

INFORME JUSTIFICATIU SOBRE LA PROPOSTA DE MODIFICACIÓ DE L'ORDENANÇA FISCAL DE L'ICIO EN RELACIÓ AL SISTEMA DE GESTIÓ DE L'IMPOST (autoliquidació complementària quan finalitzen les obres)

1.- CONTINGUT DE LA PROPOSTA

La modificació de l'Ordenança fiscal (OF) de l'ICIO afecta al sistema de gestió de l'impost regulat actualment a l'article 11 de l'OF, d'acord amb el que preveu l'article 103 del TRLRHL.

Es proposa incorporar 2 articles (12 i 13) que complementin el sistema de gestió previst a l'article 11 de l'OF.

Concretament, l'article 12 té per objecte regular l'obligació del subjecte passiu de declarar la finalització de l'obra i el seu cost real i efectiu així com de practicar una autoliquidació, d'acord amb el cost real i efectiu que es declari per part del subjecte passiu, complementària (no definitiva) de la practicada amb caràcter provisional abans de l'obtenció de la corresponent llicència o en el moment d'admissió del comunicat.

L'article 13 regula la comprovació per part de l'Administració municipal del cost real i efectiu de les obres declarat pel subjecte passiu i la practica de la corresponent liquidació definitiva.

La proposta de modificació és la següent (en color vermell):

"Art. 11è. Gestió i liquidació.

1. El subjecte passiu practicarà l'autoliquidació d'aquest impost que tindrà caràcter d'ingrés a compte, abans de l'obtenció de la corresponent llicència o en el moment d'admissió del comunicat. La base imposable es determinarà en funció del pressupost presentat per la persona interessada, i visat pel Col·legi Oficial corresponent, quan això constitueixi un requisit preceptiu, o bé segons els índexs o mòduls que consten a l'annex d'aquest Ordenança.

2. Quan, sense haver-se obtingut la llicència o admès el comunicat, s'iniciï la construcció, instal·lació o obra, l'Ajuntament practicarà una liquidació provisional a compte. La base imposable es determinarà d'acord amb el pressupost presentat per la persona interessada, per pròpia iniciativa o a requeriment de l'Ajuntament, i visat pel Col·legi Oficial corresponent, quan això constitueixi un requisit preceptiu, o bé segons els índexs o mòduls que consten a l'annex d'aquesta Ordenança.

Art. 12è. Declaració del cost real i efectiu de l'obra.

1. En el termini de quinze dies (*) a comptar des del dia següent al de la finalització de les construccions, instal·lacions o obres, els subjectes passius estaran obligats a comunicar, de conformitat amb l'article 56 de l'Ordenança Reguladora dels Procediments d'Intervenció Municipal en les Obres (ORPIMO), la finalització de les obres i a presentar, davant l'Administració municipal, declaració del cost real i efectiu de l'obra, acompanyant els documents que estimin pertinents, a efecte d'acreditar aquest cost.

() Considerem que el termini hauria d'ésser d'1 mes però s'hauria de modificar l'article 56 de l'ORPIMO que estableix 15 dies per declarar el fi d'obra. Per aquest motiu i per no contradir l'establert a l'ORPIMO, es proposa el termini de 15 dies.*

2. El cost real i efectiu de les construccions, instal·lacions o obres pot resultar superior o inferior al que va servir de base imposable en l'autoliquidació o autoliquidacions anteriors que s'haguessin presentat i pagades amb caràcter provisional, a compte de la liquidació definitiva.

En qualsevol dels casos anteriors, els subjectes passius, simultàniament amb la indicada declaració, hauran de presentar i abonar, en el seu cas, autoliquidació complementària per la diferència, positiva o negativa, que es posi de manifest, que es practicarà mitjançant l'imprès i/o tràmit habilitat a tal efecte.

Quan el cost real i efectiu de les construccions, instal·lacions o obres sigui inferior a l'esmentada base imposable, a la declaració prevista a l'apartat 1 s'acompanyarà la corresponent sol·licitud de devolució de l'import ingressat en excés.

3. L'obligació de presentar la declaració del cost real i efectiu de les construccions, instal·lacions o obres finalitzades i de practicar i abonar l'autoliquidació que correspongui, existirà encara que no s'hagués efectuat el pagament a compte a què es refereix l'article anterior.

4. Als efectes dels precedents apartats, la data de finalització de les construccions, instal·lacions o obres serà la que es determini per qualsevol mitjà de prova admissible en dret i, en particular, la que resulti del que disposi la normativa sectorial d'aplicació.

