Roj: **STS 1812/2021 - ECLI:ES:TS:2021:1812**

Id Cendoj: **28079130022021100200**
Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**
Sede: **Madrid**
Sección: **2**
Fecha: **06/05/2021**
Nº de Recurso: **2886/2020**
Nº de Resolución: **631/2021**
Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**
Ponente: **FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS**
Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ M 1165/2020,**
ATS 9004/2020,
STS 1812/2021

FONDO DOCUMENTAL

T R I B U N A L S U P R E M O

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 631/2021

Fecha de sentencia: 06/05/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2886/2020

Fallo/Acuerdo:

Fecha de :

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.9

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 2886/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 631/2021

Excmos. Sres.

D. Rafael Fernández Valverde, presidente

D. José Díaz Delgado

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 6 de mayo de 2021.

Esta Sala ha visto , constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación nº **2886/2020**, interpuesto por la procuradora doña Carmen Armesto Tinoco, en nombre y representación de **CANAL DE ISABEL II, S.A.,** contra la sentencia de 22 de enero de 2020, dictada por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso de apelación nº 882/2018, formulado contra la sentencia de 30 de julio de 2018 dictado por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 20 de Madrid en el recurso nº 160/2017. Ha comparecido como recurrido el **AYUNTAMIENTO DE MADRID**, asistido por el Letrado consistorial.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

ANTECEDENTES DE HECHO

***PRIMERO*.- Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.**

1. Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia de 22 de enero de 2020, en que se acuerda, literalmente, lo siguiente:

"[...] ***DESESTIMAR EL RECURSO DE APELACIÓN*** interpuesto por el Canal de Isabel II, S.A., contra la *sentencia de fecha 30 de julio de 2018 dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 20 de Madrid, en el Procedimiento Ordinario número 160/2017 . Imposición de costas a la parte apelante, si bien con la limitación establecida en el fundamento jurídico quinto. [...]".*

***SEGUNDO*.- Preparación y admisión del recurso de casación.**

1. Notificada dicha sentencia a las partes, la procuradora Dª. Carmen Armesto Tinoco, en nombre y representación de **CANAL DE ISABEL II, S.A.**, presentó escrito de 2 de marzo de 2020, en el que se preparó recurso de casación contra aquélla.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, se identifican como norma infringida el artículo 100.2 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TRLHL).

3. La Sala *a quo* tuvo por preparado el recurso de casación por auto de 12 de marzo de 2020, ordenando el emplazamiento a las partes para comparecer ante esta Sala Tercera. La procuradora Sra. Armesto Tinoco, en la representación acreditada, ha comparecido el 25 de junio de 2020, como recurrente. El Letrado municipal, en la del Ayuntamiento de Madrid, el 11 de junio de 2020 como recurrido, en el plazo de 30 días del artículo 89.5 LJCA.

***TERCERO*.-Interposición y admisión del recurso de casación.**

1. La sección primera de esta Sala admitió el recurso de casación en auto de 15 de octubre de 2020, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, en estos literales términos:

"[...] Esclarecer si, a efectos de la aplicación de la exención en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras a favor de construcciones, instalaciones y obras directamente destinadas a carreteras, ferrocarriles, puertos, aeropuertos, obras hidráulicas, saneamiento de poblaciones y de sus aguas residuales de las que sea dueño el Estado, las comunidades autónomas o las entidades locales -cuando no coincidan la condición de propietario del inmueble y la de dueño de la obra-, lo relevante es tomar en consideración quién va a ser finalmente el propietario de ésta o, por el contrario, lo es atender a quien soporta los gastos de su realización. Determinar si la exención es aplicable no sólo cuando la ejecución de la obra se lleva a cabo por un organismo autónomo sino también cuando se trata de una empresa pública [...]".

2. Se interpuso recurso de casación en escrito de 10 de diciembre de 2020, en el que se mencionan como normas infringidas las citadas arriba, solicitando se case y anule la sentencia recurrida, se estime plenamente el recurso, con los siguientes pronunciamientos: *"[...] dicte Sentencia por la que, casando y anulando la Sentencia recurrida, estime plenamente el recurso en los términos interesados, declarando la exención respecto del ICIO correspondiente a las obras hidráulicas ejecutadas en las vías públicas del municipio de Madrid durante el cuarto trimestre del ejercicio 2012 y declare no conformes a derecho y, por consiguiente, nulas y sin efecto alguno las*

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ

liquidaciones del ICIO exigidas por el Ayuntamiento de Madrid derivadas de las obras hidráulicas ejecutadas en las vías públicas del municipio de Madrid durante el cuarto trimestre del ejercicio 2012, objeto del presente procedimiento contencioso-administrativo [...]".

