




L'IMPOST SOBRE CONSTRUCCIONS, INSTAL·LACIONS I OBRES. LA GESTIÓ A L'AJUNTAMENT DE L'HOSPITALET.

TREBALL DE FI DE MÀSTER DE GESTIÓ PÚBLICA AVANÇADA

Marta Martínez Valderrábano

Tutora: Montserrat Casanellas Chuecos

Universitat de Barcelona
Curs acadèmic 2020/21



ÍNDEX

1.	ABREVIATURES	1
2.	INTRODUCCIÓ	2
3.	EVOLUCIÓ. L'ICIO EN NÚMEROS	4
4.	MARC TEORIC	7
4.1.	CARACTERÍSTIQUES PRINCIPALS DE L'IMPOST SOBRE CONSTRUCCIONS, INSTAL·LACIONS I OBRES.....	7
4.1.1.	El fet imposable.....	7
4.1.2.	Exempcions	8
4.1.3.	La base imposable. Tipus de gravamen i quota	11
4.1.4.	Bonificacions i reduccions	16
4.1.5.	La meritació i el termini de prescripció.....	17
4.1.6.	Els obligats tributaris: contribuents i substituïts.....	19
4.2.	LA GESTIÓ	21
4.2.1.	La liquidació provisional a compte	23
4.2.2.	La liquidació definitiva.....	26
4.3.	LA COMPROVACIÓ	29
4.3.1.	Moments de la comprovació.....	29
4.3.2.	Òrgans competents	30
4.3.3.	Procediments de gestió per realitzar la comprovació.....	31
4.3.3.1.	Procediment de verificació de dades	31
4.3.3.2.	Procediment de comprovació limitada	33
4.3.4.	Procediment inspector.....	38
5.	MARC PRÀCTIC	41
5.1.	L'IMPOST SOBRE CONSTRUCCIONS, INSTAL·LACIONS I OBRES AL MUNICIPI DE L'HOSPITALET DE LLOBREGAT	41
5.1.1.	L'Ordenança fiscal número 1.04 de l'ICIO de l'Ajuntament de L'Hospitalet de Llobregat	41
5.1.2.	La gestió de l'ICIO a l'Ajuntament de L'Hospitalet	43
6.	CONCLUSIONS I PROPOSTES DE MILLORA	46
6.1.	CONCLUSIONS	46
6.2.	PROPOSTES DE MILLORA.....	47

6.2.1.	Modificació de l'Ordenança fiscal número 1.04, reguladora de l'Impost sobre construccions, instal·lacions i obres de l'Ajuntament de l'Hospitalet de Llobregat.	47
6.2.2.	Establir el procediment per presentar les autoliquidacions i declaracions de l'Impost sobre construccions, instal·lacions i obres.....	61
6.2.3.	Establir els procediments de comprovació de l'impost.	63
7.	BIBLIOGRAFIA.....	65
7.1.	DOCUMENTACIÓ I OBRES CONSULTADES.....	65
7.2.	NORMATIVA REFERENCIADA.	68
7.2.1.	Normativa Estatal:.....	68
7.2.2.	Normativa municipal:.....	68
7.3.	JURISPRUDÈNCIA.....	69
7.4.	PÀGINES WEB CONSULTADES.	71
8.	ANNEX 1. ORDENANÇA FISCAL NÚMERO 1.04 DE L'AJUNTAMENT DE L'HOSPITALET DE LLOBREGAT.....	72
9.	ANNEX 2. TAULES DE L'EVOLUCIÓ DELS INGRESSOS DE L'ICIO.....	81

1. ABREVIATURES

ART	Article
CCAA	Comunitat Autònoma.
EELL	Entitats locals.
FJ	Fonament jurídic.
ICIO	Impost sobre construccions, instal·lacions i obres.
ITP-AJD	Impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.
LGT	Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.
LOE	Llei, 38/1999 de 5 de novembre, d'ordenació de l'edificació.
LRBRH	Llei 7/1985, de 2 d'abril, reguladora de las bases de règim local.
OOFF	Ordenança fiscal.
RGIT	Real Decret 1065/2007, de 27 de juliol, d'aprovació del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributaria i de desenvolupament de les normes comuns dels procediments d'aplicació dels tributs.
TFUE	Tractat de Funcionament de la Unió Europea.
TJUE	Tribunal de Justícia de la Unió Europea.
TRLRHL	Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals.

2. INTRODUCCIÓ

Segons disposa l'art. 100.1 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març (TRLRHL), *"l'Impost sobre Construccions, Instal·lacions i Obres és un tribut indirecte el fet imposable del qual està constituït per la realització, dins el terme municipal, de qualsevol construcció, instal·lació o obra per a la qual s'exigeixi obtenir la llicència d'obres o urbanística corresponent, s'hagi obtingut o no la llicència, sempre que l'expedició d'aquesta correspongui a l'ajuntament de la imposició."*

L'ICIO va ser establert per la Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les Hisendes Locals, constituint una veritable novetat perquè anteriorment cap tribut havia gravat el seu fet imposable. L'ICIO grava la manifestació directa de la capacitat econòmica del subjecte passiu quan inverteix en la construcció o modificació d'un immoble. Per tant, l'objecte de gravamen d'aquest impost, és la despesa que realitza el contribuent per realitzar la construcció, instal·lació o obra.

Sobre les raons de la seva creació uns defensen que *"no existen argumentos sólidos que justifiquen su existencia. Tal vez, la única explicación que motivó su creación es de tipo práctico: la Hacienda Local obtiene una importante fuente de ingresos"* (ESTEBAN i SÁNCHEZ, 2007, p.28), que simplement pretenia dotar a la Hisenda Local de nous recursos tributaris. Per altres el que realment es pretenia era *" otorgar fundamento legal a la tasa por licencia de obras que se cuantificaba en muchos municipios aplicando una alícuota sobre el presupuesto de las obras, obteniéndose de esta forma una recaudación superior a la que se deducía del coste de prestación del servicio"*(GALÁN RUÍZ, 2018, p. 102). Taxa que es calculava en funció del pressupost de l'obra i que venia incomplint el límit legal de no superar el cost de les actuacions administratives per la seva tramitació. Sigui per la raó que sigui, l'ICIO va completar el nou sistema de finançament local propugnat per la Llei.

És competència de les entitat locals (EELL), d'acord amb l'establert a l'art. 106.3 de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, reguladora de les bases de règim local, la gestió, recaptació i inspecció dels seus tributs propis, sense perjudici de les delegacions que es puguin realitzar en altres entitats locals, d'àmbit superior o de la Comunitat Autònoma corresponent i de les possibles fórmules de col·laboració amb altres EELL, amb les CCAA o amb l'Estat.

Aquesta competència la podran exercir les EELL mitjançant les seves ordenances fiscals i, segons estableix l'art. 12.1. del TRLRHL, es farà d'acord amb la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (LGT) i amb la resta de lleis de l'Estat sobre la matèria, així com amb les disposicions que les desenvolupin.

D'acord amb l'art. 59.2 del TRLRHL, els ajuntament podran establir i exigir l'ICIO. Així doncs, a més de la normativa estatal, s'haurà de tenir en compte les ordenances fiscals generals i les ordenances fiscals reguladores del tribut de cada municipi.

Es tracta d'un impost potestatiu de titularitat municipal, amb una regulació exigua i inclús deficient. Els quatre articles del TRLRLH que recullen la seva regulació (articles 100 a 103) han generat molta controvèrsia i ha originat postures doctrinals contradictòries. Aquesta escassa regulació s'ha vist completada amb una extensíssima jurisprudència sobre els aspectes conflictius que trobem en tots els elements del tribut, que han generat dubtes interpretatius i que els tribunals han anat resolent: *“Los escasos y deficientes artículos de la Ley de Haciendas locales que regulan el ICIO nos obligan a estar muy pendientes de los pronunciamientos jurisprudenciales y también a establecer una normativa municipal que desarrolle y complemente aquellos preceptos, en orden a procurar la máxima eficiencia en la gestión y recaudación del ICIO”* (ACÍN FERRER, 2011, p.105).

Amb aquest punt de partida, l'elecció del tema d'aquest treball sorgeix amb la intenció de presentar una proposta de millora que faciliti la difícil gestió de l'impost, per intentar solucionar alguns dels problemes detectats, tant en l'Ordenança fiscal, com en la gestió que es dur a terme a l'Ajuntament de l'Hospitalet de Llobregat.

Al tractar-se d'un impost que té una part urbanística, molt més tècnica que no pas jurídica, la seva gestió depèn de la secció d'obres del Servei d'Urbanisme i Activitats de l'Ajuntament de L'Hospitalet i no de la secció de Gestió Tributària com la resta dels impostos municipals. Tanmateix, la resolució dels recursos que es puguin interposar contra actes que hagi dictat l'Ajuntament i l'aprovació de l'Ordenança fiscal reguladora de l'impost, si que és competència de la secció de Gestió Tributària, que és on jo desenvolupo la meva activitat professional com a funcionaria des de l'any 1996. La part urbanística de l'impost no és objecte d'estudi en aquest treball, sinó que ens centrarem en l'anàlisi de la seva part jurídica-tributària.

En el marc teòric d'aquest treball s'analitzen els elements essencials i els aspectes més controvertits de l'ICIO, basats en l'estudi de la normativa aplicable i en l'anàlisi bibliogràfica de l'extensa producció doctrinal i jurisprudencial que ha generat el tribut, dedicant una major atenció al moment de la comprovació de l'impost. En el marc pràctic veurem la regulació i l'organització actual de la gestió de l'ICIO a l'Ajuntament de L'Hospitalet de Llobregat.

A partir del marc teòric i el marc pràctic, es presenten les principals conclusions i propostes per millorar el procediment de gestió de l'Impost en aquest Ajuntament.

3. EVOLUCIÓ. L'ICIO EN NÚMEROS.

Com s'ha fet referència anteriorment, l'ICIO no és un impost municipal obligatori sinó que és un tribut d'exacció voluntària. Això comporta que els municipis que el vulguin exigir, hauran d'adoptar l'acord d'imposició a les seves ordenances fiscals.

Tanmateix, encara que sigui de caràcter voluntari, donat el volum d'ingressos que aquest impost representa per les arques locals, pràcticament la totalitat d'ajuntaments el tenen establert¹. El 99,59% dels municipis que superen els cinc mil habitants, han optat per exigir-lo. En les poblacions més petites, el percentatge no és tant alt però és, igualment, elevat: el 89,04% dels municipis de menys de cinc mil habitants també tenen establert l'ICIO a les seves ordenances fiscals.

IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS **REGIMEN COMUN**
DATOS AGREGADOS **AÑO 2020**
4.2 CLASIFICACION POR TRAMO DE TAMAÑO FISCAL DEL MUNICIPIO

	Total municipios	Municipios establecidos	Tipo impositivo en porcentaje
TOTAL	7.608	6.902	2,62
Hasta 5.000 habitantes	6.399	5.698	2,48
De 5.001 a 20.000 habitantes	819	816	3,15
De 20.001 a 50.000 habitantes	249	248	3,49
De 50.001 a 100.000 habitantes	83	82	3,59
Mas de 100.000 habitantes	58	58	3,74

Taula 1: Consulta informació impositiva dels municipis de règim comú per l'exercici 2020. Secretaria General de Finançament Autònomic i Local, Ministeri d'Hisenda.

Si reduïm l'àmbit al territori de Catalunya, observem que pràcticament la totalitat de municipis catalans tenen establert l'Impost, on només sis poblacions de la demarcació de Lleida, encara no l'estan exigint.

¹ Dades disponibles al Web del Ministeri d'Hisenda:
https://serviciostelematicosexthacienda.gob.es/SGFAL/ConsultaTipos/aspx/listado_municipiosm.aspx (darrera consulta: 04 de maig 2021)

DATOS AGREGADOS

AÑO 2020

4.3 CLASIFICACION POR COMUNIDAD AUTONOMA Y PROVINCIA

	Total municipios	Municipios establecidos	Tipo impositivo (en %)
CATALUÑA	947	941	3,02
BARCELONA	311	311	3,33
GIRONA	221	221	3,14
LLEIDA	231	225	2,59
TARRAGONA	184	184	2,88

Taula 2: Consulta informació impositiva per Comunitat Autònoma i Província dels municipis de règim comú per l'exercici 2020. Secretaria General de Finançament Autònomic i Local, Ministeri d'Hisenda.

S'analitzen a continuació, les dades dels ingressos procedents de l'ICIO de les EELL del conjunt de Comunitats Autònomes, diferenciant els ingressos totals de la Comunitat Autònoma de Catalunya. Dades obtingudes dels informes anuals " *Haciendas Locales en cifras*" publicats cada any pel Ministeri d'Hisenda².

	Imports en milers de €							
	2006	2007	2008	2014	2015	2016	2017	2018
Catalunya	411.073	357.555	232.332	78.710	86.900	119.877	133.369	159.508
Total CCAA	2.637.829	2.394.402	1.756.083	479.544	580.096	691.569	777.552	1.025.849

Taula 3: Evolució dels ingressos totals procedents de l'ICIO. Dades obtingudes dels annexos d'ingressos: " *Desglose de los impuestos indirectos de los Municipios por CCAA*". Haciendas locales en cifras, Ministeri d'Hisenda. Elaboració pròpia.

	En %							
	2006	2007	2008	2014	2015	2016	2017	2018
Catalunya	85,14%	82,70%	74,73%	50,53%	50,73%	59,56%	59,53%	61,58%
Total CCAA	86,34%	85,05%	79,29%	46,06%	40,11%	43,67%	44,23%	49,29%

Taula 4: Percentatge que representa l'ICIO del total d'ingressos dels Impostos Indirectes (Capítol 2). Evolució. Dades obtingudes dels annexos d'ingressos: " *Desglose de los impuestos indirectos de los Municipios por CCAA*". Haciendas locales en cifras, Ministeri d'Hisenda. Elaboració pròpia.

En les taules anteriors podem observar l'evolució que han tingut els ingressos procedents de l'ICIO³. L'any 2006, just abans del començament de la crisi econòmica,

² Publicacions i annexos disponibles al Web del Ministeri d'Hisenda: <https://www.hacienda.gob.es/es-ES/CDI/Paginas/SistemasFinanciacionDeuda/InformacionEELLS/HaciendasLocalesencifras.aspx> (darrera consulta 06 de febrer 2021)

³ En l'annex 2 d'aquest treball, es poden consultar les dades dels ingressos de l'ICIO dels anys 2006 a 2018, ambdós inclosos.

Les taules 3 i 4, son una mostra de les dades corresponents a l'exercici 2006, just abans de l'inici de la crisi econòmica, les dades dels exercicis 2007 i 2008, coincidint amb l'inici de la crisi econòmica, les dades de l'exercici 2014 que representen la recaptació més baixa del període de crisi i per últim, les dades dels exercicis 2015 a 2018, on s'observa la tendència positiva en els ingressos.

els ingressos de l'ICIO a Catalunya representaven el 85,14€ del total del ingressos procedents dels Impostos indirectes. Durant els anys 2007 i 2008, coincidint amb l'inici d'aquesta crisi que va impactar directament en el sector de la construcció, s'inicia un etapa de decrement progressiu en els ingressos, fins arribar a l'ingrés més baix d'aquest període en 2014. Comparant les xifres de 2006 i 2014, representa una pèrdua del 80,85% dels ingressos procedents de l'ICIO. A partir de l'exercici 2015, es produeix un punt d'inflexió i s'inicia una nova etapa amb una tendència lleugerament positiva dels ingressos de l'ICIO. Podem observar el creixement lent dels ingressos, encara que les dades de 2018 ens mostren que encara estem molt lluny de recuperar els nivells en què ens trobàvem abans de la crisi.

En els mateixos informes, es pot observar l'augment progressiu que també han tingut els ingressos associats a l'activitat urbanística en aquests darrers anys, coincidint amb el repunt del sector de la construcció, i que ha incidit directament en l'augment de la recaptació de l'impost.

4. MARC TEORIC.

4.1. CARACTERÍSTIQUES PRINCIPALS DE L'IMPOST SOBRE CONSTRUCCIONS, INSTAL·LACIONS I OBRES.

4.1.1. El fet imposable.

El fet imposable de l'impost, segons el literal de l'art. 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”*.

En el redactat original de l'article, el fet imposable estava delimitat a aquelles construccions, instal·lacions i obres que exigien la corresponent llicència d'obres o urbanística. La Llei 12/2012, de 26 de desembre, de mesures urgents de liberalització del comerç i de determinats serveis, amb la idea d'impulsar el comerç interior, va establir una sèrie de mesures, com la de substituir l'obligació de presentar la sol·licitud de llicència municipal a priori, pel règim de presentació de comunicacions prèvies o declaracions responsables per l'activitat. Això podria perjudicar el règim fiscal de les EELL per les pèrdues dels ingressos que representaven totes les llicències municipals que es deixarien de presentar. Per evitar-ho, es van modificar determinats preceptes en matèria de taxes i de l'ICIO del TRLRHL.

Sobre l'ICIO, la disposició final primera de la citada Llei 12/2012 de 26 de desembre, va modificar els articles 100.1, 101.2 i 103.1 del TRLRHL. El nou redactat de l'art. 100.1 estableix que el fet imposable de l'ICIO estarà constituït per la realització, a més a més de les construccions, instal·lacions i obres per les que s'exigeixi la corresponent llicència d'obres o urbanística, també per les que s'exigeixi la presentació de declaració responsable o comunicació prèvia, és a dir, per a totes aquelles per les que no sigui preceptiu l'autorització prèvia de l'Administració, equiparant així totes les obres que estiguin sotmeses a qualsevol intervenció municipal; això és, tant per les obres per a les que s'exigeix llicència com per les que s'inicien amb una declaració responsable o comunicació prèvia, estaran gravades pel tribut⁴. *“Se pretende gravar la capacidad*

⁴ Sobre aquest tema, veure la STS de 14 de setembre de 2005 (RJ 2005\8349): *“En el ICIO el hecho imponible es la realización de determinadas obras, aquéllas para cuya ejecución se necesite licencia municipal, pero el hecho*

económica que exterioriza un sujeto por la realización de una obra, se haya obtenido licencia, o no.”(GARCIA MORENO, 2020, capítulo XIV p.32).

En paraules de CALVO SALES, *“en el ICIO, el objeto-fin o riqueza que se pretende gravar (hecho imponible sustancial) es la financiación de construcciones, instalaciones u obras pero el objeto material (hecho imponible formal) es la realización de las mismas.”* (CALVO SALES, 2007, p. 73).

La determinació de les construccions, instal·lacions i obres que s'entenen compreses dintre del fet imposable de l'impost ha estat una de les qüestions més controvertides. La jurisprudència, s'ha encarregat d'anar delimitant quines obres estan subjectes a l'ICIO i quines no, basant-se sobre tot, en:

- El caràcter material del fet imposable: s'ha de realitzar una construcció, instal·lació o obra.
- L'element formal: s'ha d'exigir una llicència d'obres, declaració responsable o comunicació prèvia.

Així, la jurisprudència ha considerat que obres com les activitats extractives (mines, pedreres, etc.), els estudis geotècnics o les obres de demolició d'edificis sense intenció de realitzar posteriorment cap altre obra, no estan subjectes a l'impost, per no constituir en sí mateixes, una construcció, instal·lació o obra. De la mateixa manera, també ha deixat fora del fet imposable de l'ICIO, a totes aquelles obres, que segons la normativa urbanística vigent, no requereixen llicència, com per exemple, les obres compreses en un projecte d'urbanització.

En definitiva, amb l'ICIO es pretén gravar totes aquelles obres que precisin d'un control municipal, independentment de que s'hagi sol·licitat o no la llicència d'obres, es presenti una comunicació prèvia o una declaració responsable.

4.1.2. Exempcions.

L'art. 100.2 del TRLRHL recull l'únic supòsit d'exempció de l'ICIO, de manera que *“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*

imponible se produce independientemente de que la licencia se haya o no solicitado. Ni la solicitud de licencia implica iniciación en la realización del hecho imponible ni la concesión de aquélla significa la culminación de éste.”

organismos autónomos, tanto si se trata de obras de inversión nueva como de conservación”.

Es tracta d'una exempció mixta en la mesura en què la seva aplicació està condicionada a la concurrència de dos elements: un element subjectiu, relatiu al subjecte que és amo de l'obra, i un element objectiu, relatiu a la naturalesa de l'obra que es realitza.

Tanmateix, l'art. 9.1 TRLRHL reconeix i dona validesa als beneficis fiscals que estiguin previstos als Tractats i Convenis internacionals, entre els que es troba l'Acord sobre Assumptes Econòmics pactat entre l'Estat Espanyol i la Santa Seu el 3 de gener de 1979. Ens detindrem un moment per analitzar l'abast d'aquest Acord respecte als problemes que ha suscitat la seva aplicació en l'ICIO.

En la lletra B) de l'apartat 1 de l'article IV d'aquest tractat es reconeix la *“Exención total y permanente de los impuestos reales o de producto, sobre la renta y sobre el patrimonio”*. Nou anys després, amb la creació de l'ICIO, es va qüestionar si aquesta exempció era d'aplicació per aquest impost.

Per tal de resoldre els dubtes, es va dictar l'Ordre Ministerial de 5 de juny de 2001, que seguint el criteri del Tribunal Suprem⁵ va declarar que l'ICIO estava inclòs dins dels impostos reals o de producte esmentats en l'Acord entre l'Estat Espanyol i la Santa Seu. En la part dispositiva d'aquesta Ordre Ministerial es va establir:

“Primero.- El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, regulado en los artículos 101 a 104 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, está incluido entre los impuestos reales o de producto a que hace referencia la letra B) del apartado 1 del artículo IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979.

Segundo.- La Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las Diócesis, las Parroquias y otras circunscripciones territoriales, las Órdenes y Congregaciones Religiosas y los Institutos de Vida Consagrada y sus provincias y sus casas, disfrutaban de la exención total y permanente en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.”

