y con los debidos respetos.

-V-

INCONGRUENCIA DE LA SENTENCIA. INCORRECTA VALORACION DE LAS PRUEBAS QUE OBRAN EN EL EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO. VULNERACIÓN DEL ARTÍCULO 218 DE LA LEY DE ENJUICIAMIENTO CIVIL ("LEC") Y DEL ARTÍCULO 102 DEL TRLHL. POR ÚLTIMO, VULNERACION DEL ARTÍCULO 31 DE LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA ("CE")

5.1. Respecto a las cifras que se desprenden de la documentación aportada por mi representada para acreditar el coste de ejecución material de la obra.

El importe del presupuesto de ejecución material de la obra ascendió a la cantidad de 5.951.826,16€. El importe del sumatorio de las facturas correspondientes a las diferentes partidas que componen la obra ascendió a la cantidad de 5.960.261,26€. El importe consignado en el acta de recepción de obra ascendió a la cantidad de 6.267.582€ y el importe por el que se han realizado autoliquidaciones en concepto de ICIO ha ascendido a la cantidad de 6.269.164,51€.

El certificado final de obra y habitabilidad que obra en el expediente administrativo indica expresamente que la ejecución material de la obra se ha ajustado, desde el punto de vista cualitativo y cuantitativo, al proyecto y a la documentación técnica, sin que se hayan introducido modificaciones sustanciales durante la ejecución de la obra.

En la Sentencia, para manifestar que ha existido una disparidad de cifras declaradas para determinar los diferentes costes de ejecución, se invocan una serie de cifras adicionales que no guardan ninguna relación con el coste de ejecución material de la obra.

En primer lugar, se indica que según el libro de facturas recibidas en relación a la promoción objeto de revisión, el coste ascendería a la cantidad de 8.403.706,44€. Esta cifra no existe en ninguna parte del expediente administrativo y obedece claramente a un error material del Juzgador. En el expediente administrativo (folios 385 a 447) constan los libros registro de IVA soportado durante los años 2013 y 2014 de toda la actividad de mi representada y no sólo de la obra que es objeto de análisis en el presente procedimiento judicial (hay que recalcar que el libro registro de facturas recibidas de cualquier entidad está referido a las facturas correspondientes a toda

la actividad empresarial durante ese ejercicio). Y en ningún caso la suma de las facturas incluidas en dichos libros registro y vinculadas a la obra objeto de dicho recurso asciende a la cifra de 8.403.706,44€.

Por otra parte, en la página 1 de la liquidación tributaria originaria se indica expresamente que el sumatorio de facturas aportadas por el contribuyente, y que han sido examinadas por la Administración, asciende a la cantidad de 5.989.232,65 euros.

Además, la Sentencia indica también como cifras dispares los valores declarados a otros efectos y por unos conceptos que no guardan ninguna relación con el coste de ejecución material de la obra, como la escritura de obra nueva y división de propiedad horizontal y la escritura de hipoteca sobre el bien inmueble, ambas por importes de 16.767.582€ y 15.629.159€, respectivamente.

La escritura de división de propiedad horizontal tiene en cuenta, además del coste de la obra nueva, el valor real del terreno en el momento del otorgamiento de la escritura. Y, por lo que respecta a la escritura de hipoteca sobre el bien inmueble, este dependerá del importe adeudado y garantizado al prestamista, y que como importe máximo tiene en cuenta el valor del inmueble en su conjunto, incluyendo tanto el terreno, la construcción y otras partidas que deben excluirse de la base imponible del ICIO (como el margen del promotor, el margen de los industriales, tasas, el propio ICIO, etc.).

El coste de ejecución de la obra declarado en las autoliquidaciones de ICIO es el mayor de todos los documentos aportados a los efectos de constatar el coste real de ejecución material de la obra. Mi representada es muy eficiente en la construcción de sus edificios ya que, por una parte, acelera y abrevia los procesos de construcción (escasamente 1 año desde que comienza hasta que finaliza la obra, como se deduce del expediente administrativo) y, por otra parte, siempre realiza un tipo de construcción muy similar, al tiempo que utiliza siempre los mismos gremios y proveedores, por lo que el proceso se va replicando de una manera muy coordinada en las diferentes obras que acomete.

Los parámetros que utilizó la Administración para contrastar los costes de ejecución declarados por mi representada no sólo son ajenos a nuestra realidad, sino que, además, ni siquiera pueden ser contrastados de una forma seria y con un mínimo de rigor, como ya se puso de manifiesto en los escritos de demanda.

Los valores de referencia testimonial (en la Sentencia se dice de un total de 11 expedientes) no pueden ser refutados y contrastados (de forma genérica se mencionan los barrios, pero se desconocen las características y demás circunstancias concretas de los inmuebles tales como la calidad de los acabados, la existencia de zonas o servicios comunes, etc.), lo que supondría una vulneración del artículo 24 de la CE.