***CUARTO*.- Oposición del recurso de casación.**

El Ayuntamiento de Madrid, emplazado como recurrido en este recurso de casación, presentó escrito de oposición el 3 de febrero de 2021, en el que solicita de este Tribunal Supremo: *"[...]dicte Sentencia por la que se declare no haber lugar al recurso de casación interpuesto y se confirme en su integridad el fallo recurrido, así como la liquidación girada por el ICIO [...]".*

***QUINTO*.- Vista pública y deliberación.**

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA, esta Sección Segunda no consideró necesaria la celebración de vista pública, quedando fijada la deliberación, votación y fallo de este recurso para el 27 de abril de 2021, día en que efectivamente se deliberó y votó, con el resultado que seguidamente se expresa

FUNDAMENTOS DE DERECHO

***PRIMERO*.- Objeto del presente recurso de casación.**

El objeto de este recurso de casación consiste en esclarecer si la sentencia impugnada, dictada en apelación, interpreta correctamente la denegación de la exención controvertida, a efectos de la aplicación del artículo 100.2 TRLHL en relación con las construcciones, instalaciones y obras directamente destinadas a carreteras, ferrocarriles, puertos, aeropuertos, obras hidráulicas, saneamiento de poblaciones y de sus aguas residuales de las que sea dueño el Estado, las Comunidades Autónomas o las entidades locales -cuando no coincidan la condición de propietario del inmueble y la de dueño de la obra-, por lo que, según el camino trazado por el auto de admisión, debemos discernir si lo relevante es atender a quién va a ser finalmente el propietario de la obra o, por el contrario, lo que importa es atender a quien soporta los gastos que comporta su realización y dilucidar si la exención es aplicable no solo cuando la gestión de la obra se lleve a cabo por un organismo autónomo, sino también cuando se trate de una empresa pública.

***SEGUNDO*.- Necesaria remisión a la doctrina establecida en la sentencia de 24 de junio de 2020, dictada en el recurso de casación núm. 6043/2017 , así como las otras dos que le siguen.**

Las cuestiones que el presente recurso plantea han sido, en esencia, abordadas y resueltas por esta Sección en la sentencia núm. 875/2020, de 24 de junio, dictada en el recurso de casación núm. 6043/2017, a la que siguen las de 23 de septiembre y 16 de diciembre de 2020 (recursos de casación nº 3030/2019 y 4468/2019) y a la que hemos de remitirnos *in toto* por elementales exigencias de los principios de unidad de doctrina y seguridad jurídica, en la que se declara:

"[...] ***SEGUNDO*.- Consideraciones jurídicas sobre el asunto.**

La tesis de la recurrente, la empresa pública Canal de Isabel II Gestión, S.A. parte de la diferencia conceptual entre la figura del dueño de la obra a efectos de la exención respecto del mismo término en la regulación del sujeto pasivo, con fundamento en que, para la clase de obras o instalaciones específicamente previstas como elemento objetivo de la exención, la condición de *dueño de la obra*, conforme al 100.2 TRLHL sólo podría ostentarla la Administración Pública mencionada, en este caso la Comunidad de Madrid, puesto que la exención objetiva viene referida a determinadas obras cuyo destino es incorporarse al dominio público, separación conceptual de la figura del dueño de la obra de la que es definida como sujeto pasivo distinto al propietario en el art. 101 TRLHL.

Aceptamos la tesis que suscita el escrito de interposición, Por tanto, la noción de *dueño de la obra*, por oposición al de propietario -cuando las dos condiciones las ostenten personas diferentes-, tiene una diferencia sustancial:

Según el art. 101 TRLHL:

"1. Son sujetos pasivos de este impuesto, a título de contribuyentes, las personas físicas, personas jurídicas o entidades del artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , que sean dueños de la construcción, instalación u obra, sean o no propietarios del inmueble sobre el que se realice aquélla.

A los efectos previstos en el párrafo anterior tendrá la consideración de dueño de la construcción, instalación u obra quien soporte los gastos o el coste que comporte su realización.

2. En el supuesto de que la construcción, instalación u obra no sea realizada por el sujeto pasivo contribuyente tendrán la condición de sujetos pasivos sustitutos del contribuyente quienes soliciten las correspondientes

licencias o presenten las correspondientes declaraciones responsables o comunicaciones previas o quienes realicen las construcciones, instalaciones u obras".