Més tard, es va dictar l'Ordre EHA/2814/2009, de 15 d'octubre, per la que es modificava l'Ordre ministerial de 5 de juny de 2001, en el sentit de declarar l'exempció total i permanent en l'ICIO per les obres realitzades als immobles de l'església catòlica que tinguin reconeguda l'exempció en l'Impost sobre béns immobles. L'Ordre EHA/2814/2009 va ser anul·lada per la Sentència de la Sala de lo Contenciós-administratiu de l'Audiència Nacional de data 9 de desembre de 2013 i confirmada per la STS de 19 de novembre de 2014, per considerar que restringia l'acordat a l'art. IV.1.B) de l'Acord entre l'Estat Espanyol i la Santa Seu.

⁵ STS de 19 de març de 2001 (RJ 2002\10288) i STS de 31 de març de 2001 (recurs 3295/2000)

L'exempció reconeguda a l'Església Catòlica en l'ICIO ha plantejat molts dubtes sobre la seva legalitat pel fet de que l'exempció només sigui reconeguda per aquesta confessió, a més de la possibilitat de considerar-la com una ajuda d'Estat: *"En definitiva, para la Iglesia Católica existe un tratado internacional en el que se prevén ciertos beneficios fiscales, mientras que para la Religión Evangélica, Musulmana e Israelita es una ley ordinaria la que les reconoce determinados beneficios fiscales, de tal modo que el resto de confesiones reconocidas por el Estado carecen por completo de beneficio fiscal alguno. Esta disparidad de trato plantea, cómo no, problemas desde un punto de vista constitucional, a lo que hay que añadir la posible existencia de una ayuda de Estado en la concesión de ciertos beneficios que favorecen a los entes religiosos aun cuando desarrollan actividades económicas. Todas estas dudas sobre la adecuación a Derecho de los beneficios fiscales a favor de las entidades religiosas se ponen de manifiesto, en particular, en la exención reconocida a la Iglesia Católica en el ICIO, al ser la única confesión que goza de ella y al hacerlo, además, incluso en el supuesto de que la obra gravada se realice en un inmueble en el que se desarrolla una actividad económica."* (MORÓN PÉREZ, 2018, p. 3).

El Tribunal de Justícia de la Unió Europea va dictar sentència en data 27 de juny de 2017, en relació a l'exempció en l'ICIO a favor de l'Església Catòlica, resolent en el sentit de que és improcedent l'aplicació de l'exempció per les obres realitzades en immobles on es desenvolupin activitats de caràcter econòmic sense finalitat estrictament religiosa per constituir una ajuda d'Estat prohibida per l'art. 107.1 del TFUE, encara que serà l'òrgan judicial intern el que s'ha de pronunciar considerant la naturalesa de les activitats que es realitzin.

El fet és que en l'ICIO, s'està considerant exemptes obres que es realitzen en immobles on es desenvolupen activitats econòmiques. Sobre això, Morón Pérez conclou: *"Siendo así, es previsible que en un futuro cercano, al igual que ocurrió con el ICI italiano, la Comisión acabe declarándola contraria al art. 107.1 TFUE"*, per continuar dient: *"Por lo tanto, todo hace augurar un inminente acuerdo para asegurar que la exención respete el Derecho europeo. En él, para alcanzar dicho objetivo, deberá, en primer lugar, declararse que la exención no se aplicará cuando en el inmueble se desarrollen actividades económicas, estableciéndose, en su caso, al igual que ocurre en el IMU italiano, un mecanismo que permita prorratear la exención cuando en el inmueble se realicen simultáneamente actividades económicas y no económicas. Igualmente, deberán perfilarse estas últimas, utilizando a tal efecto, para cada una de ellas, criterios similares a los utilizados por Italia en el citado impuesto"*. (MORÓN PÉREZ, 2018, p.37).

Sobre si l'exempció reconeguda en l'ICIO a favor de l'Església Catòlica és contrària als principis de laïcitat i igualtat, és una qüestió que encara genera conflicte i diferents postures doctrinals. Ens diu Morón Pérez: *"cuando dicho reconocimiento, como ocurre en el ICIO, no es generalizado en favor de todas las confesiones religiosas, para algunos autores podría ser también contrario a la libertad religiosa y al derecho a la igualdad."* (MORÓN PÉREZ, 2018, p.38).

Segons la mateixa autora, el fet que es reconegui un benefici a una confessió religiosa mitjançant un acord, no vol dir que sigui extensible a la resta de confessions que no hagin subscrit l'acord. *“La conclusión referida al ICIO es que, al derivar del Acuerdo suscrito entre el Estado y la Iglesia Católica, la exención que se le reconoce a esta última no vulnera la Constitución, sin perjuicio de que el resto de confesiones que suscriban un acuerdo con el Estado tengan derecho a que a ellas también se les reconozca la exención en el citado acuerdo en el caso de que así lo reclamen en el proceso de negociación.”* (MORÓN PÉREZ, 2018, p.42).

Un altre exempció de l'ICIO és la reconeguda a favor de les universitats públiques en l'art. 80.1 de la Llei Orgànica 6/2001, de 21 de desembre, d'universitats, que estableix que *“los bienes afectos al cumplimiento de sus fines y los actos que para el desarrollo inmediato de tales fines realicen, disfrutaran de exención tributaria”*.⁶

4.1.3. La base imposable. Tipus de gravamen i quota.

La regulació legal de la base imposable de l'ICIO ha generat problemes des del seu naixement. El redactat de l'art. 103 del TRLRHL sembla referir-se a dos bases imposables diferents: una per la liquidació provisional i una altre per la liquidació definitiva. Però si el que ha de quantificar la base imposable de l'impost és la realització del fet imposable, *“Y lo que se realiza, esto es, se termina o consume, y constituye el hecho imponible del ICIO es la construcción, instalación u obra, luego necesariamente habremos de convenir en que solo puede existir base imponible – tributaria y estrictamente hablando- , cuando se pueda cuantificar el hecho imponible, es decir, lo construido, lo instalado, en suma, la obra ejecutada. Por el contrario, cuando se concede la licencia o se inician las obras, no se ha completado (no existe) el hecho imponible y, por tanto, no puede cuantificarse. La conclusión evidente es que la base imponible del ICIO es única (no hay, por tanto, dualidad alguna) y es el coste real y efectivo de la obra terminada.”* (CALVO SALES, 2007, p. 255).

Així, i conforme al nostre sistema tributari, el fet imposable només pot tenir una quantificació i per tant, una sola base imposable. La gran majoria de la doctrina està d'acord en considerar que la base imposable de l'impost és única i que per tant, el més encertat és considerar que la liquidació provisional a la que fa referència el legislador, és, en realitat, un ingrés a compte, calculat en funció del pressupost presentat o bé pels mòdul establerts a les ordenances fiscals, i que, una vegada finalitzada l'obra, l'ajuntament determinarà la base imposable de l'impost i practicarà la corresponent liquidació. Sobre la gestió de la liquidació provisional i la definitiva, parlarem més endavant.

⁶ Sobre l'aplicació d'aquesta exempció podem veure la recent STS de 19 de maig de 2020 (RJ 2020\5101), en la que conclou que l'exempció és d'aplicació als béns immobles afectes als fins de les universitats.

Uns dels aspectes més conflictius ha sigut la quantificació de la base imposable. En el redactat original de la Llei d'hisendes locals, la base imposable estava constituïda *“por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra”*. Amb aquesta regulació tan ambigua va ser necessària la intervenció dels tribunals per fer una interpretació concreta de cada cas. Així la jurisprudència va anar configurant la modificació que finalment va operar la Llei 50/1998, de 30 de desembre, de l'article 103 de la LHL, que va excloure de la base imposable *“el Impuesto sobre el Valor Añadido y demás impuestos análogos propios de regímenes especiales, ni tampoco las tasas, precios públicos y demás prestaciones patrimoniales de carácter público local relacionadas con dichas construcciones, instalaciones u obras.”* La polèmica que suscitava la inclusió o no d'impostos i altres conceptes tributaris en la base imposable de l'ICIO, va acabar resolent-se amb la seva exclusió expressa feta per aquesta llei.

Amb posterioritat l'article va patir una nova modificació, aquesta vegada a càrrec de la Llei 51/2002, de 27 de desembre, per la que es va aprovar el redactat actual de l'antic art. 103.1 de la LHL, que posteriorment es va reproduir íntegrament a l'art. 102.1 del TRLRHL:

“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 nou redactat de l'article, lluny de solucionar la constant polèmica en la determinació de la base imposable de l'ICIO, va afegir *“una nueva norma jurídica indeterminada: no forma parte de la base imponible los conceptos que no integren estrictamente el coste de ejecución material de la obra”* (BANACLOCHE PALAO, 2007, p. 36). Sembla que la intenció del legislador era sotmetre a gravamen la capacitat econòmica de l'execució de l'obra civil, deixant, de nou, la porta oberta a la interpretació de quins elements formen part o no del cost d'execució material de l'obra. Això si, va excloure expressament els honoraris dels professionals i el benefici empresarial del contractista, afegint-los als elements ja exclosos per la modificació anterior de l'article, és a dir, a l'exclusió dels conceptes tributaris (IVA i altres impostos, taxes, etc.).

Acordat que no totes les despeses suportades per l'obligat tributari formen part de la base imposable, els tribunals han anat configurant amb més o menys consens, els límits de les partides pressupostaries, per determinar quines formen part o no del cost d'execució material de l'obra i que no estiguin excloses expressament en el TRLRHL. Així, segons la jurisprudència⁷, les partides que s'integren en la base imposable de l'ICIO son:

- a. Les despeses de l'obra civil que consten en el pressupost d'execució material que inclou el preu dels materials, ma d'obra, maquinaria auxiliar per la construcció.
- b. Tots aquells elements i instal·lacions que siguin inseparables de l'obra i que figurin en el projecte de l'obra com poden ser les despeses per fontaneria i sanitaris, electricitat, etc., que proveeixen a la construcció de serveis essencials per la seva habitabilitat o utilització⁸.
- c. Més polèmica ha hagut en determinar la inclusió en la base imposable, d'altres partides que incorporen diversos elements materials que formen part de l'obra. En aquest sentit, GALÁN RUIZ destaca que "(...) *nuestros tribunales de justicia han llegado a la conclusión de que con carácter general, en relación con las instalaciones se incluye en la base imponible el valor o coste de la instalación pero no el valor de los elementos instalados. El valor de la maquinaria y equipo instalados no forma parte de la base imponible sino solo el coste de su instalación (la obra civil), dentro de la cual está la mano de obra. Tampoco se incluyen en la base imponible las instalaciones no sujetas a licencia.*" (GALÁN RUIZ, 2018, p.119).

Ara bé, encara que "*La conclusión a que se llega de la jurisprudencia es que si bien se excluyen de la base imponible del ICIO el coste de equipos, la maquinaria e instalaciones mecánicas, salvo el coste de su instalación, construidos por terceros fuera de 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 proyecto para el que se solicita la licencia de obras u urbanística y que carezcan de la identidad propia respecto de la construcción realizada*⁹".

⁷ Per totes, es pot veure la STS de 3 de maig de 1996 (RJ 1996, 4576)

⁸ Sobre aquest punt veure la Sentència del Tribunal Suprem de 05 d'octubre de 2004 (RJ 2004\6547).

⁹ STS de 14 de maig de 2010 (RJ 2010\3479) dictada en recurs de cassació en interès de llei, sobre d'inclusió del valor dels equips necessaris per la captació de l'energia eòlica i la seva transformació en energia elèctrica.

Segons acabem de veure, hi ha tres requisits que han de concórrer perquè el cost d'una instal·lació, equip o element concret s'integri en la base imposable de l'impost: que figuri en el projecte d'execució, que sigui inseparable de l'obra i que serveixi per proveir la construcció d'algun dels serveis essencials per utilitzar-la o habitar-la.

Per contra, no formaran part de la base imposable, les partides relatives al cost dels estudis sobre seguretat i higiene en el treball, ni de l'estudi d'impacte ambiental ni les de control de qualitat, encara que estiguin incorporades al projecte, perquè no formen part del cost de l'obra civil.

La controvèrsia creada al voltant d'incloure o no en la base imposable les despeses generals i el benefici industrial del contractista, va quedar resolta a nivell legal i jurisprudencial en el sentit de que no es podien considerar que formessin part del cost real d'execució material de l'obra, sinó que son despeses per altres conceptes que no son objecte de gravamen, i per tant, s'han d'excloure de la base imposable de l'ICIO, sempre i quan, tal i com recull la jurisprudència¹⁰, estiguin detallades a les partides, és a dir, quan es trobin pressupostades i s'acrediti el seu import.

Una altre polèmica que també ha quedat resolta per la jurisprudència, és la de considerar que la base imposable correcta per la liquidació de l'ICIO en les obres públiques que s'adjudiquen mitjançant concurs, és el preu d'adjudicació final i no el del pressupost de licitació inicial presentat per l'administració.

La quota tributària de l'impost, serà el resultat d'aplicar a la base imposable el tipus de gravamen¹¹ que cada ajuntament hagi fixat en la seva ordenança fiscal, sense que pugui excedir del 4 per 100.

¹⁰ Entre altres, STSJ Madrid de 5 de juliol de 2002 (JUR 2002, 94839) i 20 de maig de 2005 (JUR 2006, 291089) del mateix tribunal.

¹¹ Article 102.3 del TRLRHL: "El tipo de gravamen del impuesto será el fijado por cada ayuntamiento, sin que dicho tipo pueda exceder del cuatro por cien."

En la següent taula es presenten la mitjana dels tipus de gravamen que han aprovat els diferents municipis de Catalunya per 2020, agrupats per la seva dimensió en població¹².

Província	Població/ habitants	Total municipis	Mitjana Tipus Gravamen / %
Barcelona	Fins a 5.000	181	3,01
	De 5.001 a 20.000	83	3,7
	De 20.001 a 50.000	28	3,91
	De 50.001 a 100.000	12	3,91
	Més de 100.000	7	4
		311	3,33
Tarragona	Fins a 5.000	153	2,81
	De 5.001 a 20.000	21	3,11
	De 20.001 a 50.000	8	3,69
	De 50.001 a 100.000	0	0
	Més de 100.000	2	2,91
		184	2,88
Lleida	Fins a 5.000	209	2,49
	De 5.001 a 20.000	15	2,9
	De 20.001 a 50.000	0	0
	De 50.001 a 100.000	0	0
	Més de 100.000	1	3,25
		225	2,59
Girona	Fins a 5.000	187	3,07
	De 5.001 a 20.000	26	3,39
	De 20.001 a 50.000	7	3,86
	De 50.001 a 100.000	0	0
	Més de 100.000	1	4
		221	3,14

Taula 5: Consulta informació impositiva per municipis per l'exercici 2020. Secretaria General de Finançament Autònomic i Local, Ministeri d'Hisenda. Elaboració pròpia.

Es pot apreciar la diferenciació entre els tipus establerts en els municipis en funció de la seva mida. Així veiem com, excepte en les dues poblacions de la província de Tarragona amb més de 100.000 habitants¹³, la mitjana dels tipus de gravamen que tenen establert els ajuntaments catalans, es més elevada en els municipis amb més població.

¹² Dades disponibles al Web del Ministeri d'Hisenda:

https://serviciostelematicosexh.hacienda.gob.es/SGFAL/ConsultaTipos/aspx/listado_municipiosm.aspx (darrera consulta: 04 de maig 2021)

¹³ Dels 11 municipis catalans amb més de 100.000 habitants, 8 tenen establert el 4% del tipus de gravamen per l'ICIO i 3 tenen aprovats un tipus de gravamen per sota del 4%: l'Ajuntament de Lleida amb un 3,25%, el de Tarragona amb un 3,07% i el de Reus amb un 2,7%. En el cas d'aquest dos últims municipis de Tarragona, la seva mitjana és més baixa que la mitjana dels municipis de la mateixa província amb una població entre 5.000 i 50.000 habitants, però que tenen establert uns tipus de gravamen més elevats.

Com posa de manifest ROVIRA FERRER, la potestat que l'art. 102.3 del TRLRHL atorga als ajuntaments per fixar el tipus de gravamen en l'ICIO, fa referència a l'establiment d'un sol tipus, i no contempla la possibilitat de que en un municipi s'estableixin tipus diferenciats en funció de les diferents classes de construccions, instal·lacions o obres, ni tampoc aprovar tipus de gravamen reduïts per tractar-se de beneficis fiscals que han d'estar regulats per llei. De la mateixa manera, tampoc es poden aplicar quotes mínimes de l'impost ja que en el sistema de quantificació de l'impost establert per llei, no es contempla aquesta possibilitat i més si pensem que, segons el pressupost presentat, es podria donar el cas de que amb aquesta quota mínima resultés una quantitat superior a l'aplicació del 4% màxim de tipus de gravamen¹⁴.

4.1.4. Bonificacions i reduccions.

A la quota íntegra de l'ICIO se li podrà aplicar les següents bonificacions potestatives que l'art. 103.2 del TRLRHL estableix i que cada ajuntament hagi acordat a la seva ordenança fiscal de l'impost:

a) Una bonificación de hasta el 95 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración. Corresponderá dicha declaración al Pleno de la Corporación y se acordará, previa solicitud del sujeto pasivo, por voto favorable de la mayoría simple de sus miembros.

b) Una bonificación de hasta el 95 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras en las que se incorporen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar. La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que las instalaciones para producción de calor incluyan colectores que dispongan de la correspondiente homologación de la Administración competente.

La bonificación prevista en este párrafo se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, la bonificación a que se refiere el párrafo a) anterior.

c) Una bonificación de hasta el 50 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras vinculadas a los planes de fomento de las inversiones privadas en infraestructuras.

La bonificación prevista en este párrafo se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a que se refieren los párrafos a) y b) anteriores.

¹⁴ ROVIRA FERRER, I.: "Algunas intervenciones locales en la cuantificación del ICIO susceptibles de extralimitación competencial". Tributos Locales, núm. 136, julio 2018, pàgines 99 a 115.

d) Una bonificació de hasta el 50 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras referentes a las viviendas de protección oficial.

La bonificación prevista en este párrafo se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a que se refieren los párrafos anteriores.

e) Una bonificación de hasta el 90 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras que favorezcan las condiciones de acceso y habitabilidad de los discapacitados.

La bonificación prevista en este párrafo se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a que se refieren los párrafos anteriores.

La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de las bonificaciones a que se refiere este apartado se establecerá en la ordenanza fiscal. Entre otras materias, la ordenanza fiscal determinará si todas o algunas de las citadas bonificaciones son o no aplicables simultáneamente.”

D'aquesta manera, només s'aplicaran les bonificacions que estiguin establertes en l'ordenança fiscal de cada municipi, que regularà tots els seus aspectes substantius i formals, com ara el percentatge que aplica a cada bonificació, sense superar el màxim establert al TRLRHL.

També s'haurà de regular mitjançant l'ordenança fiscal, si procedeix, la deducció en la quota íntegra o bonificada de l'impost, de l'import de la taxa de la llicència urbanística corresponent a la construcció, instal·lació o obra. (Art. 103.3 TRLRHL).

4.1.5. La meritació i el termini de prescripció.

Com hem dit anteriorment, el fet imposable de l'ICIO està constituït per la realització de qualsevol construcció, instal·lació o obra. L'article 102.4 del TRLRHL estableix que, l'impost es merita en el moment d'iniciar-se la construcció, instal·lació o obra, encara que no s'hagi obtingut la llicència corresponent.

La data de la meritació de l'impost és molt important, perquè ens marcarà la normativa aplicable, la vigent en aquell moment, i que serà la que determinarà el tipus de gravamen que s'aplicarà per al càlcul de la quota tributaria tant en la liquidació provisional com en la definitiva, mantenint-se el mateix durant el temps que duri la realització de les obres.

La decisió del legislador de situar la data de meritació de l'ICIO en el moment de l'inici de la construcció, instal·lació o obra, ha estat molt qüestionada per la doctrina i inclús criticada pel Tribunal Suprem¹⁵, en el sentit de considerar que la meritació correcta d'aquest impost, que grava un fet imposable que té una durada prolongada en el temps, s'hauria d'haver situat al finalitzar les obres, moment en que es perfecciona el fet imposable i l'administració pot determinar la base imposable i quantificar el deute tributari.

La determinació de l'inici del termini de quatre anys que té l'administració per a determinar el deute tributari corresponent, prèvia comprovació administrativa, una vegada finalitzada l'obra, té conseqüències importants, perquè finalitzat el termini establert sense que s'hagi realitzat cap actuació, haurà prescrit el dret de l'administració per regularitzar l'impost mitjançant l'oportuna liquidació.

La controvèrsia que es va originar en determinar aquest dia de començament del termini de prescripció (*dies a quo*), es va superar ja fa temps. Els diferents pronunciaments dels tribunals sobre aquesta qüestió, ha sigut resolt amb claredat pel Tribunal Suprem, establint en la seva sentència de 14 de setembre de 2005 (RJ 2005\8349) la següent doctrina legal: «*El plazo de prescripción del derecho de la Administración a practicar la respectiva liquidación definitiva por el ICIO debe computarse no desde el inicio de la obra, sino cuando ésta ya haya finalizado, a la vista de las construcciones, instalaciones y obras efectivamente realizadas y del coste real de las mismas*». D'una altra manera, això és, considerar l'inici del termini de prescripció a l'inici de les obres, podria comportar la prescripció del dret de l'administració a liquidar en obres de llarga durada de més de quatre anys i inclús el retràs intencionat en la finalització d'aquestes per forçar la prescripció.

Per tant, podem concloure que el termini de prescripció de quatre anys per realitzar la comprovació i practicar la liquidació definitiva, comença amb la finalització de les obres, moment en que l'administració pot determinar la base imposable basant-se en el cost real i efectiu. Tanmateix, si s'estableix mitjançant l'ordenança fiscal l'obligació per al subjecte passiu de declarar el cost real en un termini acotat des de la finalització

¹⁵ STS de 14 de setembre de 2005 (RJ 2005\8349): «*En un impuesto que grave un resultado real cuya realización conlleve un cierto tiempo, como una construcción, el legislador no puede acotar ese aspecto temporal colocando el devengo al inicio de la construcción, ya que tal dimensión temporal es una parte integrante del propio elemento material; es más, con ello se estaría modificando y sustituyendo el propio aspecto material, la construcción como resultado, por otro supuesto material, el inicio de una actividad de construcción. (...)*

Por consiguiente, en el ICIO, el devengo tendría que situarse al finalizar las obras, cuando cobre existencia el elemento material del hecho imponible, cuando se pueda conocer el coste real y efectivo de esas obras. Sería, sin duda, es una incongruencia la colocación del devengo al inicio de las obras, cuando se trata de un hecho imponible no periódico, aunque de una duración más o menos dilatada, que grava un resultado que necesita un determinado tiempo en su realización. Lo lógico hubiera sido que el devengo se situara en el momento de terminarse las obras.»

de les obres, la prescripció començarà una vegada hagi finalitzat aquest termini de declaració.