Los módulos previstos en la Ordenanza municipal son unos coeficientes que únicamente se pueden tener en cuenta en las autoliquidaciones provisionales de ICIO y no en la liquidación definitiva y que tampoco pueden tener en consideración las particularidades de nuestra obra en el proceso constructivo.

Y, por último, el coste de ejecución material según diarios y revistas especializadas, y sin ninguna otra concreción, tampoco pueden ser objeto de contraste o análisis de una forma mínimamente seria y rigurosa.

Ahora bien, más allá de la indefensión que se produce por la forma genérica con que describe los parámetros de contraste, es la propia Administración la que los descartó para la regularización tributaria, que fundamentó exclusivamente en el seguro decenal suscrito por mi representada, por lo que yerra claramente la Sentencia cuando indica que la Administración ha utilizado el método de estimación indirecta en la regularización tributaria.

5.2. La Administración ha utilizado el método de estimación directa para la regularización tributaria. Incongruencia de la Sentencia recurrida e incorrecta valoración de los hechos que se deducen del expediente administrativo.

En la liquidación originaria que fue objeto de recurso de alzada se manifestó de manera expresa que se había utilizado el método de estimación directa en la cuantificación de la base imponible.

En concreto, al final de la resolución, se indica expresamente (la negrita es nuestra):

"Per tot el que s'ha exposat fins aquest moment, es conclou que procedeix confirmar la proposta de liquidació que figura transcrita anteriorment, derivada de la determinació de la base imposable del tribut emprant el mètode d'estimació directa, previst com a principal per a impostos com el que ara ens ocupa per l'art. 51 de la Llei General Tributària...".

Por otra parte, la resolución expresa del recurso de alzada no sólo reitera la utilización del método de estimación directa en la cuantificación de la base imponible, sino que dedica toda la argumentación jurídica a justificar el valor asignado en el seguro decenal para practicar la regularización tributaria de conformidad con lo establecido en el artículo 57.1.f) de la LGT.

Además, en el escrito de contestación a la demanda de 13 de mayo de 2020, se indica expresamente que la determinación de la base imponible del ICIO se ha realizado conforme el método de estimación directa previsto en el artículo 51 de la LGT, a partir de los documentos presentados por el obligado tributario ante la inspección y

que tienen relación con los elementos de la obligación tributaria, y entre tales documentos figura el contrato de seguro decenal de daños a la edificación.

En consecuencia, es evidente la incongruencia de la Sentencia a los efectos de confirmar la resolución administrativa impugnada ya que considera adecuado a Derecho la utilización del método de estimación indirecta cuando, en realidad, la regularización se ha practicado con base en el método de estimación directa.

Del expediente administrativo, y de las resoluciones administrativas objeto de recurso, en ningún caso se deduce que la Administración haya utilizado el método de estimación indirecta para cuantificar la base imponible, sino que, al margen de que haya utilizado una serie de parámetros para contrastar el coste de ejecución material de la obra, finalmente, optó por aplicar el método de estimación directa previsto en el artículo 57.1.f) de la LGT, esto es, el valor consignado en el seguro decenal.

La Sentencia, al fundamentar el fallo sobre la premisa de que la Administración ha regularizado la situación tributaria con base en el método de estimación indirecta está alterando la actuación de la Administración que ha determinado la regularización tributaria con base en el método de estimación directa (artículo 51 en relación con el artículo 57.1.f) de la LGT), incurriendo en un error de hecho evidente, al tiempo que valora la actuación administrativa de una forma ilógica, por lo que vulnera el artículo 218 de la LEC.

Por otra parte, la Sentencia prácticamente no aborda la cuestión central de este procedimiento relativa al análisis de las partidas y conceptos que, formando parte de la suma asegurada del seguro decenal, no pueden formar parte de la base imponible del ICIO. Se limita a aceptar el planteamiento de la demandada, y a decir que dicha especificación no resulta de la póliza del seguro decenal, cuando, como expondremos en el siguiente punto, sí que forma parte de la póliza del seguro decenal, habiendo vulnerado el artículo 102 del TRLHL, que señala expresamente que no pueden formar 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.

5.3. Sobre el seguro decenal de daños a la edificación. Partidas que deben ser objeto de exclusión de la suma asegurada. Incorrecta valoración de las pruebas que obran en el expediente administrativo. Vulneración del artículo 102 del TRLHL.

La Sentencia no excluye del seguro decenal ninguna de las partidas solicitadas en el escrito de demanda y simplemente se limita a indicar que, en el mismo sentido que la demandada, considera que la especificación de los mismos no resulta de la póliza del seguro decenal, por lo que no prueban nada en concreto.

En la resolución administrativa (parcialmente estimatoria) objeto de recurso se aceptó expresamente la exclusión de los honorarios profesionales por la dicción del artículo 19.5 de la Ley 38/1999, de 5 de noviembre de 1999, de Ordenación de la Edificación ("LOE") y, además, porque constaban en el expediente administrativo las facturas de los honorarios de los profesionales que intervinieron en la construcción.

