



Universidad de Valladolid

Facultad de Derecho

Master en Abogacía y Procura

Las obligaciones tributarias en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras

Presentado por:

Guillermo Alonso San José

Tutelado por:

Antonio Arenales Rasines

Valladolid, 19 de marzo de 2024

RESUMEN: El presente Trabajo Fin de Máster examina la tributación municipal asociada a la construcción de un nuevo supermercado en el término municipal de Valladolid que ha dado lugar a un procedimiento de inspección que ha revelado errores en la autoliquidación de los tributos. La propiedad, disconforme con el acta, ha solicitado la realización de un informe jurídico, que considerando la normativa local, establezca la estrategia legal que tiene que adoptar la mercantil ante la propuesta de liquidación dada por el Servicio de Inspección del Ayuntamiento de Valladolid.

Palabras clave: Impuesto de Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO), tasa de primera ocupación, tasa de prestación de servicio urbanísticos, procedimiento de inspección, Servicio de Inspección y Valladolid.

ABSTRACT: This Trabajo Final de Máster (Master's Final Project) examines the municipal taxation associated with the construction of a new supermarket in the municipal area of Valladolid. An inspection process has revealed errors in the self-assessment of taxes. The property owner, dissatisfied with the inspection report, has requested a legal report. This report, considering local regulations, is intended to establish the legal strategy that the company must adopt in response to the settlement proposal issued by the Servicio de Inspección del Ayuntamiento de Valladolid (Inspection Tax Service of the Valladolid City Council).

Key words: Buildings, installations and works tax, First occupancy license Tax, Urban planning Department support service tax, inspection procedure, municipal inspection corp and Valladolid

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN	4
2. ANTECEDENTES DE HECHO	5
3. OBJETO DE ESTUDIO Y CUESTIONES PLANTEADAS	6
4. EL PROCESO DE CONSTRUCCIÓN	7
4.1 La solicitud de la licencia de obra y la tasa de prestación de servicios urbanísticos	7
4.2 El ICIO	8
4.2.1 El hecho imponible	9
4.2.2 El sujeto pasivo	10
4.2.3 La base imponible	11
4.2.4 El devengo y la prescripción	15
4.3 La tasa de por ocupación de terrenos de uso público con mercancías, materiales de construcción, escombros, vallas, puntales, asnillas, andamios, contenedores y otras instalaciones análogas	17
4.4 La declaración responsable y la tasa de primera ocupación.....	18
5. EL PROCEDIMIENTO DE INSPECCIÓN	20
5.1 El procedimiento de inspección	20
5.2 Hallazgos de la inspección	23
5.3 Propuesta de liquidación	25
6. EL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR	26
6.1 El procedimiento sancionador	26
6.2 Posible sanción	27

7. LA POSICIÓN DE HERMANOS GARCÍA S.A.....	28
8. ANÁLISIS JURÍDICO DE LA AUTOLIQUIDACIÓN DEL ICIO	30
8.1 Instalación de sistemas de aprovechamiento de energía solar	31
8.2 Instalación de sistema de recuperación de calor	33
8.3 Góndolas, cámaras frigoríficas, cajas, cocina, expositores, cestas de la compra... ..	36
8.5 Gastos generales	38
9. ESTRATEGIA LEGAL ANTE LA PROPUESTA DE REGULACIÓN	40
9.1 Mostrar conformidad con la propuesta	40
9.2 Mostrar disconformidad total con la propuesta	40
9.3 Mostrar disconformidad parcial con la propuesta	41
10. CONCLUSIONES	42
11. BIBLIOGRAFÍA	44

ANEXO I

ANEXO II

ANEXO III

ANEXO IV

ANEXO V

1. INTRODUCCIÓN

El presente Trabajo Fin de Máster se adentra en el complejo escenario tributario que supone la autoliquidación de los tributos municipales, ligados a la construcción de una nueva obra en el término municipal de Valladolid, cuando la base imponible de los tributos no es fija en el tiempo y se van devengando nuevos tributos según van cambiando las necesidades de la obra.

A través de un hipotético procedimiento de inspección, que ha dado lugar a la apertura de un procedimiento sancionador, se analizará el comportamiento que debe mantener una empresa a la hora de cumplir con sus obligaciones tributarias devengadas del hecho de construir un nuevo supermercado en el término municipal de Valladolid.

El estudio del comportamiento tributario de las empresas se realizará a través de la elaboración de una estrategia legal ante la comunicación de la propuesta de liquidación fruto de un procedimiento de inspección y la apertura de un procedimiento sancionador. Permitiendo poder abordar, de una forma más dinámica que lo que permitiría un trabajo tradicional sobre la tributación municipal, los distintos tributos municipales que se devengan del hecho de construir un nuevo supermercado, el procedimiento de inspección y el procedimiento sancionador en el ámbito municipal.

Permitiendo, asimismo, conocer, desde el punto de vista de las empresas, cuales son los derechos y obligaciones de las mismas en materia tributaria a la hora de autoliquidar los tributos y a la hora de abordar los procedimientos de inspección y sancionador. El presente trabajo pretende alejarse del enfoque tradicional que suelen tener este tipo de trabajos de abordar el estudio de los procedimientos tributarios desde el punto de vista de la Administración.

Finalmente, una vez analizada la actitud de la empresa se darán una serie de recomendaciones que la empresa debería seguir para poder afrontar con éxito la terminación del procedimiento de inspección y el inicio del procedimiento sancionador. Estas recomendaciones se fundamentarán teniendo en cuenta la jurisprudencia existente en materia del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (en adelante ICIO) y demás tasas, dadas las numerosas deficiencias legislativas detectadas, que los reglamentos municipales no han subsanado, bien por carecer de competencia o bien por falta de recursos, debiendo recurrir constantemente a la jurisprudencia para subsanarlos.

2. ANTECEDENTES DE HECHO

D. Ramón Hernández García, representante de la constructora HERMANOS GARCÍA S.A., ha sido notificado en fecha de 20 de noviembre de 2023 por el SERVICIO DE INSPECCIÓN TRIBUTARIA del Ayuntamiento de Valladolid con motivo de la autoliquidación del ICIO presentada por la mercantil por la construcción de un supermercado en el término de Valladolid.

El 3 de marzo de 2020 la constructora HERMANOS GARCÍA S.A. presentó solicitud de licencia de obra urbanística para la construcción de las instalaciones de un nuevo supermercado (infraestructura, electricidad, agua, climatización ...) y la instalación de la maquinaria necesaria para su funcionamiento (cámaras frigoríficas, empaquetadoras, cajas registradoras ...). La obra estaba presupuestada en 3,5 millones de euros. Sobre dicha cantidad procedió a autoliquidar la tasa por prestación de servicios urbanísticos (1,59% del presupuesto de ejecución material) y el ICIO (4% del coste de ejecución material). La cuota de las autoliquidaciones ascendió a:

- 55.650,00 euros por la tasa de prestación de servicios urbanísticos
- 140.000,00 euros por el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.

Además, a lo largo de la obra, abonó las distintas tasas por ocupación de terrenos de uso público con mercancías, materiales de construcción, escombros, vallas, puntales, ansillas, andamios, contenedores y otras instalaciones análogas.

Debido a la COVID-19 la obra ha sufrido numerosos retrasos que junto con el incremento de los precios que se ha venido produciendo en estos últimos años ha provocado que el coste total del supermercado, a efectos de liquidar el ICIO, se haya elevado hasta los 4 millones de euros. Al finalizar la obra el 19 de diciembre de 2022 la mercantil HERMANOS GARCÍA S.A. presentó autoliquidación complementaria por el ICIO por la diferencia entre el coste real de la ejecución y el coste presupuestado. Habiendo realizado el siguiente ingreso en las arcas municipales en fecha de diciembre de 2022:

- 20.000,00 euros por el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.

También, en diciembre de 2022 la mercantil procedió a abonar la tasa por primera ocupación (0,46% del coste final de la construcción):

- 18.400,00 euros por tasa de primera ocupación

Sin embargo, en marzo de 2023 el SERVICIO DE INSPECCIÓN TRIBUTARIA del Ayuntamiento de Valladolid notificó inicio de procedimiento de inspección por la liquidación presentada del ICIO por la mercantil. Requiriendo a

HERMANOS GARCÍA S.A. que remitiera a la inspección toda la documentación con trascendencia tributaria sobre el ICIO, originada por la construcción del nuevo supermercado: facturas, certificaciones, contabilidad...