Però això ens porta a plantejar-nos una altre qüestió: s'ha de situar l'inici del còmput de la prescripció en el moment de finalització de les obres o en el moment en que l'administració tingui coneixement d'aquesta finalització?. Sobre això també s'han pronunciat els tribunals, situant l'inici en el moment que l'administració tingui coneixement de la finalització de la construcció, instal·lació o obra, bé sigui perquè el contribuent ho ha posat en coneixement de l'administració, o perquè l'ajuntament ha verificat, d'ofici, la finalització de les obres una vegada hagi finalitzat el termini concedit en la llicència o permís municipal per la realització de les obres: *“A estos efectos, la fecha de finalización de las Construcciones, instalaciones y obras será la que resulte acreditada por cualquier medio de prueba admitido en Derecho y, en su defecto, la que conste en el certificado final de obras, cuando éste sea preceptivo, o en otros casos la de caducidad de la licencia de obras.”* (ACÍN FERRER, 2011, p.117). En tot cas, s'ha de poder provar fefaentment que l'administració ha tingut coneixement de la finalització de les obres.

4.1.6. Els obligats tributaris: contribuents i substituïts.

L'especial configuració de l'ICIO, disposa, en l'art. 101 TRLRHL, la possibilitat de que el subjecte passiu de l'impost ho sigui a títol de contribuent o com a substituït del contribuent.

“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.

El sustituto podrá exigir del contribuyente el importe de la cuota tributaria satisfecha”.

El contribuent és el propietari de l'obra, i això és així perquè *“lo que se grava es su capacidad económica que se pone de manifiesto en uno de los aspectos de la inversión sobre los bienes inmuebles, como son los gastos hechos para la construcción o modificación de los mismos que va a permitir su mejor disfrute.”* (GARCÍA ARENAS, 2007, p. 77). És substitut del contribuent qui sol·liciti la llicència, presenti la declaració responsable o comunicació prèvia o qui realitzi la construcció, instal·lació o obra (generalment el contractista).

El substitut del contribuent ha de complir l'obligació principal del contribuent, és a dir, el pagament del deute tributari, però la seva capacitat econòmica no resulta gravada perquè, en exercici del seu dret de regrés, pot exigir al contribuent l'import de les obligacions tributàries satisfetes.

La finalitat de l'art. 101.2 del TRLRHL al desplaçar al contribuent i deixar al substitut com obligat principal, segons apunta la majoria de la doctrina i la jurisprudència, és la d'agilitzar i simplificar la gestió de l'impost en el cas de que les obres no les realitzi el contribuent. Per tal que entri en joc la figura del substitut, cal que es donin dos elements:

- Per una banda, que el contribuent realitzi el fet imposable establert a la norma tributària.
- Per altre, que es doni el pressupost de la substitució. En relació a aquest darrer, si qui sol·licita la llicència és el propi contribuent, no es dona aquest pressupost, de manera que no apareixerà la figura del substitut i el tribut haurà de ser satisfet pel contribuent¹⁶.

¹⁶ En aquest sentit podem senyalar la STS de 10 de novembre de 2005 (RJ 2006\314): *“Dicho en otros términos, la presencia del sustituto del contribuyente no es imprescindible; por el contrario, no existe cuando la solicitud de la licencia se realiza por el dueño de la obra o contribuyente”*

4.2. LA GESTIÓ.

La gestió de l'impost és competència exclusiva dels ajuntaments, encara que es pot delegar en altres EELL (article 7.1 TRLRLH). L'art. 103.1 del TRLRHL¹⁷ estableix un règim particular per gestionar l'ICIO, que es concreta en dos moments en les actuacions municipals:

- Es practicarà una liquidació provisional a compte en funció del cost previst a la construcció, instal·lació o obra, quan es concedeixi la llicència d'obres o quan es presenti la comunicació prèvia o la declaració responsable, o bé s'inicien les obres.
- Es practicarà una liquidació final, en base al cost real i efectiu, prèvia comprovació, una vegada hagin finalitzat les obres, reintegrant, si és el cas, l'excés pagat en la liquidació provisional a compte.

El moment d'inici del procediment de gestió ha generat dubtes sobre si la concessió de la llicència d'obra o urbanística, pot considerar-se com una declaració tributaria als efectes d'iniciar el procediment de gestió de l'ICIO, ja que pot ser que les obres, encara que tinguin l'autorització municipal, no arribin a realitzar-se, i per tant, no hagi fet imposable que generi cap obligació tributaria. Sobre això s'ha pronunciat en nombroses ocasions el Tribunal Suprem. Per citar, entre moltes més, la STS de 16 de març de 1998 (RJ [1998\1949]) on exposa en el seu FJ primer *“que no puede constituir argumento que permita concluir, (...), que la solicitud de la licencia inicia la realización del hecho imponible”*. Son fets imposables i meritacions diferents, així que la llicència d'obra no pot considerar-se una declaració a efectes de l'ICIO. Com ha indicat el Tribunal Suprem en aquesta mateixa sentència: ***“Lo decisivo es, pues, no la solicitud de la licencia -ni siquiera el otorgamiento-, sino la realización de la obra, o más concretamente, su iniciación.”***

¹⁷ Article 103.1 TRLRHL: *“Cuando se conceda la licencia preceptiva o se presente la declaración responsable o la comunicación previa o cuando, no habiéndose solicitado, concedido o denegado aún aquella o presentado éstas, se inicie la construcción, instalación u obra, se practicará una liquidación provisional a cuenta, determinándose la base imponible:*

- a) En función del presupuesto presentado por los interesados, siempre que hubiera sido visado por el colegio oficial correspondiente cuando ello constituya un requisito preceptivo.*
- b) Cuando la ordenanza fiscal así lo prevea, en función de los índices o módulos que ésta establezca al efecto.*

Una vez finalizada la construcción, instalación u obra, y teniendo en cuenta su coste real y efectivo, el ayuntamiento, mediante la oportuna comprobación administrativa, modificará, en su caso, la base imponible a que se refiere el apartado anterior practicando la correspondiente liquidación definitiva, y exigiendo del sujeto pasivo o reintegrándole, en su caso, la cantidad que corresponda.”

Així, els subjectes passius hauran de comunicar a l'administració l'inici de l'execució de les obres, independentment de que s'hagi sol·licitat o no la llicència. El procediment de gestió de l'ICIO, podrà iniciar-se a instància de l'interessat, presentant una autoliquidació o declaració, segons estigui establert a l'ordenança fiscal, o bé, podrà iniciar-se d'ofici per l'administració, en el cas que aquesta tingui coneixement de l'inici de les obres, encara que l'obligat tributari no ho hagi comunicat.

Disposa l'art. 128 de la LGT sobre els procediments de gestió tributaria iniciats mitjançant declaració¹⁸:

“1. Cuando la normativa del tributo así lo establezca, la gestión del mismo se iniciará mediante la presentación de una declaración por el obligado tributario en la que manifieste la realización del hecho imponible y comunique los datos necesarios para que la Administración cuantifique la obligación tributaria mediante la práctica de una liquidación provisional.”

Quant s'hagi establert a l'ordenança fiscal de l'ICIO, els obligats tributaris també estaran obligats a presentar una declaració al final de les obres, per comunicar a l'administració la realització del fet imposable, aportant en tot cas, la documentació necessària per poder quantificar el deute tributari.

L'exigua regulació legal de l'impost, a més a més d'establir la liquidació inicial i final, poca cosa més disposa. Només la possibilitat d'exigir l'impost en règim d'autoliquidació i que es pugui gestionar conjuntament amb la taxa per l'atorgament de la llicència.

Per tant, els ajuntaments que hagin acordat exigir l'impost, hauran d'establir, mitjançant l'ordenança fiscal corresponent, el règim de declaració i ingrés de l'impost tant per la liquidació provisional a compte, com per la liquidació definitiva final i determinar tots els elements essencials per desenvolupar adequadament l'establert a l'art. 103 del TRLRHL, perquè d'altre manera, es pot traduir en el que realment està passant en molts ajuntaments, on la liquidació inicial a compte és, en la majoria de casos, la única liquidació que es practica, perquè si no tenen recollit a l'ordenança fiscal l'obligació pel subjecte passiu de presentar la declaració amb el cost real, una vegada hagi finalitzat les obres, difícilment poden arribar a comprovar totes les obres del municipi per determinar la base imposable i practicar la liquidació definitiva.

Aquest esquema, amb dues liquidacions diferents, fa particular la gestió de l'ICIO, molt diferent d'altres impostos. *“Esta concepción dual tiene una indudable trascendencia*

¹⁸ El procediment iniciat mitjançant declaració es regula als articles 128 a 130 de la LGT i als articles 133 a 135 del RGIT.

práctica de cara a ciertos aspectos que inciden en la gestión del tributo, como el cómputo o la interrupción de la prescripción,” (GALÁN RUIZ, 2018, p.143).

En els supòsits d'obres il·legals, l'ajuntament podrà iniciar el procediment per liquidar provisionalment l'impost, fet que comportarà incloure els interessos de demora establerts a l'art. 26.2.b) de la LGT i que podrà derivar en un procediment sancionador, ja que la falta de declaració constitueix una infracció tributària a tenor del que disposa l'art. 192 de la LGT.

4.2.1. La liquidació provisional a compte.

Com acabem de veure, la regulació que fa el TRLRHL sobre la gestió de l'ICIO, es concreta en dues liquidacions: una provisional a compte i una definitiva.

La liquidació provisional a compte es practicarà quan es concedeixi la llicència preceptiva o es presenti la declaració responsable o la comunicació prèvia, o quan encara que no s'hagi sol·licitat o concedit o denegat per l'ajuntament, s'iniciï la construcció, instal·lació o obra. Aquesta liquidació es podrà exigir en règim d'autoliquidació (art. 103.4 TRLRHL).

La base imposable per calcular la liquidació provisional a compte podrà fixar-se:

- En funció del pressupost presentat pels interessats, visat pel col·legi oficial corresponent, quan això constitueixi un requisit preceptiu.
- Si està previst a l'ordenança fiscal, en funció d'índexs o mòduls que s'estableixin a l'efecte.

Una gran part de la doctrina crítica que es denomina liquidació provisional perquè consideren que realment estem davant d'un ingrés a compte, que és exigit inclús abans de la meritació de l'impost i de la realització del fet imposable. En aquest sentit es pronuncia la Comissió d'experts per la revisió del model de finançament local¹⁹ en el seu informe de juliol de 2017, que, pel seu interès, transcrivim part de les seves consideracions a continuació :

“La legislación actual permite a los ayuntamientos exigir este impuesto en régimen de autoliquidación. Esta previsión legal, combinada con la desafortunada regulación del

¹⁹ La Comissió d'experts per la revisió del model de finançament local, es va constituir per l'Acord del Consell de Ministres de 10 de febrer de 2017.

ICIO, que prevé la existencia de dos tipos de liquidaciones: una provisional en el momento del inicio de las obras o de la obtención de la licencia -se admite la posibilidad de dictar una liquidación provisional antes del devengo del impuesto (cuando se conceda la licencia preceptiva sin haber iniciado las obras)- y otra definitiva, en el momento de la finalización de las obras ex art. 103.1 TRLRHL, ha desembocado, como se ha puesto de manifiesto, en una excesiva complicación en la gestión del impuesto por parte de los Ayuntamientos. Y el hecho de dictar una liquidación provisional cuando se conceda la licencia sin haber iniciado las obras y, por tanto, sin haberse devengado el impuesto, no resulta ortodoxo con la naturaleza jurídica de la liquidación tributaria, que reclama la previa existencia de la obligación que se debe liquidar, de modo que actualmente, más que tratarse de una liquidación provisional, estaríamos ante la liquidación de un anticipo del impuesto, implícitamente contemplada en la ley y distinta de la obligación tributaria principal, aunque funcione ligada a ella.

El legislador ha denominado liquidación provisional a lo que realmente constituye un “ingreso a cuenta” y ha determinado como base imponible lo que realmente constituye un parámetro de cuantificación del ingreso a cuenta. No se debería denominar liquidación provisional a la cantidad exigida en el momento de la concesión de la licencia de obras, porque sería técnicamente incorrecto utilizar el concepto jurídico tributario de liquidación provisional para hacer referencia a la cuantificación o liquidación, en términos coloquiales, no técnico-jurídicos, del ingreso a cuenta que debe diferenciarse de la obligación tributaria principal derivada de la realización del hecho imponible. Esta “liquidación provisional” se exige antes del momento del devengo, y también, antes de haberse comenzado a realizar el hecho imponible, por lo que resulta imposible que dicho acto contenga una manifestación de voluntad sobre el an y el quantum de la obligación tributaria vinculada a la realización de unas obras que todavía no se han iniciado. Sería necesario por ello modificar la calificación dada por el legislador y considerar que la naturaleza de la deuda tributaria nacida en el momento de obtener la licencia de obras es de un ingreso a cuenta, como, por otra parte, ha reconocido abiertamente el Tribunal Supremo”.²⁰

Sembla doncs, que tant la doctrina administrativa com la jurisprudencial estan d'acord en considerar que la liquidació provisional practicada abans de l'inici de les obres, això és, quan es concedeixi la llicència, és en realitat un ingrés a compte. “Otra cosa es que

²⁰ A propòsit de la postura del Tribunal Suprem sobre aquest tema, podem veure la ja citada STS de 16 de març de 1998 (RJ 1998\ 1949): “Otra cosa es que, por razones de oportunidad y puesto que los Ayuntamientos conocen, o pueden conocer, con ocasión del expediente de concesión de la licencia, las características de las construcciones u obras y sus presupuestos, la ley permita -art. 104.1- una anticipación del ingreso mediante la práctica de una liquidación provisional «cuando se conceda la licencia preceptiva». Pero esto no es otra cosa que manifestación de uno de los numerosos casos en que los sistemas fiscales permiten la anticipación de ingresos tributarios a la fecha del devengo, conforme sucede en las modalidades de ingresos a cuenta, retenciones o pagos fraccionados, que suelen ser anteriores al momento en que legalmente se sitúa el nacimiento de la obligación tributaria (...)”.

la exigibilidad de la cuota se adelante al devengo del impuesto, que existan unos pagos anticipados Por consiguiente, en el ICIO estamos ante un devengo adelantado, que jurídicamente solo se le puede calificar de un ingreso a cuenta o de un adelantamiento de pago, y no como el momento en que nace la obligación”²¹.

Quan el fet imposable és perfecciona, és a dir, quan s’inicien les obres i es produeix la meritació de l’impost, neix l’obligació tributària i la gestió de l’impost sembla que no ha de plantejar cap conflicte. La liquidació que es practiqui *“es a cuenta de la liquidación definitiva y es provisional porque no se conoce todavía el coste futuro y real de la construcción, instalación u obra”²².*

Pel contrari, sí planteja problemes si es liquida provisionalment l’impost en el moment de la concessió de la llicència, conforme al previst a l’art. 103.1 TRLRHL, però finalment no s’inicien les obres. En aquests casos no s’arriba a realitzar el fet imposable i, per tant, no es merita l’impost, de manera que la liquidació genera un pagament que era degut en un principi, però *“ posteriormente improcedent”* (GALÁN RUIZ, 2018, p.143). La resolució a aquesta qüestió no és pacífica. Els tribunals mantenen diferents postures sobre si s’han de considerar aquestes devolucions com d’ingressos deguts, sense l’abonament d’interessos de demora²³ o, pel contrari, son devolucions d’ingressos indeguts que generen interessos de demora a retornar²⁴.

Sobre el moment del pagament de la liquidació provisional a compte, la major part de la jurisprudència considera que no es exigible el pagament abans de la concessió de la llicència o bé de l’inici de les obres. Aquest *“ingreso a cuenta se puede gestionar tanto en régimen de liquidación como en régimen de autoliquidación, según establece el artículo 103.4 TRLHL. En el supuesto de que se haya optado por el régimen de liquidación el procedimiento pasa, en primer lugar, por el acto de concesión de tal autorización municipal; después, se realizarán las operaciones de cuantificación necesarias para determinar el importe de la deuda tributaria, es decir, se dictará la resolución en la que consiste la liquidación tributaria. En caso de que se haya establecido el régimen de autoliquidación, la Ordenanza fiscal deberá fijar un plazo para presentar la misma e ingresar la cuota resultante, porque es evidente que no se puede exigir al sujeto pasivo que autoliquide simultáneamente a la resolución de concesión de la licencia, ya que este sólo tiene conocimiento de tal otorgamiento cuando se le notifica la resolución correspondiente.”* (CALVO SALES, 2007, p. 402). El

²¹ STS de 14 de setembre de 2005 (RJ 2005\8349).

²² STS de 12 d’abril 1997 (RJ 1997, 6800).

²³ En aquesta línia es pronuncia el TSJ de Madrid en sentència de 5 de febrer de 1997 (JT 1997\ 323).

²⁴ Veure STSJ de Castilla y León (Burgos) de 12 de novembre 1999 (JT 1999\1901), Sentència del Jutjat Contenciós Administratiu de Barcelona, de 27 de juny de 2013 (JUR 2013\335971).

que sí ha autoritzat el Tribunal Suprem²⁵, és que s'hagi d'acreditar el pagament com a requisit per recollir la llicència municipal, pràctica molt habitual en molts ajuntaments.

Una vegada hagin finalitzat les obres, l'administració està obligada a realitzar l'oportuna comprovació administrativa prèvia a l'aprovació de la liquidació final. Sobre aquest procediment de comprovació, parlarem més endavant.

4.2.2. La liquidació definitiva.

Com dèiem, una vegada hagin finalitzat les obres, l'ajuntament efectuarà la comprovació administrativa sobre el cost real i efectiu de la construcció, instal·lació o obra, i si és necessari, modificarà la base imposable que es va determinar per la liquidació provisional, i practicarà la corresponent liquidació definitiva, que pot comportar una diferència a ingressar pel subjecte passiu o bé un reintegrament al seu favor. (art. 103.1 TRLRHL).

Tanmateix, alguns autors plantegen que, amb la qualificació de "definitiva" el que es pretén és diferenciar-la de la liquidació inicial i no tant que realment estiguem davant d'una veritable liquidació definitiva en el sentit que estableix la LGT, derivada d'un procediment d'inspecció.

En tot cas, ha ratificat la jurisprudència, que la liquidació definitiva, ha de ser notificada al contribuent i ha de contenir tant els elements essencials com la seva motivació, és a dir, ha d'incloure els criteris seguits per quantificar el valor real de les obres que justifiquin la diferència de cost final. En cas contrari, la liquidació practicada pot ser anul·lada pels tribunals.

També és unànime la jurisprudència²⁶ quan es pronuncia sobre que la liquidació definitiva no pot ser el resultat d'aplicar els índex o mòduls que s'hagin establert per calcular la liquidació provisional, ja que les administracions estan obligades a realitzar la comprovació administrativa a la que es refereix l'art. 103 del TRLRHL. En definitiva, aquesta liquidació exigeix una comprovació administrativa prèvia, per determinar la suma total de les despeses que ha suportat l'obligat tributari per realitzar l'obra i que formen part del seu cost real i efectiu.

²⁵ STS de 29 de maig de 2008 (RJ 2008\5442): *"debe señalarse que si bien no puede sostenerse la necesidad de acreditar el pago del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras para solicitar la licencia de obras, nada impide establecer como condición para recoger la licencia y hacerla efectiva la previa acreditación del pago del referido impuesto."*

²⁶ V. STS de 28 de juliol de 1999 (RJ 1999, 7109) per unificació de doctrina.

Si bé és cert l'obligatorietat que per a les administracions estableix la llei, la pràctica dels ajuntaments es limita, en molts casos, a donar per definitiva la liquidació provisional, obviant la seva obligació de comprovació final.

No resulta sancionable, a no ser que es demostrï que s'ha ocultat o falsejat dades, el fet d'ingressar inicialment una quota inferior a la resultant de la comprovació administrativa. Ni tampoc el fet de no liquidar ni ingressar l'impost si el contribuent ha posat en coneixement de l'administració les dades necessàries per quantificar el fet imposable.

Vèiem anteriorment que, segons l'art. 103.4 TRLRHL, els ajuntaments poden exigir l'ICIO en règim d'autoliquidació. Ens trobem en un altre punt on la minsa regulació de l'impost fa que aquesta qüestió hagi sigut objecte de controvèrsia doctrinal i jurisprudencial sobre la legalitat d'establir aquest règim, tant per la liquidació provisional com per la definitiva.

La potestat dels ajuntaments per liquidar o autoliquidar en la fase inicial és clara. Tanmateix, el problema es planteja en fase de liquidació final. Bona part de la doctrina considera que només és possible autoliquidar la liquidació provisional a compte, però no la liquidació final, perquè aniria en contra de l'establert a l'art. 103.1 TRLRHL sobre la competència exclusiva de l'administració de practicar la liquidació definitiva una vegada feta la comprovació administrativa oportuna²⁷.

Per contra, un altre sector doctrinal advoca per considerar legal exigir al subjecte passiu el règim d'autoliquidació, també per la fase final, això és, una vegada hagi finalitzat l'obra i el contribuent conegui el cost real i efectiu de la construcció. Sembla que la jurisprudència està acceptant aquesta postura senyalant que, exigir *"en tal momento presentar una autoliquidación, no comporta para el sujeto pasivo obligación desproporcionada o incompatible"*²⁸, sinó que és recomanable per a la millor gestió del tribut, ja que en el moment de finalització, l'ajuntament desconeix el cost definitiu de l'obra i és el contribuent el que està en disposició d'aquesta informació. Això no implica que s'estigui liquidant definitivament l'impost, perquè l'administració continua tenim la possibilitat de realitzar les comprovacions que consideri oportunes, segons el previst a l'art. 103.1 TRLRHL.

