



CONSULTA 4/2009.

INFORME DE LA I.G.A.C. DE 14 DE MAYO DE 2009.

Se resuelve consulta sobre los supuestos en que se devenga el *hecho imponible* de la tasa de dirección e inspección de obras en los contratos menores y qué requisitos es necesario que concurren para que se produzca el mismo.

Por la Secretaría General de la Consejería de Sanidad se formula consulta a la Intervención General solicitando “aclaración sobre los supuestos en que se devenga el *hecho imponible* de la tasa de dirección e inspección de obras en los contratos menores y qué requisitos es necesario que concurren para que se produzca el mismo”.

I- Antecedentes normativos

Muy brevemente y circunscribiéndonos a la Comunidad Autónoma de Cantabria, cabe recordar que la tasa por dirección e inspección de obras, objeto de la presente consulta, fue actualizada por la Ley de Cantabria 19/2006, de 26 de diciembre, de Medidas Fiscales y de Contenido Financiero, de conformidad con la autorización contenida en el artículo 5.3 de la Ley 9/1992, de 18 de diciembre, de Tasas y Precios Públicos de la Diputación Regional de Cantabria. En concreto, en el Anexo I de la Ley 19/2006 se establece:

“2. Tasa por dirección e inspección de obras.

Hecho imponible. Constituye el hecho imponible de la presente tasa la prestación por la Administración de la Comunidad Autónoma de Cantabria, Organismos Públicos y Entes de Derecho Público dependientes, de trabajos facultativos de replanteo, dirección, inspección y liquidación de obras realizadas a instancia del Gobierno de Cantabria, ya lo sean mediante subasta, concurso o adjudicación directa.

No sujeción. No estarán sujetos a esta tasa los servicios que constituyen el hecho imponible cuando se hallen gravados por una tasa específica de cualquier Consejería.

Sujeto pasivo. Serán sujetos pasivos los contratistas adjudicatarios de las subastas, concursos o adjudicaciones directas a quienes se presten los servicios o actividades gravadas.

Devengo. La tasa se devengará en el momento en que sean realizados los trabajos a que se refiere el hecho imponible.

Bases imponibles y tipos de gravamen. La base imponible de la tasa será el importe líquido de las obras ejecutadas, incluyendo, en su caso, las revisiones de precios y las



adquisiciones y suministros especificados en el proyecto, según las certificaciones expedidas por los servicios correspondientes.
El tipo de gravamen será el 4 % de la base imponible.”

II.- Cuestiones

La Secretaria General de Sanidad alude en su oficio de 1 de abril a una “disparidad de criterios que parece deducirse del Informe de control financiero y del oficio del Interventor General de 11 de mayo de 2007”, razón por la cual formula la presente consulta.

Por ello procederemos a contestar las dos cuestiones que se plantean por la Consejería, a saber:

- a) supuestos en que se devenga el hecho imponible de la tasa de dirección e inspección de obras en los contratos menores y,
- b) requisitos de necesaria concurrencia para que se produzca el mismo.

Asimismo, en las consideraciones siguientes abordaremos otras cuestiones relacionadas con la consulta.

III-Supuestos de devengo y requisitos necesarios

De los preceptos transcritos precedentemente se desprende que la actividad administrativa legitimadora de la exigencia de la tasa consiste, según la doctrina mayoritaria, en la dirección e inspección de obras públicas –en el bien entendido que nos referimos a “aquellas que sean de interés para la Comunidad, se ejecuten dentro del territorio autonómico, no tengan la calificación de interés general del Estado, ni afecten a otra Comunidad Autónoma”- y sean realizadas mediante contrato por el servicio facultativo de la Administración de la Comunidad Autónoma de Cantabria. Esta actividad administrativa conlleva, por tanto, la verificación por los técnicos facultativos pertenecientes a dicha administración autonómica de que la empresa adjudicataria del contrato está llevando a buen fin la ejecución de las obras. La Administración debe comprobar, desde el inicio de las obras -momento en que se levantará acta de comprobación de replanteo- y hasta su finalización - emitiendo, en su caso, acta de recepción de la obra-, que el adjudicatario las está realizando con estricta sujeción a las estipulaciones contenidas en el correspondiente pliego de cláusulas administrativas, al proyecto que sirve de base al contrato y conforme a las instrucciones que dé el director facultativo de las obras en la interpretación técnica de dicho proyecto.

Aclarada, pues, la actividad que constituye el hecho imponible de la tasa de dirección e inspección de obras, esto es, “la prestación por la Administración de la Comunidad



Autónoma de Cantabria, Organismos Públicos y Entes de Derecho Público dependientes, de trabajos facultativos de replanteo, dirección, inspección y liquidación de obras realizadas a instancia del Gobierno de Cantabria..”, debemos recalcar que para su devengo es requisito necesario, en primer lugar, la efectiva prestación de dichos servicios, porque, evidentemente, la obligación tributaria no nace si la actividad administrativa no se presta.