Tras la labor de inspección el SERVICIO DE INSPECCIÓN TRIBUTARIA ha constatado que el coste total de la obra ha sido de 4.975.000,00€ euros y sobre dicho importe se debería haber liquidado los respectivos tributos municipales. Considerando el SERVICIO DE INSPECCIÓN TRIBUTARIA que la mercantil HERMANOS GARCÍA S.A. ha dejado de ingresar a la Hacienda Municipal la siguiente cuantía en concepto de liquidación del ICIO:

- 39.000,00 euros

Asimismo, el SERVICIO DE INSPECCIÓN TRIBUTARIA considera que ante estos hechos se va a iniciar un procedimiento sancionador. Siendo recogidas estas apreciaciones en el trámite de audiencia que ha sido notificado a D. Ramón Hernández García, como representante de la mercantil, en fecha de 20 de noviembre de 2023.

3. OBJETO DE ESTUDIO Y CUESTIONES PLANTEADAS

El presente dictamen tiene como objeto dar respuesta a la consulta formulada por D. Ramón Hernández García, representante legal de la empresa HERMANOS GARCÍA S.A, ante el procedimiento de inspección que su empresa ha sufrido por la autoliquidación presentada del ICIO o con motivo de la construcción de un supermercado en el término municipal de Valladolid.

Asimismo, ante un posible inicio de un procedimiento sancionador, con las consecuencias económicas que eso supone, la empresa quiere saber si el resto de autoliquidaciones y pagos de impuestos que realizó con motivo de dicha construcción ante el Ayuntamiento de Valladolid se han realizado de forma correcta.

Por ello, se hace necesario, a la vista de los antecedentes de hechos ya expuestos, que se resuelvan las siguientes cuestiones:

- (1) En primer lugar, estudiar qué tributos se devengan con la construcción de dicho supermercado para saber si se han cumplido con todas las obligaciones tributarias.
- (2) En segundo lugar, conocer cuáles son los aspectos legales de los procedimientos de inspección y sancionador
- (3) En tercer lugar, analizar si las partidas contenidas en la base del ICIO presentadas por la empresa cumplen o no con la normativa

A partir de esta información se dará respuesta a la consulta planteada a este despacho por la mercantil HERMANOS GARCÍA S.A. con vistas de poder

afrontar el procedimiento de inspección al que está siendo sometida y, ante el posible, inicio del procedimiento sancionador.

4. EL PROCESO DE CONSTRUCCIÓN

El proceso de construir un nuevo supermercado es un proceso de enorme complejidad técnica que hace que este tipo de obras se prolonguen en el tiempo. Continuamente se devengan tributos según va avanzando la obra. Por ello, para un estudio más ordenado de la tributación se estudiarán los gravámenes que se originan en el proceso de construcción según el momento en el que se devengan.

4.1 La solicitud de la licencia de obra y la tasa de prestación de servicios urbanísticos

El proceso de construcción del nuevo supermercado se inicia con la solicitud de la licencia de la obra. El artículo 288.a).1.º del **Decreto 22/2004, de 29 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de Urbanismo de Castilla y León (RUCyL)** establece que estarán sujetos a previa licencia urbanística las obras de construcción de nueva planta.

La licencia urbanística tiene como fin, según lo establecido en el artículo 287 RUCyL, "realizar un control preventivo sobre los actos de uso del suelo para verificar su conformidad con la normativa urbanística". Recayendo dicho control preventivo en los Ayuntamientos donde se vaya a realizar la obra (art. 292 RUCyL).

La documentación que se debe presentar, por tanto, tendrá como fin, permitir al Ayuntamiento contrastar que la nueva construcción cumple con la normativa urbanística de Valladolid. Debiéndose remitir al Ayuntamiento la siguiente información¹:

- Solicitud de licencia de obra mayores (**Anexo I**).
- Cuestionario de estadística de edificación y vivienda
- Declaración responsable del Técnico (**Anexo II**) donde se incluya el proyecto básico con firma de su autor o visado colegial donde se incluya el cumplimiento de la normativa urbanística, **presupuesto de ejecución material de la obra** y estudio de gestión de los residuos de la construcción
- Justificante de abono de la **tasa por prestación de servicios urbanísticos**

En cuanto al objetivo del presente trabajo, destacan dos aspectos fundamentales que debe contener la solicitud de la licencia de obra:

¹ Ayuntamiento de Valladolid (2023): Sede electrónica: trámites y servicios: licencia urbanística para obras mayores. Disponible en: <https://www.valladolid.gob.es/es/tramites-servicios/listado-busqueda-tramites/licencia-urbanistica-obras-mayores> [Consultado: 10 de diciembre de 2023]

- el presupuesto de ejecución material de la obra: sobre dicha cuantía se deberá autoliquidar el ICIO y la tasa de prestación de servicios urbanísticos, y deberá contener las partidas excluidas del cálculo de la base imponible del ICIO
- El justificante de abono de la tasa por prestación de servicios urbanísticos

La tasa por prestación de servicios urbanísticos es el primer tributo al que debe enfrentarse una empresa a la hora de construir una nueva obra². El artículo 57 **Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL)** permite a los Ayuntamientos “establecer y exigir tasas por la prestación de servicios o la realización de actividades de su competencia”.

Habiendo establecido el Ayuntamiento de Valladolid, en el artículo 2, en relación con el artículo 6.a) de la **Ordenanza fiscal reguladora de las tasas por prestación de servicios urbanísticos**, una tasa por la actividad técnica y administrativa destinada a verificar las previsiones legales y planteamientos vigentes en materia urbanística por la “construcción e instalación de toda clases de [obras] de nueva planta”. Siendo la tarifa de la tasa el 1,59% del presupuesto de ejecución material (art. 6 de la referida Ordenanza).

La tasa por prestación de servicios urbanísticos deberá ser abonada por la empresa constructora, como sustituto del contribuyente, al ser el hecho imponible la construcción de una obra de nueva planta según lo dispuesto en el artículo 3 de la referida Ordenanza, en relación con el artículo 97 de la **Ley 5/1999, de 8 de abril, de Urbanismo de Castilla y León (LUCyL)**. Se deberá proceder a su autoliquidación antes de presentar la solicitud (art. 9, en relación con el art. 8, de la referida Ordenanza). Por ello, es el primer tributo que una empresa constructora debe hacer frente a la hora de construir una nueva obra.

4.2 EI ICIO

El ICIO es junto con el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU o plusvalía municipal) uno de los dos impuestos potestativos que los Ayuntamientos pueden establecer y exigir según lo establecido en el artículo 59.2 del TRLRHL.

El ICIO se ha configurado en la ley como un “impuesto indirecto cuyo hecho imponible está constituido por la realización, dentro del término municipal,

² Los Ayuntamientos, como corporaciones locales que son, no tienen capacidad de establecer tributos por sí mismo debido a la reserva de Ley que existe en materia tributaria a favor del Estado (art. 133.1 y, en relación, art. 149.1.14 CE) pese a que el artículo 133.2 CE mencione que <<las corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos>> y, el artículo 142 CE hable de <<tributos propios>>. Por ello, se debe tener en cuenta que todas las tasas e impuestos que debe hacer frente una empresa a la hora de construir una obra nueva, en materia tributaria municipal, no pueden coincidir; atendiendo al hecho que el Ayuntamiento donde realice la obra haya ejercido o no las facultades legales establecidas por la normativa estatal.

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 (art. 100.1 TRLRHL)”.

Hasta 1989, con la aprobación de la **Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales**, la realización de construcciones, instalaciones y obras en los términos municipales estaba gravada por la tasa de licencia de obras, lo que planteaba numerosos problemas a la hora de justificar el carácter de tasa del tributo - gravar un servicio- y no su carácter impositivo - gravar una manifestación económica - (STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, nº de recurso 2115/1994, de 3 de julio de 1999) . Fue necesario diseñar un nuevo tipo de impuesto, el ICIO, para regular esta práctica habitual de los Ayuntamientos. Sin embargo, dada la enorme fuente de ingresos que suponía la tasa, se decidió mantener los dos tipos de tributos, en una difícil justificación doctrinal de dicha decisión que fuese más allá de razones económicas (MARÍN-BARNUEVO FABO,D., 2001)³.