La interpretación de tal precepto regulador del sujeto pasivo exige desentrañar la extraña figura del dueño de la obra, como contribuyente distinto del propietario, lo que requiere necesariamente localizar en él algún signo de capacidad económica indirecta (por ser tal la naturaleza del ICIO). Esto es, no puede ser dueño de la obra quien la realice para el propietario del inmueble por cuenta de éste, por encargo o contrato, al margen de la condición de sustituto del contribuyente.

En tal caso, *dueño de la obra* sería quien, ostentando un derecho real sobre el inmueble, emprendiese unas obras con cuyo coste corriera, al margen del propietario de la finca sobre la que aquellas construcciones, instalaciones u obras se asientan (usufructuario, arrendatario, superficiario, etc.). En tal caso, es patente que el dueño de la obra es quien asume la obra y la sufraga por sí mismo, no por cuenta de otro.

En cambio, esa relación o situación personal alternativa no es posible en el esquema del artículo 100.2 TRLHL, por una razón evidente: porque todos los bienes que, objetivamente, determinan la exención, son los objetos de construcciones u obras enunciados *numerus clausus* en el artículo, necesariamente vinculados al servicio público y destinados, en la propia definición de la ley, a integrar el dominio público.

Así, el artículo 100.2 TRLHL dispone:

"2. Está exenta del pago del impuesto la realización de cualquier construcción, instalación u obra de la que sea dueño el Estado, las comunidades autónomas o las entidades locales, que estando sujeta al impuesto, vaya a ser directamente destinada a carreteras, ferrocarriles, puertos, aeropuertos, obras hidráulicas, saneamiento de poblaciones y de sus aguas residuales, aunque su gestión se lleve a cabo por organismos autónomos, tanto si se trata de obras de inversión nueva como de conservación".

Al margen de que la técnica normativa no parece muy depurada -se habla de exención del pago, por ejemplo-, una exégesis del precepto simplemente gramatical, sin necesidad de ahondar más, permite descartar que el citado precepto pueda apoyarse en una interpretación suministrada por el artículo 101 TRLHL, pues ya el precepto regulador de la exención se encarga de resaltar, *expressis verbis*, que el dueño de la obra es el Estado y las demás administraciones territoriales citadas, al haber una conexión precisa y necesaria entre la identidad subjetiva, la naturaleza de la obra, la naturaleza del bien afectado, conforme a su finalidad estricta e invariablemente pública, sin que pueda serlo nadie más.

Así lo asevera la afectación final, el destino previsto para ella, de afectarla a un servicio público o de mantenerla en él cuando ya existiera tal adscripción, bajo el régimen excepcional de los bienes de dominio público, cuyo estatuto básico se encuentra previsto en la Constitución (art. 132), que reconoce los principios de inalienabilidad, imprescriptibilidad e inembargabilidad, así como su desafectación.

Tal conclusión resulta, de forma inequívoca, cuando el precepto menciona que las obras exentas son [cualquier obra o construcción que...] *vaya a ser directamente destinada a carreteras, ferrocarriles, puertos, aeropuertos, obras hidráulicas, saneamiento de poblaciones y de sus aguas residuales.* En este concreto caso, estamos ante una obra hidráulica cuyo dueño es la comunidad de Madrid, lo que es bastante para establecer la exención y para no considerar dueño de la obra a la Administración institucional o empresa que encargue la obra o construcción. La mera demanialidad de los bienes se erige en causa inmediata y eficiente de la exención, pues carecería por completo de sentido que una obra ejecutada para ser destinada al servicio público fuera gravada, como pretendida manifestación de capacidad económica de su titular -con retorsión de tal principio **fiscal** rector del artículo 31.1 CE. Cabe añadir que es previsible que la obra beneficie directamente a la población de R... *(en este caso, la referencia ha de entenderse hecha al municipio de Madrid)*, haciendo si cabe aún más impropia la exigencia de un tributo.

TERCERO.- Determinación de Canal de Isabel II en la tipología de los organismos públicos.

El segundo elemento de controversia en este asunto se refiere al inciso final del artículo 100.2 TRLHL: *"... aunque su gestión se lleve a cabo por organismos autónomos, tanto si se trata de obras de inversión nueva como de conservación".*

Como muestra añadida de la escasa pulcritud técnica del TRLHL, debemos decir que la denominación de *organismos autónomos*, como categoría diferenciada en la variada taxonomía de los entes públicos, ya no estaba presente en la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado (LOFAGE), que sustituyó a la Ley de 26 de diciembre de 1958, de Entidades Estatales Autónomas (LEEA).