La Administración no aceptó el resto de partidas solicitadas, al considerar que la aportación de una hoja por la parte recurrente, solo con su firma y sello, es insuficiente para considerarlo una prueba determinante.

A juicio de esta defensa, la Sentencia yerra cuando confirma el planteamiento de la Administración, toda vez que la documentación que obra en el expediente administrativo permite concluir que deben ser objeto de exclusión, a efectos de ICIO, algunas otras partidas que componían la suma asegurada, y ello por lo siguiente:

1º. En primer lugar, hay que partir de la premisa de que el seguro decenal de daños asegura la ruina del edificio, de tal forma que se estaría asegurando el coste real de una reconstrucción de la edificación. Así, el valor asegurable sería el coste de ejecución material de la obra, los honorarios técnicos del proyecto y dirección de obra, más licencias e impuestos.

2º. En el artículo 4.1 de las Condiciones generales ("CG") del seguro decenal celebrado por mi representada, y que obra en los folios 259 y siguientes del expediente administrativo, se establece lo siguiente: "la suma asegurada, a los efectos de la garantía de daños estructurales, será el coste final de la ejecución material de la obra en el momento de la recepción, incluidos los honorarios profesionales. No obstante, salvo pacto expreso, la suma asegurada se extenderá al valor definitivo de la edificación asegurada en el momento de la recepción, cuyo importe comprende el coste de ejecución por contrata, honorarios de proyecto y dirección facultativa, licencias e impuestos y, en general, cualquier otro gasto que sea necesario para la ejecución de aquella".

Es decir, en las Condiciones generales, se especifica que la suma asegurada se extiende también, no sólo al coste de ejecución por contrata, honorarios de proyecto y dirección facultativa, sino a licencias e impuestos y, en general, cualquier otro gasto que sea necesario para la ejecución de aquélla.

3º. La suma asegurada cumple el requisito relativo al importe mínimo indicado en el artículo 19.5 de la LOE, esto es, cubrir el 100% del coste final de ejecución material de la obra.

El coste final según Acta de recepción de obra fue de 6.267.582 euros, habiendo tributado en concepto de autoliquidaciones de ICIO por una base imponible de 6.269.164,51 euros. El importe asegurado asciende a la cantidad de 7.306.731,58 euros, luego, no sólo cubre el 100% del coste final de ejecución material de la obra, sino que, además, asegura cantidades adicionales (fundamentalmente, honorarios profesionales e Impuestos), que no formarían parte de la base imponible del ICIO.

4º. La cantidad asegurada excede del coste en concepto de ejecución material de obras a efectos de ICIO y guarda relación con el artículo 4 de las CG de la póliza, que extiende al valor definitivo de la edificación asegurada en el momento de la recepción, al coste de ejecución por contrata, honorarios de proyecto y dirección facultativa, licencias e impuestos y, en general, cualquier otro gasto que sea necesario para la ejecución de aquella.

5º. El desglose de las distintas partidas que componían la suma asegurada era una obligación que se derivaba de diferentes artículos de las Condiciones generales de la póliza.

El artículo 4 de las CG de la póliza que lleva por rúbrica "suma asegurada", al extender el valor definitivo de la edificación asegurada en el momento de la recepción, al importe que se deriva del coste de ejecución por contrata, honorarios de proyecto y dirección facultativa, licencias e impuestos y, en general, cualquier otro gasto que sea necesario para la ejecución de aquella, exige desglosar las diferentes partidas.

Y, el artículo 3 de las citadas CG de la póliza, que lleva por rúbrica "período de cobertura", indica expresamente que el suplemento de comienzo de la garantía será emitido siempre que el Asegurador haya recibido del Tomador del seguro o del Asegurado, entre otras cosas, "la declaración del Tomador del seguro sobre el valor definitivo de la construcción de acuerdo con el presupuesto, suficientemente desglosado, que formará parte de la póliza". Además, de esta misma forma está redactado el artículo 29.3 de las CG de la póliza.

6º. Contrariamente a lo que señala la Sentencia, la declaración del tomador respecto al desglose de las partidas de la suma asegurada, sí que forma parte de la póliza de seguros.

El artículo preliminar relativo a las definiciones de las CG de la póliza señala respecto al concepto "Póliza", que forman parte integrante de la póliza: la solicitud del seguro y demás declaraciones realizadas por el Tomador y/o el Asegurado con carácter previo a la suscripción de este contrato o durante su vigencia; las Condiciones Generales; las Particulares que individualizan el riesgo; las Especiales, si procediesen; y los Suplementos o Apéndices que se emitan a la misma para complementarla o modificarla.