Por ello, nos encontramos ante un impuesto *atípico* cuya aplicación real difiere habitualmente de lo dispuesto en la normativa lo que ha dado lugar a numerosos pronunciamientos jurisdiccionales que no han sido compartidos por todos los tribunales ni mantenidos el tiempo: especialmente sobre qué es lo que se está gravando -*el hecho imponible*-, quién debe pagarlo -*sujeto pasivo*-, qué elementos constituyen la base imponible -*la base imponible*- y el momento del devengo -*el devengo*-.

4.2.1 El hecho imponible

El artículo 2.1 de la **Ordenanza fiscal reguladora del Impuesto de Construcciones, Instalaciones y Obras** establece que el hecho imponible es “la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija la obtención de la correspondiente licencia de obra 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”.

³ MARÍN-BARNUEVO FABO, D. (2001): El ICIO. Teoría y práctica en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, Instituto Pascual Madoz del Territorio, Urbanismo y Medio Ambiente, Editorial COLEX, Madrid, 2001, pp. 23-30.

Estando, por tanto, el hecho imponible del ICIO, constituido por cuatro elementos, tomando como base lo manifestado por FERNÁNDEZ JUNQUERAS, (1991)⁴ y MARÍN-BARNUEVO FABO (2001)⁵:

- la realización de cualquier construcción, instalación u obra (**elemento objetivo**)
- que la actividad se realice en el término municipal (**elemento espacial**)
- que la realización de las actividades anteriores esté sometida al régimen de licencia, declaración responsable o comunicación previa (**elemento condicional**)
- que corresponda al Ayuntamiento expedir la licencia, declaración responsable o comunicación previa (**elemento subjetivo**)⁶

El apartado 2º del referido artículo 2 establece que construcciones, instalaciones y obras están sometidas a solicitud de licencia previa, declaración responsable o comunicación previa. Remitiéndose a lo dispuesto en el artículo 97 LUCyL, para el caso de la licencia previa, y al artículo 4 de la **Ley 12/2012, de medidas urgentes de liberación de comercios y determinados servicios** para el caso de declaración responsable o comunicación previa.

En el caso que nos atañe, la construcción del supermercado supone:

- La realización de una obra (elemento objetivo)
- En el término municipal de Valladolid (elemento espacial)
- Sometida al régimen de licencia urbanística según lo dispuesto en el artículo 97 LUCyL (elemento condicional)
- Licencia que debe ser otorgada por el Ayuntamiento de Valladolid (elemento subjetivo)

Cumpliendo los cuatro requisitos establecidos por la normativa legal para que la construcción del nuevo supermercado esté sometida al pago del ICIO.

4.2.2 El sujeto pasivo

En las grandes construcciones es habitual que aparezcan diversos sujetos (promotor, contratista, constructor o subcontratista, por ejemplo) que realizan el hecho imponible. Siendo fundamental determinar quién de ellos tiene la obligación de realizar el pago.

El artículo 101.1 TRLRHL establece que será considerado sujeto pasivo, a título de contribuyente, el dueño de la construcción. Estableciendo una

⁴ FERNANDEZ JUNQUERAS, M. (1991): <<El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras>>, en AA.VV, La reforma de las Haciendas Locales, Ed. Lex NOVA, 1991, Valladolid. pág. 39.

⁵ MARÍN-BARNUEVO FABO, D. (2001), op cit. pág. 45

⁶ STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, 4982/2023, de 20 de noviembre

presunción como dueño de la construcción en la persona que soporte los gastos o el coste de su realización. Una redacción tan sumamente laxa, como ha venido considerado la doctrina, que deja abierta las puertas a numerosas interpretaciones⁷. Habiéndose dedicado la mayoría de las ordenanzas fiscales municipales a recoger el texto del artículo 101 TRLHL en sus ordenanzas sin cambio alguno como sucede en el artículo 3º de la ordenanza fiscal del ICIO del Ayuntamiento de Valladolid.

Sin embargo, el apartado segundo del referido artículo 101 del TRLRHL parece que ha intentado poner luz sobre el sujeto pasivo del tributo al establecer que en el caso que la obra no sea realizada por el sujeto pasivo contribuyente, *el dueño de la obra*, será considerado sujeto pasivo sustituto quién solicite la licencia o presente las correspondientes declaraciones. Sin perjuicio, que el sustituto pueda exigir al contribuyente el importe del ICIO más tarde. Situación que es muy habitual en la práctica.

MARÍN-BARNUEVO FABO (2001) considera que la existencia del sustituto es una reminiscencia de la naturaleza de tasa de este impuesto ya que la Administración ha primado relacionarse con quien realiza el hecho imponible, el sustituto, frente a la persona que manifiesta la capacidad económica, el dueño de la obra⁸.

De hecho, como ha reiterado el Tribunal Supremo, tal es el vínculo existente entre el sustituto y la Administración, frente al existente entre contribuyente y Administración, que la Administración debe relacionarse con el sustituto o quien haya realizado las obligaciones y no con el contribuyente sobre incumplimientos o cualquier acto derivado del ICIO (STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, 1613/2022, de 11 de abril).

En el caso que nos concierne, corresponde, por tanto, a la constructora HERMANOS GARCÍA S.A. el pago del tributo como sujeto pasivo sustituto del contribuyente, el dueño del supermercado. Sin perjuicio que la constructora pueda solicitar el reembolso de la cantidad al dueño del supermercado.

4.2.3 La base imponible

Si las dos anteriores cuestiones han sido objeto de no pocas controversias (si se debe pagar y quién debe pagar), la determinación de la base imponible sobre la que se debe aplicar el tipo, es decir cuánto se debe pagar, ha sido y es la controversia judicial estrella de este impuesto como lo demuestran las numerosas sentencias existentes. Controversia que parece que no ha existido intención por parte del legislador de zanjar como demuestra el hecho que no fue hasta 10 años después del establecimiento del ICIO, con la **Ley 50/1998, de 30**

⁷ MARÍN-BARNUEVO FABO, D (2001): op cit. pp. 116-120.

⁸ MARÍN-BARNUEVO FABO, D. (2001): op cit., pág. 122.

de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social cuando se incluyó el primer elemento que no forma parte de la base imponible por el legislador.

El artículo 102 TRLBHL establece que “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 formando parte de la misma:

- El IVA y demás impuesto 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
- los honorarios de profesionales
- el beneficio del contratista
- los gastos generales

El legislador ha configurado para el cálculo de la base imponible del ICIO la realización de una *simple* operación aritmética; la resultante de restar a los costes reales y efectivos los elementos no incluidos. Operación que pese a su simpleza a la hora de llevarla a cabo en la práctica ha resultado ser muy problemática debido a la ausencia de referencia alguna de lo que debe ser considerado como coste real y efectivo y qué partidas configuran los elementos excluidos de la base y, en especial, las partidas que configuran los gastos generales⁹ y el beneficio industrial. Costes y partidas que dependiendo quién los calcule, el obligado o la Administración Tributaria, no tienen por qué coincidir.

El artículo 103 del TRLRHL ha intentado solucionar las posibles discrepancias que podrían darse en cuanto a la determinación de la base imponible del ICIO entre los obligados y la Administración. En el primer apartado de dicho artículo se establece por un lado un criterio objetivo para la determinación -provisional- de la base de ICIO por parte de los obligados y, por otro lado, exige a la Administración realizar una actividad comprobatoria al finalizar la obra para fijar con exactitud la base imponible - definitiva- del ICIO.

Por tanto, la determinación de la base imponible del ICIO se lleva a cabo en dos momentos:

- (1) En un primer momento, será el obligado quién determine, a efectos de **liquidación provisional**, la base imponible del ICIO según lo dispuesto en el artículo 103.1 del TRLRHL. Para ello, los Ayuntamientos podrán establecer como criterios para que los obligados determinen la base imponible “la cuantía consignada en

⁹ Se analizarán más detalladamente los elementos que no forman parte de la base imponible en el apartado octavo del presente trabajo.

el presupuesto presentado por los interesados, siempre que hubiera sido visado por el colegio oficial correspondiente cuando ello constituya requisito preceptivo [o bien] cuando la ordenanza fiscal así lo prevea, en función de los índices o módulos que ésta establezca al efecto”.