Y, en segundo lugar, que no se dé el supuesto de no sujeción previsto legalmente, es decir, que los servicios que constituyen el hecho imponible tipificado no se hallen gravados por una tasa específica de cualquier Consejería.

Cuanto se ha expuesto resulta de aplicación a todos los contratos de obra cualesquiera que fuese su forma de adjudicación o su cuantía puesto que la actividad que motiva su devengo es la misma: la prestación de los trabajos facultativos de replanteo, dirección, inspección, ...de la obra pública, hecho imponible que ha sido configurado por el legislador sin introducir exención ni referencia alguna a la cuantía del contrato a los efectos de excluir de su aplicación a los contratos menores de obras.

IV.- Designación de facultativo por la Administración

La cuestión relativa a la designación de un facultativo por la Administración para que realice los trabajos que constituyen el hecho imponible, a que se alude en el escrito de consulta, enlaza con la prueba de la realidad de la prestación del servicio al sujeto pasivo. En este sentido, se considera que es una consecuencia lógica derivada de la necesidad de que dicha actividad se realice, si bien dicha designación por sí sola no constituye más que un hecho indiciario de la prestación. Conforme a reiterada y pacífica jurisprudencia, la carga de la prueba corresponde a quien alega y le sea más fácil acreditarla. De este modo, nuestros Tribunales han entendido que cuando corresponde a la Administración exactora probar la realización de dicha actividad no puede pretenderse que la carga de acreditar la prestación de los trabajos facultativos de dirección e inspección de la obra pública alcance a la materialidad de cada operación o intervención facultativa o profesional en la obra de que se trata, sino a los hechos normalmente constitutivos del derecho, como requiere la Ley General Tributaria en su artículo 105. Así luce, entre otras, en la STSJ del País Vasco, de 24 de julio de 1998, y de 20 de diciembre de 2001. Ahora bien, matizando este criterio, la STSJ de Andalucía, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 31 de marzo de 2006, F.J. Tercero, considera que:

“...tampoco, en el que ahora se enjuicia, puede entenderse acreditado el cumplimiento... mediante el certificado del Ingeniero Jefe del Servicio, aportado en fase de prueba, emitido en términos genéricos en cuanto a la realización de trabajos de vigilancia, dirección e inspección de todas las instalaciones que cita, pero sin concretar prestación alguna a favor del sujeto pasivo”.

V

Recapitulando lo dicho y, en palabras de Jose María Lago Montero, nos encontramos ante una “tasa por la prestación de un servicio público cuyo presupuesto de hecho refleja, aunque sea indirectamente, la capacidad económica del adjudicatario de las obras públicas puesto que se sobreentiende que éstas le han sido adjudicadas porque cuenta con recursos propios -renta o patrimonio- para llevar a buen fin la ejecución de tales obras y porque puede asumir el coste de los servicios facultativos prestados por los técnicos autonómicos representativos del uso o consumo que realiza el servicio. Son sujetos pasivos los adjudicatarios de las obras públicas, auténtico sujeto pasivo a título de contribuyente de la misma dado que éste es el sujeto beneficiado o afectado por la actividad administrativa generadora de esta tasa. La tasa se devengará cuando se realicen las correspondientes actuaciones administrativas. El pago se rige por un régimen de fraccionamiento, de forma que según se expida cada una de las certificaciones de obras se han de practicar las liquidaciones correspondientes. Y por último, se configura como un tributo de cuota variable, que se cuantifica aplicando a una base imponible monetaria -el presupuesto de ejecución material de cada certificación, corregida en su caso por el coeficiente de adjudicación-, una alícuota del 4%.”

Esta tasa en sus orígenes se había configurado como un tributo de carácter estatal. Y la determinación de su base imponible fue muy discutida doctrinalmente pues se dudaba si la misma debía consistir en el presupuesto de ejecución material o en el presupuesto de ejecución por contrata. Finalmente, la cuestión llegó hasta el Tribunal Supremo, que dictó sentencia entendiendo que dicha expresión había de ser interpretada considerando que la base imponible de esta tasa consistía en el presupuesto de ejecución material, es decir, que al importe de las certificaciones de obras se debía descontar los gastos generales, el beneficio industrial y el IVA.

El profesor Luis Mateo Rodríguez, en su libro “La base imponible en el concepto de dirección e inspección de obras”, al hilo del Decreto 137/1960, de 4 de febrero, convalidatorio de la “tasa por gastos y remuneraciones en dirección e inspección de obras”, analiza ampliamente esta problemática.