La LOFAGE estableció una denominación nueva, la de *organismo público*, que desarrolla actividades derivadas de la propia Administración General del Estado en calidad de organizaciones instrumentales diferenciadas y

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ

dependientes de ésta. Cualquiera de estos organismos públicos puede prestar servicios públicos y dentro de tal categoría se encuentran tanto los organismos autónomos, que se rigen por Derecho administrativo, como las entidades públicas empresariales, que, conforme al artículo 53 de la LOFAGE se rigen por el Derecho privado.

Sin embargo, hay dos escollos más, a este respecto de la personificación de Canal de Isabel II Gestión, que la Sala sentenciadora no parece advertir: que la caracterización como organismo autónomo, aun siendo una expresión obsoleta dentro de la tipología de la denominada Administración institucional -de configuración semejante a las fundaciones-, es una clase definida para la Administración del Estado, por lo que habrá que acudir a las disposiciones autoorganizativas de las demás administraciones territoriales -y por lo que aquí respecta, a las de la Comunidad de Madrid- para encontrar la equivalencia jurídica de la desaparecida expresión *organismos autónomos*, de tan negligente mantenimiento en la norma.

El segundo escollo, también fruto de una técnica normativa poco depurada, es la referencia a la gestión: *"... aunque su gestión se lleve a cabo por organismos autónomos"*, lo que nos suscita la duda de si esa gestión es la del servicio público, una vez puesto en funcionamiento tras la ejecución y entrega de la construcción, instalación u obra, o es la de la realización misma de tal obra o construcción, en cuyo caso queda más evidente aún que la entidad, fuera Administración o empresa pública, actuaría por encargo o como personificación de la propia Administración, la indudable dueña de la obra. Pero el término *gestión*, en la tradición administrativa clásica que llega hasta nuestros días, no se refiere tanto a la realización o ejecución de una obra pública, sino más bien a la prestación del servicio público mediante concesión u otra figura contractual. Por tanto, la salvedad respecto de la gestión parece referirse a un momento ajeno y posterior al devengo del impuesto local aquí concernido y que no afecta a la exención, cuyo significado puede ser el de que no obsta a la exención el hecho de que el servicio público de que es titular la Administración titular de los bienes demaniales correspondientes se ejecute a través de una entidad con personalidad jurídica diferenciada, sin que la denominación *organismo autónomo* que menciona la ley sea un elemento diferenciador de utilidad.

CUARTO.- La jurisprudencia precedente de esta Sala.

Debemos señalar que, aunque no hay una doctrina previa que resuelva la cuestión relativa a la personificación de la entidad o empresa que gestione la realización de la obra para un caso como el presente, la que hemos dictado, desde la incorporación de este impuesto a la Ley 39/1988, avala con claridad la respuesta estimatoria. Así, cabe significar:

1.- STS 5 de mayo de 2009 , casación en interés de la Ley nº 60 /2007:

*"[...] **QUINTO.-** Siendo ésta la normativa a tener en cuenta hay que reconocer que la doctrina legal que se propone no concuerda con al antiguo art. 104.2 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales ni con el actual art. 103.2 de su Texto Refundido, pues la bonificación está prevista, si así lo establecen las Ordenanzas **Fiscales**, a favor de las construcciones, instalaciones u obras que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal, todo ello con independencia de quien realice la actividad, por lo que la ejecución de la obra a través de un contratista no puede modificar el alcance del beneficio. La Ley sólo exige solicitud del sujeto pasivo, no del contribuyente, por lo que en modo alguno puede excluirse al sustituto, distinción que tras la reforma de la Ley 51/2002 carece de sentido, a estos efectos, al reconocer a este último el derecho de repetición, que no venía recogido en la redacción originaria".*

En definitiva, lo determinante para la bonificación es la realización de construcciones, instalaciones y obras que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo, estando constituido el ámbito subjetivo por los sujetos pasivos que son a los que les corresponde la solicitud del reconocimiento de la bonificación [...]".

2.- Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de julio de 2003 (F.D. 4º), dictada en unificación de doctrina.

"Este precepto excepciona, indiscutiblemente, del art. 102 LHL el supuesto concreto de las grandes obras públicas a que se refiere, reputando por dueño de la obra en las mismas al Estado, Comunidades Autónomas o Entidades Locales, aunque su gestión -como ocurre con AENA- se lleve a cabo por Organismos Autónomos.