La aplicación de estos dos métodos no tienen porque ser complementaria, subsidiaria o la aplicación de un método excluir la aplicación del otro método. La aplicación de uno u otro método o la opción de poder elegir que método aplicar dependerá de la voluntad de cada Ayuntamiento (STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, 261/2021, de 25 de febrero).

- (2) En un segundo momento, la Administración Tributaria, una vez finalizada la obra, deberá realizar una comprobación administrativa, que podrá modificar la base imponible provisional, si fuese necesario, para ajustar la base declarada a lo realmente ejecutado. La base imponible que resulte de la comprobación tendrá carácter de definitiva. Practicando el Ayuntamiento “la correspondiente **liquidación definitiva**, y exigiendo del sujeto pasivo o reingrándole, en su caso, la cantidad que corresponda¹⁰”.

En el caso de Valladolid, el artículo 9 de la Ordenanza fiscal del ICIO es quién establece las normas básicas para determinar la base imponible del ICIO.

El apartado 4º de este artículo 9 establece como método de determinación provisional del ICIO la cuantía recogida en el proyecto cuando se exija su presentación. No recogiendo la normativa municipal ninguna alternativa a este método para aquellas instalaciones, construcciones u obras que no requieran proyecto (obras menores) como sí sucede en la Ordenanza Fiscal del ICIO, nº 10, del Ayuntamiento de Zaragoza, (artículo 21.1), en la Ordenanza Fiscal del ICIO de Getxo (artículo 7.2) o en la Ordenanza Fiscal del ICIO de Sagunto (artículo 2.3.B).

En el apartado 6º se recoge la obligación de realizar la comprobación final de la base imponible por parte de la Administración que deberá exigir o reintegrar las diferencias encontradas entre la base provisional y la base definitiva en la liquidación final. No diciendo nada al respecto de cómo debe ser realizada dicha comprobación.

¹⁰ Art. 103.1 in fine del TRLRHL

En general, la falta de desarrollo normativo de la Ordenanza Fiscal del ICIO plantea numerosos problemas, pero es, quizás, la falta de desarrollo de las normas para fijar la base imponible la parte que más problemas plantea:

- No se fija ningún criterio para determinar la base imponible provisional de las instalaciones, construcciones u obras que no cuenten con proyecto visado
- Recae en exclusividad sobre la Administración la tarea de realizar la comprobación y modificación, sí fuese necesaria, de la base imponible
- No se indica cuál debe ser el procedimiento comprobatorio que se debe seguir para fijar la base imponible

La ausencia de un criterio para determinar la base imponible provisional en el caso que no se cuente con proyecto visado supone un grave problema para la Administración ya que deberá dar por válido lo que declare el obligado en un primer momento. Correspondiendo a la Administración en la liquidación final demostrar que el importe de la base imponible declarada no era el correcto.

Por ello, es importante que la Administración compruebe que la base imponible autodeclarada por el obligado sea cierta y no esperar a la comprobación final.

Es importante, señalar en este momento, que de la jurisprudencia del Tribunal Supremo se puede observar que existe una presunción iuris tantum a favor de la base imponible declarada por el obligado en lo que se ha denominado de forma errónea liquidación provisional que sólo puede ser destruida por la Administración a través de una actividad comprobatoria establecida por la normativa ¹¹:

<<la Administración gestora del ICIO no puede introducir en la liquidación definitiva, partidas o conceptos que, figurando en el presupuesto aportado por el interesado, no se incluyeron, pudiendo haberse hecho,[...] en la liquidación provisional>> (STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, 3185/2017, de 20 de noviembre de 2018, reiterada en STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, 1923/2020, de 18 de junio de 2020).

¹¹La STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, 4303/2018, de 13 de diciembre, de una forma acertada en su Fundamento Jurídico tercero, que este trabajo hace suya, expone que: <<la liquidación provisional, pese a su equívoca denominación [...] es un acto de voluntad administrativa que, de suyo, incorpora un acto de gravamen - perjudicial como es para los derechos e intereses de su destinatario - y, por ende, susceptibles de impugnación administrativa y jurisdiccional [...].

Partiendo de tal premisa, su calificación como acto definitivo - en el sentido de impugnabile -, pese a su confuso nombre, impide su revisión de oficio in malam partem por mero ajuste de partidas o conceptos que se incluyan en la liquidación definitiva. Tal agravación no puede efectuar la Administración si no se somete previamente a los requisitos legales establecidos al efecto, cuando pretenda empeorar la situación jurídica del destinatario>>.

Doctrina que choca directamente con lo establecido en el artículo 101.1 párrafo segundo de la LGT cuando establece que <<la Administración tributaria no está obligada a ajustar las liquidaciones a los datos consignados por los obligados tributarios en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones, solicitudes o cualquier otro documento>>.

Dejando a la mera suerte, en palabras textuales del propio Tribunal Supremo, que el presupuesto coincida realmente con el coste real y efectivo de la construcción (STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, 3185/2017, de 20 de noviembre de 2018) a falta de dicha actividad comprobatoria.

Una vez visto que la Administración debe seguir un procedimiento tasado por la Ley para destruir la presunción y no basta manifestar su disconformidad con la autoliquidación provisional se hace necesario ver qué procedimientos puede emplear en su labor comprobadora.

De nuevo, se observa una laxitud a la hora de regular en qué consiste dicha actividad comprobatoria por parte del legislador. Debiendo volver de nuevo a recurrir a la jurisprudencia para poner luz en este asunto.

La doctrina jurisprudencial ha entendido, ya desde 1999, que la Administración se puede valer de cualquiera de los procedimientos recogidos en el artículo 123 LGT e incluso de la inspección para realizar la comprobación del artículo 103 in fine TRLRHL (STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, 8746/1994, de 28 de julio de 1999) pudiéndose valer, asimismo, tanto de métodos de estimación directos como indirectos (STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, 1923/2020, de 18 de junio).

Por último, en cuanto a la determinación de la base imponible, cabe preguntarse sí el obligado puede modificar la base autodeclarada de forma provisional ante la falta de actividad comprobatoria por parte de la Administración.

El TRLRHL no recoge la posibilidad que el obligado modifique la base imponible autodeclarada en un primer momento. Hecho que resulta curioso ya que es práctica habitual en este tipo de hechos imponibles que estos cambien con el tiempo: obras que no se realizan, instalaciones que se añaden, elementos constructivos que aumentan su precio... y que si no se permitiese al obligado modificar la base imponible, ante la ausencia de actividad comprobatoria por parte de la Administración, no se verían reflejados y se estaría produciendo un enriquecimiento injusto por alguna de las partes.

Por ello, se entiende, que pese al silencio del TRLRHL en este aspecto, los obligados se pueden valer de autoliquidaciones complementarias para los supuestos que la base imponible haya aumentado, supuesto previsto en el artículo 9.5 de la Ordenanza Fiscal del ICIO de Valladolid, y valerse del

procedimiento de devolución de ingresos indebidos en caso que la base hubiese disminuido.

4.2.4 El devengo y la prescripción

El artículo 102.4 del TRLRHL establece que “el impuesto se devenga en el momento de iniciarse la construcción, instalación u obra, aunque no se haya obtenido la correspondiente licencia”. Siendo recogido prácticamente el mismo texto por el artículo 6 de la ordenanza fiscal del ICIO de Valladolid que solo se dedica añadir al texto la *coletilla* al final del texto “no se presenten las correspondientes declaraciones responsables o comunicaciones previas”.

La lectura del artículo 102.4 del TRLRHL hace pensar que el legislador ha configurado al ICIO como un impuesto instantáneo. Sin embargo, la construcción de un nuevo edificio, la instalación de un sistema o la realización de una obra es una actividad que se suele prolongar en el tiempo y, por dicho motivo, no permanece el hecho imponible estático en el tiempo. Por tanto, durante el periodo de tiempo en el que se desarrolla la instalación, la construcción u la obra habrá nuevas obligaciones que nazcan y otras que dejen de existir.

