



<http://www.dip-badajoz.es/municipios/sael/index.php?cont=docum&c=1&id=3>

ASUNTO: HACIENDAS LOCALES

Liquidación del Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras por el presupuesto correspondiente al capítulo de instalaciones específicas de una granja de pollos de engorde.

262/12

FD

INFORME

I. ANTECEDENTES.

Según los datos aportados por el Ayuntamiento referenciado, los antecedentes del asunto objeto del presente informe, de manera resumida, son los siguientes:

- Con fecha X de septiembre de 2012, tiene entrada en la Oficialía Mayor escrito del Ayuntamiento de XX, mediante el que se solicita informe en relación liquidación del Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras por el presupuesto correspondiente al capítulo de instalaciones específicas de una granja de pollos de engorde.



<http://www.dip-badajoz.es/municipios/sael/index.php?cont=docum&c=1&id=3>

- Junto con la solicitud de informe, se remite copia de las hojas del presupuesto, relativas al capítulo 6º, “Instalaciones Específicas Nave”, y al resumen que recoge el presupuesto de ejecución material.

II. LEGISLACIÓN APLICABLE.

- * Constitución Española de 1978 (CE).
- * Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local (LBRL).
- * Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TRLRHL).

III. FONDO DEL ASUNTO.

1º. El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, está regulado en el artículo 59.2 del TRLRHL de manera potestativa para los Ayuntamientos, que podrán exigirlo si, haciendo uso de la potestad tributaria reconocida a los municipios por el artículo 4.1.b) de la LBRL, previamente han adoptado el correspondiente acuerdo de imposición y establecimiento, en los términos exigidos por los artículos 106.1 de la citada LBRL y 17 del TRLRHL, con los requisitos y el procedimiento establecidos en este último precepto. Su regulación está contenida en los artículos 100 a 103 del TRLRHL (preceptos que han sido modificados mediante el Real Decreto Ley 19/2012, de 25 de mayo, especialmente con la intención de someter también al impuesto todo lo concerniente al régimen de comunicación previa). Así pues, tras la reforma, el hecho imponible del impuesto, conforme al artículo 100.1 del TRLRHL “... *está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, o para la que se exija presentación de declaración responsable o comunicación previa, siempre que la expedición de la licencia o la actividad de control corresponda al ayuntamiento de la imposición.*”

2º. Por lo que respecta al objeto concreto de la petición de informe, debe resolverse a la luz de lo dispuesto en el artículo 102.1 del TRLRHL, que regula la base imponible del impuesto en los siguientes términos:



<http://www.dip-badajoz.es/municipios/sael/index.php?cont=docum&c=1&id=3>

“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 precepto transcrito, tras concretar que la base imponible está constituida por el presupuesto de ejecución material, aclara en el apartado siguiente qué partidas concretas no forman parte del mismo. Su actual redacción, notablemente distinta del precedente y originario artículo 103.1 de la derogada Ley Reguladora de las Haciendas Locales, ha incorporado la reiterada jurisprudencia del Tribunal Supremo, dictada en relación con el asunto; entre otras muchas, es de interés por haber sido dictada precisamente en recurso de casación para unificación de la doctrina, la Sentencia de 25 de abril de 1999, cuyo Fundamento de Derecho Segundo declara: *“Esta Sala ha de estimar correcta la doctrina aducida como contradictoria y no la mantenida en la sentencia de instancia, conforme tiene declarado en reiterada jurisprudencia, concretada, entre otras, en las Sentencias de 1 de Febrero de 1994, 14 de Mayo y 15 de Noviembre de 1997. En ellas se argumenta, en términos generales, que el coste real y efectivo de la construcción no está constituido, como la simple expresión gramatical del precitado art. 103.1 de la Ley de Haciendas Locales pudiera inducir a suponer, por todos los desembolsos efectuados por los dueños de la obra y que la reconozcan como causa de su realización, sino solo 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 claramente el art. 104 de la propia norma -la Ley de Haciendas Locales, se entiende-, tanto si fue presentado para su visado como si no lo fue, y ese proyecto se compone de las partidas que determinan el coste de ejecución material de la obra, en el que no se incluyen los gastos generales contemplados en el art. 68.a) del Reglamento General de la Contratación del Estado, aprobado por Decreto 3410/1975, de 25 de Noviembre, compuestos por una heterogénea serie de elementos que solo de un modo indirecto lo incrementan, ni tampoco el porcentaje calculado como beneficio*



<http://www.dip-badajoz.es/municipios/sael/index.php?cont=docum&c=1&id=3>

industrial del contratista, cuyo gravamen significaría sujetar a tributación tanto la riqueza representada por la obra como el volumen de negocio del constructor, ni los honorarios profesionales, ni el I.V.A. repercutido al propietario por el constructor. ...”