Art. 13è. Comprovació per l'Administració municipal del cost real i efectiu de les construccions, instal·lacions o obres i liquidació definitiva.

1. D'acord amb la documentació aportada i, en el seu cas, amb qualsevol altra relativa a les construccions, instal·lacions o obres, l'Ajuntament, comprovarà la base imposable aplicada pel subjecte passiu i procedirà a practicar la corresponent liquidació definitiva, exigint del subjecte passiu o reintegrant-li, segons procedeixi, la quantitat que resulti,

sense perjudici de la imposició de les sancions que siguin aplicables d'acord amb el que es disposa a l'article 14 d'aquesta Ordenança.

2. En aquells supòsits en els què, durant la realització de les construccions, instal·lacions o obres, es produeixin canvis en les persones o entitats que puguin ser subjectes passius de l'impost, la liquidació definitiva es practicarà a qui ostenti la condició de subjecte passiu en el moment de la finalització de les obres.

3. Les funcions d'investigació, comprovació i liquidació definitiva corresponen al servei d'Inspecció d'Hisenda municipal.

En l'exercici de les funcions anteriors, la Inspecció d'Hisenda municipal podrà requerir la documentació que reflecteixi el cost real i efectiu de les construccions, instal·lacions o obres, que pot consistir en el pressupost definitiu, les certificacions d'obra, els contractes d'execució, la comptabilitat, la declaració d'obra nova o qualsevol altra documentació que pugui considerar-se adequada a l'efecte de la determinació del cost real.

Quan no s'aporti la documentació esmentada, no sigui completa o no se'n pugui deduir el cost real, la comprovació administrativa la faran els serveis municipals pels mitjans de determinació de la base imposable i comprovació de valors establerts a la Llei general tributària.

Art. ~~12è.~~ 14è. Infraccions.
(...)"

2.- JUSTIFICACIÓ DE LA PROPOSTA

L'article 103 del TRLRHL regula la gestió tributària de l'ICIO en els següents termes:

"Artículo 103. Gestión tributaria del impuesto.
(...)"

1. 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.
(...)

4. Los ayuntamientos podrán exigir este impuesto en régimen de autoliquidación.

5. Los ayuntamientos podrán establecer en sus ordenanzas fiscales sistemas de gestión conjunta y coordinada de este impuesto y de la tasa correspondiente al otorgamiento de la licencia.”

D’acord amb l’apartat primer de l’article 103 del TRLRHL, la base imposable de l’ICIO és el cost real i efectiu de l’obra.

Per tant, l’ICIO es configura com un impost que grava un resultat real, la construcció o instal·lació com a resultat. El fet imposable comença a realitzar-se a l’inici de l’execució de l’obra i finalitza amb la seva completa execució. El TRLRHL fixa el moment de la meritació en la data de començament de la construcció o instal·lació, per tal d’anticipar un ingrés tributari a compte de la liquidació definitiva. Per aquest motiu, la base imposable utilitzada en l’autoliquidació o liquidació practicada a l’inici de l’obra té un caràcter provisional condicionada al cost real i efectiu de l’obra que no es pot determinar fins que aquesta no hagi finalitzat.

La gestió de l’impost, com s’ha indicat anteriorment, es produeix en dos moments: en un primer moment, a l’inici de l’obra en el què s’ha de realitzar un ingrés a compte de l’impost prenent com a base imposable provisional el pressupost presentat pels interessats o els índex o mòduls que s’estableixin a l’ordenança i, en un segon moment, quan finalitza l’obra que és quan es pot determinar la base imposable de l’impost d’acord amb el cost real i efectiu de l’obra.

L’aparat quart de l’article 103 del TRLRHL preveu que els ajuntaments puguin exigir l’impost en règim d’autoliquidació.

Aquesta habilitació legal de poder establir la gestió de l’impost en règim d’autoliquidació no es troba limitada o acotada únicament a l’ingrés a compte que s’ha de realitzar a l’inici de l’obra amb una base imposable que té caràcter provisional. És a dir, el TRLRHL no impedeix que l’Ajuntament pugui gestionar l’impost, mitjançant autoliquidació, en les dos fases que configuren l’impost: a l’inici i al final de l’obra, tot això sense perjudici de la comprovació administrativa que realitzi l’Ajuntament en relació al cost real i efectiu declarat o en el cas de que existeixi ocultació o no declaració per part de l’obligat tributari, amb la practica de la corresponent liquidació definitiva de l’impost.