El Tribunal Supremo, en su Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de 14 de septiembre de 2005, manifiesta que el hecho imponible y el devengo del impuesto se inicia con el comienzo de la instalación, construcción u obra y finaliza en el momento de su entrega o puesta en marcha. Independientemente que el devengo, por imperativo legal, se produzca en el momento de inicio de la actividad (TSJ de Galicia, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 4ª, nº rec. 15010/2009, de 6 de mayo de 2009).

Por tanto, se puede considerar al ICIO como un impuesto periódico de devengo instantáneo. Clasificación de suma relevancia en cuanto a sus consecuencias y, en especial, en cuanto al cómputo del plazo de prescripción.

El hecho de que se esté ante un impuesto periódico hace que durante el periodo que abarca la realización del hecho imponible se estén produciendo cambios en el mismo. Estos cambios provocan una actividad por parte del obligado sobre la autoliquidación provisional que ha realizado. Pudiendo entender que con dicha actividad se ha interrumpido la prescripción y, por tanto, se debe tomar como nueva fecha de prescripción la del último acto realizado sobre la liquidación.

Ahora bien, que su devengo sea instantáneo no permite aceptar esta tesis. El artículo 66.1 de la LGT establece que el plazo para determinar la deuda tributaria por parte de la Administración prescribe a los 4 años desde que finalice el plazo para presentar la correspondiente autoliquidación, es decir, en el caso del ICIO, el plazo de prescripción para determinar la deuda tributaria se deberá

contar desde el momento que se produjo la primera autoliquidación. En este mismo sentido se ha pronunciado el Tribunal Supremo, Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 18 de junio de 2020.

Por otra parte, el artículo 66.2 de la LGT dispone que el plazo para que la Administración pueda exigir el pago de las deudas liquidadas o autoliquidadas prescribirá a los 4 años a contar desde el día siguiente que finalice el plazo en periodo voluntario. En el caso del ICIO el plazo empezará a contar desde un mes después del “día siguiente a la notificación de la concesión de la licencia de obras o urbanística o con carácter previo a la presentación de la declaración responsable o la comunicación previa, y en todo caso, antes del comienzo de la ejecución de la instalación, construcción u obra” (artículo 9.2 de la Ordenanza Fiscal sobre el ICIO de Valladolid).

El artículo 66.3 de la LGT establece que el plazo para reclamar la devolución de ingresos indebidos prescribirá a los 4 años a contar desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la autoliquidación si se realizó dentro de dicho periodo. Ante este supuesto se puede entender que se dan dos situaciones:

- (1) Si la partida no ejecutada o de importe menor estuviese contenida en el proyecto inicial el plazo se iniciará un mes después de realizarse la autoliquidación
- (2) Si la partida no ejecutada o de importe menor no estuviese contenida en el proyecto inicial el plazo comenzará un mes después que se decidiese no hacer o se empezase a ejecutar con las nuevas características o circunstancias.

Sin embargo, pese a que en abstracto parece que estos términos están claros la práctica nos hace ver justo lo contrario. ¿Cuál es el momento exacto en el que se decide no hacer algo ? ¿ Cuándo se sabe que algo va a ser más barato que lo inicialmente presupuestado? ¿Cuál es la fecha exacta en la que se decide cambiar una instalación? Cuestiones que finalmente son resueltas por los juzgados y tribunales atendiendo a las circunstancias de cada caso.

4.3 La tasa de por ocupación de terrenos de uso público con mercancías, materiales de construcción, escombros, vallas, puntales, asnillas, andamios, contenedores y otras instalaciones análogas

La construcción de grandes obras, como es un supermercado, requiere que en determinados momentos se ocupe terreno público con la instalación de andamios, contenedores para los escombros o se almacenen materiales de construcción en la vía pública, entre otros supuestos.

El artículo 57 del TRLRHL permite a los Ayuntamientos “establecer y exigir tasas [...] por la utilización privativa o el aprovechamiento especial de los bienes del dominio público municipal”. El Ayuntamiento de Valladolid ha establecido la tasa por ocupación de terrenos de uso público con mercancías, materiales de construcción, escombros, vallas, puntales, asnillas, andamios, contenedores y otras instalaciones análogas en el artículo 32 y siguientes de la **Ordenanza reguladora de las tasas por utilización privativa y aprovechamientos especiales del dominio público municipal**.

La autoliquidación de dicha tasa se deberá realizar en el momento en el que se solicite la licencia o desde el momento en el que se realice la ocupación (art. 36, 37 y 39 de la referida Ordenanza) por el solicitante de la licencia que puede ser un tercero (art. 33 de la Ordenanza).

Para la tarifa de la tasa se tendrá en cuenta la superficie ocupada o sobrevolada atendiendo según la categoría de calle que se ocupe o sobrevuele¹² y se deberá abonar de forma mensual, salvo que la ocupación sea inferior a 7 días, donde en este último caso se prevé una reducción de la tarifa¹³ (art. 34, 35, 38 y 39 de la Ordenanza).

El solicitante deberá aportar la siguiente documentación¹⁴:

- solicitud de ocupación con los datos personales e identificativos de la obra (**Anexo III**)
- licencia de la obra
- comunicación de inicio de la actividad
- seguro de responsabilidad civil
- **justificante de pago de la tasa**

4.4 La declaración responsable y la tasa de primera ocupación

El proceso de construcción se finaliza con la entrega de la obra a la propiedad y con la puesta en funcionamiento del supermercado.

El art. 105.bis de la LUCyL obliga al promotor a realizar una declaración responsable (**Anexo III**) de que las obras se han realizado según lo establecido en el proyecto técnico original, que se ha debido aportar en la solicitud de la

¹² En el caso que se sobrevuele el terreno (andamios colgantes) se prevé una reducción del 50% de la tarifa según lo dispuesto en el artículo 35 de la Ordenanza reguladora de las tasas por utilización privativa y aprovechamientos especiales del dominio público municipal.

¹³ Si la ocupación o sobrevuelo del terreno público fuese inferior a 7 días la tarifa se reducirá un 25% según lo dispuesto en el artículo 35 de la Ordenanza reguladora de las tasas por utilización privativa y aprovechamientos especiales del dominio público municipal.

¹⁴ Ayuntamiento de Valladolid (2023): Sede electrónica: trámites y servicios: permiso de ocupación de la vía pública. Disponible en: <https://www.valladolid.gob.es/es/tramites-servicios/tramites-tema/impuestos-tasas/permiso-ocupacion-via-publica-obras-canalizaciones-acopio-m> [Consultado: 10 de diciembre de 2023]

licencia de obra antes de iniciar la actividad. Se debe englobar la actividad que realiza la Administración en la actividad contenida en el artículo 2 de la **Ordenanza fiscal reguladora de las tasas por prestación de servicios urbanísticos** y, por tanto, dicha actividad está sujeta al pago de la respectiva tasa por primera ocupación o utilización de construcciones e instalaciones según lo dispuesto en el artículo 2, en relación con el artículo 6.e) de la referida Ordenanza. Siendo la tarifa establecida el 0,46% del coste final de la construcción, instalación u obra, según lo dispuesto en el artículo 6.e de la Ordenanza.

El promotor, y no la constructora, según establece la Ordenanza para la tasa por prestación de servicios urbanísticos, es el encargado de autoliquidar la tasa al presentar la declaración responsable. Debiendo adjuntar a dicha declaración (**Anexo IV**)¹⁵:

- **justificante del pago de la tasa de primera ocupación**
- certificado final de la obra y el **presupuesto final**, que determinará la base imponible de la tasa y del ICIO,
- certificación sobre la correcta gestión de los residuos generados
- otras autorizaciones o certificaciones exigidas por la normativa sectorial.