²⁷ Sobre això, la postura del Tribunal Suprem ha sigut contrària a accepta el règim d'autoliquidació en el moment de finalització de les obres: STS de 4 de març de 2003 (RJ 2003\3287). En aquesta mateixa línia també trobem la STSJ de Andalusia (Granada) de 12 de maig de 1997 (JT 1997\571); la STSJ de Catalunya de 12 de juliol de 2000 (JT 2000\1285)

²⁸ STSJ de Madrid, 21 de maig de 2002 (JT 202\1467)

Sigui com sigui, és cert que molts ajuntaments han adoptat el règim d'autoliquidació, tant per la liquidació provisional com per la definitiva, perquè facilita la gestió i liquidació de l'impost.

Per últim, ressaltar la importància que té que en l'ordenança fiscal de l'impost, s'estableixi el termini per presentar la comunicació a l'ajuntament de la finalització de les obres, declarant el seu cost real i efectiu, perquè d'una altra manera, no serà procedent liquidar amb interessos de demora, ja que no es podrà determinar la data a partir de la qual procediria fer el càlcul d'aquests interessos. De la mateixa manera, tampoc es podrà iniciar un expedient sancionador, perquè sense un termini especificat per presentar la declaració final, l'obligat tributari no estarà infringint cap norma.

4.3. LA COMPROVACIÓ.

4.3.1. Moments de la comprovació.

Hem parlat en punts anteriors d'aquest treball, dels dos moments en la gestió municipal de l'impost: un primer escenari on es practicarà una liquidació provisional a compte en funció del cost previst a la construcció, instal·lació o obra, quan es concedeixi la llicència o quan es presenti la comunicació prèvia o la declaració responsable, o bé s'inicien les obres, i un escenari final on es practicarà una liquidació definitiva, en base al cost real i efectiu, prèvia comprovació, una vegada hagin finalitzat les obres.

Els subjectes passius estan obligats a comunicar a l'administració, la realització del fet imposable, segons el règim establert a l'ordenança fiscal de l'ICIO, presentant una declaració o autoliquidació, aportant en tot cas, la documentació necessària per poder quantificar el deute tributari.

Segons estableix l'art. 101.1 LGT, *“La Administración tributaria no estará obligada a ajustar las liquidaciones a los datos consignados por los obligados tributarios en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones, solicitudes o cualquier otro documento.”*. En el mateix sentit disposa l'art. 129.2 de la LGT. *“La Administración tributaria podrá utilizar los datos consignados por el obligado tributario en su declaración o cualquier otro que obre en su poder, podrá requerir al obligado para que aclare los datos consignados en su declaración o presente justificante de los mismos y podrá realizar actuaciones de comprobación de valores”*. Així, l'administració podrà comprovar les dades que hagi aportat o declarat el subjecte passiu i realitzar les actuacions necessàries per practicar les liquidacions, requerint, si és el cas, tant a l'obligat tributari com a tercers, perquè aportin dades complementaries per justificar la declaració o autoliquidació presentada (art. 133.1 RGGI).

Si bé l'administració està facultada per realitzar la comprovació tant de les dades declarades per calcular la liquidació inicial a compte, com de les declarades per calcular la base imposable del cost real declarat en la finalització de les obres, no té gaire sentit fer la comprovació en fase inicial, perquè és evident que el que és realment indicatiu de la capacitat econòmica que pretén gravar l'impost, és determinar la base imposable de la liquidació final de l'impost, després de fer la comprovació sobre el cost real i efectiu resultant, una vegada hagin finalitzat les obres, i no abans, sobre el pressupost inicial, que no és més que una previsió del cost que tindran.

Aquesta configuració fa particular la gestió de l'ICIO, amb la determinació de dues liquidacions diferents: *“normalmente supondrá la cuantificación de cuotas tributarias también distintas, siendo así que solo la resultantes de la liquidación definitiva nace del hecho imponible ya perfeccionado en su realización”* (GALÁN RUÍZ, 2018, p. 147).

El deute tributari final, serà el resultat de la diferencia entre la liquidació inicial a compte i la liquidació final practicada després de la comprovació administrativa de l'administració, i que no necessàriament comportarà una nova obligació de pagament pel subjecte passiu, perquè la quantitat resultant pot ser inferior a l'ingrés inicial realitzat i per tant, serà l'administració la que practicarà la devolució, reintegrant l'excés ingressat pel contribuent.

Així, el moment de comprovació una vegada hagin finalitzat les obres, esdevé clau en la gestió de l'ICIO. El TRLRHL li atribueix un caràcter imperatiu en el seu article 103.1: *“Una vez finalizada la construcción, instalación u obra, y teniendo en cuenta su coste real y efectivo, el ayuntamiento, mediante la oportuna comprobación administrativa, modificará, en su caso, la base imponible a que se refiere el apartado anterior practicando la correspondiente liquidación definitiva, y exigiendo del sujeto pasivo o reintegrándole, en su caso, la cantidad que corresponda.”*

És a aquest moment de comprovació del cost real i efectiu, una vegada hagin finalitzat les obres, al que ens referirem en els punts següents.

4.3.2. Òrgans competents.

No s'especifica a la llei, quin procediment s'ha de seguir per fer la comprovació administrativa, ni tampoc els òrgans competents per realitzar-la. Tant els òrgans de gestió com els d'inspecció estan legitimats per dur-la a terme.

La diferencia radica en que la liquidació resultant d'un procediment d'inspecció, prèvia comprovació i investigació de la totalitat dels elements de l'obligació tributària, serà una liquidació definitiva (art. 101.3 LGT). Per contra, les liquidacions resultants d'un procediment de comprovació dut a terme pels òrgans de gestió, per qualsevol de les formes que recull la LGT en el capítol III del Títol III, ja sigui per un procediment de verificació de dades o de comprovació limitada, no tindran la consideració de definitives.

4.3.3. Procediments de gestió per realitzar la comprovació.

Recordem, una vegada més, l'obligació que l'art. 103.1 TRLRHL imposa a l'administració. Una vegada hagin finalitzat les obres, haurà de realitzar l'oportuna comprovació administrativa, modificant, si és necessari, la base imposable per aprovar la liquidació definitiva.

Principalment, la comprovació es centrarà en quantificar el cost real i efectiu de la construcció, instal·lació o obra que constitueix “ (...) *el objetivo principal de la comprobación del ICIO que no es otro que la determinación de la base imponible que nos permitirá practicar la liquidación definitiva que corresponda.*” (GARCÍA ARENAS, 2007, p. 77).

Cal recordar que el fet imposable, segons l'art. 100.1 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, (...)*”. Així l'ajuntament, no tan sol està legitimat per comprovar les obres per les que s'hagi sol·licitat la llicència corresponent o bé s'hagi presentat una declaració responsable o comunicació prèvia, sinó que també podrà comprovar totes aquelles obres il·legals que no han sol·licitat l'autorització municipal i no han declarat la realització del fet imposable.

L'administració disposa de diferents procediments de gestió tributària, regulats a la LGT, per dur a terme la comprovació administrativa, dels quals veurem a continuació el procediment de verificació de dades i el procediment de comprovació limitada.

4.3.3.1. Procediment de verificació de dades.

En el procediment de verificació de dades²⁹, la “*finalidad principal es la detección de errores o discrepancias evidentes en las declaraciones o autoliquidaciones presentadas por el contribuyente.*” (CASANELLAS CHUECOS, 2019, p. 311)

Aquest procediment s'iniciarà d'ofici “*mediante requerimiento de la Administración para que el obligado tributario aclare o justifique la discrepancia observada o los datos relativos a su declaración o autoliquidación*”³⁰, i només per “**los supuestos**

²⁹ Regulat als articles 131 a 133 de la LGT i als articles 155 i 156 del RGIT.

³⁰ Art. 132 de la LGT.

taxativament establerts en el art. 131 LGT” (CASANELLAS CHUECOS, 2019, p. 312), següents:

“a) Cuando la declaración o autoliquidación del obligado tributario adolezca de defectos formales o incurra en errores aritméticos.

b) Cuando los datos declarados no coincidan con los contenidos en otras declaraciones presentadas por el mismo obligado o con los que obren en poder de la Administración tributaria.

c) Cuando se aprecie una aplicación indebida de la normativa que resulte patente de la propia declaración o autoliquidación presentada o de los justificantes aportados con la misma.

d) Cuando se requiera la aclaración o justificación de algún dato relativo a la declaración o autoliquidación presentada, siempre que no se refiera al desarrollo de actividades económicas.”

Com senyala GARCÍA ARENAS, el procediment de verificació de dades en l'ICIO es centrarà en la comprovació de les declaracions o autoliquidacions presentades tant en el moment d'inici de les obres, com per les presentades una vegada hagin finalitzat les obres. En el primer supòsit, és comprovarà i verificarà que la base declarada per quantificar l'ingrés inicial a compte coincideixi amb el pressupost presentat en la sol·licitud de la llicència o bé, que s'hagin aplicat correctament els mòduls establerts a l'ordenança fiscal. També es seguirà aquest procediment en els supòsits d'autoliquidacions incorrectes, per exemple, si no s'ha aplicat el tipus de gravamen vigent. En el segon supòsit, per comprovar les dades presentades en les declaracions del cost final de l'obra, quan aquestes es contradiguin amb els documents aportats o que estiguin en poder de l'administració ³¹.

Una vegada s'hagin aportat els documents, les dades, o fets els aclariments requerits, l'administració practicarà la liquidació provisional, prèvia notificació de la proposta de liquidació perquè l'interessat al·legui el que cregui convenient.

Si l'administració disposa de totes les dades necessàries, podrà iniciar el procediment directament amb la notificació de la proposta de liquidació, sense necessitat de fer cap requeriment a l'obligat tributari.

El termini per resoldre el procediment de verificació de dades és de sis mesos des de la notificació de l'acord d'inici i a més de finalitzar amb una liquidació provisional, també pot finalitzar amb alguna de les formes que recull l'art. 133.1 LGT:

³¹ GARCÍA ARENAS, S. : “La comprobación e inspección del Impuesto sobre Construcciones, instalaciones y obras”. Curso de gestión, recaudación e inspección de ingresos municipales. CSITAL (Col·legi de Secretaris, Interventors i Tresorers de l'Administració local de Barcelona), octubre 2015, p. 67.

“a) Por resolución en la que se indique que no procede practicar liquidación provisional o en la que se corrijan los defectos advertidos.

b) Por liquidación provisional, que deberá ser en todo caso motivada con una referencia sucinta a los hechos y fundamentos de derecho que se hayan tenido en cuenta en la misma.

c) Por la subsanación, aclaración o justificación de la discrepancia o del dato objeto del requerimiento por parte del obligado tributario.

d) Por caducidad, una vez transcurrido el plazo regulado en el artículo 104 de esta ley sin haberse notificado liquidación provisional, sin perjuicio de que la Administración también pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción.

e) Por el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de inspección que incluya el objeto del procedimiento de verificación de datos.”

4.3.3.2. Procediment de comprovació limitada.

Hem vist que l'administració pot comprovar les dades presentades pel subjecte passiu en el procediment iniciat per declaració o autoliquidació, amb el procediment de verificació de dades; però també pot realitzar una comprovació d'altres fets o dades diferents dels presentats per l'obligat tributari, o inclús comprovar obres per les que no s'hagi presentat la declaració o autoliquidació.

Per dur a terme aquestes comprovacions l'administració disposa del procediment de comprovació limitada³². *“Las actuaciones de **comprobación limitada** suponen un control intermedio entre la estricta comprobación formal que comporta la verificación de los datos consignados por el obligado en las declaraciones o autoliquidaciones presentadas y las amplias actuaciones de comprobación e investigación que se pueden llevar a cabo en el marco de un procedimiento de inspección.”* (CASANELLAS CHUECOS, 2019, p. 317).

L'article 163 RGIT estableix:

“Se podrá iniciar el procedimiento de comprobación limitada, entre otros, en los siguientes supuestos:

³² Regulat als articles 136 a 140 de la LGT i als articles 163 a 165 del RGIT.

a) Cuando en relación con las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones de datos o solicitudes presentadas por el obligado tributario, se adviertan errores en su contenido o discrepancias entre los datos declarados o justificantes aportados y los elementos de prueba que obren en poder de la Administración tributaria.

b) Cuando en relación con las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones de datos o solicitudes presentadas por el obligado tributario proceda comprobar todos o algún elemento de la obligación tributaria.

c) Cuando de acuerdo con los antecedentes que obren en poder de la Administración, se ponga de manifiesto la obligación de declarar o la realización del hecho imponible o del presupuesto de hecho de una obligación tributaria sin que conste la presentación de la autoliquidación o declaración tributaria.”

L'art. 136 LGT estableix:

“1. En el procedimiento de comprobación limitada la Administración tributaria podrá comprobar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria.

2. En este procedimiento, la Administración Tributaria podrá realizar únicamente las siguientes actuaciones:

- a) Examen de los datos consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones y de los justificantes presentados o que se requieran al efecto.
- b) Examen de los datos y antecedentes en poder de la Administración Tributaria que pongan de manifiesto la realización del hecho imponible o del presupuesto de una obligación tributaria, o la existencia de elementos determinantes de la misma no declarados o distintos a los declarados por el obligado tributario.
- c) Examen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria y de cualquier otro libro, registro o documento de carácter oficial con excepción de la contabilidad mercantil, así como el examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos.

No obstante lo previsto en el párrafo anterior, cuando en el curso del procedimiento el obligado tributario aporte, sin mediar requerimiento previo al efecto, la documentación contable que entienda pertinente al objeto de acreditar la contabilización de determinadas operaciones, la Administración podrá examinar dicha documentación a los solos efectos de constatar la coincidencia entre lo que figure en la documentación contable y la información de la que disponga la Administración Tributaria.

El examen de la documentación a que se refiere el párrafo anterior no impedirá ni limitará la ulterior comprobación de las operaciones a que la misma se refiere en un procedimiento de inspección.

- d) *Requerimientos a terceros para que aporten la información que se encuentren obligados a suministrar con carácter general o para que la ratifiquen mediante la presentación de los correspondientes justificantes.*

3. En ningún caso se podrá requerir a terceros información sobre movimientos financieros, pero podrá solicitarse al obligado tributario la justificación documental de operaciones financieras que tengan incidencia en la base o en la cuota de una obligación tributaria.”

Així, amb el procediment de comprovació limitada, l'administració podrà requerir i revisar tots els documents justificatius de les despeses (factures, certificacions d'obres, etc) necessaris per quantificar el cost real i efectiu de l'execució material de l'obra i determinar la base imposable, amb l'excepció de la comptabilitat del subjecte passiu, comprovació exclusiva del procediment d'inspecció. Tanmateix, si la documentació comptable es aportada voluntàriament per l'obligat tributari, sense requeriment previ de l'administració, aquesta la podrà examinar per constatar la coincidència amb la informació que ja tenia.

La informació sobre moviments financers que tinguin incidència en la base o en la quota de la liquidació, se li podrà requerir a l'obligat tributari, però no a tercers, excepte la que estiguin obligats a aportar amb caràcter general.

Continua l'article amb una altre limitació en el seu apartat quart: *“Las actuaciones de comprobación limitada no podrán realizarse fuera de las oficinas de la Administración tributaria, (...)”*.

Sense la possibilitat de comprovar la comptabilitat mercantil ni fer actuacions fora de l'oficina, l'administració haurà de requerir altre documentació que pugui ser vàlida per determinar la base imposable:

- La pòlissa de segur desenal de danys a l'edificació, en els supòsits d'obres de construcció o rehabilitació d'una edificació d'habitatges que ho requereixin, ja que segons l'article 19.5.c) de la Llei, 38/1999 de 5 de novembre, d'ordenació de l'edificació (LOE), l'import assegurat, serà el 100% *“del coste final de la ejecución material de la obra, incluidos los honorarios.”*

- Impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats (ITP-AJD), on l'import de la base imposable de les escriptures de declaració d'obra nova, és el valor real del cost de l'obra nova que es declari³³.
- Certificacions de l'obra en relació al pressupost d'execució material aportat en el moment d'atorgament de la llicència, o de les modificacions que s'hagin produït en la seva execució.
- Acta de recepció de les obres que inclogui el cost final de l'execució material de l'obra, segons estipula l'art. 6.2 de la LOE.

Si l'administració considera que els imports que consten en aquests documents son molt inferiors al cost que resulti d'aplicar preus mitjos de mercat, o bé, si l'obligat tributari no disposa de cap dels documents anteriors, es podran requerir les factures abonades per l'execució de l'obra i contrastar-les amb altre informació obtinguda, per exemple, en altres declaracions tributàries (IVA, etc) o amb informació proporcionada pel constructor i industrials de l'obra, o als llibres de registre de factures.

El procediment s'inicia d'ofici i s'haurà de notificar als obligats tributaris la naturalesa i l'abast de la comprovació, i se'ls informará dels seus drets i obligacions en les actuacions que es portaran a terme.

A l'igual que en el procediment de verificació de dades, si l'administració disposa de totes les dades necessàries, podrà iniciar el procediment directament amb la notificació de la proposta de liquidació.

Els obligats tributaris hauran de col·laborar i assistir a l'administració en totes les actuacions, compareixent o aportant la documentació, segons hagin sigut requerits.

Quan l'administració disposi de totes les dades necessàries, modificarà, en el seu cas, la base imposable de l'impost i practicarà la liquidació final, que tindrà caràcter de provisional. Prèviament, però, haurà de notificar a l'obligat tributari la proposta de liquidació perquè pugui al·legar el que cregui convenient al seu dret.

El termini per resoldre el procediment de comprovació limitada és de sis mesos, i pot acabar amb algunes de les formes que recull l'art. 139 de la LGT:

“a) Por resolución expresa de la Administración tributaria, con el contenido al que se refiere el apartado siguiente.

³³ Art. 70.1 del RD 828/1995, de 29 de maig, pel que s'aprova el reglament del ITP-AJD.

b) Por caducidad, una vez transcurrido el plazo regulado en el artículo 104 de esta ley sin que se haya notificado resolución expresa, sin que ello impida que la Administración tributaria pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción.

c) Por el inicio de un procedimiento inspector que incluya el objeto de la comprobación limitada.

2. La resolución administrativa que ponga fin al procedimiento de comprobación limitada deberá incluir, al menos, el siguiente contenido:

a) Obligación tributaria o elementos de la misma y ámbito temporal objeto de la comprobación.

b) Especificación de las actuaciones concretas realizadas.

c) Relación de hechos y fundamentos de derecho que motiven la resolución.

d) Liquidación provisional o, en su caso, manifestación expresa de que no procede regularizar la situación tributaria como consecuencia de la comprobación realizada.”

Una vegada s’hagi dictat la resolució, l’administració només podrà regularitzar de nou l’objecte comprovat, si inicia un nou procediment de comprovació limitada o inspecció en els que hagi descobert nous fets o circumstàncies com a resultat d’actuacions diferents de les realitzades en el procediment anterior.

Dèiem, al començament d’aquest punt, que amb el procediment de comprovació limitada, l’administració també podrà regularitzar la situació de les obres que han iniciat la seva activitat sense haver sol·licitat o concedit la llicència, o presentat cap declaració o autoliquidació. Si l’ajuntament té coneixement de la realització d’un fet imposable no declarat, podrà efectuar totes les actuacions de comprovació limitada necessàries per determinar la base imposable i practicar la liquidació corresponent.

4.3.4. Procediment inspector.

Hem comentat que una de les formes de finalització dels procediments anteriors és per l'inici d'un procediment inspector³⁴, quan no hagi sigut possible determinar la base imposable amb la documentació disponible, i sigui necessària fer una comprovació més extensa, comprovant, per exemple, la comptabilitat mercantil i les bases de dades informatitzades del subjecte passiu.

Amb el procediment d'inspecció es comprovaran tots els elements declarats per l'obligat tributari, però també s'investigarà per descobrir si existeixen més dades o fets no declarats o declarats incorrectament. Té per *“objeto comprobar e investigar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias y en el mismo se procederá, en su caso, a la regularización de la situación tributaria del obligado mediante la práctica de una o varias liquidaciones”* (Art. 145 LGT).

El procediment inspector és un procediment de comprovació més “intens” que els que hem vist fins ara en els punts anteriors d'aquest treball. Amb aquest procediment, l'administració podrà estendre la fiscalització a altres fets i dades vetats per als altres procediments de comprovació: *“(…), en el marco del procedimiento inspector las facultades son mucho más amplias, amplitud que se pone de manifiesto en el acceso que dichos órganos tienen a la contabilidad mercantil del obligado tributario. (...) Asimismo, debemos destacar la facultad de la inspección de los tributos para acceder a las bases de datos informatizadas (...) no sólo a las bases de datos relativas a aplicaciones contables sino a cualquier base de datos que, con carácter informatizado, sea usada por el obligado tributario en el desarrollo de su actividad. Este sería el caso, por ejemplo, de las bases de datos utilizadas por el empresario para el control de las existencias, el personal o la facturación.”* (CASANELLAS CHUECOS, 2019, p. 335).

S'iniciarà d'ofici per l'òrgan d'inspecció, amb la notificació de la comunicació d'inici al subjecte passiu. Aquesta comunicació ha de contenir la informació sobre la naturalesa i l'abast de la comprovació i els drets i obligacions que comporta aquest procediment.

Les actuacions fetes en un procediment inspector poden tenir caràcter general o parcial. Seran parcials les que no afectin a la totalitat dels elements de l'obligació tributària dintre del període objecte de comprovació i en altres casos que es puguin determinar reglamentàriament. En el cas de l'ICIO, seran parcials, per exemple, les actuacions per determinar només la base imposable, sense investigar altres elements com la meritació o el subjecte passiu.

³⁴ Regulat als articles 141 a 159 de la LGT i en els articles 166 a 197 del RGIT.