La declaración de mi representada con el desglose de las partidas que componían la suma asegurada consta en el expediente administrativo (entre otros, folios 14, 276 y 277) y, en todo caso, forma parte de la póliza.

Por otra parte, estos documentos fueron aportados desde el principio a la inspección, habiendo sido constatados y confirmados por la compañía aseguradora MURIMAR SEGUROS (Mutua de Seguros a Prima Fija), según se deduce de los folios 14, 276 y 277 del Expediente administrativo, luego es ilógica, y contraria a reglas de la sana crítica, la conclusión de la Sentencia recurrida cuando se indica que dicha especificación no resulta de la póliza del seguro decenal y que no prueba nada en concreto.

7º. Por otra parte, se especificó en el escrito de demanda la composición de cada una de las partidas desglosadas, y ello a los efectos de ser excluidas de la base imponible del ICIO.

El desglose de las partidas que componen la suma asegurada fue el siguiente:

Total ejecución material (incluida urbanización) 5.933.557,73 €

Gastos generales y beneficio industrial 152.142,51 €

IVA 608.570,02 €

Honorarios proyecto, dirección facultativa 225.080,31 €

Otros honorarios (ingeniería, geotécnico, etc.) 25.160,59 €

Honorarios Organimos control técnico 2.325,00 €

IVA honorarios 53.038,84 €

Tasas y licencias 306.856,58 €

VALOR TOTAL DEFINITIVO DE LA EDIFICACION: 7.306.731,58 €

De estas partidas, la Administración, en la resolución del recurso de alzada, aceptó la exclusión de la partida correspondiente a "honorarios proyecto, dirección facultativa" por importe de 225.080,31 euros, luego el valor de la suma asegurada que sirvió de base para la regularización tributaria en concepto de ICIO ascendió a la cantidad de 7.081.651,27 euros, según cuadro que se detalla:

Liquidación tributaria Resolución expresa recurso alzada

Liquidación sujeto pasivo

6.269.164,51

6.269.164,51

Concepto
excluidos Base Imponible ICIO

-225.080,31

Regularización

1.037.567,07
812.486,76

Base Imponible Total:

7.306.731,58
7.081.651,27

Así las cosas, lo único que es exigible a mi representada es explicar la razonabilidad y lógica de los diferentes conceptos que, excediendo del coste de ejecución material en sentido estricto (según presupuesto y Acta de recepción de obra), forman parte de la suma asegurada (es decir, exceden del capital mínimo del artículo 19.5 de la LOE), pero no deben formar parte de la base imponible del ICIO de conformidad con el artículo 102 del TRLHL.

El hecho de que existan partidas que exceden del coste de ejecución material en sentido estricto se deduce de la cuantificación del coste de ejecución material en el Acta de recepción de fin obra, del articulado de las Condiciones Generales citadas, del desglose de partidas realizado por mi representada que forma parte de la póliza de seguros, constatado por la compañía aseguradora MURIMAR SEGUROS (Mutua de Seguros a Prima Fija) según certificado emitido por la misma (folios 14, 276 y 277 del expediente administrativo), y, además, de la propia actuación de la Administración que ha excluido expresamente uno de los conceptos, en concreto, el relativo a los "honorarios proyecto, dirección facultativa".

Al igual que hicimos en el escrito de demanda, pasamos a analizar cada una de las partidas que deben ser objeto de exclusión:

A. Impuestos, Tasas y licencias locales... 306.856,58€

La construcción del edificio implicaría volver a pagar tasas e impuestos asociados a la construcción. Las principales partidas serían el propio impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, que supondría, al menos, una tributación por importe de 210.017,01 euros (y que está acreditado en el expediente administrativo), así como la tasa de licencias de obras, que ascendería a la cantidad de 70.292,35 euros de conformidad con la normativa municipal (en Barcelona asciende a la cantidad de 4,96€/m², más la tasa por idoneidad técnica de 1,28€/m², lo que resulta un importe conjunto de 6,24€/m², que habría que multiplicar por la cantidad de 11.264,80 m² de superficie de obra). Además, se previeron partidas adicionales por importe conjunto de 26.547,22 euros en concepto de otras tasas que necesariamente habría que pagar por diversos conceptos (entre otros: utilización de espacio público, retirada de escombros, etc.).

B. Otros honorarios (ingeniería, geotécnico, etc.) 25.160,59€

Estos conceptos están acreditados con facturas que obran en los folios 618 a 621 del expediente administrativo, y deben ser excluidos de la base imponible del ICIO.

C. Honorarios Organismo de Control técnico 2.325€

Esta partida se encuentra acreditada con las facturas que obran en los folios 614 a 617 del expediente administrativo, y debe ser excluida de la base imponible del ICIO.