Una interpretación literal del precepto, tal como hace en su detenido estudio la sentencia impugnada, conduciría a resultados verdaderamente absurdos, y convertiría la exención en letra muerta en numerosas y trascendentales obras, relativas a instalaciones gestionadas por Organismos Autónomos, haciendo del art. 29 EDL 1990/13928 "un precepto írrito", según la contundente expresión de nuestra sentencia de 9 de julio de 1999, en la que, por otros argumentos, se validó asimismo la exención que nos ocupa, en el recurso de casación 4407/1994 , en un litigio sostenido entre el Ayuntamiento de Camargo y AENA.

En ella recordábamos que el ente público "Aeropuertos Españoles y Navegación Aérea" (AENA) fue creado por el artículo 82.1 de la Ley 4/1990, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para1990 [...]".

De lo que antecede se desprende que el dato fundamental para obtener la exención es que las obras definidas en la norma de exención (carreteras, puertos, aeropuertos, obras hidráulicas, etc.) tienen, todas ellas, la condición de dominio público por estar afectas a un servicio público, lo que lleva a esta Sala y Sección a concluir que el dato imprescindible para conceder la exención en el ICIO no es que el gestor de la obra sea o no un organismo autónomo, sino que el bien sea de dominio público y que el servicio público se preste a través de un ente público instrumental perteneciente a una Administración Institucional, en el supuesto citado, la del Estado.

Esta tesis está presente en numerosas sentencias de este Tribunal Supremo, entre otras, las de 27 de abril de 2001, 7 de julio de 2001, 21 de julio de 2001 (recurso de casación para unificación de doctrina n° 5234/1996), 18 de abril de 2002, 10 de septiembre de 2002, 16 de septiembre de 2002, 27 de diciembre de 2002, 30 de enero de 2003, y 22 de noviembre de 2003 (casación para unificación de doctrina n° 4547/1998).

Tal jurisprudencia arranca de la sentencia de 9 de julio de 1999, conforme a la cual la *ratio legis* de la norma de exención es liberar de la obligación de pago del ICIO los casos de obras en bienes o con destino a bienes demaniales, afectas a la realización de servicios públicos, tanto gestionadas de forma directa como a través de entes públicos instrumentales, y cuyo titular dominical sean el Estado, las comunidades autónomas o las entidades locales, ya que en caso contrario *"este precepto carecería de contenido y de eficacia, sería sencillamente írrito, cualidad que debe desecharse lógicamente de las Leyes, a las cuales les corresponde conformar la realidad social, defender y fomentar el interés público y lograr la concordia"* (Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 9 de julio de 1999).

Írrito significa inválido, nulo, sin fuerza ni obligación (DRAE).

Según la recurrente, entrando en la aplicabilidad al caso que nos ocupa de la jurisprudencia citada, interesa señalar que en el caso que nos ocupa, relativo a la entidad CANAL DE ISABEL II GESTIÓN, S.A., se cumplen los requisitos exigidos en la reiterada jurisprudencia de este Tribunal Supremo para extender cuando se ha dicho con respecto a AENA, sobre la exención del ICIO en los aeropuertos que gestiona, a la desarrollada por la aquí recurrente en las construcciones e instalaciones para las que se promovió infructuosamente la exención, cuestión en la que no cabe entrar con detalle, como no lo hace tampoco la sentencia impugnada, que se limita a la apreciación tangencial de que la empresa pública recurrente no es un organismo autónomo, noción que, como hemos repetido, había desaparecido ya bastantes años antes de la entrada en vigor del TRLHL.

QUINTO.-Fijación de criterios interpretativos sobre la cuestión de interés casacional objetivo delimitada en el auto de admisión.

La doctrina que se nos propone en el auto de admisión, en esclarecimiento de los preceptos señalados como precisados de concreción, es la que se expone a continuación y que reiteramos:

"[...] Primera. Esclarecer si, a efectos de la aplicación la exención en el ICIO a favor de construcciones, instalaciones y obras directamente destinadas a carreteras, ferrocarriles, puertos, aeropuertos, obras hidráulicas, saneamiento de poblaciones y de sus aguas residuales de las que sea dueño el Estado, las Comunidades Autónomas o las entidades locales -cuando no coincidan la condición de propietario del inmueble y la de dueño de la obra-, lo relevante es atender a quién va a ser finalmente el propietario de la obra o, por el contrario, lo relevante es atender a quién soporta los gastos que comporta su realización.