L'art. 142 LGT regula les facultats de l'administració per portar a terme la inspecció dels tributs. En els cas de l'ICIO, la inspecció es centrarà bàsicament en l'examen dels documents i registres de l'obligat tributari, encara que si el procediment ho requereix, es poden realitzar visites a les obres. Normalment la comprovació per determinar el cost real i efectiu en l'ICIO, no requerirà fer inspeccions "in situ", excepte en el supòsits d'obres il·legals.

Tractant-se generalment de mercantils, serà bàsic analitzar la seva comptabilitat.

Una vegada examinada la documentació i registres aportats pel subjecte passiu, se li podrà requerir perquè justifiqui, mitjançant factures o altres documents equivalents, si alguna despesa comptabilitzada forma part de la base imposable de l'impost.

Sobre la documentació a examinar, és habitual requerir les certificacions d'obres emeses pel contractista. És important, sobre tot, la certificació final " *porque en ella aparecerán detalladas todas las partidas que integran el coste de la obra y podremos integrar en la base imponible las que se correspondan con la ejecución material*". (GARCÍA ARENAS, 2007, p. 80).

Tanmateix, la jurisprudència³⁵ és contrària a acceptar que la liquidació definitiva es practiqui valorant exclusivament les certificacions d'obra, " *ya que en las certificaciones a veces se incluyen partidas que no son inequívocamente parte del coste real y efectivo*." (GALÁN RUIZ, 2018, p. 156).

Si el subjecte passiu no està obligat a portar comptabilitat, l'administració haurà de determinar la base imposable amb altres documents, com poden ser les factures rebudes. Es requeriran altres documents per comprovar que presenten totes les factures de l'obra (Llibre de Registre de compres i despeses, o de l'IVA, etc).

També és possible fer requeriments a tercers que hagin intervingut en l'obra (arquitecte, contractista, industrials, etc.), perquè aportin informació o dades amb transcendència tributària. Aquestes dades es contrastaran amb les dades aportades per l'obligat tributari i en el seu cas, es podrà demanar a aquest, justificacions de les discrepàncies que puguin haver.

De l'examen de tota la documentació requerida, es determinarà quines son les despeses que formen part de l'execució material de l'obra, excloent les que no es corresponguin, com els honoraris de professionals, el benefici empresarial, l'IVA i altres impostos, taxes, etc., i es determinarà la base imposable de l'ICIO.

³⁵ En aquest sentit podem veure la STSJ Andalusia, de 14 de maig de 2007 i STSJ de Madrid de 24 de maig de 2004.

Mitjançant el procediment d'inspecció, podrem també comprovar altres elements de l'obligació tributària. S'ha de comprovar la data de la meritació, perquè ens marcarà el tipus de gravamen tant de la liquidació inicial a compte, com de la liquidació definitiva.

Per comprovar la data d'inici es pot requerir certificat visat del director de l'obra o l'acta de replanteig i inici de l'obra per la que la direcció facultativa autoritza, d'acord amb el promotor, l'inici de les obres. Si no és possible aportar aquesta documentació, s'estarà a la data que es tingui constància de la primera actuació en l'execució.

De la mateixa manera, s'ha de comprovar la data de finalització de l'obra perquè determinarà l'inici del termini que té l'Administració per practicar i notificar la liquidació definitiva. Es requerirà el certificat final de l'obra.

Finalitzarà el procediment inspector amb la incoació d'un acta de conformitat, de disconformitat o amb acord (art. 154 LGT) que inclourà la proposta de liquidació definitiva, prèvia audiència a l'interessat perquè al·legui el que cregui convenient. És possible incoar una acta prèvia de conformitat detallant les partides en les que estigui d'acord el subjecte passiu, i una acta definitiva de disconformitat per la resta de partides.

5. MARC PRÀCTIC.

5.1. L'IMPOST SOBRE CONSTRUCCIONS, INSTAL·LACIONS I OBRES AL MUNICIPI DE L'HOSPITALET DE LLOBREGAT.

5.1.1. L'Ordenança fiscal número 1.04 de l'ICIO de l'Ajuntament de L'Hospitalet de Llobregat.

En l'Ordenança fiscal número 1.04 de l'Ajuntament de L'Hospitalet de Llobregat, s'acorda la imposició i es desenvolupa l'Impost sobre construccions, instal·lacions i obres, i s'estableix el seu règim general de gestió, liquidació, inspecció i recaptació³⁶.

Segons s'estableix a la seva Disposició final, aquesta Ordenança, que conté el text refós de la redacció inicial i les successives modificacions, va ser aprovada definitivament per acord de Ple en sessió de 22 de desembre de 2015 i va entrar en vigor l'1 de gener de 2016, i continuarà vigent mentre no se n'acordi la seva modificació o derogació.

L'Ordenança recull els elements essencials que configuren l'impost i que son necessaris per determinar la quota tributària, com son el fet imposable (art.2), les exempcions (art.3), bonificacions (art.4), els subjectes passius (art.6), la base imposable (art.7) i tipus de gravamen (art.8).

L'article 5 de l'Ordenança estableix que *"l'obligació de contribuir neix des del moment en què es concedeix la llicència preceptiva, quan es presenti la declaració responsable o la comunicació prèvia o des que es fa o s'executa qualsevol construcció, obra o instal·lació d'elements industrials sense haver obtingut la llicència"*.

Segons les normes de gestió que es recullen a l'art. 9 de l'OOFF, l'Ajuntament de L'Hospitalet té establert el règim d'autoliquidació de l'impost. Aquesta es pot presentar junt amb la sol·licitud de la llicència d'obres i s'ha d'acreditar el seu pagament abans de retirar aquesta llicència. Així, no es podrà exigir el pagament de l'Impost de l'ICIO abans de la concessió de la llicència o de la presentació de la declaració responsable o comunicació prèvia³⁷.

³⁶ A l'annex 1 es mostra el text íntegre de l'OOFF núm. 1.04 reguladora de l'Impost sobre construccions, instal·lacions i obres de l'Ajuntament de L'Hospitalet, vigent per aquest exercici 2021. Disponible a: https://seuelectronica.l-h.cat/185524_1.aspx?id=1. (darrera consulta 25/05/21)

³⁷ Conforme a la postura del Tribunal Suprem: STS de 29 de maig de 2008 (RJ 2008\5442): *"debe señalarse que si bien no puede sostenerse la necesidad de acreditar el pago del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras para solicitar la licencia de obras, nada impide establecer como condición para recoger la licencia y hacerla efectiva*

Segons l'art. 9.3 de l'OOFF, "L'Ajuntament facilitarà un model de declaració-liquidació que contingui els elements tributaris imprescindibles per a la liquidació de l'impost".

En l'art. 9.4. de l'OOFF es diferencien tres supòsits per determinar la base imposable de l'autoliquidació:

"a) Quan s'autoliquidin obres menors, el pressupost presentat per la persona interessada i visat pel col·legi oficial corresponent quan això constitueixi un requisit preceptiu.

b) Quan s'autoliquidin obres majors, es determinarà la base imposable segons els mòduls que consten a l'annex I d'aquesta Ordenança sempre que de la base imposable determinada pel pressupost d'execució material presentat per la persona interessada no en resulti una quota més gran.

c) Quan s'autoliquidin obres realitzades a la via pública realitzades per empreses de serveis o subministrament, es determinarà la base imposable segons els mòduls que consten a l'annex II d'aquesta ordenança."

Sobre la base imposable s'aplicarà el 4 per cent del tipus de gravamen³⁸ per obtenir la quota tributaria. El pagament de l'autoliquidació es considera un ingrés a compte de la liquidació definitiva que es practiqui un cop acabades les obres.

En els supòsits d'obres que s'hagin iniciat sense haver-se sol·licitat, concedit o denegat la preceptiva llicència, l'Ajuntament podrà practicar en qualsevol moment una liquidació provisional a compte. Es determinarà la base imposable segons el valor del pressupost presentat a iniciativa de la persona interessada o a requeriment de l'Ajuntament, sempre que aquest sigui superior al valor resultant dels mòduls. (art. 9.5 OOFF)

També recull l' art. 10 de l'OOFF que les empreses de serveis o subministrament, si tenen subscrits convenis de pagament amb l'Ajuntament, podran "establir un dipòsit previ a compte de les respectives liquidacions de l'impost per les obres efectuades cada semestre.

la previa acreditación del pago del referido impuesto." En aquesta mateixa línia és pronuncia el Tribunal Superior de Justícia de Catalunya: STSJC de 30 de gener de 2002 (JT 2002\596): "debe señalarse que nada impide establecer como condición para recoger la licencia y hacerla efectiva, que no para obtener su otorgamiento, al pago del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras."

³⁸ Article 8 de l'OOFF núm. 1.04 reguladora de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres de l'Ajuntament de L'Hospitalet.

Aquest dipòsit a compte es farà efectiu a la Tresoreria municipal els primers cinc dies de cada semestre natural i abastarà totes les obres subjectes a imposició i a liquidació que es meritin dins d'aquell semestre.

Dins dels cinc dies primers del següent semestre natural, les empreses de subministrament que s'acullin a aquest sistema de liquidació efectuaran declaració liquidació o autoliquidació de les obres efectivament meritades dins del semestre anterior.

La base imposable de les respectives declaracions i autoliquidacions es determinarà d'acord amb els mòduls que consten a l'annex II d'aquesta ordenança."

Segons l'art. 15 de l'OOFF, tant les autoliquidacions com les liquidacions provisionals practicades per l'Ajuntament, s'han de considerar com ingressos a compte de la liquidació definitiva. Una vegada finalitzades les obres, l'Ajuntament farà la comprovació i requerirà als interessats allò que consideri oportú. En tot cas, es requerirà la presentació de:

- L'Acta de recepció de les obres que inclogui el cost real i efectiu de les obres finalitzades.
- Certificacions de l'obra en relació al pressupost d'execució material aportat en el moment d'atorgament de la llicència, o de les modificacions en la seva execució.

Si es té dret a alguna de les exempció o bonificacions que recull l'OOFF, s'haurà de comunicar junt amb la sol·licitud de la llicència, o de la presentació de la declaració responsable o comunicació prèvia. (Art. 16 de l'OOFF).

5.1.2. La gestió de l'ICIO a l'Ajuntament de L'Hospitalet.

Com hem comentat al principi d'aquest treball, l'ICIO és un impost que té una part urbanística i per això la seva gestió a l'Ajuntament de L'Hospitalet, depèn de la secció d'obres del Servei d'Urbanisme i Activitat, que pertany a la Direcció de Serveis de l'Àrea d'Espai Públic, Habitatge, Urbanisme i Sostenibilitat.

Ja hem vist que el fet imposable d'aquest impost està constituït per la realització de qualsevol construcció, instal·lació o obra per la que sigui necessari l'obtenció d'una llicència d'obra o bé s'hagi de presentar una declaració responsable o comunicació prèvia. El títol I de l'Ordenança municipal reguladora de les actuacions de naturalesa urbanística subjectes a control municipal de l'Ajuntament de L'Hospitalet, "regula el

règim d'intervenció administrativa dels actes subjectes a llicència urbanística municipal, i dels actes sotmesos a comunicació prèvia i a declaració responsable. La seva classificació (obres majors, menors, comunicació prèvia i declaració responsable) així com la documentació necessària per tal de procedir a l'atorgament de la llicència o formalització de la comunicació prèvia i declaració."³⁹

Encara que el règim establert a l'OOFF núm. 1.04 reguladora de l'Impost sobre construccions, instal·lacions i obres de l'Ajuntament de L'Hospitalet de Llobregat és el d'autoliquidació, el procediment no s'inicia amb la declaració i autoliquidació de l'obligat tributari, sinó que el procediment que realment s'està seguint per dur a terme la gestió de l'impost, s'inicia en el moment que el subjecte passiu presenta una sol·licitud per, segons la classificació feta a l'Ordenança municipal reguladora de les actuacions de naturalesa urbanística subjectes a control municipal, la concessió d'una llicència per obres majors o menor, o bé presenta una declaració responsable o una comunicació prèvia per a realitzar les construccions, instal·lacions o obres que en constitueixen el fet imposable, en la qual consigna el pressupost d'execució material estimat.

Quan es sol·licita la llicència d'obres corresponent o es presenta la comunicació prèvia o la declaració responsable, l'Ajuntament practica, sobre les dades declarades per l'interessat, una autoliquidació provisional a compte, la base de la qual es determina segons estableix l'article 9.4 de l'Ordenança fiscal de l'ICIO.

En les obres majors i en les obres menors que requereixen llicència, primer es tramita aquesta, i abans de notificar la resolució de la concessió de la llicència d'obra corresponent, l'Ajuntament practica l'autoliquidació de l'Impost. El contribuent ha d'acreditar el pagament d'aquesta autoliquidació per poder retirar la llicència i poder començar les obres.

Per les obres subjectes a règim de comunicació prèvia o declaració responsable, l'Administració practica l'autoliquidació agafant com a base imposable el pressupost presentat per l'interessat. En tot cas, una vegada feta la comprovació de la documentació presentada, es farà, si es considera necessari, un requeriment a la persona interessada per esmenar les deficiències detectades. La presentació de la comunicació prèvia o de la declaració responsable faculta al subjecte passiu per començar les obres.

Segons estableix l'art. 13 de l'OOFF, "*si després de formular la sol·licitud de llicència es modifica o s'amplia el projecte, s'haurà de presentar la corresponent sol·licitud*

³⁹ Ordenança Municipal reguladora de les actuacions de naturalesa urbanística subjectes a control municipal de l'Ajuntament de L'Hospitalet, disponible a : <https://www.l-h.cat/gdocs/d7254602.pdf> . (darrera consulta: 14 de maig de 2021).

juntament amb el nou pressupost i acompanyat dels plànols i la memòria de la modificació o ampliació. En el cas que el subjecte passiu hagués presentat autoliquidació en la primera sol·licitud de llicència haurà de practicar una nova autoliquidació d'acord amb les variacions del pressupost o projecte modificat segons el que disposa l'article 9." En aquests supòsits, si la modificació presentada suposa un increment de la base inicial per calcular la liquidació provisional a compte, l'Ajuntament aprovarà una liquidació complementaria. Si la modificació comporta una disminució de la base imposable declarada inicialment, serà el contribuent el que haurà de sol·licitar la devolució de la quantitat ingressada en excés, que es tramitarà una vegada hagin finalitzat les obres, prèvia comprovació del cost real i efectiu d'aquestes.

Les obres derivades d'una comunicació hauran d'iniciar-se en un termini màxim de 3 mesos i finalitzar-se en un termini de 6 mesos des de la seva presentació. Els terminis esmentats es prorroguen per la meitat si la persona interessada ho comunica abans que hagin transcorregut.

Les llicències concedides tindran un termini fixat per acabar-les, i després d'aquesta data quedaran caducades sinó s'ha sol·licitat prèviament la seva pròrroga. (art. 17 OOFF).

L'OOFF reguladora de l'Impost sobre construccions, instal·lacions i obres de l'Ajuntament de L'Hospitalet de Llobregat, no estableix l'obligatorietat de presentar, una vegada finalitzades les obres, la declaració amb el cost final, sinó que es requerirà al contribuent, quan l'Ajuntament ho consideri oportú, la documentació acreditativa per fer la comprovació.

D'aquesta manera, en la majoria de les obres menors, o per les obres per les que s'ha presentat una comunicació prèvia o una declaració responsable, no s'està requerint aquesta documentació i no s'està aprovant la liquidació definitiva, perquè és inviable que l'Ajuntament pugui fer la comprovació de totes aquestes obres, al no estar establert en l'OOFF l'obligació de que sigui el contribuent el que declari el cost real i efectiu de l'obra per poder calcular la liquidació definitiva de l'impost, i per tant, en la majoria de casos, s'està aprovant una única liquidació en base al pressupost inicial presentat pel contribuent.

Diferent és per les obres majors. Per aquestes, una vegada que sol·liciten la llicència de primera ocupació, l'Ajuntament els hi requereix perquè aportin una declaració del cost real i definitiu de les obres. Amb aquesta declaració es comproven les dades i s'aprova la liquidació definitiva de l'impost.

6. CONCLUSIONS I PROPOSTES DE MILLORA.

6.1. CONCLUSIONS.

Hem anat veiem al llarg d'aquest treball que, l'Impost sobre construccions, instal·lacions i obres, ja va néixer amb una problemàtica enorme per la manca de regulació de tots els elements que el configuren (fet imposable, base imposable, meritació, etc). Una normativa exigua del legislador que s'ha anat suplint amb diferents interpretacions dels tribunals, que ha tingut com a resultat una extensíssima jurisprudència sobre totes les qüestions conflictives i que ha anat delimitant, poc a poc, tots els elements que configuren l'impost.

Aquesta indeterminació de la normativa, ha obligat a les entitats públiques encarregades de la seva gestió, a estar sempre atentes als pronunciaments dels tribunals sobre nous canvis d'interpretació de qualsevol qüestió que pogués afectar a la gestió de l'impost. Tot això ha derivat en un esforç afegit per portar la gestió i recaptació de l'ICIO en els ajuntaments, que en molts casos, s'han vists sobrepassats pel gran volum d'obres que s'han de comprovar.

És evident que la regulació de l'impost necessita una reforma important per aclarir els dubtes interpretatius de molts preceptes de l'impost. Però aquesta és una feina reservada al legislador estatal.

A nivell local, l'ordenança fiscal que regula l'impost, ha d'establir i desenvolupar adequadament el règim de declaració e ingrés de l'impost, per tal d'exigir al subjecte passiu que presenti les declaracions o autoliquidacions necessàries per poder gestionar correctament l'ICIO. Per exemple, si l'ordenança fiscal no estableix l'obligació de presentar una declaració o autoliquidació a l'inici i final de les obres, difícilment l'Ajuntament podrà comprovar i liquidar correctament totes les obres que es realitzin en el seu municipi.

6.2. PROPOSTES DE MILLORA.

A l'espera de que la propera reforma del TRLRHL reculli totes les modificacions necessàries per a una millor gestió de l'ICIO, que determini amb més claredat tots els elements que configuren l'impost, en aquest últim apartat del treball, i tenim en compte la problemàtica detectada i els límits que la mateixa normativa de l'impost imposa, podem presentar les següents propostes, per intentar millorar el procediment de gestió a l'Ajuntament de l'Hospitalet de Llobregat.

6.2.1. Modificació de l'Ordenança fiscal número 1.04, reguladora de l'Impost sobre construccions, instal·lacions i obres de l'Ajuntament de l'Hospitalet de Llobregat.

A partir de l'anàlisi de l'Ordenança fiscal número 1.4 reguladora de l'Impost sobre construccions, instal·lacions i obres de l'Ajuntament de l'Hospitalet, es considera la conveniència de modificar el redactat d'alguns dels seus articles per fer més entenedor el seu contingut i establir el règim de declaració i ingrés més adequat per tal de facilitar la gestió del tribut⁴⁰.

Es proposa:

1. La modificació de l'article 5.

Aquesta modificació es planteja conforme a l'art. 102.4 del TRLRHL, on s'estableix que la meritació de l'impost és en el moment d'iniciar-se la construcció, la instal·lació o l'obra, encara que no s'hagi obtingut la llicència.

Obligació de contribuir

ARTICLE 5

Text actual:

⁴⁰ Per elaborar les propostes per modificar l'Ordenança fiscal número 4, reguladora de l'Impost sobre construccions, instal·lacions i obres de l'Ajuntament de l'Hospitalet de Llobregat, que es detallen en aquest punt, a més a més de tenir en compte tot el que en aquest treball s'ha anat indicant, s'ha seguit com a referència, el model d'ordenança aprovat per Decret de la Presidència de la Diputació de Barcelona, de 7 d'octubre de 2020. Disponible en: <https://www.diba.cat/web/normativa/ordfiscals/default> (darrera consulta: 17 de maig de 2021).

“L’obligació de contribuir neix des del moment en què es concedeix la llicència preceptiva, quan es presenti la declaració responsable o la comunicació prèvia o des que es fa o s’executa qualsevol construcció, obra o instal·lació d’elements industrials sense haver obtingut la llicència.”

Text proposat:

L’obligació de contribuir neix en el moment d’iniciar-se la construcció, la instal·lació o l’obra, encara que no se n’hagi sol·licitat o obtingut la llicència preceptiva, o no s’hagi presentat la declaració responsable o la comunicació prèvia corresponents.

2. La modificació de l’article 7.

Es proposa un nou redactat per determinar, amb més claredat, que forma part de la base imposable de l’impost i que no.

Base imposable

ARTICLE 7

Text actual:

“La base imposable estarà constituïda pel cost real i efectiu de la construcció, instal·lació o obra i s’entén com a tal, a aquest efecte, el cost d’execució material d’aquesta.

No forma part de la base imposable l’impost sobre el valor afegit i altres impostos anàlegs propis de règims especials, ni tampoc les taxes, preus públics i altres prestacions patrimonials de caràcter públic local relacionades, si escau, amb la construcció, instal·lació o obra, ni tampoc els honoraris professionals, el benefici empresarial del contractista, ni qualsevol altre concepte que no integri, estrictament, el cost d’execució material.”

Text proposat:

1. La base imposable estarà constituïda pel cost real i efectiu de la construcció, instal·lació o obra i s’entén com a tal, a aquest efecte, el cost d’execució material d’aquesta.
2. En tot cas, forma part de la base imposable el cost de tots els elements necessaris per al desenvolupament de l’activitat objecte de la instal·lació o construcció,

sempre que figurin en el projecte d'obres i no tinguin singularitat o identitat pròpia respecte de la construcció o instal·lació realitzades.

3. No forma part de la base imposable:

- L'Impost sobre el valor afegit i altres impostos anàlegs propis de règims especials, ni tampoc les taxes, preus públics i altres prestacions patrimonials de caràcter públic local relacionades, en el seu cas, amb la construcció, instal·lació o obra.
- Els honoraris que facturin els professionals que hagin dut a terme l'elaboració del projecte i la direcció tècnica de la construcció, instal·lació o obra.
- El benefici empresarial del contractista, sempre que l'existència i quantia d'aquest concepte estiguin acreditades de manera suficient. Pel contrari, sí que forma part de la base imposable el benefici empresarial dels diferents industrials que intervinguin en la realització de la construcció, instal·lació o obra.
- Qualsevol altre concepte que no integri, estrictament, el cost d'execució material de l'obra.