D. IVA de honorarios profesionales... 53.038,84€

El recurso de alzada estimó únicamente el concepto de "honorarios de proyecto y dirección facultativa" por importe de 225.080,31 euros, pero no incluye las cuotas de IVA soportadas, que han sido cuantificadas y que incrementan el importe de la factura. La partida de 225.080,31 euros, más unas cuotas de IVA soportadas por importe de 47.266,86 euros, están justificadas en el expediente administrativo con facturas que obran en los folios 597 a 613.

Las partidas B Y C anteriormente citadas acarrearían el pago de unas cuotas de IVA por importe de 5.771,97 euros, sobre una base imponible de 27.485,59€ (suma de ambas partidas por importes de 25.160,59€ y 2.325€).

En consecuencia, las cuotas de IVA soportadas en concepto de honorarios de proyecto y dirección facultativa, otros honorarios (ingeniería, geotécnico, etc.) y organismo de control técnico ascienden a la cantidad especificada de 53.038,83 euros.

E. IVA soportado en ejecución material de la obra... 608.570,02€

La construcción del edificio implicaría, como sujeto pasivo, volver a soportar las cuotas de IVA.

En el seguro decenal se cuantificó sobre una base de 6.085.700,24 euros, y al tipo impositivo del 10%. La base sobre la que se proyecta es inferior a la base autoliquidada en concepto de ICIO por lo que, en principio, esta partida se ha señalado de una forma prudente y debe considerarse acreditada (ya que, incluso, podría ser superior si la calculásemos sobre una base de 6.269.164,51 euros). En cuanto a la cuantificación del porcentaje, en la medida en que se trata de la construcción de una edificación dedicada principalmente a viviendas, se aplica el tipo reducido del 10 por 100 a la ejecución de la obra. A pesar de que alguna partida tributaría al tipo impositivo del 21 por 100, gran parte de la ejecución de la obra tributaria al tipo impositivo del 10 por 100 (de conformidad con lo establecido en el artículo 91 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido), y esa es la razón por la que se hizo una estimación prudente del 10 por 100 como tipo impositivo.

En el expediente administrativo (folios 385 a 447) constan los libros registro de IVA soportado durante los años 2013 y 2014 de toda la actividad de mi representada (no sólo la obra que es objeto de discusión en el presente procedimiento judicial), y constituye una prueba de que, lógicamente, soporta cuotas de IVA en la construcción de las edificaciones.

En definitiva, está acreditado que, habiendo autoliquidado en concepto de ICIO por una base imponible de 6.269.164,51 euros, el exceso de suma asegurada hasta la cantidad de 7.306.731,58 euros está integrado por partidas que no forman parte de la base imponible del ICIO de conformidad con lo establecido en el artículo 102 del TRLHL.

En consecuencia, la Sentencia recurrida vulnera el artículo 102 del TRLHL al confirmar la resolución administrativa recurrida, toda vez que no ha excluido de la base imponible del ICIO partidas que están expresamente excluidas y que no pueden formar 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.

5.4. Sobre el coste de ejecución material de la obra a efectos de base definitiva del ICIO.

Mi representada acreditó, a lo largo del procedimiento de inspección, que todos los documentos oficiales que ostentaba a los efectos de acreditar el coste de ejecución real de la obra eran inferiores a la base imponible autoliquidada de manera provisional a efectos de ICIO por importe de 6.269.164,51 euros, por lo que no procedía incrementar la base definitiva del ICIO. Ni el presupuesto inicial, ni el sumatorio de las facturas de la obra ni el importe declarado en el Acta de recepción definitiva de obra rebasaban el importe declarado como base imponible provisional de ICIO, por lo que no procedía regularizar la situación tributaria de mi representada, habiéndose, constatado, además, la correlación entre la obra proyectada y ejecutada, según certificado final de obra.

Por tanto, yerra la Sentencia recurrida cuando afirma que no existen pruebas tendentes a constatar el coste de ejecución material de la obra objeto de contencioso.

Por otra parte, la manifestación realizada en la Sentencia de que la base imponible definitiva de ICIO regularizada por la Administración ha sido obtenida de forma distinta a la mera asunción por la Administración demandada de la cantidad declarada a efectos del seguro decenal, no es acorde a los hechos que se deducen del expediente administrativo, y es una premisa errónea en el silogismo de la Sentencia, toda vez que la Administración regularizó la base imponible del ICIO con base en el método de estimación directa prevista en el artículo 51 de la LGT, según establece de una forma clara e inequívoca la resolución administrativa que fue objeto de recurso judicial.

El seguro decenal, como documento presentado por el obligado tributario ante la Inspección y que tiene relación con los elementos de la obligación tributaria, implica necesariamente analizar todos los conceptos desglosados en la suma asegurada, cuestión que no ha abordado la Sentencia recurrida, limitándose a manifestar que no forman parte de la póliza suscrita.