Segunda. Dilucidar si la exención es aplicable no solo cuando la gestión de la obra se lleve a cabo por un organismo autónomo sino también cuando se trate de una empresa pública [...]".

1) En las obras de infraestructura mencionadas en el artículo 100.2 del TRLHL, no existe la posibilidad de diferenciar el dueño de la obra como persona separada de la Administración pública titular del dominio público en que se manifiestan aquéllas.

2) Tampoco cabe establecer que es sujeto distinto del titular demanial quien, en el ejercicio de las atribuciones que le otorga la ley respecto de tales bienes, promueve las construcciones, instalaciones u obras, porque no *soporta los gastos que comporta su realización* en calidad distinta de la del titular demanial.

3) Tratándose de las construcciones, instalaciones u obras que se destinen a las obras de infraestructura *numerus clausus* mencionados en el artículo 110.2 TRLHL y, en particular, las *obras hidráulicas, saneamiento de poblaciones y de sus aguas residuales,* lo relevante es atender a quién va a ser finalmente el propietario de la obra, en los términos ya expuestos en relación con los bienes demaniales.

4) Por lo que respecta a la segunda pregunta, la forma de personificación como *organismo autónomo* -como categoría conceptual formalmente extinguida- se refiere a la gestión ulterior y, además, ha de conciliarse con las reglas autoorganizativas de la Administración de que se trate. En el caso de la recurrente, tales normas favorecen la exención. Basta con el hecho de que la ley autonómica le confiere competencias y funciones

administrativas para promover la construcción de obras públicas como las señaladas, así como gestionar los servicios públicos resultantes, con atribución de facultades y competencias públicas [...]".

***TERCERO*.- Aplicación de la doctrina jurisprudencial establecida al caso concreto que se enjuicia.**

Pues bien, reproducida la doctrina establecida y aplicada al caso que examinamos, el resultado de este recurso de casación es que es preciso declarar haber lugar al recurso de casación, pues la sentencia de apelación es disconforme a Derecho, tal como lo hemos interpretado, lo que determina la anulación de las liquidaciones, en tanto no reconocen la exención procedente.

No constan los hechos debatidos, no reflejados en los actos administrativos, ni en los escritos procesales, ni en las dos sentencias de instancia y apelación, que se limitan a citar una relación de liquidaciones correspondientes a obras del cuarto trimestre de 2012, sin la menor indicación de la clase de obras públicas ejecutadas, su inclusión entre las susceptibles de ser incorporadas al dominio público o, en definitiva, algún dato que permita a este Tribunal Supremo advertir la índole de tales obras, a fin de verificar la procedencia de la exención que niega el Ayuntamiento de Madrid, pero sin hacer referencia a su naturaleza, finalidad y clase de bienes sobre los que se proyectan a efectos de su inclusión en el ámbito objetivo del art. 100.2 TRLHL.

***CUARTO*.- Pronunciamiento sobre costas.**

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración expresa de condena en dicho concepto en lo que se refiere a las causadas en este recurso de casación. Y respecto de las devengadas en la instancia, a tenor del artículo 139.1 LJCA, las dudas razonables sobre la interpretación de las normas aplicables, según el reiterado criterio de esta Sala, determina que cada parte abone las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

F A L L O

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

1º) Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico segundo, por remisión al quinto de la sentencia transcrita .

2º) Ha lugar al recurso de casación interpuesto por la procuradora doña Carmen Armesto Tinoco, en nombre y representación de **CANAL DE ISABEL II, S.A.,** contra la sentencia de 22 de enero de 2020, dictada por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el recurso de apelación nº 882/2018 y contra la de 30 de julio de 2018 dictado por el Juzgado de esta jurisdicción nº 20 de Madrid en el recurso nº 160/2017, sentencias que se casan y anulan.

3º) Estimar el recurso de apelación interpuesto por CANAL DE ISABEL II, S.A., contra la referida sentencia de primera instancia, dirigida a su vez frente a la resolución del Director General del Espacio Público, Obras e Infraestructuras del Ayuntamiento de Madrid de 22 de febrero de 2017, que desestima el recurso de reposición contra la resolución de 28 de octubre de 2016, que aprueba la relación nº 18/2016, de las liquidaciones definitivas de obras del 4º trimestre del año 2012 en concepto de Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, por importe de 126.410,69 euros, con anulación de tales liquidaciones, por ser contrarias al ordenamiento jurídico.

4º) No formular pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación, ni las de la instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