

## **CONSULTA JURIDICA 32/2001**

**FORMULADA:** JUNTA MUNICIPAL DEL DISTRITO DE LATINA

**FECHA:** 19.10.01

**ASUNTO:** IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS

---

### **TEXTO DE LA CONSULTA:**

*“Respecto de las licencias únicas y de actividad, calificadas e inocuas, se solicita informe sobre las partidas del presupuesto presentado aportado por el interesado que deben tenerse en cuenta para determinar la base imponible a fin de practicar la autoliquidación. En concreto, la duda se refiere a la inclusión o no de la “maquinaria”, así como, en su caso, de lo que deba entenderse como tal a los únicos efectos de practicar autoliquidación del Impuesto”.*

### **INFORME:**

Vista la consulta formulada por el Jefe de la Sección de Asuntos Generales y Recursos de la Junta Municipal del Distrito de Latina, se informa lo siguiente:

La Ley Reguladora de las Haciendas Locales, Ley 39/1988, de 28 de diciembre (en adelante LHL), en sus artículos 101.1º, 103.1º y 104.1º, regula, respecto del Impuesto de Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO), el hecho imponible, la base imponible y la gestión del mismo.

Del tenor literal de los citados preceptos, y a la vista de la consulta planteada, se suscitan dos cuestiones de análisis obligado; por una parte, precisar el sentido y contenido de la expresión “coste real y efectivo de la construcción, instalación y obra” y, de otra, las partidas que no deben integrarse en ese coste real y efectivo para determinar la base imponible de este impuesto, a la hora de realizar la liquidación correspondiente, cuestiones estas cuya resolución ha sido labor de nuestra jurisprudencia ante la ambigüedad e imprecisión de la propia Ley.

#### **1.- Coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra.**

Como ya hemos indicado, esta expresión se contiene en el artículo 103.1º LHL, y es la que define el contenido de la base imponible del impuesto del que nos venimos ocupando.

En ocasiones, esta expresión de “coste real y efectivo”, se ha pretendido equiparar a la de “coste total”, equiparación que, reiterada jurisprudencia ha negado, afirmando que *“una cosa es el citado coste real y efectivo de tales operaciones y, otra distinta, los “gastos” que tengan que hacerse para sufragar o atender dicho coste”*, (Sentencia del Tribunal Supremo de 17.05.99.)

En esta misma sentencia, el Tribunal Supremo manifiesta que *“en realidad la sentencia de instancia ha confundido el concepto de “gasto” y el concepto de “costo”: cuando en el Fundamento de Derecho Primero de la citada sentencia se entiende que el coste real y efectivo de la obra se refiere al total que se abona por la misma, tal*

*razonamiento hay que entenderlo equivalente al “concepto económico de gasto”, siendo por el contrario, el “concepto económico de coste” sensiblemente inferior, pues “gasto” es lo que realmente se gasta, mientras que “coste” es simplemente el precio neto de la misma”.*

La definición concreta de los elementos que pueden integrarse en el concepto de coste real y efectivo la aborda el Tribunal Supremo mediante la interpretación sistemática del artículo 103.1º de la LHL, conjugándolo con el artículo 104.1º de la misma Ley.

En esta línea argumental, en la Sentencia del Tribunal Supremo de 24.05.99, se afirma que: *“..el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra no está constituido, como la simple expresión gramatical pudiera hacer suponer, por todos los desembolsos realizados por los dueños de la obra y que reconozcan como causa de su realización, sino sólo por los que se integran en el presupuesto presentado por los interesados para su visado en el Colegio Oficial correspondiente, pues a dicho proyecto se refiere paladinamente el citado artículo 104 LHL, tanto si el proyecto ha sido presentado a visado como si no lo ha sido, y ese proyecto se compone por las partidas que determinan el coste de la ejecución material de la obra, en la que no se incluyen los gastos generales contemplados en el artículo 68.a) del Reglamento General de Contratos del Estado, compuestos por una heterogénea serie de elementos que sólo de modo indirecto incrementan el coste de la correspondiente obra y cuyo gravamen significaría sujetar tanto la riqueza representada por la obra como el volumen de negocios del constructor..”.*

Las anteriores consideraciones nos remiten al análisis de la segunda de las cuestiones apuntadas al inicio de esta exposición.

## 2.- Partidas que no integran el coste real y efectivo de la construcción, instalación y obra.

La depuración del significado normativo del artículo 103.1º LHL, en cuanto al ya reiterado coste real y efectivo de la construcción, instalación y obra, ha sido tarea frecuente de la jurisprudencia, que lo ha aislado, por una parte, excluyendo casuística y conceptualmente partidas que no corresponden al estricto sentido de lo que constituye el coste real, y por otra, integrando el precepto que contiene el citado artículo 103.1º, regulador de la base imponible, con el del artículo 101, definidor del hecho imponible.

Según lo primero, se han ido excluyendo partidas tales como los gastos generales, honorarios profesionales de arquitectos y aparejadores, gastos de ensayo o beneficio industrial, que no son coste material de la obra; y según lo segundo, el Tribunal Supremo ha abordado la cuestión relativa a las instalaciones establecidas sobre una edificación, aspecto este en el que es necesario profundizar por su estrecha relación con la consulta formulada.

En este sentido, el Tribunal Supremo ha declarado, de forma reiterada, que no están sujetas al impuesto todas las instalaciones establecidas sobre una edificación sino sólo aquellas que precisen de previa licencia y que es acertado el criterio de prescindir en el cómputo de la base imponible todas aquellas referentes a mobiliario o servicios de la construcción que no requerían previa licencia y que tal licencia ha de ser precisamente una licencia de obras o urbanística; ello independientemente de que el funcionamiento de una industria o la habitación de una vivienda requieran otras licencias, entre ellas las de apertura o de primera ocupación, todas ellas de carácter local, pues solo están sujetas al

Impuesto les ejecuciones de obras o instalaciones que precisen de una previa licencia urbanística.

A mayor abundamiento, y en lo que se refiere a la maquinaria instalada, el Tribunal Superior de Justicia de Asturias, en su Sentencia de 24.01.98, señala que el *“objeto del tributo no esta constituido por el valor de lo instalado sino por el coste de su instalación, puesto que son las transformaciones del terreno necesarias para la implantación de la industria las que precisan de una licencia previa de obras o urbanísticas, aunque luego el ejercicio de la actividad requiera otras autorizaciones posteriores, por lo que en atención a los distintos problemas que en cada caso planteados, se ha considerado acertado incluir en la base imponible el coste del montaje del equipo industrial que había de colocarse en la planta proyectada y excluir, en cambio, las partidas correspondientes al precio de la adquisición del equipo”*.

**Conclusiones:**

1.- El coste real y efectivo de la construcción, instalación y obra está constituido por las partidas que figuren en el Proyecto presentado por los interesados para la solicitud de la licencia, y que determinan el coste de la ejecución material de la obra

2.- En lo que se refiere a las instalaciones y maquinaria, siguiendo la doctrina jurisprudencial emanada del Tribunal Supremo (Sentencias de 09.12.96, 24.04.97, 18.06.97 y 24.05.98, entre otras), se puede afirmar que han de incluirse en la base imponible aquellos elementos inseparables de la obra que figuren en el proyecto para el que se solicitó la licencia, es decir, los elementos que no tienen singularidad o identidad propia respecto de la construcción realizada, puesto que se incorporan a ella en su aspecto más estático o estructural formando parte consustancial.