La póliza de seguros obra en el expediente administrativo y, como se ha señalado a lo largo de este escrito, las declaraciones del tomador forman parte de la póliza de seguros, de conformidad con el artículo preliminar relativo a las definiciones de las CG de la póliza. El desglose está certificado por la compañía aseguradora (folios 14, 276 y 277 del expediente administrativo), que ha tomado cuenta de dichas partidas desglosadas, y han sido debidamente

explicadas, por lo que no hay ninguna razón para que no sean excluidas aquéllas partidas que no forman parte de la base imponible del ICIO de conformidad con el artículo 102 del TRLHL.

La regularización tributaria con base en el método de estimación directa de los artículos 51 y 57.1.f) de la LGT implica tener en cuenta todos los documentos aportados por el contribuyente.

La Sentencia que es objeto de recurso trata de reconducir la actuación de la Administración aduciendo que ha aplicado el método de estimación indirecta, lo que es contrario a los hechos que se derivan del expediente administrativo, y supone una infracción del artículo 218 de la LEC y del artículo 102 del TRLHL, al calcular la base imponible definitiva del ICIO de forma indebida, y sin excluir las partidas que no pueden formar parte de dicha base imponible definitiva.

Se ha hecho tributar a mi representada por situaciones inexpresivas de capacidad económica y, por tanto, se ha vulnerado el principio constitucional establecido en el artículo 31 de la CE.>>

Tercero. Argumentos del Ayuntamiento apelado

Son (literalmente) del siguiente tenor:

<<ALEGACIONES

1.1. Antecedentes y objeto del presente recurso.

1. Se inician actuaciones inspectoras mediante comunicación de la inspección tributaria municipal al sujeto pasivo del impuesto, de fecha 23 de marzo de 2015 (f. 3 EA), para la comprobación y regularización del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras en relación a las obras autorizadas mediante las licencias de obra nº 33LL19982/1, 13LL19982 Y 14LL16101 con emplazamiento en la calle Passatge Llivia, núm. 51 de Barcelona. En dicha comunicación se requería, además de los certificados de inicio y fin de obra, los contratos de ejecución de obra, certificados a origen del coste de las obras o cualquier otro documento que permitiera determinar el coste final de las obras.

En fecha 12 de mayo de 2015, mediante comparecencia ante la inspección tributaria municipal (F 4 EA), el obligado tributario presentó la siguiente documentación: documento acreditativo de la representación, presupuesto de ejecución material de la obra, certificado final de obra i habitabilidad, acta de recepción de la obra, anexo al certificado final de dirección de la obra, certificado de inicio de las obras, memoria técnica y proyecto básico de la obra

2. En fecha 17 de junio de 2015 la inspección tributaria municipal emite un nuevo requerimiento de documentación (F 257 EA) que fue atendido por el obligado tributario en fecha 10 de julio de 2015, mediante comparecencia ante la inspección tributaria municipal, en la que se aportó la siguiente documentación: copia de escritura de declaración de obra nueva y división horizontal, copia del seguro decenal de la obra, copia de libro de facturas de los ejercicios 2013 y 2014, detalle del coste de determinadas partidas (pavimentos, formación de fachada i remozados interiores), y modelo 340 en soporte digital de los ejercicios 2013 y 2014.(f 258 EA).

3. En fecha 2 de enero de 2017 se emite propuesta de regularización tributaria a la que se adjunta informe técnico (F 623 a 629 EA).

4. En fecha 19 de enero de 2017 se firma acta de disconformidad, a la que se adjunta informe ampliatorio, y en la que se concluye que la base imponible del impuesto es de 7.306.731,58€ calculado atendiendo al valor de la obra consignado en el seguro decenal de la edificación (F. 627 a 629 EA).

5. En fecha 3 de febrero de 2017 la actora presenta escrito de alegaciones (F 630 a 635 EA) que fueron resueltas y desestimadas resolución del Director de Inspección del Instituto Municipal de Hacienda de fecha 17 de febrero de 2017 (F. 643 a 646 EA).

6. Contra la anterior resolución de fecha de fecha 17 de febrero de 2018 la actora interpuso recurso de alzada en fecha 7 de abril de 2017 (F 648 a 650 EA) que fue estimado en parte mediante resolución del Primer Teniente de Alcalde de fecha 1 de de junio de 2018.

1.2. Acto administrativo impugnado

Es objeto de recurso la resolución de fecha 1 de junio de 2018 del Primer Teniente de Alcalde del Ajuntament de Barcelona que estima en parte el recurso formulado por la actora contra la resolución de la Inspectora Jefe del Institut Municipal d'Hisenda de fecha 17/02/2017, que desestima las alegaciones de la recurrente y gira la liquidación del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras (ICIO), resultantes de las actuaciones de comprobación de la base imponible en relación a las obras efectuadas por la recurrente en el Passatge DIRECCION000, nº NUM000 de Barcelona.

La resolución que es objeto del presente recurso contencioso establece en su parte dispositiva el siguiente literal:

"ESTIMAR en parte el recurso, en el sentido de no incluir en la valoración de la base imponible del ICIO la cuantía de los honorarios profesionales acreditados. DESESTIMAR el resto de peticiones."