¹⁵ Ayuntamiento de Valladolid (2023): Sede electrónica: trámites y servicios: declaración responsable de primera ocupación. Disponible en: <https://www.valladolid.gob.es/es/tramites-servicios/listado-busqueda-tramites/declaracion-responsable-primera-ocupacion> [Consultado: 10 de diciembre de 2023]

TRIBUTOS MUNICIPALES DEVENGADOS DURANTE EL PROCESO DE CONSTRUCCIÓN

Tributo	Norma	Hecho imponible	Sujeto pasivo	Devengo	Tarifa
Tasa de prestación de servicios urbanísticos	Ordenanza fiscal reguladora de las tasas por prestación de servicios urbanísticos	Solicitud de la licencia	el solicitante	en el momento de presentar la solicitud de licencia	1,59% del presupuesto de ejecución material
ICIO	Ordenanza fiscal reguladora del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras	Construcción del nuevo supermercado	el promotor , la constructora (sustituto) o solicitante	en el momento que se inicie la construcción	4% del coste total de la construcción
Tasa tasas por ocupación de terrenos de uso público con mercancías, materiales de construcción, escombros, vallas, puntales, asnillas, andamios, contenedores y otras instalaciones análogas	Ordenanza Fiscal reguladora de las tasas por utilización privativa y aprovechamientos especiales del dominio público municipal	Ocupación de temporal de terrenos de uso público para fines relacionados con la construcción	Ocupante	en el momento que se solicite o se produzca la ocupación	Según tiempo y vía pública que se ocupe
Tasa de primera ocupación	Ordenanza fiscal reguladora de las tasas por prestación de servicios urbanísticos	Declaración responsable del promotor	el promotor	en el momento de presentar la declaración responsable	0,46% del coste total de la construcción

Elaboración propia

5. EL PROCEDIMIENTO DE INSPECCIÓN

El procedimiento de inspección está regulado en el Título IV de la **Ordenanza general de gestión, liquidación, recaudación e inspección** del Ayuntamiento de Valladolid. Se debe tener en cuenta que, como sucede en las ordenanzas que regulan los tributos, los Ayuntamientos carecen de capacidad de dictar normas con rango de Ley, debiendo estar sometida su regulación -reglamentaria- a lo dispuesto en la normativa estatal: **Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio,**

por el que se aprueba el **Reglamento General de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (RGGIAT) y Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPACAP)**. Siendo las disposiciones contenidas en la Ordenanza más bien una puesta en vigor de la normativa estatal que una norma propia.

5.1 El procedimiento de inspección

El procedimiento de inspección se ha articulado como el procedimiento administrativo que permite a la Administración Local “investigar los supuestos de hecho [...], la comprobación de la veracidad y exactitud de las declaraciones presentadas [...], la realización de actuaciones de obtención de información [...], la comprobación del valor [y] la práctica de las propuestas de liquidación” (art. 104 de la referida Ordenanza General).

Procedimiento, que para el supuesto que nos concierne, se ha configurado como una herramienta fundamental para la Administración Local a la hora de hacer cumplir las obligaciones tributarias, especialmente, en este tipo de tributos que no sólo son autoliquidables, sino que su base imponible es difícil de calcular para la Administración y puede cambiar o modificarse a lo largo del tiempo. Por otra parte, el procedimiento de inspección, debe estar lo suficientemente tasado para garantizar que se respeten los derechos del inspeccionado.

El procedimiento de inspección es realizado por el Servicio de Inspección del Ayuntamiento de Valladolid de propio oficio o a instancia del obligado tributario (art. 106 de la Ordenanza General). Y puede consistir la actuación inspectora:

- (1) en el examen de documentos, libros contables, ficheros, facturas y cualquier documentación, tanto física como digital con relevancia tributaria, que el inspeccionado deberá remitir a la inspección;
- (2) la inspección in situ, previa comunicación o no, de las fincas, negocios, locales u oficinas, entre otros análogos, donde se tenga el domicilio fiscal, se desarrolle la actividad sometida a gravamen o se encuentre la documentación o demás pruebas que la inspección considere relevante¹⁶; debiéndose examinar en la propia finca o local la documentación (art.

¹⁶ En el caso que se tratase de un domicilio requerirá la preceptiva autorización judicial según lo dispuesto en el artículo 113 LGT, en relación con el art. 18 CE, y en el caso que no siendo domicilio se negase la entrada a los inspectores, quienes son considerados agentes de la autoridad cuando realizan su labor inspectora, se deberá acudir al Alcalde para que expida autorización escrita para la entrada en el local, finca, negocio u oficina entre otros sitios análogos (105.4 de la Ordenanza General).

El examen de la documentación

108.3 de la Ordenanza General), sin perjuicio que la inspección puede realizar tantas copias como desee para su posterior examen en su oficina.
(3) la comparecencia del obligado tributario,

En todo momento el inspeccionado deberá conocer la naturaleza y alcance de la inspección y cuales son sus derechos y obligaciones (art. 106.2 de la Ordenanza General).

El plazo máximo de la inspección, con carácter general, será de 18 meses, aunque se prevé varias excepciones (art. 18 de la Ordenanza General):

- se podrá ampliar hasta 27 meses en el caso que la cifra de negocio sea igual o superior al requerido para auditar las cuentas o la empresa esté integrada en un grupo consolidado fiscal o régimen especial
- se podrá ampliar hasta 3 meses si la documentación solicitada se aporta después del tercer requerimiento o se manifiesta la intención de no colaborar y han transcurrido al menos nueve meses desde el inicio del procedimiento
- se podrá ampliar hasta 6 meses si la documentación solicitada se aporta una vez formalizada el acta y se acuerde la práctica de actuaciones complementarias

El inspeccionado podrá solicitar la suspensión del plazo de inspección hasta un periodo de 60 días y no inferior a 7 días antes de iniciarse el trámite de audiencia para realizar aquellas actuaciones necesarias para su defensa. La suspensión del procedimiento no es automática, debiendo estar suficientemente justificada y, así apreciada por la Inspección (art. 150.4 LGT).

El incumplimiento de estos plazos no produce la caducidad del procedimiento. Sin embargo, el incumplimiento de estos plazos produce los siguientes efectos (art. 150 LGT):

- no se considera interrumpida la prescripción
- los ingresos que se realicen desde que se inicie el procedimiento hasta la primera actuación post incumplimiento se considerarán ingresos espontáneos
- no se exigirán intereses de demora desde la fecha de incumplimiento hasta la finalización del procedimiento

Todas las actuaciones realizadas por el Servicio de Inspección deberán ser documentadas en comunicaciones, diligencias, informes y actas (art. 109 de la Ordenanza General).

El resultado de la inspección y la propuesta de regularización, en el caso que la autoliquidación no fuese correcta, se deberá recoger en acta. Dicha acta tendrá los efectos de documento público a la hora de acreditar los hechos en ella

recogidos (art. 111 de la Ordenanza General). A efectos de su tramitación el acta podrá ser *con acuerdo, de conformidad o de disconformidad* (art. 112.1 de la referida Ordenanza). En caso que el obligado se niegue a recibir el acta o subscribirla se tramitará *con disconformidad* (art. 112.1 in fine).

Se deben tener en cuenta las exigencias legales en cuanto al contenido del acta, recogido en el artículo 111.2 de la Ordenanza General, ya que la ausencia de uno o más elementos puede motivar la anulabilidad del acta.

En el plano administrativo, contra las actas de inspección no cabe la interposición de recursos, pero sí contra la liquidación derivada del acta. Cabe recurrir en reposición y/o recurrir ante el Consejo Económico-Administrativo de Valladolid y, de manera excepcional, plantear los “recursos especiales”¹⁷ (art. 213 LGT).

5.2 Hallazgos de la inspección

El Servicio de Inspección del Ayuntamiento de Valladolid, en marzo de 2023, comunicó a D. Ramón Hernández García, como representante legal de HERMANOS GARCÍA S.A., el inicio de la actuación de inspección. En dicha comunicación se especificó que la actuación de la Administración iba a consistir en comprobar la veracidad y exactitud de las autoliquidaciones del ICIO con motivo de la construcción del nuevo supermercado dentro del término municipal de Valladolid, ya que existen sospechas fundadas que no se han recogido todos los elementos que deben configurar la base imponible del ICIO¹⁸.

Asimismo, se comunicó a D. Ramón Hernández, que debía aportar a la Inspección la siguiente documentación:

- Memoria económica de la construcción del nuevo supermercado
- Certificaciones de la obra expedidas a la propiedad
- Facturas de los proveedores

La inspección, tras el examen de la documentación, considera que quedan acreditadas las siguientes actuaciones por las siguientes cuantías:

Concepto	Importe (en euros)
Elaboración de proyecto para la construcción de un nuevo supermercado	50.000,00

¹⁷ Los recursos especiales son, según lo dispuesto en el artículo 213 LGT: la revisión de actos nulos de pleno derecho, la declaración de lesividad de actos anulables, la revocación, la rectificación de errores y la devolución de ingresos indebidos.