Per tant, en principi no existiria cap impediment legal perquè quan finalitza una obra es pugui establir l'obligació per part del subjecte passiu de comunicar la finalització de l'obra amb declaració del seu cost real i efectiu i la practica d'una segona autoliquidació prenent com a base imposable el cost real i efectiu declarat, complementària de l'autoliquidació inicialment practicada. Aquesta autoliquidació complementària, **en cap cas, tindrà un caràcter definitiu ni substitueix l'obligació de l'Ajuntament de comprovar el cost real i efectiu de l'obra i de practicar la corresponent liquidació definitiva.**

En aquest sentit, l'article 12 del TRLRHL, estableix que la gestió dels tributs locals es realitzarà d'acord amb el que preveu la Llei General Tributària, Llei estatal reguladora de la matèria i altres normes dictades pel seu desenvolupament i, així mateix, s'estableix la possibilitat d'adaptar aquesta normativa, a través de les ordenances fiscals, al règim d'organització i funcionament intern propi de cada entitat local sense que aquesta adaptació contravingui el contingut material d'aquesta normativa. Tal com s'ha indicat anteriorment, la possibilitat prevista a l'article 103.4 del TRLRHL d'exigir la gestió de l'ICIO mitjançant autoliquidació no es troba limitat al pagament a compte de l'impost que s'ha de realitzar a l'inici de l'obra, motiu pel qual, la possibilitat d'exigir la gestió de l'impost de forma integral, a l'inici i al finalitzar l'obra, no contravé la regulació legal respecte al contingut material de l'impost.

3.- PRECEDENTS JUDICIALS SOBRE LA POSSIBILITAT D'ESTABLIR L'EXIGÈNCIA DE PRACTICAR AUTOLIQUIDACIÓ QUAN FINALITZA L'OBRA, EN BASE AL SEU COST REAL I EFECTIU

L'ordenança fiscal reguladora de l'ICIO de l'Ajuntament de Barcelona de l'any 1995, a l'apartat setè de l'article 10 regulava l'obligació del subjecte passiu de practicar una autoliquidació **"definitiva"**, d'acord amb el cost final de la construcció, en el termini d'un mes des de la finalització de l'obra. L'apartat setè del mateix article, indicava que l'Ajuntament podria modificar la base imposable inicial i practicar liquidació en el cas que el subjecte passiu no practiqués l'autoliquidació **"definitiva"**.

5. En el cas de les obres menors i instal·lacions autoritzables en tot el terme municipal, definides a l'article 28.4 de les vigents Ordenances Metropolitanes d'Edificació, la llicència de les quals tingui un tràmit abreujat, resoluble en presència de l'interessat, no caldrà acte formal de comunicació de la concessió de la llicència, però caldrà acreditar el pagament de l'impost com a condició per a recollir la llicència i fer-la efectiva.

6. Un cop finalitzades les obres, construccions i/o instal·lacions, i en el termini d'un mes des d'aquesta finalització, el subjecte passiu haurà de practicar autoliquidació definitiva d'acord amb el cost real final de les construccions, obres i/o instal·lacions. En el moment de sol·licitar la llicència d'ocupació o l'autorització d'obertura i funcionament caldrà adjuntar-hi el justificant d'haver practicat aquesta autoliquidació i abonat, si s'escau, l'import complementari corresponent a l'increment del cost real sobre el pressupost.

7. En cas que el subjecte passiu no practiqui l'esmentada autoliquidació definitiva, l'Ajuntament d'acord amb el que disposa l'article 104.2 de la Llei 39/1988 d'Hisendes locals, podrà modificar la base imposable inicial i practicar liquidació, utilitzant els criteris i valoracions que figuren dins l'Annex d'aquesta Ordenança i exigir al contribuent, o si s'escau tornar-li la quantitat que correspongui.

El Tribunal Superior de Justícia de Catalunya, en data 12-07-2000, va dictar sentència amb motiu del recurs contenciós administratiu núm. 679/1996 presentat contra una liquidació d'ICIO girada per l'Ajuntament, mitjançant la qual, va declarar la nul·litat de l'article 10.5, 10.6 i 10.7 de l'Ordenança fiscal 2.1, reguladora de l'ICIO.

En aquell cas, el subjecte passiu que va interposar el recurs contenciós administratiu, va argumentar que **l'autoliquidació prevista a l'article 10.7 de l'OF tenia caràcter definitiu**, entenent que de conformitat amb el que disposava l'article 104 de la Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals, el subjecte passiu de l'impost ha de practicar autoliquidació provisional essent l'Ajuntament l'únic facultat per practicar la liquidació definitiva de l'impost (FD 2on). I així ho va entendre també el TSJ de Catalunya, motiu pel qual, va declarar la nul·litat dels preceptes de l'OF de l'ICIO que feien referència a l'obligació de practicar una **autoliquidació definitiva**.