SEGUNDO. *Valoración de la sentencia de instancia.*

La sentencia de instancia considera que la resolución impugnada es ajustada a derecho en la medida que la actora no acredita mediante pruebas aquellos conceptos que, según ella, han de ser detraídos de la base imponible del impuesto.

Sobre si la base imponible incluye partidas que deberían haber sido excluidas.

Partiendo de la consideración de entender el valor consignado en el seguro decenal de daños a la edificación como método de estimación directa de la base imponible del ICIO, en los términos del artículo 51 LGT, la actora considera que tal importe incluye conceptos que han de ser detraídos de tal base imponible, por tratarse de partidas que aun formando parte de la suma asegurada no pueden formar parte de la base imponible del impuesto. Se argumenta que no hay identidad entre el coste de ejecución material de la obra y la suma asegurada.

Sobre esta cuestión señalar en primer término el artículo 19.5 de la Ley 38/1999, de 5 de noviembre, de Ordenación de la Edificación, que establece:

"El importe mínimo del capital asegurado será el siguiente: c) el 100 por 100 del coste final de la ejecución material de la obra, incluidos los honorarios profesionales, para las garantías del apartado 1.c) de este artículo".

Del precepto transcrito se observa claramente que los honorarios profesionales son un concepto que necesariamente se incluye en el coste mínimo del capital asegurado, por tanto su importe debe ser excluido del asignado a la base imponible. Es por eso que la resolución impugnada excluye expresamente los honorarios profesionales que han quedado debidamente acreditados en el expediente administrativo.

Sobre si la propuesta de regularización incluye conceptos que han de ser excluidos, la resolución que ahora se impugna establece lo siguiente.

"Sobre el segundo de los aspectos indicados, el problema nace del hecho de que se ignora cuáles son los conceptos incluidos en la póliza de seguros. La aportación de una hoja por parte del recurrente, sólo con su firma y sello, es insuficiente para considerarlo una prueba determinante."

"La única prueba obrante en el expediente administrativo, aportada por el recurrente y admitida por la Administración, es la de las facturas de los honorarios de los profesionales que intervinieron en la construcción."

"Por otra parte, no se ha probado por la recurrente que el valor del seguro decenal se hayan incluido otros conceptos que no puedan constituir la base imponible del impuesto, por lo que procede desestimar el recurso en todas las demás alegaciones formuladas."

La resolución administrativa considera ajustado a derecho detraer del importe del valor asegurado de la obra aquellos conceptos debidamente justificados que no pueden formar parte de la base imponible del impuesto. Y sobre esta cuestión, la actora únicamente alcanza a probar documentalmente y de forma suficiente los honorarios de los profesionales que intervinieron en la construcción, motivo por el cual la resolución impugnada estima en parte el recurso de alzada presentado.

Sobre este punto la sentencia que es objeto de apelación establece:

"En cuanto a los documentos aportados por la parte recurrente, en los que se desglosa la cantidad referida como coste de ejecución de la obra a efectos del seguro decenal, y en el mismo sentido que la demandada, considero que la especificación de los mismos no resulta de la póliza del seguro decenal, por lo que no prueban nada en concreto, máxime cuando en la presente vista tampoco se ha practicado prueba en dicho sentido.

Por todo lo expuesto, y a modo de resumen, decir que no se ha practicado prueba alguna por parte de la recurrente en cuanto al coste de ejecución de la obra, de forma que considero ajustado a derecho el criterio empleado por la Administración demandada para determinar el coste de la misma a efectos de la cuantificación del Impuesto de autos. Por ello, procede la desestimación del recurso confirmando la resolución recurrida."

Por tanto, la sentencia de instancia razona y argumenta los motivos por los cuales considera que la actora no acredita las partidas que, según su desglose, no han de formar parte de la base imponible del impuesto.

Dicho de otro modo, la actora no acredita las partidas que pretende se excluyan de la base imponible: impuestos, tasas, licencias locales, otros honorarios, IVA de honorarios profesionales e IVA soportado en la ejecución material de la obra.>>

Cuarto. *Decisión de la Sala*

La Sentencia apelada no incurre en incongruencia. Eso sí: asume una tesis (la del Ayuntamiento) que en realidad conlleva la aplicación encubierta -y sin la debida justificación- del método de estimación indirecta para determinar la base imponible del impuesto municipal de construcciones, instalaciones y obras (vulgo, ICIO).