¹⁸ El hecho que el Servicio de Inspección vaya a investigar los elementos que configuran la base imponible del ICIO y no solo comprobar los hechos declarados es lo que nos sitúa en la labor de inspección y no en una labor de gestión, que en este caso podría ser de comprobación limitada.

Elaboración del plan de seguridad e higiene laboral e impacto ambiental	50.000,00
Ejecución de nuevo edificio para supermercado	1.500.000,00
Ejecución de aparcamiento en zona aldeana al supermercado	500.000,00
Urbanización de zonas exteriores y acceso al supermercado	350.000,00
Instalación eléctrica (incluye sistema de aprovechamiento de energía solar)	250.000,00
Instalación de sistema de climatización (incluye sistema de aprovechamiento de energía geotérmica, recuperación de calor y de refrigeración de las cámaras frigoríficas)	175.000,00
Instalación de sistemas de agua (incluye sistemas de fabricación de hielos)	150.000,00
Instalación de sistemas de ventilación	75.000,00
Instalación de sistemas antiincendios	50.000,00
Suministro e instalación de góndolas, cámaras frigoríficas, cajas, cocina, expositores, cestas de la compra ...	1.000.000,00
Suministro de transpaletas y carretillas elevadoras	80.000,00
Suministro e instalación de escaleras mecánicas	120.000,00
Gastos generales (salarios, dietas, Seguridad Social, portes, maquinaria, herramienta, contenedores, baños portátiles, botiquín ...)	750.000
Tributos (no IVA)	350.000,00
IVA	800.000,00
Beneficio Industrial	30.000,00
TOTAL	6.280.000,00

Siendo el coste real de la obra cinco millones novecientos cinco mil euros (5.905.000,00€). Debiéndose reducir las siguientes cuantías para el cálculo de la base imponible:

Concepto	Importe (en euros)
Total coste real de la obra	6.280.000,00
Elaboración de proyecto para la construcción de un nuevo supermercado	(50.000,00)
Elaboración del plan de seguridad e higiene laboral e impacto ambiental	(50.000,00)
Beneficio Industrial	(30.000,00)
Tributos (no IVA)	(350.000)
IVA	(800.000,00)
B.I a efectos de ICIO	4.975.000,00

Siendo la base imponible a efectos de calcular el ICIO de cuatro millones novecientos setenta y cinco mil euros (4.975.000,00€); **novecientos setenta y cinco mil euros a mayores de los declarados por la constructora**. Debiendo ingresar a las arcas municipales en concepto de pago del ICIO:

B.I a efectos de ICIO	4.975.000,00 €
Tasa ICIO	4,00%
ICIO	199.000,00 €

5.3 Propuesta de liquidación

Teniendo en cuenta los datos anteriores, el Servicio de Inspección recoge en el acta notificada a HERMANOS GARCÍA S.A. la siguiente propuesta de liquidación:

B.I. ICIO resultado de la inspección	4.975.000,00 €
B.I. ICIO declarada	4.000.000,00 €

Diferencia	975.000,00 €
Tasa	4,00%
Total a liquidar ICIO	39.000,00 €
Días de demora	335 días
Interés de demora	3,75% y 4,0625% ¹⁹
Total interés de demora	1.454,15 €
TOTAL	40.454,15 €

Eso significa que la entidad HERMANOS GARCÍA S.A. debe ingresar la cuantía de **cuarenta mil cuatrocientos cincuenta y cuatro euros con quince céntimos (40.454,15€)** a las arcas municipales por la cuantía del ICIO no satisfecha en las autoliquidaciones presentadas más el interés de demora correspondiente al periodo comprendido entre diciembre de 2022 y noviembre de 2023.

6. EL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR

Además, en el acta que se ha notificado a HERMANOS GARCÍA S.A. se hace mención que se va a iniciar procedimiento sancionador por infracción del artículo 191 LGT: dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de la autoliquidación.

6.1 El procedimiento sancionador

El procedimiento sancionador, al igual que ocurre con el resto de materias tributarias, su regulación está reservada a la Ley. Los Ayuntamientos carecen de competencia para regular dicho procedimiento más allá de lo que se ha venido denominando “la puesta en vigor” del procedimiento sancionador, es decir, conformar el órgano sancionador. Debiéndose tener en cuenta a la hora de abordar el estudio del procedimiento sancionador lo dispuesto en el **Título IV LGT y Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre por el que se aprueba el Reglamento general de régimen sancionador tributario (RGRST)**.

El procedimiento sancionador se inicia siempre de oficio (art. 209.1 LGT) a instancia del Servicio de Inspección del Ayuntamiento de Valladolid (art. 25.1 RGRST). Se debe iniciar antes de los seis meses siguientes a la notificación de la liquidación o resolución (art. 209.2 LGT).

¹⁹ Interés legal del dinero (3,25%) incrementado un 25% (art. 26.6 LGT).

La notificación de inicio del procedimiento^s deberá contener la identificación del presunto infractor, de la conducta presuntamente cometida así como sus posibles calificaciones y sanciones, la identificación del órgano sancionador e identificación del instructor e indicar el derecho a formular alegaciones y a ser oído (art. 22.1 RGRST).

El órgano instructor podrá realizar cuantas actuaciones considere necesarias para determinar o no la comisión de la infracción y deberá incorporar los datos, pruebas o circunstancias obrantes en el procedimiento de inspección (art. 210 LGT). Por otra parte, el interesado podrá realizar tantas alegaciones como considere necesarias o aportar la documentación o pruebas que considere pertinentes en cualquier momento del procedimiento siempre y cuando no se haya elevado propuesta resolución (art. 23.4 RGRST). Una vez elevada la propuesta de sanción, el interesado podrá formular alegaciones en un plazo de 15 días (art. 23.5 LGT).

La resolución deberá estar suficientemente motivada, no podrá contener hechos distintos a los contenidos en el expediente, y deberá contener (art. 24.3 RGRST) entre otros, los siguientes datos:

- la cuantía de la sanción
- el lugar, plazo y forma en que debe ser satisfecha la sanción
- los medios de impugnación
- las reducciones, en caso que existiesen
- la no exigencia de intereses de demora por la interposición en tiempo y forma de recursos o reclamación

La resolución deberá ser notificada en un plazo inferior a 6 meses desde la notificación del inicio del procedimiento sancionador (art. 211.2 LGT). El incumplimiento de este plazo supondrá la caducidad del mismo que podrá ser instada de oficio o a instancia del interesado (art. 211.4 LGT).

Contra esta resolución se podrá interponer recurso potestativo de reposición en un plazo de un mes, reclamación ante el Consejo Económico de Valladolid o interponer los denominados <<recursos especiales>>.

6.2 Posible sanción

HERMANOS GARCÍA S.A, como sustituto del contribuyente, la propiedad, según lo dispuesto en el artículo 181.1.a) LGT, en relación con lo dispuesto en el artículo 3.2 de la Ordenanza fiscal reguladora del ICIO del Ayuntamiento de Valladolid, puede ser sancionado por la comisión de una infracción leve según lo dispuesto en el artículo 191.2 LGT: haber dejado de ingresar parte de la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación no existiendo ocultación.

Se utilizará como base de la sanción la cuantía dejada de ingresar a la que se aplicará, como mínimo, un multa proporcional del 50% (art. 191.2 in fine LGT):

Base de la sanción	39.000,00 €
Porcentaje	50%
SANCIÓN	19.500,00 €

Como el procedimiento de sanción proviene de un procedimiento de inspección cabría la posibilidad de acogerse a la reducción contemplada en el artículo 187.1d LGT y 188.1.b LGT:

Base de la sanción	39.000,00 €
Porcentaje	50%
SANCIÓN	19.500,00 €
Reducción por conformidad	30%
TOTAL SANCIÓN	13.650,00€

Asimismo, en caso que se realice el pago completo de la sanción, aplicando el descuento del artículo 188.1.b LGT en periodo voluntario y no se interpusiese recurso o reclamación contra la liquidación o la sanción, de reducirá un 40% según lo previsto en el artículo 188.3 LGT:

Base de la sanción	39.000,00 €
Porcentaje	50%
SANCIÓN	19.500,00 €
Deducción por conformidad	30%
TOTAL por conformidad	13.650,00 €
Deducción art. 188.3 LGT	40%
TOTAL SANCIÓN	8.190,00 €

Se debe tener en cuenta la posibilidad de poder disfrutar de estas sanciones a la hora de valorar la posibilidad de estar disconforme con la propuesta de liquidación o impugnar la sanción.