La modificació de l'OF de l'ICIO que ara es proposa, en el sentit d'establir l'obligació per part del subjecte passiu de declarar la finalització de l'obra i practicar autoliquidació en base al cost real i efectiu que el mateix subjecte passiu declari, complementària de la inicial i sense que, en cap cas, aquesta autoliquidació tingui el caràcter de definitiva, no contravé el contingut material de la regulació de l'impost prevista a l'article 103 del TRLRHL.

Per tant, entenem que els fonaments de la sentència del TSJ de Catalunya de 12-07-2000 que van motivar la declaració de nul·litat dels articles 10.5, 10.6 i 10.7 de l'OF reguladora de l'ICIO vigent en aquell moment, no resultarien extrapolables a la regulació que ara es proposa.

En aquesta sentit, és important indicar que els Ajuntaments de Madrid i de Saragossa, venen regulant en les seves respectives ordenances fiscals, des de fa més de vint anys, l'obligació per part del subjecte passiu de declarar la finalització de l'obra i de practicar autoliquidació en base al cost real i efectiu de la mateixa, sense perjudici de la posterior comprovació per part de l'Ajuntament i la liquidació definitiva que practiqui.

La regulació de les respectives ordenances fiscals va ser objecte d'impugnació judicial en el seu dia i mitjançant sentència 296/1997 dictada el 17 de març de 1997 pel TSJ de Madrid (recurs 753/1994) i sentència 188/2000 dictada el 21 de setembre de 2000 (recurs 188/2000) pel TSJ d'Aragó, es va confirmar la validesa de les respectives ordenances fiscal de Madrid i Saragossa.

El TSJ de Madrid, en la seva sentència de 17 de març de 1997, va indicar el següent (FD 3º):

TERCERO.- Respecto a los motivos de índole sustantiva o material, el primero de ellos se centra en determinar si a la recurrente le correspondía la obligación de realizar, al término de las obras, la liquidación definitiva del ICIO, en forma de autoliquidación, según establece la ordenanza fiscal de este tributo.

Pues bien, esta Sala considera que así es. En efecto, la [Ley de Haciendas Locales](#) permite exigir este impuesto en régimen de autoliquidación (art. 101.3 LHL [RCL 1988\2607 y RCL 1989\1851]), y aunque en la aplicación de este sistema se pueden suscitar diversas cuestiones polémicas, éstas se refieren principalmente al momento de la liquidación provisional y no a la definitiva, que es la ahora impugnada. Así, una vez finalizada la obra, la recurrente tenía un mes para autoliquidar y el no hacerlo produce un incumplimiento configurador de un ilícito administrativo.

Si bien es cierto, según alega la recurrente, que en ocasiones no resulta sencillo determinar el momento final de la obra, pero en el presente caso, cualquiera que sea la interpretación que de ello se haga, resulta rebasado el plazo casi en un año. En consecuencia, esta Sala considera que la cuota ha sido fijada según los criterios marcados por la LHL y la Ordenanza Fiscal. De igual modo que dicha conducta resulta tipificada en el art. 79, a) de la LGT (RCL 1963\2490 y NDL 15243) (antes de la reforma por [Ley 25/1995](#) [RCL 1995\2178 y 2787], cuya aplicación no resulta en este caso más favorable), y sancionada según el art. 87.1 del mismo Texto Legal. Sin embargo, esta Sala considera que la producción de la sanción no ha sido adecuada, toda vez que no se ha motivado insuficientemente la fijación del grado, en consecuencia y de conformidad con lo dispuesto en el art. 82 LGT ha de ser la mínima, que es el 50% de la cuota, al no apreciarse elemento alguno merecedor de su elevación.

El TSJ d'Aragó, en la seva sentència de 21 de setembre de 2005, va indicar el següent (FD 5è.):

QUINTO.- Ordenanza n° 10. Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.

A) Entiende la parte recurrente que es ilegal la previsión del art. 13 de la Ordenanza en cuanto contempla que los sujetos pasivos deben presentar una autoliquidación final sobre la base del coste real y efectivo de la obra, una vez terminada esta ya que, según su tesis, solo están obligados a presentar una liquidación provisional, sin perjuicio de que la Administración pudiese efectuar liquidación definitiva una vez realizada la obra, alegación que apoya en la cita del art. 120 de la Ley General Tributaria en relación con el art. 104.1 de la Ley de Haciendas Locales.