Formalmente, a la liquidación controvertida se habría llegado a través del método de estimación directa, que la Ley General Tributaria (LGT) describe en los siguientes términos:

<< Artículo 51 *Método de estimación directa*

El método de estimación directa podrá utilizarse por el contribuyente y por la Administración tributaria de acuerdo con lo dispuesto en la normativa de cada tributo. A estos efectos, la Administración tributaria utilizará 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.>>

A los anteriores efectos, el Ayuntamiento apelado habría tomado en consideración el coste total de la obra fijado en el seguro decenal de daños suscrito por la apelante; pero sin descontar los conceptos que no forman parte de la base imponible y que el art. 102 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales define en los siguientes términos:

<< Artículo 102 *Base imponible, cuota y devengo*

1. La base imponible del impuesto está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, y se entiende por tal, a estos efectos, el coste de ejecución material de aquélla.

No forman parte de la base imponible el Impuesto sobre el Valor Añadido y demás impuestos análogos propios de regímenes especiales, las tasas, precios públicos y demás prestaciones patrimoniales de carácter público local relacionadas, en su caso, con la construcción, instalación u obra, ni tampoco los honorarios de profesionales, el beneficio empresarial del contratista ni cualquier otro concepto que no integre, estrictamente, el coste de ejecución material.>>

El Consistorio consideró que el detalle de gastos anexo a la póliza del seguro no merecía credibilidad alguna por haber sido elaborado por la ahora apelante y no venir acompañado de ningún signo de autenticación. Pero lo cierto es que, conforme a las estipulaciones del contrato, CORPEDIFICACIONES, S.L tenía la obligación de incorporar a la póliza esa relación, como parte integrante del seguro decenal y como elemento determinante de su eficacia.

Se trata, además, de una relación que obra en el expediente administrativo, a los folios 276 y 277.

En el folio 276 consta el certificado emitido por la aseguradora el 5 de mayo de 2016, en el que se hace constar la existencia de la póliza y el importe total asegurado, amén de advenir una relación adjunta (folio 277) en la que aparece el detalle de los diferentes conceptos (ejecución material, 5.933.557,73 euros), todo ello fechado a 3 de julio de 2014, con los sellos y firmas de tomador y aseguradora.

Se trataba, pues, de un documento que -sin perjuicio del acta de recepción de las obras y demás- cumplía los requisitos de rigor y no podía ser ignorado por el Ayuntamiento, toda vez que no concurría ninguna de las circunstancias susceptibles de justificar el recurso a la estimación indirecta, pues conforme a la LGT, tal estimación sólo podía admitirse excepcionalmente (art. 53.1), previo informe razonado (art. 158.1) en los siguientes supuestos:

<<(…)

- a) Falta de presentación de declaraciones o presentación de declaraciones incompletas o inexactas.
- b) Resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación inspectora.
- c) Incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales.
- d) Desaparición o destrucción, aun por causa de fuerza mayor, de los libros y registros contables o de los justificantes de las operaciones anotadas en los mismos.>>

El Ayuntamiento, formalmente se atuvo a la cifra total que constaba en el seguro decenal; pero a tal efecto comprobó que se tratara de una cifra acorde con los valores de referencia testimonial obtenidos merced a otros expedientes de licencia de obras y también a través del BEC. Dicho en otros términos: utilizó, como parámetros determinantes, unos que son propios de la estimación indirecta, sin previamente haber hecho absolutamente nada útil para desvincularse de los datos certificados, sellados y rubricados por la aseguradora de la apelante. Datos, estos últimos, completados por la recurrente con otros documentos, hasta llegar a declarar en su día una base imponible de 6.269.164,51 euros, frente a los 7.306.731,58 euros finalmente fijados por el Consistorio.

Por todo ello, la apelación deberá prosperar.

Quinto. Costas

En atención a lo dispuesto en el art. 139.2 LJCA, no se impondrán costas.

FALLO:

ESTIMAR el presente recurso de apelación nº 1107/2021 de Sala y nº 45/2021 de Sección, promovido por CORPEDIFICACIONES, S.L, con la oposición del EXCMO. AYUNTAMIENTO DE BARCELONA y, en su consecuencia, REVOCAR y dejar sin efecto alguno la Sentencia nº 22, de 19 de enero de 2021, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 13 de Barcelona en los autos del recurso ordinario nº 393/2017-C y, en su lugar, ESTIMAR el expresado recurso, con ANULACIÓN, por contrarios a derecho, de los actos administrativos impugnados y CONDENA al Ayuntamiento demandado a devolverle a la actora/apelante las suma añadida que le habría sido liquidada, más los intereses de rigor a calcular desde la fecha del ingreso.

Sin costas.

Notifíquese a las partes la presente Sentencia, que no es firme. contra la misma cabe deducir, en su caso, recurso de casación ante esta Sala, de conformidad con lo dispuesto en la Sección 3ª, Capítulo III, Título IV de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa (LJCA). El recurso deberá prepararse en el plazo previsto en el art. 89.1 LJCA.

Y adviértase que en el BOE nº 162, de 6 de julio de 2016, aparece publicado 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.

Firme la presente librese certificación de la misma y remítase juntamente con los autos originales al Juzgado de procedencia, quien acusará 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 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.