3. La modificació de les normes de gestió establertes a l'article 9 i següents de l'OOFF.

Ja em ressaltat la importància que l'ordenança fiscal municipal, estableixi el règim de declaració i ingrés del tribut i desenvolupi correctament les normes de gestió per procurar la màxima eficiència en la gestió i recaptació de l'impost.

L'Ordenança fiscal de l'ICIO vigent a l'Ajuntament de l'Hospitalet de Llobregat, no contempla alguns dels elements essencial per poder gestionar amb èxit el tribut. Per exemple, s'hauria d'establir l'obligació de que el subjecte passiu comunicui a l'Administració l'inici de les obres, bé presentant una declaració o bé una autoliquidació. Així mateix, és important establir també l'obligació pel subjecte passiu de presentar la declaració amb el cost real i efectiu, una vegada hagin finalitzat les obres, per tal de poder realitzar la comprovació i determinar la base imposable per practicar la liquidació definitiva de l'impost.

Així doncs, es proposa la conveniència de modificar alguns dels articles que regulen les normes de gestió, i la supressió d'uns altres, tal i com s'especifica a continuació:

- **Text actual de l'article 9 i següents:**

“Normes de gestió

ARTICLE 9

1. S'estableix el règim d'autoliquidació de l'impost.
2. Els subjectes passius podran presentar l'autoliquidació junt amb la sol·licitud de la llicència. Si més no, caldrà acreditar el pagament de l'impost en el moment de la seva meritació, per tal de retirar la llicència i fer-la efectiva. L'autoliquidació una vegada ingressada tindrà el caràcter d'ingrés a compte.
3. L'Ajuntament facilitarà un model de **declaració-liquidació** que contingui els elements tributaris imprescindibles per a la liquidació de l'impost.
4. Per dur a terme l'autoliquidació es prendrà com a base imposable:
 - a) Quan s'autoliquidin obres menors, el pressupost presentat per la persona interessada i visat pel col·legi oficial corresponent quan això constitueixi un requisit preceptiu.
 - b) Quan s'autoliquidin obres majors, es determinarà la base imposable segons els mòduls que consten a l'annex I d'aquesta Ordenança sempre que de la base imposable determinada pel pressupost d'execució material presentat per la persona interessada no en resulti una quota més gran.
 - c) Quan s'autoliquidin obres realitzades a la via pública realitzades per empreses de serveis o subministrament, es determinarà la base imposable segons els mòduls que consten a l'annex II d'aquesta ordenança.
5. L'Ajuntament pot practicar en qualsevol moment una liquidació provisional a compte i especialment quan l'obra, construcció o instal·lació s'hagi iniciat sense haver-se sol·licitat, concedit o denegat la preceptiva llicència. Es determinarà la base imposable segons els valors del pressupost presentat a iniciativa de la persona interessada o a requeriment de l'Ajuntament sempre que aquests siguin superiors als valors resultants.
6. En tot cas, en el moment de sol·licitar la llicència d'ocupació caldrà acreditar el pagament de l'impost davant l'Administració.

ARTICLE 10

Les empreses explotadores o prestadores dels serveis de subministrament d'aigua, gas, electricitat, telecomunicacions i altres de naturalesa anàloga –en virtut de qualsevol títol, que afectin la totalitat o una part important de la ciutadania, subjectes passius d'aquest impost– podran amb la prèvia subscripció dels respectius convenis de pagament amb l'Ajuntament, establir un dipòsit previ a compte de les respectives liquidacions de l'impost per les obres efectuades cada semestre.

Aquest dipòsit a compte es farà efectiu a la Tresoreria municipal els primers cinc dies de cada semestre natural i abastarà totes les obres subjectes a imposició i a liquidació que es meritin dins d'aquell semestre.

Dins dels cinc dies primers del següent semestre natural, les empreses de subministrament que s'acullin a aquest sistema de liquidació efectuaran declaració liquidació o autoliquidació de les obres efectivament meritades dins del semestre anterior.

La base imposable de les respectives declaracions i autoliquidacions es determinarà d'acord amb els mòduls que consten a l'annex II d'aquesta ordenança.

ARTICLE 11

Les sol·licituds per a obres de nova planta, reforma essencial de construccions existents, i, en general, per a totes aquelles que així ho estableixin les ordenances d'edificació d'aquest Ajuntament, les hauran de subscriure el promotor de les obres i el tècnic director, i hauran d'anar acompanyades dels corresponents plànols, projecte, memòria i pressupostos visats pel col·legi al qual pertany el director/ra de les obres, i del nombre d'exemplars, i amb les formalitats establertes a les ordenances d'edificació esmentades.

ARTICLE 12

- 1. En les sol·licituds de llicència per a construccions de nova planta s'ha de fer constar que el solar es troba completament expedit i sense cap edificació que impedeixi la construcció, per a la qual cosa, en cas contrari, s'ha de sol·licitar, prèviament o simultàniament, una llicència per a la demolició de les construccions.*
- 2. L'assenyalament d'alineacions i rasants és previ a la llicència d'obres de nova planta.*

ARTICLE 13

Si després de formular la sol·licitud de llicència es modifica o s'amplia el projecte, s'haurà de presentar la corresponent sol·licitud juntament amb el nou pressupost i acompanyat dels plànols i la memòria de la modificació o ampliació.

En el cas que el subjecte passiu hagués presentat autoliquidació en la primera sol·licitud de llicència haurà de practicar una nova autoliquidació d'acord amb les variacions del pressupost o projecte modificat segons el que disposa l'article 9.

ARTICLE 14

L'execució de les obres resta subjecta a la vigilància, fiscalització i revisió de l'Ajuntament, que l'exercirà per mitjà dels seus tècnics i agents. Independentment d'aquesta inspecció, les persones interessades restaran obligades a sol·licitar la comprovació de les obres en les fases o els estats determinats per les ordenances d'edificació.

ARTICLE 15

*Les autoliquidacions practicades pel subjecte passiu, **així com les liquidacions provisionals practicades per l'Administració, es consideraran ingrés a compte,** fins*

que, un cop acabades les obres, l'Administració municipal comprovi allò que efectivament s'ha fet i el seu import, per la qual cosa, es requerirà que les persones interessades aportin qualsevol element o dada que es consideri oportú. **Entre aquests elements es presentaran:**

- **L'Acta de recepció de les obres que inclogui el cost real i efectiu de les obres finalitzades la qual haurà d'anar signada per tots els agents de l'edificació que hagin intervingut.**

- **Certificacions de l'obra en relació al pressupost d'execució material aportat en el moment d'atorgament de la llicència, o de les modificacions en la seva execució.**

La relacionada documentació es presentarà en paper i suport digital, indicant el número d'expedient i l'adreça postal de l'obra.

De conformitat amb l'article 103.1 del Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel que s'aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, l'Ajuntament, mitjançant l'oportuna comprovació administrativa, modificarà, en el seu cas, la base imposable de l'impost, practicant la corresponent liquidació definitiva, i exigint del subjecte passiu o retornant, en el seu cas, la quantitat que correspongui.

ARTICLE 16

Les persones interessades en l'obtenció de l'exempció i les bonificacions establertes en aquesta ordenança ho faran saber a l'Ajuntament en sol·licitar la llicència corresponent, i acreditaran suficientment la circumstància que els dona dret a la seva obtenció; en cas que s'efectuï autoliquidació, consignaran la nota d'exempció corresponent per a la seva comprovació posterior.

ARTICLE 17

Totes les llicències que es concedeixin per a construccions, instal·lacions i obres tindran un termini fixat per acabar-les. En aquesta data quedaran caducades les llicències esmentades, llevat que anticipadament se sol·liciti i s'obtingui la pròrroga reglamentària.

ARTICLE 18

1. Les quantitats que s'han de satisfer com a garantia de la reconstrucció de paviments a les llicències atorgades que així ho estableixin, seran les següents:

Conceptes	euros/m²
Paviment de terra	42,95
Vorera construïda	77,85
Paviment flexible d'alta qualitat (aglomerat asfàltic)	95,45
Paviment rígid d'alta qualitat (llamborda blindada, formigó)	102,00
Llamborda sobre sorra	84,60

2. *Es podrà eximir el subjecte passiu de l'obligació d'efectuar la garantia de reposició quan existeixi un conveni fiscal que així ho estableixi.*
3. *Quan es tracti d'un paviment no inclòs en els valors fixats en l'apartat anterior, el dipòsit es valorarà d'acord amb el preu que per a aquest paviment figuri al quadre de preus generals establerts pels serveis tècnics municipals, augmentat en un 15 per cent.*
4. *Si la reposició afecta elements diferents del paviment, es valora el cost de reconstrucció per reclamar-lo per via administrativa.*
5. *Aquest dipòsit previ es retindrà com a garantia durant un període d'un any per grans urbanitzacions, i per un període de sis mesos, en el cas de reposicions de paviments relatives a la construcció d'edificis de nova planta o reformes, petites rehabilitacions, addicions d'una planta o similars de petita entitat constructiva. Un cop transcorregut aquests períodes, aquest es retornarà si els serveis tècnics consideren que la reposició del paviment ha estat satisfactòria. En el cas que aquests serveis no ho considerin així es disposarà d'aquest dipòsit per reconstruir el paviment.*
6. *El titular de la llicència està obligat a realitzar i costejar assaigs de qualitat de les obres, mitjançant un laboratori homologat, si els serveis tècnics municipals ho requereixen.*
7. *En cas de nova urbanització, la garantia s'establirà sobre el cost determinat pels serveis tècnics de projectes, i si no n'hi ha, les quantitats indicades abans."*

- Es proposa la supressió dels següents articles:

a) Suprimir el punt 6 de l'article 9 ja que l'acreditació del pagament de l'ICIO és un requisit que s'estableix per sol·licitar la llicència d'ocupació, i per tant, seria més correcte que aquest requisit es reculli a l'Ordenança municipal reguladora de les actuacions de naturalesa urbanística subjectes a control municipal de l'Ajuntament i no a l'Ordenança fiscal de l'ICIO, ja que en aquesta, només s'han de regular els elements que configuren el tribut, necessaris per a determinar la quota tributaria.

b) Suprimir els articles 11, 12 i 18 de l' OOFF.

De la mateixa manera que hem proposat en el punt anterior suprimir el punt 6 de l'article 9, es proposa suprimir també, els articles 11, 12 i 18 de l'OOFF de l'ICIO per considerar que aquests tres articles son normes de gestió de disciplina urbanística i que, per tant, haurien d'estar establertes en l'Ordenança municipal reguladora de les actuacions de naturalesa urbanística subjectes a control municipal de l'Ajuntament i no a l'Ordenança fiscal de l'ICIO.

- **Per la resta d'articles que regulen les normes de gestió, es proposen dos opcions segons el règim de declaració que es consideri més convenient per dur a terme la gestió de l'impost:**

➤ **Opció A: règim d'autoliquidació.**

Normes de gestió

ARTICLE 9

1. S'estableix el règim d'autoliquidació de l'impost com a forma de gestió de la liquidació provisional a compte, que es merita quan s'hagi obtingut la llicència preceptiva, es presenti la comunicació prèvia o declaració responsable, o quan s'hagin iniciat les construccions, instal·lacions o obres sense obtenir la llicència o presentar la comunicació prèvia o declaració responsable.
2. Els subjectes passius hauran de presentar l'autoliquidació junt amb la sol·licitud de la llicència o amb la presentació de la comunicació prèvia o declaració responsable. L'import resultant de l'autoliquidació tindrà caràcter d'ingrés a compte. El termini per a fer l'ingrés del pagament provisional a compte de l'ICIO conclou, en tot cas, deu dies després de la notificació de la concessió de la llicència o de la presentació de la declaració responsable o de la comunicació prèvia.
3. L'Ajuntament facilitarà un model d'autoliquidació que contingui els elements tributaris imprescindibles per a la liquidació de l'impost.
4. S'haurà de presentar en el moment de la sol·licitud o juntament amb la declaració responsable o la comunicació prèvia, el projecte d'obres i el pressupost d'execució material estimat. Aquest pressupost haurà d'estar visat pel Col·legi Oficial corresponent quan això constitueixi un requisit preceptiu.

Per dur a terme l'autoliquidació es prendrà com a base imposable:

- a) Quan s'autoliquidin obres menors, o és presenti una comunicació prèvia o declaració responsable, el pressupost presentat per la persona interessada i visat pel col·legi oficial corresponent quan això constitueixi un requisit preceptiu.
- b) Quan s'autoliquidin obres majors, es determinarà la base imposable segons els mòduls que consten a l'annex I d'aquesta Ordenança sempre que de la base

imposable determinada pel pressupost d'execució material presentat per la persona interessada no en resulti una quota més gran.

c) Quan s'autoliquidin obres realitzades a la via pública realitzades per empreses de serveis o subministrament, es determinarà la base imposable segons els mòduls que consten a l'annex II d'aquesta Ordenança.

5. Les sol·licituds per al reconeixement dels beneficis fiscals regulats en aquesta Ordenança, s'han de presentar en el moment de formular la sol·licitud de la llicència d'obres, la declaració responsable o la comunicació prèvia, i hauran d'anar acompanyades de la documentació acreditativa.

Quan la bonificació s'apliqui sobre una part de la quota, caldrà aportar pressupost parcial desglossat de les construccions, instal·lacions o obres per a les quals es demana el benefici fiscal.

Les sol·licituds que es presentin amb posterioritat no seran admeses a tràmit, per extemporànies, però el subjecte passiu podrà tornar a instar el reconeixement dels beneficis fiscals quan, dins del mes següent a la finalització de les construccions, instal·lacions o obres, presenti la declaració del cost real i efectiu de les mateixes que regula l'apartat 7 de l'article 9è d'aquesta Ordenança.

El termini de resolució dels expedients corresponents serà de sis mesos des de la data de presentació de la sol·licitud. Posat que no s'hagi resolt en aquest termini, la sol·licitud ha d'entendre's desestimada.

No es reconeixerà cap benefici fiscal per a les construccions, instal·lacions o obres que es realitzin sense disposar de la corresponent llicència d'obres, declaració responsable o comunicació prèvia.

6. L'Ajuntament pot practicar en qualsevol moment una liquidació provisional a compte i especialment quan l'obra, construcció o instal·lació s'hagi iniciat sense haver-se sol·licitat la preceptiva llicència. Es determinarà la base imposable d'acord amb el que es preveu a l'apartat 4 anterior. A aquests efectes, per pròpia iniciativa o a requeriment de l'Ajuntament, l'interessat haurà de presentar un pressupost, visat prèviament pel Col·legi Oficial corresponent quan això constitueixi un requisit preceptiu.
7. Un cop finalitzades les construccions, instal·lacions o obres, en el termini d'un mes comptador des del dia següent a la seva terminació, els subjectes passius hauran de presentar davant l'Ajuntament una declaració del cost real i efectiu d'aquelles,

a la qual podran adjuntar els documents que considerin oportuns per a acreditar el cost que han consignat.

A aquests efectes, la data de finalització de les construccions, instal·lacions i obres serà la que resulti acreditada per qualsevol mitjà de prova admès en dret i, en defecte seu, la que consti en el certificat final d'obres, quan aquest sigui preceptiu, o en altres casos la de caducitat de la llicència d'obres o la data màxima de finalització de les obres que s'hagi establert per als actes subjectes a declaració responsable o comunicació prèvia.

8. En base a la declaració a què es refereix l'apartat anterior o d'ofici, si escau, l'Ajuntament practicarà la liquidació corresponent.

Si de la liquidació practicada resultés un import a ingressar, el subjecte passiu haurà d'abonar-lo en els terminis establerts a l'article 62 de la Llei general tributària. Transcorregut el període voluntari de cobrament sense que s'hagi efectuat l'ingrés del deute, s'iniciarà el període executiu, que determinarà l'exigència dels interessos de demora i dels recàrrecs en els termes previstos als articles 26 i 28 de la Llei general tributària.

En el cas que de la liquidació resultés un import a retornar, s'ordenarà la devolució en el termini previst a l'article 31 de la Llei general tributària.

9. La liquidació a que es refereix l'apartat 8, no impedirà en cap cas les actuacions de verificació de dades, de comprovació limitada o d'inspecció que siguin procedents. A tal efecte, l'Ajuntament podrà requerir a les persones interessades, perquè aportin documents, dades o facin els aclariments necessaris per justificar les dades de la seva declaració.
10. Les sol·licituds de devolució, total o parcial, de l'import satisfet a compte de l'impost, per no haver iniciat o realitzat totalment la construcció, instal·lació o obra per a la qual es va fer el pagament, hauran d'anar acompanyades d'un informe emès pels serveis tècnics d'urbanisme de l'Ajuntament, en el qual es faci constar l'acceptació municipal de la renúncia total o parcial a l'execució de la construcció, instal·lació o obra, així com la valoració de la part realitzada, en els termes previstos a l'últim paràgraf de l'article 103.1 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals.

ARTICLE 10

Les empreses explotadores o prestadores dels serveis de subministrament d'aigua, gas, electricitat, telecomunicacions i altres de naturalesa anàloga –en virtut de qualsevol títol, que afectin la totalitat o una part important de la ciutadania,

subjectes passius d'aquest impost– podran amb la prèvia subscripció dels respectius convenis de pagament amb l'Ajuntament, establir un dipòsit previ a compte de les respectives liquidacions de l'impost per les obres efectuades cada semestre.

Aquest dipòsit a compte es farà efectiu a la Tresoreria municipal els primers cinc dies de cada semestre natural i abastarà totes les obres subjectes a imposició i a liquidació que es meritin dins d'aquell semestre.

Dins dels cinc dies primers del següent semestre natural, les empreses de subministrament que s'acullin a aquest sistema de liquidació efectuaran declaració liquidació o autoliquidació de les obres efectivament meritades dins del semestre anterior.

La base imposable de les respectives declaracions i autoliquidacions es determinarà d'acord amb els mòduls que consten a l'annex II d'aquesta ordenança.

ARTICLE 11

Si després de formular la sol·licitud de llicència es modifica o s'amplia el projecte, s'haurà de presentar la corresponent sol·licitud juntament amb el nou pressupost i acompanyat dels plànols i la memòria de la modificació o ampliació.

En el cas que el subjecte passiu hagués presentat autoliquidació en la primera sol·licitud de llicència haurà de practicar una nova autoliquidació d'acord amb les variacions del pressupost o projecte modificat segons el que disposa l'article 9.

ARTICLE 12

L'execució de les obres resta subjecta a la vigilància, fiscalització i revisió de l'Ajuntament, que l'exercirà per mitjà dels seus tècnics i agents. Independentment d'aquesta inspecció, les persones interessades restaran obligades a sol·licitar la comprovació de les obres en les fases o els estats determinats per les ordenances d'edificació.

➤ **Opció B: règim de declaració.**

Per dur a terme la gestió de l'impost mitjançant el procediment de declaració, es proposa un text alternatiu, per als punts 1,2,3 i 4 de l'article 9, i per a l'article 11, del presentat en l'opció A.

Normes de gestió

ARTICLE 9

1. S'estableix el règim de declaració de l'impost com a forma de gestió de la liquidació provisional a compte, que es merita quan s'hagi obtingut la llicència preceptiva, es presenti la comunicació prèvia o declaració responsable, o quan s'hagin iniciat les construccions, instal·lacions o obres sense obtenir la llicència o presentar la comunicació prèvia o declaració responsable.
2. L'Ajuntament facilitarà un model de declaració-liquidació que contingui els elements tributaris imprescindibles per a la liquidació de l'impost.
3. Els subjectes passius hauran de presentar la declaració tributaria en el moment de la sol·licitud de llicència o juntament amb la declaració responsable o la comunicació prèvia, i aportar el projecte d'obres i el pressupost d'execució material estimat. Aquest pressupost haurà d'estar visat pel Col·legi Oficial corresponent quan això constitueixi un requisit preceptiu.
4. Quan es concedeixi la llicència o es presenti la declaració responsable o la comunicació prèvia, l'Ajuntament practicarà sobre aquesta declaració una liquidació provisional a compte. L'import resultant de la liquidació tindrà caràcter d'ingrés a compte, i haurà d'abonar-se en els terminis fixats a l'art. 62 de la Llei general tributària.

Per dur a terme la liquidació es prendrà com a base imposable:

- a) Quan es liquidin obres menors, o és presenti una comunicació prèvia o declaració responsable, el pressupost presentat per la persona interessada i visat pel col·legi oficial corresponent quan això constitueixi un requisit preceptiu.
 - b) Quan es liquidin obres majors, es determinarà la base imposable segons els mòduls que consten a l'annex I d'aquesta Ordenança sempre que de la base imposable determinada pel pressupost d'execució material presentat per la persona interessada no en resulti una quota més gran.
 - c) Quan es liquidin obres realitzades a la via pública realitzades per empreses de serveis o subministrament, es determinarà la base imposable segons els mòduls que consten a l'annex II d'aquesta ordenança.
5. Mateix redactat que s'ha presentat a l'opció A.
 6. Mateix redactat que s'ha presentat a l'opció A.

7. Mateix redactat que s'ha presentat a l'opció A.
8. Mateix redactat que s'ha presentat a l'opció A.
9. Mateix redactat que s'ha presentat a l'opció A.
10. Mateix redactat que s'ha presentat a l'opció A.

ARTICLE 10

Mateix redactat que s'ha presentat a l'opció A.

ARTICLE 11

Si després de formular la sol·licitud de llicència es modifica o s'amplia el projecte, el contribuent haurà de presentar una nova declaració juntament amb el nou pressupost i acompanyat dels plànols i la memòria de la modificació o ampliació.

L'Ajuntament practicarà una liquidació complementària, la base de la qual es determinarà com s'assenyala l'article 9.4 d'aquesta ordenança, prenent en consideració el pressupost modificat. L'import diferencial d'aquesta liquidació serà el resultat de minorar la quantitat que en resulti amb l'import de les liquidacions practicades amb anterioritat per la mateixa obra, i s'haurà d'ingressar en els terminis fixats a l'art. 62 de la Llei general tributària.

ARTICLE 12

Mateix redactat que s'ha presentat a l'Opció A.