VI- Informe IGAE

Para finalizar se puede traer a colación el INFORME de la IGAE de 29-3-2004 por el que se resuelve consulta relativa a si la tasa de compensación de gastos y remuneraciones en dirección e inspección de obras públicas es aplicable a los contratos de colaboración entre la Administración y los particulares para la ejecución de las obras que se consideren de emergencia.

En este informe la Intervención General de la Administración del Estado establece lo siguiente:



“.....la tasa sobre la que se plantea la consulta se encuentra regulada en el Decreto 137/1960, de 4 de febrero, que fue dotado de cobertura legal por la Ley 25/1998, de 13 de julio, de modificación del régimen legal de las tasas estatales y locales y de reordenación de las prestaciones patrimoniales de carácter público. El objeto de la tasa lo constituye, de acuerdo con lo que disponen los artículos 1.º y 2.º del Decreto, la prestación de trabajos facultativos de replanteo, dirección, inspección y liquidación de las obras realizadas mediante contrato, incluidas las adquisiciones o suministros previstos en los proyectos y de las correspondientes revisiones de precios a cargo del Ministerio de Obras Públicas, ya sea mediante subasta, concurso, contratación directa o destajos. Por tanto, las condiciones precisas para aplicar esta tasa serían, por un lado, la existencia de obra ejecutada mediante contrato y, por otro, la prestación de trabajos facultativos propios de la competencia de los técnicos que dirigen e inspeccionan las obras públicas. En relación con esta segunda condición, manifiesta el Tribunal Supremo en su sentencia de 4 de abril de 1990, a propósito de la tasa por explotación de obras y servicios, convalidada por Decreto 137/1960, de 4 de febrero, lo siguiente: “(...) para que proceda el cobro de una tasa, no basta con que se tengan encomendados diversos trabajos facultativos de vigilancia, dirección e inspección, ni que se tengan los medios necesarios para desarrollar dichas funciones, sino que es preciso que efectivamente se hayan prestado y sólo en este supuesto puede exigirse la tasa correspondiente. Aceptado este criterio como más consecuente con la naturaleza del tributo cuestionado, queda reducida la controversia a una cuestión de hecho en la que la improcedencia de la tasa estaría únicamente en función de que se acreditase la ausencia de los trabajos facultativos de vigilancia, dirección e inspección (...)”. Están obligados al pago de la tasa, de conformidad con el artículo 3.º del Decreto, no sólo los contratistas de obras adjudicadas mediante concurso, subasta o contratación directa, sino también los que lo sean de obras por destajo. La base imponible de la tasa será, por la dirección e inspección de obras, el importe líquido de la obra ejecutada, incluidas las adquisiciones y suministros previstos en los proyectos, según certificaciones expedidas por el servicio (artículo 4.º) Del examen de la normativa reguladora de la tasa se desprende que, para su exacción, la condición de obras realizadas mediante contrato viene referida a las que lo sean bajo cualquier forma de contratación, incluida la de obras por destajo, modalidad inexistente en la actualidad en la contratación administrativa pero regulada al tiempo de aprobarse el Decreto 137/1960, de 4 de febrero.

CONCLUSIÓN

El supuesto de hecho que determina la exacción de la tasa será la prestación, por parte de los técnicos que dirigen e inspeccionan las obras públicas ejecutadas mediante contrato, de servicios de su competencia, por lo que será su prestación



efectiva o su ausencia lo que determinen en todo caso la procedencia o no de la tasa en cuestión. “

VII

Como colofón de lo expuesto se puede concluir que son requisitos necesarios para aplicar esta tasa por un lado, la existencia de obra ejecutada mediante contrato, con independencia de la cuantía del contrato, y, por otro, la prestación de trabajos facultativos propios de la competencia de los técnicos que dirigen e inspeccionan las obras públicas.

Igualmente insistir en que resulta de aplicación a todos los contratos de obra cualesquiera que fuere su forma de adjudicación o su cuantía puesto que la actividad que motiva su devengo es la misma: la prestación de los trabajos facultativos de replanteo, dirección, inspección, ...de la obra pública, hecho imponible que ha sido configurado por el legislador sin introducir exención ni referencia alguna a la cuantía del contrato a los efectos de excluir de su aplicación a los contratos menores de obras.

No obstante y, con el fin de evitar que se volvieran a suscitar estas dudas en relación con los contratos menores de obras, la *resolución del órgano de contratación* por la que se autoriza y dispone el gasto podría especificar si procede o no la aplicación de la tasa por dirección e inspección de obra en atención a la existencia o no del hecho imponible.

En Santander, a 14 de mayo de 2009.

LA INTERVENTORA GENERAL

Fdo. Gema Uriarte Mazón.