Por lo que respecta a la inclusión o no en la base imponible del impuesto de las partidas que componen el capítulo 6º del presupuesto, denominado “*Instalaciones Específicas Nave*”, la sentencia citada en el mismo fundamento de derecho añade que “... A estas exclusiones, y por obedecer a la misma causa, ha de adicionarse la de los importes correspondientes a equipos, maquinaria e instalaciones construidos por terceros fuera de la obra e incorporados a ella, en el sentido de no computar el valor de lo instalado aun que sí el coste de su instalación -Sentencias de esta Sala de 18 de Junio de 1997 y demás en ella citadas-, y la del estudio relativo a seguridad e higiene en el trabajo, ... , por ser gasto igualmente ajeno al estricto costo del concepto de obra civil, debe ser excluido del cálculo de la base aquí cuestionado.” Sin embargo, la jurisprudencia más reciente parece discurrir por derroteros bien distintos, en el sentido de que las partidas de maquinarias, equipos e instalaciones incorporadas a la obra o, incluso, construidas por terceros fuera de ella, no pueden excluirse de la base imponible del ICIO, cuando tales partidas o instalaciones se incorporan a la construcción de modo que son imprescindibles para la ejecución de la obra y para el posterior funcionamiento de la instalación y tienen carácter permanente; en este sentido el Tribunal Superior de Justicia de Extremadura ha tenido ocasión de pronunciarse en Sentencias de 17 de febrero y de 13 de marzo de 2009, entendiendo que los seguidores, paneles fotovoltaicos e inversores forman parte de la base imponible del ICIO “... para analizar si una determinada partida de maquinaria o instalaciones debe incluirse en la base imponible del ICIO deberá tenerse en cuenta no solo si cumple el requisito de necesidad para la ejecución de la obra, sino también si se trata de elementos que dotan a la obra de las características básicas para su funcionamiento ...”, y más recientemente en Sentencia de 31 de enero de 2012, que recoge la doctrina de las Sentencias del Tribunal Supremo de 10 de mayo de 2010 y de 23 de noviembre de 2011, “Esta Sala de Justicia siempre ha considerado que el artículo 102 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aclara la forma de determinación de la base imponible del I.C.I.O. que estará constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, y se entiende por tal, a estos efectos, el



<http://www.dip-badajoz.es/municipios/sael/index.php?cont=docum&c=1&id=3>

coste de ejecución material de aquélla. De esta manera, el precepto simplifica la cuantificación de la base imponible, y evita las dudas que su determinación había producido en la normativa anterior. La conclusión, a la vista de la vigente regulación legal contenida en la Ley reguladora de las Haciendas Locales, es 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 de obras o urbanística y carezcan de singularidad o identidad propia respecto de la construcción realizada, incorporándose a ella en su aspecto estático o estructural, formando parte consustancial no sólo del presupuesto de la obra, sino también, fundamentalmente, de las propias condiciones precisas para el cumplimiento de la finalidad a que la misma se dirige. Estamos ante una planta solar que supone la incorporación de elementos estables y configuradores de una instalación permanente, que no supone un montaje sustituible, sino que se instala con vocación de permanencia dando lugar a una estructura determinada y que además de precisar las correspondientes autorizaciones exigidas por la legislación específica, exige el necesario otorgamiento de una licencia de obras o urbanística, por lo que todos sus elementos no pueden ser ajenos al coste de la instalación como base imponible del I.C.I.O. El concepto de instalación, como uno de los hechos imposables del Impuesto, junto con las obras y las construcciones, ha de entenderse como instalación gravable, aquella que necesariamente sometida a licencia de obras o urbanística, suponga una estructura con sustancia y entidad suficiente y autónoma, que con una vocación de permanencia signifique el principal de lo instalado, sin que pueda considerarse un elemento auxiliar de ese principal, que por sí constituye la propia instalación. En el caso de instalaciones de parques de energía eólica o solar, los aerogeneradores o las placas solares, respectivamente, son materiales que quedan integrados en la respectiva central energética y son esenciales para la existencia y funcionamiento de la misma, pues sin ellos no se podría alcanzar el objetivo a cuyo fin se construyen, es decir, la obtención de energía. Estos equipos, maquinaria o instalaciones se colocan o instalan como elementos inseparables de la obra y son integrantes del mismo proyecto. Es por ello que todos los equipos necesarios para la captación de la energía solar y su transformación en energía eléctrica son indispensables para el funcionamiento del parque solar, ya que sin ellos el parque no podría alcanzar su objetivo que es la producción de energía. Los equipos se incorporan a la instalación de planta solar con vocación de permanencia, se enclavan en el suelo previamente cimentado, y forman parte, por tanto, de la base imponible del I.C.I.O.”



<http://www.dip-badajoz.es/municipios/sael/index.php?cont=docum&c=1&id=3>

Por lo expuesto, habrá que analizar cada una de las partidas que forman el capítulo 6º del proyecto, con el fin de determinar si cumplen las condiciones expresadas: son imprescindibles en la ejecución de la obra y para su posterior funcionamiento y se incorporan con carácter permanente. Ese análisis, por tratarse de una cuestión de carácter fáctico debe llevarse a cabo en el correspondiente informe pericial que realice el técnico municipal.

Badajoz, septiembre de 2012.