4. Modificar el redactat de l'article 19 i canviar la numeració, que passarà a ser l'article 13.

Text actual de l'article 19:

"Infraccions i sancions

ARTICLE 19

En tot allò relatiu a l'acció investigadora del tribut, a infraccions tributàries, a les seves diferents qualificacions i a les sancions que els corresponguin en cada cas, s'aplicarà el règim regulat a la Llei general tributària i a les disposicions que la complementin i desenvolupin."

Text proposat per l'article 19:

Actuacions inspectores i règim sancionador.

ARTICLE 13

1. La inspecció i la comprovació de l'impost es realitzaran d'acord amb el que es preveu en la Llei general tributària i en les disposicions que la desenvolupin.
2. Les infraccions tributaries que es detectin o es cometin en els procediments de gestió, inspecció i recaptació d'aquest impost es tipificaran i sancionaran d'acord amb el que es preveu a la Llei general tributària i a l'Ordenança general de gestió, inspecció i recaptació dels ingressos de dret públic municipals.

6.2.2. Establir el procediment per presentar les autoliquidacions i declaracions de l'Impost sobre construccions, instal·lacions i obres.

Encara que el règim establert a l'OOFF núm. 1.04 reguladora de l'Impost sobre construccions, instal·lacions i obres actual de l'Ajuntament de L'Hospitalet de Llobregat, és el d'autoliquidació de l'impost, és un procediment, que a dia d'avui, no és possible que els contribuents realitzin per si sols, ja que encara no està disponible, al web municipal, l'aplicació per realitzar aquest tràmit. Així, quan es presenta una sol·licitud per la concessió d'una llicència per obres majors o menor, o bé es presenta una declaració responsable o una comunicació prèvia per a realitzar les construccions, instal·lacions o obres, l'Ajuntament realitza el càlcul de la quota de l'autoliquidació de forma assistida, en base al pressupost presentat pel contribuent.

Segons les propostes per modificar l'Ordenança que hem presentat en l'apartat anterior, i segons el règim de declaració i d'ingrés que s'acordi, l'Ajuntament facilitarà als contribuents, un model d'autoliquidació o bé, de declaració-liquidació que contingui els elements tributaris imprescindibles per a la liquidació de l'impost.

Si interessa mantenir el règim d'autoliquidació actual establert a l'Ordenança, s'hauria de desenvolupar l'aplicació adequada perquè, els contribuents, mitjançant la Seu electrònica de l'Ajuntament, puguin realitzar el tràmit per si mateixos, i presentar l'autoliquidació en el moment de sol·licitar la llicència d'obra o de presentar la comunicació prèvia o declaració responsable o, en tot cas, abans d'iniciar l'obra. En aquest tràmit, a més de comunicar les dades perquè l'Ajuntament liquidi l'impost, l'obligat tributari farà les operacions de qualificació i quantificació necessàries per a determinar i ingressar l'import de la liquidació provisional a compte que ha de satisfer⁴¹.

Mentre els contribuent no puguin realitzar aquest tràmit al Web municipal, és podria plantejar incorporar als formularis que facilita l'Ajuntament⁴² per presentar la sol·licitud de la llicència d'obres, la comunicació prèvia o la declaració responsable, un apartat nou on el contribuent sol·liciti la formalització del document de pagament de l'ICIO a l'Ajuntament. D'aquesta manera, amb la presentació d'un únic document,

⁴¹ Des del passat dia 20 de maig, ja està disponible aquest tràmit al WEB de la Diputació de Barcelona per als municipis que tinguin delegada la gestió de l'impost en la Diputació (no és el cas de l'Ajuntament de L'Hospitalet de Llobregat): <https://orgt.diba.cat/ca/TramitsPagaments/DeclaracionsICIO/icio> . (darrera consulta: 24 de maig de 2021).

⁴² Llicència d'obra major: <https://seuelectronica.l-h.cat/tramits/detallTramit.licenciaobresmajors>;
Llicència d'obra menor: <https://seuelectronica.l-h.cat/tramits/detallTramit.licenciaobresmenors>;
comunicació prèvia: <https://seuelectronica.l-h.cat/tramits/detallTramit.comunicacionpreviaobres>;
Declaració responsable: <https://seuelectronica.l-h.cat/tramits/detallTramit.declaracionresponsableobres>
(darrera consulta: 25 de maig de 2021).

quedaria també registrada, junt amb la sol·licitud per a realitzar les obres, la sol·licitud/declaració de l'Impost sobre construccions, instal·lacions i obres :

Text proposat per afegir als formularis:

- *Sol·licito a l'Ajuntament de L'Hospitalet de Llobregat, l'emissió de la carta de pagament de la liquidació provisional a compte de l'Impost sobre construccions, instal·lacions i obres corresponent a aquesta llicència/o comunicació prèvia/ o declaració responsable, i a que me l'enviïn al correu electrònic que he facilitat en aquesta sol·licitud.*

O bé, una altre opció seria que l'Ajuntament enviés un model de declaració de l'impost als contribuents que presentin una sol·licitud de llicència d'obres, o una comunicació prèvia o una declaració responsable. Aquesta declaració podria consistir en un formulari que han de retornar complimentat i amb la documentació requerida que s'especifiqui i on es sol·licitarà, també, l'emissió de la corresponent carta de pagament de la liquidació provisional a compte del tribut.

Hem proposat, com a modificació de les normes de gestió a l'article 9.7, la conveniència d'establir l'obligació de presentar dintre d'un mes des de la finalització de les obres, una declaració comunicant el final de les obres i aportant les dades per quantificar els cost real i efectiu de les obres realitzades perquè l'Ajuntament pugui practicar la liquidació final . Aquest termini per presentar la declaració resulta molt important perquè ens determinarà l'inici del període de prescripció per realitzar les comprovacions que considerem i practicar la liquidació definitiva de l'impost⁴³.

De la mateixa manera que hem senyalat per la declaració/autoliquidació inicial de l'impost, s'hauria d'establir els mitjans perquè els contribuents realitzin aquest tràmit de declaració del cost final i efectiu final de les obres, mitjançant el Web municipal.

⁴³ Destaca Acín Ferrer la importància de requerir aquesta declaració als efectes de la comprovació administrativa: "es un elemento de gran valor puesto que el fin del plazo para presentar la declaración final de obras nos determinará el inicio del período de prescripción de cuatro años y también los plazos para llevar a cabo procedimientos de verificación de datos, comprobación limitada o inspección", i continua més endavant senyalant que si no es requereix aquesta declaració del cost final de l'obra, "ocurrirá en muchos casos que la liquidación inicial será el único ingreso que se produzca, pues, con los medios municipales, muy difícil será comprobar todas las obras que se realizan en el Municipio." ACÍN FERRER, A.: "La base imponible en el ICIO". Tributos Locales, núm. 100, pàgines 111 i 112.

6.2.3. Establir els procediments de comprovació de l'impost.

Establert a l'Ordenança l'obligatorietat de presentar la declaració del cost real i efectiu una vegada hagin conclòs les obres, l'Ajuntament haurà de practicar la liquidació definitiva conforme a aquesta declaració. Això, sense perjudici de que es comprovin les dades declarades, i es requereixi a l'obligat tributari, si es considera necessari, perquè porti documentació complementaria, dades o facin els aclariments necessaris per justificar les dades presentades en la seva declaració.

En el cas de que el contribuent no presenti dins el termini reglamentàriament establert aquesta declaració, l'Ajuntament l'haurà de requerir-li perquè la presenti, junt amb la documentació necessària que acrediti el cost que declara, amb l'avertiment de que desatendre aquest requeriment pot constituir infracció tributària per resistència, obstrucció, excusa o negativa a les actuacions de l'Administració tributària, segons el que disposa l'article 203.1.b) de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, sense perjudici de la infracció que s'hagués pogut cometre per l'incompliment de l'obligació de presentar la declaració referida, tipificada en l'article 192 de la mateixa Llei.

Hem vist al punt 4.3 d'aquest treball, els diferents procediments per fer les actuacions de control de l'Impost. És cert que l'Ajuntament no pot realitzar la comprovació de totes les obres que es fan al municipi. Per això, el més convenient per dur a terme aquestes comprovacions, sembla que seria establir:

- **El procediment de verificació de dades**, quan es consideri convenient, per fer una comprovació formal de les dades declarades, en els supòsits que requereixin aclariments o justificants del cost final de les obres declarat o , per exemple, hagin de justificar que compleixen els requisits dels beneficis fiscals aplicat en les autoliquidacions inicials a compte.
- **El procediment de comprovació limitada** si és necessari comprovar dades diferents a les declarades o per les obres iniciades sense declarar o autoliquidar. Sembla el més idoni per portar a terme la comprovació d'aquelles obres amb un pressupost mitjà o bé que el subjecte passiu de l'impost sigui una persona física. A diferència del procediment d'inspecció, el procediment de comprovació limitada no requereix massa temps ni recursos i aconsegueix regularitzar ràpidament una gran quantitat d'obres. Aquest procediment *“- aunque supone una auténtica labor de comprobación semejante a la que realiza la inspección de tributos-, es de menor alcance que la que realiza esta.”* (CALVO SALES, 2007, p. 383)

Com que no es podrà fer la comprovació de totes les obres, es podria establir, com a norma general, fixar un pressupost a partir del qual es seguirà el procediment de comprovació limitada (per exemple: obres que superin el 100.000€). No obstant això, si es considera convenient, es podrà fer el procediment de comprovació limitada per a qualsevol obra, indiferentment del seu pressupost.

- **El procediment d'inspecció**, reservat per aquelles obres en les que no sigui possible determinar la base imposable mitjançant el procediment de comprovació limitada, o bé per aquelles obres amb un pressupost elevat o per les obres realitzades per persones jurídiques a les quals se'ls pot requerir la comptabilitat mercantil.

Finalment, apuntar que, poder portar a terme tota aquesta feina de comprovació de l'impost, exigeix comptar amb personal amb formació i dedicació suficients. Senyalar que seria convenient crear una estructura fixa, amb un equip de treball tècnic: una Unitat de comprovació i inspecció dintre de l'estructura de la secció de Gestió Tributària de l'Ajuntament, que centralitzi les tasques de comprovació i inspecció dels tributs i taxes municipals, entre ells, l'Impost sobre construccions, instal·lacions i obres.

7. BIBLIOGRAFIA.

7.1. DOCUMENTACIÓ I OBRES CONSULTADES.

ACÍN FERRER, A., *“La base imponible en el ICIO”*. Tributos Locales, núm. 100, Mayo 2011, pàgines 105 a 123.

OLAÑETA FERNANDEZ-GRANDE, R.: *“El impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras”* a VVAA: *Manual de derecho tributario*. Parte especial. 4ª edició. Atelier, 2017, pàgines 591 a 594.

BANACLOCHE PALAO, C., *“Determinación de la base imponible en el ICIO: presupuesto de licitación versus precio de adjudicación y otras cuestiones discutidas”*. Tributos Locales, núm. 70, junio 2007, pàgines 31 a39.

CASAS AGUDO, D. *“Consideraciones acerca de la gestión del ICIO a la luz de las propuestas de reforma contenidas en el Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación local”* Colección Documentos de Trabajo 12/2018. Instituto de Estudios Fiscales. Ministerio de Hacienda, 2018, pàgines 153 a 163.

CALVO SALES, T., *“El Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras. La mayoría de edad del ICIO”*. El Consultor de los Ayuntamientos. Ed. La Ley (grup Wolters Kluwer), 2007.

CALVO VÉRGEZ, J., *“A vueltas con la gestión tributaria del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras”*. Tributos Locales, núm. 127, Septiembre-October 2016, pàgines 127 a 142.

CASANELLAS CHUECOS, M.: *“Actuaciones y procedimientos de gestión. Tipos de procedimientos de gestión”*, a VVAA: *Lecciones de Derecho Financiero y Tributario*, edició Atelier, 2019, pàgines 307 a 376.

GALÁN RUÍZ, J., *“La futura reforma de las haciendas locales: el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras”*. Tributos Locales, Extra núm.4, 2018, pàgines 100 a 163.

GARCÍA ARENAS, S. *“Particularidades en la inspección del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras”*. Tributos Locales, núm. 73, Octubre 2007, pàgines 69 a 82.

GARCÍA ARENAS, S. : *“La comprobación e inspección del Impuesto sobre Construcciones, instalaciones y obras”*. Curso de gestión, recaudación e inspección de ingresos municipales. CSITAL (Col·legi de Secretaris, Interventors i Tresorers de l'Administració local de Barcelona), octubre 2015, pàgines 53 a 95.

GARCÍA MORENO, A.: *“Impuestos locales. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras”* a VVAA: *Manual de Derecho Tributario*. Part Especial. 17ª edició. Ed. Aranzadi, juliol 2020, capítol XIV-V. Pàgines 31 a 36.

GARCÍA NOVOA, C., *“La liquidación provisional en el ICIO”*. Tributos Locales, núm. 118, Diciembre 2014-Enero 2015, pàgines 11 a 29.

GARCÍA NOVOA, C., *“La doctrina del Tribunal Supremo en relación con la base imponible del ICIO y su aplicación a la cuestión del carácter vinculante de la liquidación provisional (a propósito del Auto del Tribunal Supremo de 3 de noviembre de 2016”*. Tributos Locales, núm. 130, Abril-Mayo 2017, pàgines 71 a 81.

INDA ERREA, M., *“¿Puede el Ayuntamiento aprovechar la liquidación definitiva del ICIO para modificar la liquidación provisional?”*. Revista Aranzadi Doctrinal número 3/2019. Disponible a: <https://insignis.aranzadidigital.es/maf/app/document>

JIMÉNEZ COMPAIRED, I., MOLINOS RUBIO, L. *“Los impuestos municipales potestativos. El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras”*. UNIDAD DIDÁCTICA I. Ed. INAP, 2013, pàgines 1 a 57. Disponible a: <https://bci.inap.es>

LÓPEZ LÓPEZ, H., *“Obligación de autoliquidación del ICIO y derivación de responsabilidad sancionadora por su incumplimiento”*. Tributos Locales, núm. 87, Marzo 2007, pàgines 11 a 35.

MARÍN-BARNUEVO FABO, D., *“La gestión en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras”* Estudios y Comentarios Legislativos (Civitas). Los tributos locales. Ed. Aranzadi, SAU, Junio 2010. Disponible a: <https://insignis.aranzadidigital.es/maf/app/document>.

MARÍN-BARNUEVO FABO, D., *“La limitación de las potestades de liquidación de la Administración: la naturaleza definitiva de la liquidación del ICIO”*. Tributos Locales, núm.122, Septiembre-October 2015, pàgines 11 a 20.

MÁRQUEZ SILLERO, C., MÁRQUEZ MÁRQUEZ, A. *“Contenido jurídico tributario de los términos legales "coste real y efectivo" equivalente a "ejecución material" de la obra, que constituyen la base imponible del tributo municipal Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras (ICIO). Comentario a la Resolución del Tribunal Económico*

Administrativo de Madrid de 28 de mayo de 2019. Las máquinas recreativas de juego o azar.” Revista Quincena Fiscal, núm. 4/2020. Ed. Aranzadi, 2020.

Disponible a: <https://insignis.aranzadidigital.es/maf/app/document>.

MINISTERIO DE HACIENDA, *“Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación local”*, juliol 2017, pàgines 50 a 57.

Disponible en https://www.hacienda.gob.es/es-es/cdi/paginas/sistemasfinanciaciondeuda/informacioneells/reforma_sfl.aspx

MORÓN PÉREZ, C., *“La exención de la Iglesia Católica en el ICIO tras la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 27 de junio de 2017”*. Revista Quincena Fiscal número 8/2018.

Disponible a: <https://insignis.aranzadidigital.es/maf/app/document>

ROVIRA FERRER, I., *“Algunas intervenciones locales en la cuantificación del ICIO susceptibles de extralimitación competencial”*. Tributos Locales, núm. 136, Julio 2018, pàgines 99 a 115.

SANTANDRÉU MOTERO, J.A. <<Reflexiones sobre el impuesto sobre construcciones, instalaciones u obras>> Serie Claves de Gobierno Local, 4. Fundación Democracia y Gobierno Local, 2005, pàgines. 269 a 300.

VALCARCE RODRÍGUEZ, J.L., *“El extraño caso del criterio que no existe: la Sentencia de 1 de diciembre de 2011 y la supuesta vinculación de la liquidación del ICIO a los criterios de la provisional a cuenta”*. Revista Quincena Fiscal número 11/2018.

Disponible a: <https://insignis.aranzadidigital.es/maf/app/document>.

7.2. NORMATIVA REFERENCIADA.

7.2.1. Normativa Estatal:

ESPANYA. Llei 7/1985, de 2 d'abril, reguladora de les bases del règim local, *BOE*, núm. 80, de 3 d'abril de 1985.

ESPANYA. Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les Hisendes Locals. *BOE* núm. 313 de 30 de desembre de 1988.

ESPANYA. Llei 50/1998, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social. *BOE* núm. 313 de 31 de desembre de 1998.

ESPANYA. Llei, 38/1999 de 5 de novembre, d'Ordenació de l'edificació.

ESPANYA. Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributaria, *BOE* núm. 302, de 18 de desembre de 2003.

ESPANYA. Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals. *BOE* núm. 59, de 9 de març de 2004.

ESPANYA. Real Decret 1065/2007, de 27 de juliol, d'aprovació del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributaria i de desenvolupament de les normes comuns del procediments d'aplicació dels tributs.

ESPANYA. Llei 12/2012, de 26 de desembre, de mesures urgents de liberalització del comerç i de determinats serveis. *BOE* núm. 311, de 27 de desembre de 2012.

7.2.2. Normativa municipal:

AJUNTAMENT DE L'HOSPITALET DE LLOBREGAT. Ordenança fiscal núm. 1.04 reguladora de l'Impost sobre construccions, instal·lacions i obres, de 22 de desembre de 2015. *BOPB* de 31 de desembre de 2015.

AJUNTAMENT DE L'HOSPITALET DE LLOBREGAT. Ordenança municipal reguladora de les actuacions de naturalesa urbanística subjectes a control municipal de l'Ajuntament de L'Hospitalet. *BOPB* de 27 de gener de 2014.

7.3. JURISPRUDÈNCIA.

Sentència del Tribunal Suprem de 3 de maig de 1996 (RJ 1996\ 4576)

Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Madrid de 5 de febrer de 1997 (JT 1997\ 323)

Sentència del Tribunal Suprem de 12 d'abril de 1997 (RJ 1997\ 6800)

Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Andalusia (Granada) de 12 de maig de 1997 (JT 1997\571)

Sentència del Tribunal Suprem de 16 de març de 1998 (RJ 1998\1949)

Sentència del Tribunal Suprem de 28 de juliol de 1999 (RJ 1999\7109)

Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Castilla y León (Burgos) de 12 de novembre 1999 (JT 1999\1901)

Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya de 12 de juliol de 2000 (JT 2000|1285)

Sentència del Tribunal Suprem de 19 de març de 2001 (RJ 2002\10288)

Sentència del Tribunal Suprem de 31 de març de 2001 (recurs 3295/2000)

Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya de 30 de gener de 2002 (JT 2002|596)

Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Madrid, 21 de maig de 2002 (JT 2002\1467)

Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Madrid de 5 de juliol de 2002 (JUR 2002, 94839)

Sentència del Tribunal Suprem de 4 de març de 2003 (RJ 2003\3287)

Sentència del Tribunal Suprem de 05 d'octubre de 2004 (RJ 2004\6547)

Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Madrid de 20 de maig de 2005 (JUR 2006, 291089)

Sentència del Tribunal Suprem de 14 de setembre de 2005 (RJ 2005\8349)

Sentència del Tribunal Suprem de 29 de maig de 2008 (RJ2008\5442)

Sentència del Tribunal Suprem de 14 de maig de 2010 (RJ 2010\3479)

Sentència del Jutjat Contenciós Administratiu de Barcelona, de 27 de juny de 2013 (JUR 2013|335971)

Sentència del Tribunal Suprem de 12 de març de 2015 (RJ 2015\1457)

Sentència del Tribunal Suprem de 19 de maig de 2020 (RJ 2020\5101).

7.4. PÀGINES WEB CONSULTADES.

Ajuntament de L'Hospitalet de Llobregat: Normatives municipals:

https://seuelectronica.l-h.cat/185524_1.aspx?id=1. (darrera consulta 25/05/21)

Ajuntament de L'Hospitalet de Llobregat: Urbanisme i Habitatge- Llicències i permisos:

<https://seuelectronica.l-h.cat/tramits/navegacioTramits.aspx?cr=71867&id=1>. (darrera consulta 14/05/21).

Ministerio de Hacienda: Consulta información impositiva Municipal:

https://serviciostelematicosexh.hacienda.gob.es/SGFAL/ConsultaTipos/asp/listado_municipiosm.aspx (darrera consulta 04/05/2021).

Ministerio de Hacienda: Haciendas locales en cifras. Publicación i Anexos:

<https://www.hacienda.gob.es/es-ES/CDI/Paginas/SistemasFinanciacionDeuda/InformacionEELLS/HaciendasLocalesencifras.aspx> (darrera consulta 06/02/2021).

Diputació de Barcelona: Normativa. Models ordenances fiscals tipus 2021:

<https://www.diba.cat/web/normativa/ordfiscals/default>. (darrera consulta 17/05/21).

Diputació de Barcelona: Tràmits. Autoliquidacions i declaracions de l'ICIO:

<https://orgt.diba.cat/ca/TramitsPagaments/DeclaracionsICIO/icio>. (darrera consulta 24/05/21).

8. ANNEX 1. ORDENANÇA FISCAL NÚMERO 1.04 DE L'AJUNTAMENT DE L'HOSPITALET DE LLOBREGAT.



Ajuntament de L'Hospitalet

Àrea de Planificació Estratègica i Econòmica, Joventut i Esports
Òrgan de Gestió Tributària

ORDENANCES FISCALS 2021

ORDENANÇA FISCAL NÚM. 1.04 REGULADORA DE L'IMPOST SOBRE CONSTRUCCIONS, INSTAL·LACIONS I OBRES

Disposició general

ARTICLE 1

D'acord amb allò que estableixen els articles 59.2 i del 100 a 103 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, s'acorda l'exercici de les facultats amb vista a la fixació dels elements necessaris per a la determinació de les quotes tributàries de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres.

