

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA**  
**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**  
**Consultas Vinculantes**

<b>NUM-CONSULTA</b>	V1515-17
<b>ORGANO</b>	SG de Tributos Locales
<b>FECHA-SALIDA</b>	14/06/2017
<b>NORMATIVA</b>	TRLRHL RD Leg. 2/2004. Artículo 102.
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	La sociedad tiene previsto iniciar la ejecución de una promoción inmobiliaria de viviendas, para la cual solicitará la correspondiente licencia de obras.
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	Al objeto de la correcta determinación de la base imponible del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, surge la duda acerca de si los armarios que se instalarán en las viviendas forman parte o no de la base imponible. Los armarios son perfectamente separables de la construcción, contruidos por terceros fuera de la obra, aunque instalados en las viviendas, su ejecución no figura como partida alguna del proyecto de ejecución material presentado al Ayuntamiento, no están empotrados a la pared y no resultan imprescindibles o esenciales para la habitabilidad de las viviendas.
<b>CONTESTACION-COMPLETA</b>	<p>El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (<b>ICIO</b>) se regula en los artículos 100 a 103 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.</p> <p>El artículo 100, en su apartado 1, define al <b>ICIO</b> como “un tributo indirecto cuyo hecho imponible 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.”.</p> <p>El artículo 102.1 del TRLRHL regula la base imponible del impuesto estableciendo que:</p> <p>“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.</p> <p>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 benef <b>icio</b> empresarial del contratista ni cualquier otro concepto que no integre, estrictamente, el coste de ejecución material.”.</p> <p>El Tribunal Supremo se ha pronunciado en numerosas ocasiones sobre la determinación de la base imponible del <b>ICIO</b>, el concepto de coste real y efectivo de la obra y los costes que deben incluirse o excluirse de la base imponible. La conclusión a que se llega de la jurisprudencia de este Tribunal manifestada en numerosas sentencias (entre ellas, las sentencias de 14 de mayo de 2010, 17 de noviembre de 2005, 5 de octubre de 2004, 16 de diciembre de 2003, 31 de mayo de 2003 y 21 de junio de 1999), es que, si bien se excluyen de la base imponible del <b>ICIO</b> el coste de equipos, maquinaria e instalaciones mecánicas, salvo el coste de su instalación, contruidos por terceros fuera de la obra e incorporados a la misma y que por sí mismas no necesitan licencia urbanística, esta exclusión no alcanza al coste de los equipos, maquinaria e instalaciones que se construyen, colocan o efectúan como elementos técnicos inseparables de la propia obra, e integrantes del</p>

proyecto para el que se solicita la licencia de obras o urbanística y que carezcan de la identidad propia respecto de la construcción realizada.

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.

Por tanto, para analizar si una determinada partida de maquinaria o instalaciones debe incluirse en la base imponible del **ICIO** deberá tenerse en cuenta si se cumplen los dos requisitos siguientes:

quedan integrados en la unidad de obra de que se trate o son necesarios para su ejecución.

sirven para proveer a la construcción, instalación u obra de servicios esenciales para su habitabilidad o utilización.

Trasladando lo anterior al caso planteado en la consulta, en el que se cuestiona la inclusión o no en la base imponible del **ICIO**, derivada de la construcción de un edificio de viviendas, del coste de los armarios construidos por terceros fuera de la obra, aunque instalados en las viviendas, aunque sin estar empotrados a la pared, se concluye que dicho coste no forma parte de la base imponible del impuesto, aunque sí el coste de su instalación, dado que se considera que dichos armarios no son elementos técnicos inseparables de la obra, ni están integrados en el proyecto para el que se solicita la respectiva licencia de obras o urbanística y no forman parte consustancial de la obra, ni son elementos esenciales para la habitabilidad o utilización de las viviendas.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.