La legalidad de este precepto, a diferencia de lo que se propugna en la demanda, deriva de que la Administración demandada, titular de la potestad de Ordenanza y tributaria, al imponer la obligación de que se trata lo hace sin vulnerar normas de superior jerarquía y con respeto al principio de proporcionalidad entre los intereses generales a obtener y la carga que soporta el sujeto pasivo al colaborar en su obtención.

En efecto, el art. 12 de la Ley de Haciendas Locales establece que la gestión de los tributos locales se realizará de acuerdo con la Ley General Tributaria, la Ley de Derechos y Garantías del Contribuyente y demás Ley del Estado reguladora de la materia, "así como en las disposiciones dictadas para su desarrollo", estableciendo, asimismo, la posibilidad de adaptación de dicha normativa al régimen de organización y funcionamiento interno propio de las Entidades Locales a través de sus Ordenanzas.

A esto debe añadirse, en primer lugar, que desde el punto de vista de la Administración y de los intereses generales que le compete tutelar, la liquidación inicial prevista en el art. 104 de la ley citada se basa exclusivamente en un presupuesto de ejecución de la obra, es decir, sobre una previsión de un hecho concreto que no es común a otros impuestos, de manera que no es irrazonable solicitar del administrado que signifique en un momento ulterior del procedimiento si las obras ejecutadas se han llevado a cabo o no con arreglo al presupuesto previsto o han implicado un corte distinto.

En segundo lugar, desde la perspectiva del sujeto pasivo del impuesto, que debe presentar la autoliquidación final una vez finalizada la obra, debe tenerse en cuenta que son diversas las obligaciones formales que deben ser cumplidas a partir de este hecho ante la propia Corporación Local, por lo que no es estimable que implique una carga excesiva la presentación de un documento significando el coste real y efectivo al que ha ascendido la obra realizada, estableciendo la eventual diferencia respecto del coste inicialmente previsto y aplicando el tipo previsto y aplicando el tipo impositivo correspondiente.

No cabe olvidar que, de no aceptarse la modalidad de gestión que se discute, habría de acudir a un procedimiento de comprobación cada vez que se presentase un certificado final de obra, derivando en que la Administración requiere al interesado para que aportara el dato del coste real y efectivo final de la obra ejecutada. La evitación de este segundo modo de actuar, en orden a la eficacia en la gestión, resulta procedente introducir una norma general como la discutida, sin perjuicio de la posibilidad de comprobación que el citado art. 104 previene.

4.- CONCLUSIÓ

La modificació normativa proposada no suposa cap alteració del contingut material de l'impost, sinó que constitueix una concreció del sistema de gestió de l'impost de forma integral mitjançant autoliquidació a l'inici i a la finalització de l'obra, sense perjudici de la comprovació administrativa i la liquidació definitiva que practiqui l'Ajuntament.

Aquesta proposta comportaria una millora considerable pel que fa a la gestió de l'impost i facilitaria una comprovació administrativa molt més eficient ja que l'Ajuntament tindria coneixement de la finalització de la practica totalitat de les obres així com del cost real i efectiu a partir de les declaracions que presentin els subjectes passius de l'impost.

Per últim, cal indicar que l'Ajuntament està treballant en un document de propostes de reforma de la Llei 1/2006 de règim especial del Municipi de Barcelona. Entre les diferents propostes de modificació de la Llei, es preveu plantejar la incorporació del següent apartat en el precepte legal que regula l'ICIO:

"5. En els termes que estableixi l'ordenança, els subjectes passius estaran obligats a comunicar la finalització de les obres i a presentar declaració del cost real i efectiu d'aquelles.

En el cas de que aquest cost real i efectiu sigui superior al pressupostat inicialment, en base al qual es va practicar l'autoliquidació provisional a compte de l'impost, els subjectes passius hauran de practicar una autoliquidació complementària la qual prendrà com a base imposable el cost real i efectiu declarat.

L'Ajuntament, mitjançant l'oportuna comprovació administrativa, modificarà, en el seu cas, la base imposable que resulti de l'autoliquidació complementària referida al paràgraf anterior practicant la corresponent liquidació definitiva i exigint del subjecte passiu o reintegrant, en el seu cas, la quantitat que correspongui."

El Director de la Inspecció de l'IMH

**Ajuntament
de Barcelona****ANTONIO MARIN
SOSA - DNI****2024.11.09 09:46:00
+01'00'**

Conforme,
La Gerent

**Ajuntament de Barcelona****Elena Molina
Bellés****2024.11.10
18:26:47 +01'00'**