Fet imposable

ARTICLE 2

1. Constitueix el fet imposable de l'impost la realització, dins del terme municipal, de qualsevol construcció, instal·lació o obra per a la qual s'exigeixi l'obtenció de la llicència d'obra o urbanística corresponent, se n'hagi obtingut o no l'esmentada llicència, o per la qual s'exigeixi presentació de declaració responsable o comunicació prèvia, sempre que l'expedició de la llicència o l'activitat de control correspongui a aquest municipi.
2. Les construccions, instal·lacions o obres a què es refereix l'apartat anterior poden consistir en:
 - a) Obres de construcció d'edificacions i instal·lacions de totes menes de nova planta.
 - b) Obres de demolició.
 - c) Obres en edificis, tant aquelles que en modifiquen la disposició interior com l'aspecte exterior.
 - d) Obres de fontaneria i clavegueram.
 - e) Obres a cementiris o mercats municipals.
 - f) Les obres d'instal·lació de serveis públics o la seva modificació i ampliació, quan el seu emplaçament sigui en terrenys diferents dels del domini públic local.
 - g) Qualsevol altres construccions, instal·lacions o obres que necessitin llicència d'obra o urbanística.
 - h) Les obres fetes per utilització privativa o per aprofitaments especials constituïts en el sòl, subsòl o vol dels béns de domini públic local i vies públiques municipals, en favor d'empreses explotadores de serveis de subministraments.

Exempcions

ARTICLE 3

Estaran exemptes del pagament de l'impost la realització de qualsevol construcció, instal·lació o obra de la qual siguin propietaris l'Estat, les comunitats autònomes o les entitats locals que, subjectes a aquest impost, s'hagin de destinar directament a carreteres, ferrocarrils, ports, aeroports, obres hidràuliques, sanejament de poblacions i de les seves aigües residuals, encara que la seva gestió la duguin a terme organismes autònoms, tant si es tracta d'obres de nova inversió com de conservació.



Bonificacions

ARTICLE 4

1. S'estableix una bonificació del 95 per cent de la quota de l'impost a favor de construccions, instal·lacions i obres que siguin d'especial interès municipal. A més de les obres que en cada moment puguin ser declarades d'especial interès municipal per acord de Ple de la Corporació, es declaren expressament obres d'interès municipal i se'ls hi atorga aquesta bonificació a les següents:

- a) Les obres que siguin promogudes per les Administracions Públiques, Organismes Autònoms, entitats públiques empresarials, societats mercantils de capital íntegre públic, destinades a la promoció d'habitatges protegits, habitatges tutelats, construcció i rehabilitació d'establiments i equipaments: socials, assistencials, sanitaris, escoles i biblioteques.
- b) Les obres que els concessionaris de les parades dels mercats municipals efectuïn en aquestes i amb concurrència amb les reformes integrals dels mercats, respecte a l'exercici fiscal que correspongui el període d'execució d'aquestes reformes.
- c) Les obres promogudes o executades per entitats o empreses privades que per iniciativa d'una administració pública, i s'executin en el marc d'un conveni de col·laboració subscrit amb l'Ajuntament de L'Hospitalet per a la construcció i rehabilitació d'establiments i equipaments: socials, assistencials i sanitaris.
- d) Les obres de construcció i rehabilitació d'establiments i equipaments socials o sanitaris realitzades en execució de convenis de col·laboració entre l'Ajuntament i altres administracions o entitats públiques.
- e) Les obres de construcció d'equipaments i les obres de manteniment i conservació realitzades als centres docents públics de l'Hospitalet.
- f) Les obres promogudes o executades per la Farga Gestió d'Equipaments Municipals, SA (SPM).
- g) **Les obres d'arranjament i embelliment de façanes, parets, envans al descobert, i en general, qualsevol obra d'aquest tipus que afecti elements exteriors i es facin dins dels terminis i les condicions fixades a les ordenances municipals d'edificació**
- h) **Les obres a executar en els edificis i conjunts inclosos en el Pla especial de protecció d'edificis i conjunts historicoartístics, previstes en la corresponent fitxa del catàleg.**
- i) **Les obres que es realitzin per a la reparació d'immobles afectats per patologies estructurals (aluminosi, carbonatació o similar) previ informe dels serveis tècnics municipals.**
- j) **Les obres destinades a l'eliminació de barreres arquitectòniques.**
- k) **Les obres i instal·lacions per col·locar rètols, cartells, etc., amb la finalitat d'adequar els textos a la normativa lingüística.**

L'Ajuntament comprovarà el compliment de les condicions requerides practicant, quan escaigui una liquidació provisional i rectificanc la quota si escau.

2. S'estableix una bonificació del 95 per cent sobre les obres, construccions i instal·lacions destinades a la incorporació de sistemes per a l'aprofitament tèrmic o elèctric de l'energia solar.

Aquesta bonificació només s'aplicarà a la part del pressupost d'execució de l'obra que correspongui a l'obra i la instal·lació dels sistemes d'aprofitament tèrmic o



ORDENANCES FISCALS 2021

elèctric de l'energia solar per a l'autoconsum, sempre que el subjecte passiu no estigui obligat a la instal·lació d'energies renovables en virtut de l'Ordenança sobre la incorporació de sistemes de captació d'energia solar per a la producció d'aigua calenta a edificis i construccions en el terme municipal de L'Hospitalet, o en virtut de qualsevol altra normativa municipal o supramunicipal d'obligat compliment.

3. S'estableix una bonificació del 50 per cent per a aquelles obres destinades a la construcció d'habitatges de protecció oficial, sempre que no existeixi un conveni de cooperació interadministrativa que estableixi altres tipus de bonificacions fiscals.
4. S'estableix una bonificació del 90 per cent per a aquelles obres de reforma que tinguin com a objecte exclusiu facilitar, millorar o adequar l'accés i/o habitabilitat de l'habitatge habitual d'aquelles persones físiques que tinguin la condició de subjectes passius d'aquest impost o dels seus descendents i/o ascendents fins al primer grau de parentiu per consanguinitat o afinitat que convisquin, i que acreditin tenir la condició legal de discapacitat en un grau igual o superior al 33 per cent per raons de mobilitat.

Per habitatge habitual s'estarà al que disposa la norma reguladora de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

5. **Gaudiran d'una bonificació del 95 per cent les construccions, instal·lacions i obres que siguin declarades d'especial interès o utilitat municipal per concórrer circumstàncies culturals o històric artístiques que justifiquin aquesta declaració.**

Correspon l'esmentada declaració d'especial interès o utilitat municipal al Ple de la Corporació, i s'acordarà amb el vot favorable de la majoria simple dels seus membres, prèvia sol·licitud del subjecte passiu i amb el/els informe/s favorables emès/os pel/s Departament/s competent/s.

6. Aquestes bonificacions són acumulables i s'aplicaran simultàniament sobre les quotes resultants una vegada aplicada cada una de les bonificacions.

Obligació de contribuir

ARTICLE 5

L'obligació de contribuir neix des del moment en què es concedeix la llicència preceptiva, quan es presenti la declaració responsable o la comunicació prèvia o des que es fa o s'executa qualsevol construcció, obra o instal·lació d'elements industrials sense haver obtingut la llicència.

Subjecte passiu

ARTICLE 6

1. Són subjectes passius d'aquest impost, a títol de contribuents, les persones físiques o jurídiques i les entitats a què es refereix l'article 35.4 de la Llei general tributària que siguin propietaris de la construcció, instal·lació o obra, siguin o no propietaris de l'immoble en què es realitzi l'obra.

Als efectes previstos en el paràgraf anterior tindrà la consideració de propietari de la construcció, instal·lació o obra qui suporti les despeses o el cost que comporti la realització.

2. En el cas que la construcció, instal·lació o obra no sigui realitzada pel subjecte passiu contribuent, tenen la condició de subjectes passius substituïts del contribuent els qui sol·licitin les llicències corresponents o presentin les corresponents



Ajuntament de L'Hospitalet

Àrea de Planificació Estratègica i Econòmica, Joventut i Esports
Òrgan de Gestió Tributària

ORDENANCES FISCALS 2021

declaracions responsables o comunicacions prèvies o els qui realitzin les construccions, instal·lacions o obres.
El substituït podrà exigir del contribuïent l'import de la quota tributària satisfeta.

Base imposable

ARTICLE 7

La base imposable estarà constituïda pel cost real i efectiu de la construcció, instal·lació o obra i s'entén com a tal, a aquest efecte, el cost d'execució material d'aquesta.

No forma part de la base imposable l'impost sobre el valor afegit i altres impostos anàlegs propis de règims especials, ni tampoc les taxes, preus públics i altres prestacions patrimonials de caràcter públic local relacionades, si escau, amb la construcció, instal·lació o obra, ni tampoc els honoraris professionals, el benefici empresarial del contractista, ni qualsevol altre concepte que no integri, estrictament, el cost d'execució material.

Tarifes i tipus de gravamen

ARTICLE 8

La quota de l'impost serà la resultant d'aplicar a la base imposable el tipus de gravamen. El tipus de gravamen és del 4 per cent.

Normes de gestió

ARTICLE 9

1. S'estableix el règim d'autoliquidació de l'impost.
2. Els subjectes passius podran presentar l'autoliquidació junt amb la sol·licitud de la llicència. Si més no, caldrà acreditar el pagament de l'impost en el moment de la seva meritació, per tal de retirar la llicència i fer-la efectiva. L'autoliquidació una vegada ingressada tindrà el caràcter d'ingrés a compte.
3. L'Ajuntament facilitarà un model de **declaració-liquidació** que contingui els elements tributaris imprescindibles per a la liquidació de l'impost.
4. Per dur a terme l'autoliquidació es prendrà com a base imposable:
 - a) Quan s'autoliquidin obres menors, el pressupost presentat per la persona interessada i visat pel col·legi oficial corresponent quan això constitueixi un requisit preceptiu.
 - b) Quan s'autoliquidin obres majors, es determinarà la base imposable segons els mòduls que consten a l'annex I d'aquesta Ordenança sempre que de la base imposable determinada pel pressupost d'execució material presentat per la persona interessada no en resulti una quota més gran.
 - c) Quan s'autoliquidin obres realitzades a la via pública realitzades per empreses de serveis o subministrament, es determinarà la base imposable segons els mòduls que consten a l'annex II d'aquesta ordenança.
5. L'Ajuntament pot practicar en qualsevol moment una liquidació provisional a compte i especialment quan l'obra, construcció o instal·lació s'hagi iniciat sense haver-se sol·licitat, concedit o denegat la preceptiva llicència. Es determinarà la base imposable segons els valors del pressupost presentat a iniciativa de la persona



ORDENANCES FISCALS 2021

interessada o a requeriment de l'Ajuntament sempre que aquests siguin superiors als valors resultants.

6. En tot cas, en el moment de sol·licitar la llicència d'ocupació caldrà acreditar el pagament de l'impost davant l'Administració.

ARTICLE 10

Les empreses explotadores o prestadores dels serveis de subministrament d'aigua, gas, electricitat, telecomunicacions i altres de naturalesa anàloga –en virtut de qualsevol títol, que afectin la totalitat o una part important de la ciutadania, subjectes passius d'aquest impost– podran amb la prèvia subscripció dels respectius convenis de pagament amb l'Ajuntament, establir un dipòsit previ a compte de les respectives liquidacions de l'impost per les obres efectuades cada semestre.

Aquest dipòsit a compte es farà efectiu a la Tresoreria municipal els primers cinc dies de cada semestre natural i abastarà totes les obres subjectes a imposició i a liquidació que es meritin dins d'aquell semestre.

Dins dels cinc dies primers del següent semestre natural, les empreses de subministrament que s'acullin a aquest sistema de liquidació efectuaran declaració liquidació o autoliquidació de les obres efectivament meritades dins del semestre anterior.

La base imposable de les respectives declaracions i autoliquidacions es determinarà d'acord amb els mòduls que consten a l'annex II d'aquesta ordenança.

ARTICLE 11

Les sol·licituds per a obres de nova planta, reforma essencial de construccions existents, i, en general, per a totes aquelles que així ho estableixin les ordenances d'edificació d'aquest Ajuntament, les hauran de subscriure el promotor de les obres i el tècnic director, i hauran d'anar acompanyades dels corresponents plànols, projecte, memòria i pressupostos visats pel col·legi al qual pertany el director/ra de les obres, i del nombre d'exemplars, i amb les formalitats establertes a les ordenances d'edificació esmentades.

ARTICLE 12

1. En les sol·licituds de llicència per a construccions de nova planta s'ha de fer constar que el solar es troba completament expedit i sense cap edificació que impedeixi la construcció, per a la qual cosa, en cas contrari, s'ha de sol·licitar, prèviament o simultàniament, una llicència per a la demolició de les construccions.
2. L'assenyalament d'alineacions i rasants és previ a la llicència d'obres de nova planta.

ARTICLE 13

Si després de formular la sol·licitud de llicència es modifica o s'amplia el projecte, s'haurà de presentar la corresponent sol·licitud juntament amb el nou pressupost i acompanyat dels plànols i la memòria de la modificació o ampliació.

En el cas que el subjecte passiu hagués presentat autoliquidació en la primera sol·licitud de llicència haurà de practicar una nova autoliquidació d'acord amb les variacions del pressupost o projecte modificat segons el que disposa l'article 9.



ARTICLE 14

L'execució de les obres resta subjecta a la vigilància, fiscalització i revisió de l'Ajuntament, que l'exercirà per mitjà dels seus tècnics i agents. Independentment d'aquesta inspecció, les persones interessades restaran obligades a sol·licitar la comprovació de les obres en les fases o els estats determinats per les ordenances d'edificació.

ARTICLE 15

Les autoliquidacions practicades pel subjecte passiu, així com les liquidacions provisionals practicades per l'Administració, es consideraran ingrés a compte, fins que, un cop acabades les obres, l'Administració municipal comprovi allò que efectivament s'ha fet i el seu import, per la qual cosa, es requerirà que les persones interessades aportin qualsevol element o dada que es consideri oportú. Entre aquests elements es presentaran:

- l'Acta de recepció de les obres que inclogui el cost real i efectiu de les obres finalitzades la qual haurà d'anar signada per tots els agents de l'edificació que hagin intervingut.

- Certificacions de l'obra en relació al pressupost d'execució material aportat en el moment d'atorgament de la llicència, o de les modificacions en la seva execució.

La relacionada documentació es presentarà en paper i suport digital, indicant el número d'expedient i l'adreça postal de l'obra.

De conformitat amb l'article 103.1 del Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel que s'aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, l'Ajuntament, mitjançant l'oportuna comprovació administrativa, modificarà, en el seu cas, la base imposable de l'impost, practicant la corresponent liquidació definitiva, i exigint del subjecte passiu o retornant, en el seu cas, la quantitat que correspongui.

ARTICLE 16

Les persones interessades en l'obtenció de l'exempció i les bonificacions establertes en aquesta ordenança ho faran saber a l'Ajuntament en sol·licitar la llicència corresponent, i acreditaran suficientment la circumstància que els dóna dret a la seva obtenció; en cas que s'efectuï autoliquidació, consignaran la nota d'exempció corresponent per a la seva comprovació posterior.

ARTICLE 17

Totes les llicències que es concedeixin per a construccions, instal·lacions i obres tindran un termini fixat per acabar-les. En aquesta data quedaran caducades les llicències esmentades, llevat que anticipadament se sol·liciti i s'obtingui la pròrroga reglamentària.



ARTICLE 18

1. Les quantitats que s'han de satisfer com a garantia de la reconstrucció de paviments a les llicències atorgades que així ho estableixin, seran les següents:

Conceptes	euros/m²
Paviment de terra	42,95
Vorera construïda	77,85
Paviment flexible d'alta qualitat (aglomerat asfàltic)	95,45
Paviment rígid d'alta qualitat (llamborda blindada, formigó)	102,00
Llamborda sobre sorra	84,60

2. Es podrà eximir el subjecte passiu de l'obligació d'efectuar la garantia de reposició quan existeixi un conveni fiscal que així ho estableixi.
3. Quan es tracti d'un paviment no inclòs en els valors fixats en l'apartat anterior, el dipòsit es valorarà d'acord amb el preu que per a aquest paviment figuri al quadre de preus generals establerts pels serveis tècnics municipals, augmentat en un 15 per cent.
4. Si la reposició afecta elements diferents del paviment, es valora el cost de reconstrucció per reclamar-lo per via administrativa.
5. Aquest dipòsit previ es retindrà com a garantia durant un període d'un any per grans urbanitzacions, i per un període de sis mesos, en el cas de reposicions de paviments relatives a la construcció d'edificis de nova planta o reformes, petites rehabilitacions, addicions d'una planta o similars de petita entitat constructiva. Un cop transcorregut aquests períodes, aquest es retornarà si els serveis tècnics consideren que la reposició del paviment ha estat satisfactòria. En el cas que aquests serveis no ho considerin així es disposarà d'aquest dipòsit per reconstruir el paviment.
6. El titular de la llicència està obligat a realitzar i costejar assaigs de qualitat de les obres, mitjançant un laboratori homologat, si els serveis tècnics municipals ho requereixen.
7. En cas de nova urbanització, la garantia s'establirà sobre el cost determinat pels serveis tècnics de projectes, i si no n'hi ha, les quantitats indicades abans.

Infraccions i sancions

ARTICLE 19

En tot allò relatiu a l'acció investigadora del tribut, a infraccions tributàries, a les seves diferents qualificacions i a les sancions que els corresponguin en cada cas, s'aplicarà el règim regulat a la Llei general tributària i a les disposicions que la complementin i desenvolupin.



Disposició addicional primera

Les modificacions produïdes per Llei de pressupostos generals de l'Estat o altra norma de rang legal que afectin qualsevol element d'aquest impost seran d'aplicació automàtica dins l'àmbit d'aquesta ordenança.

Disposició final

Aquesta ordenança fiscal que conté el text refós de la redacció inicial i les successives modificacions, ha estat modificada per acord de Ple en sessió de 22 de desembre de 2015; entrarà en vigor l'1 de gener de 2016 i tindrà vigència mentre no se n'acordi la seva modificació o derogació.

ANNEX I

DETERMINACIÓ DE LA BASE IMPOSABLE D'ACORD AMB EL COST MATERIAL DE L'OBRA O INSTAL·LACIÓ, SEGONS MÒDULS

TAULA

<i>Grup</i>	<i>Tipus d'edificació</i>	<i>Valor (euros/m²)</i>
I	Hotels de 5 estrelles Edifici públic de categoria	1.306,27
II	Hotels de 4 estrelles, cinemes, discoteques, hospitals, museus, teatres i biblioteques	1.068,77
III	Edificis d'habitatges aïllats (superfície útil d'habitatges > 90 m ²)	1.021,28
IV	Edificis d'oficines aïllats amb sistema de construcció d'alta tecnologia	950,01
V	Edificis d'oficines amb sistema de construcció tradicional i laboratoris Edificis plurifamiliars i habitatges unifamiliars entre mitgeres (superfície útil d'habitatges > 90 m ²)	902,52
VI	Edificis plurifamiliars entre mitgeres o aïllats (superfície útil d'habitatges entre 70 i 90 m ²)	831,28
VII	Hotels de 3 estrelles Dispensaris, centres mèdics i residències geriàtriques	783,76
VIII	Hotels de 2 estrelles. Escoles. Edificis plurifamiliars (HPO o superfície útil d'habitatges < 70 m ²) Naus industrials de 2 plantes i oficines	688,76



Ajuntament de L'Hospitalet

Àrea de Planificació Estratègica i Econòmica, Joventut i Esports
Òrgan de Gestió Tributària

ORDENANCES FISCALS 2021

IX	Naus industrials amb llums de 10 m	593,75
X	Hotels d'1 estrella. Pensions i hostals Naus industrials amb llums de 15 m	475,00
XI	Magatzems, centres i locals comercials Pavellons esportius coberts Naus industrials amb llums de 20 m Reformes i canvis d'ús	403,76
XII	Aparcaments i garatges	261,24
XIII	Parcs infantils a l'aire lliure Piscines i instal·lacions esportives descobertes	142,51

ANNEX II

DETERMINACIÓ DE LA BASE IMPOSABLE D'ACORD AMB EL COST MATERIAL DE L'OBRA O INSTAL·LACIÓ, SEGONS MÒDULS TAULA

Grup	Tipus d'edificació	Euros/ml calçada	Euros/ml vorera
I	ml d'obra de canalització d'aigua	149,16	118,82
II	ml d'obra de canalització de xarxa de comunicacions i/o fibra.	122,77	100,71
III	ml d'obra de canalització de gas.	160,99	133,67
IV	ml d'obra de canalització de cable elèctric	121,19	93,86

9. ANNEX 2. TAULES DE L'EVOLUCIÓ DELS INGRESSOS DE L'ICIO.

Imports en milers de €

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Catalunya	411.073	357.555	232.332	131.879	122.478	108.276	101.278	81.187	78.710	86.900	119.877	133.369	159.508
Total CCAA	2.637.829	2.394.402	1.756.083	1.212.239	1.028.610	864.226	675.072	475.479	479.544	580.096	691.569	777.552	1.025.849

Taula 3: Evolució dels ingressos totals procedents de l'ICIO. Dades obtingudes dels annexos d'ingressos: "Desglose de los impuestos indirectos de los Municipios por CCAA". Haciendas locales en cifras, Ministerio de Hacienda. Elaboració pròpia.

En %

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Catalunya	85,14%	82,70%	74,73%	65,82%	67,88%	62,89%	66,97%	51,76%	50,53%	50,73%	59,56%	59,53%	61,58%
Total CCAA	86,34%	85,05%	79,29%	74,86%	72,76%	66,65%	64,02%	46,77%	46,06%	40,11%	43,67%	44,23%	49,29%

Taula 4: Percentatge que representa l'ICIO del total d'ingressos dels Impostos Indirectes (Capítol 2). Evolució. Dades obtingudes dels annexos d'ingressos: "Desglose de los impuestos indirectos de los Municipios por CCAA". Haciendas locales en cifras, Ministerio de Hacienda. Elaboració pròpia.