7. LA POSICIÓN DE HERMANOS GARCÍA S.A.

HERMANOS GARCÍA S.A considera que ha cumplido con todas sus obligaciones tributarias. La mercantil ha realizado en tiempo y forma la liquidación de las diferentes tasas e impuestos que se han ido generando con motivo de la construcción del supermercado.

Por otra parte, HERMANOS GARCÍA S.A. considera que la autoliquidación del ICIO que ha realizado se ajusta a Derecho. No teniendo obligación de abonar ninguna otra liquidación del ICIO ni ser sancionada por haber dejado de ingresar parte de la autoliquidación.

La mercantil considera que la base imponible del ICIO debe ser los 4 millones de euros por lo que ha autoliquidado el impuesto y no los 5 millones que considera el Servicio de Inspección, que no ha excluido de la base imponible parte de los gastos generales (salarios, dietas, portes ...) ni los bienes independientes, como por ejemplo, la instalación fotovoltaica, la instalación del recuperador de calor o los estantes y góndolas, entre otras instalaciones. Siendo la base del ICIO la siguiente según HERMANOS GARCÍA S.A.:

Concepto	Importe (en euros)
Total coste real de la obra	6.280.000,00
Elaboración de proyecto para la construcción de un nuevo supermercado	(50.000,00)
Elaboración del plan de seguridad e higiene laboral e impacto ambiental	(50.000,00)
Instalación de sistema de aprovechamiento de energía solar	(100.000,00)
Instalación de sistema de recuperación de calor	(50.000)
Góndolas, cámaras frigoríficas, cajas, cocina, expositores, cestas de la compra ...	(580.000,00)

Gastos generales (salarios, dietas, Seguridad Social, portes, maquinaria, herramienta, contenedores, baños portátiles, botiquín ...)	(270.000,00)
Beneficio Industrial	(30.000,00)
Tributos (no IVA)	(350.000)
IVA	(800.000,00)
B.I a efectos de ICIO	4.000.000,00

Habiendo procedido la sociedad a autoliquidar el ICIO según dicha base, cuatro millones de euros (4.000.000,00€), de la siguiente manera:

1ª Autoliquidación (sobre 3,5 millones de euros)	140.000,00 €
2ª Autoliquidación (sobre 0,5 millones de euros)	20.000,00 €
TOTAL AUTOLIQUIDADO	160.000,00 €
TOTAL A LIQUIDAR (sobre 4 millones de euros)	160.000,00 €
PENDIENTE DE LIQUIDAR (total a liquidar - total autoliquidado)	0,00 €

No quedando ninguna partida del ICIO pendiente de liquidar.

Por tanto, HERMANOS GARCÍA S.A. considera que el acta de inspección debe ser <<firmada>> *en disconformidad* y se debe proceder a realizar todas aquellas alegaciones necesarias para demostrar que se deben de excluir de la base imponible del ICIO parte de los gastos generales y parte de las partidas de instalaciones realizadas y maquinaria, por ser independientes a la obra y que se declare su autoliquidación ajustada a derecho y, por tanto, no proceda iniciar procedimiento sancionador alguno.

8. ANÁLISIS JURÍDICOS DE LA AUTOLIQUIDACIÓN DEL ICIO

Teniendo en cuenta la postura de HERMANOS GARCÍA S.A. se debe analizar la posibilidad de excluir de la base imponible del ICIO las siguientes partidas:

Concepto	Importe (en euros)
Instalación de sistema de aprovechamiento de energía solar	(100.000,00)
Instalación de sistema de recuperación de calor	(50.000)
Góndolas, cámaras frigoríficas, cajas, cocina, expositores, cestas de la compra ...	(500.000,00)
Gastos generales (salarios, dietas, Seguridad Social, portes, maquinaria, herramienta, contenedores, baños portátiles, botiquín ...)	(270.000,00)

8.1 Instalación de sistemas de aprovechamiento de energía solar

La doctrina jurisprudencial sobre la inclusión o no de las instalaciones en la base imponible del ICIO, recogida en la Consulta Vinculante V0173-22, de 3 de febrero de 2022, establece dos criterios, que se deben dar a la vez, para analizar si una determinada partida debe incluirse en la base imponible:

- la instalación debe quedar integrada en la unidad de obra y es necesaria para su ejecución
- la instalación debe proveer a la construcción, instalación u obra de un servicio esencial para su utilización

Y, en general, la jurisprudencia, la STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 23 de noviembre de 2011, por todas, ha entendido que las instalaciones de aprovechamiento de la energía solar sí que deben ser incluidas en la base imponible del ICIO:

“no sólo las obras necesarias para poder llevar a cabo la instalación (obra civil), sino también el conjunto de todos los elementos que se incorporan a la instalación y que son esenciales para convertir la energía solar en energía eléctrica, aunque sean fabricados por terceras personas, como son las placas solares o los aerogeneradores que por separado no tienen significación propia, así como la maquinaria integrada en la instalación”

Sin embargo, tomando en cuenta los requisitos anteriormente mencionados y recogidos en la ya referida Consulta Vinculante se podría argumentar de una forma lógica y consistente ante un Tribunal que las partidas correspondientes a la instalación de los paneles fotovoltaicos no debería ser incluida en la base imponible del ICIO por no ser ni un elemento necesario para

la ejecución de la obra (**requisito de integración normativa**), ni formar una unidad independiente de la misma (**requisito de integración física**) ni prestar un servicio esencial para su utilización (**requisito integración funcional**). En base a los siguientes argumentos:

- (1) En cuanto a la no necesidad de instalar placas solares en el supermercado (requisito de integración normativa):

En primer lugar, se debe señalar que en España la instalación de placas fotovoltaicas no es obligatoria según lo dispuesto en el **Real Decreto 314/2006, de 17 de marzo, por el que se aprueba el Código Técnico de la Edificación (CTE)**. Bien es cierto, que para el caso que nos concierne, los supermercados están obligados a instalar placas fotovoltaicas si su superficie es superior a los 5.000 m²; pero estos pueden, según se recoge en la Sección HE 5 del CTE, sustituir la instalación fotovoltaica “cuando se cubra la producción eléctrica estimada mínima que correspondería a la potencia mínima mediante el aprovechamiento de otras fuentes de energía renovable”.

Es decir, si el supermercado no supera los 5.000 m² o separándolos obtiene el mínimo legal exigible por otras fuentes, la instalación de placas fotovoltaicas no es obligatorio. Normativa que en un sentido parecido está recogida en la Directiva (UE) 2018/844 del Parlamento Europeo y del Consejo de 30 de mayo de 2018. No siendo necesaria la instalación de las placas fotovoltaicas para su ejecución.

- (2) En cuanto a la prestación de un servicio esencial (requisito de integración funcional):

La cantidad de energía que aportan las placas solares puede ser fácilmente sustituible por otra fuente de energía, igualmente renovable, que seguiría permitiendo el ejercicio de la actividad de igual forma que se venía prestando por la energía de las placas solares y se seguiría cumpliendo la exigencia legal HE 5 CTE.

- (3) En cuanto a la integración física de las placas solares en la construcción:

Este tipo de instalaciones son relativamente fáciles de desmontar y no suponen una obra de especial complejidad como demuestra la tendencia normativa de sustituir la exigencia de licencia previa para su instalación por otros regímenes de control que se han entendido que corresponden para obras menores. No pudiendo considerar que son un elemento inseparable de la construcción.

Asimismo, por último, y relacionado con los requisitos de licencia o de comunicación ambiental, se debe señalar que el control sobre las mismas es competencia de las Comunidades Autónomas y no de los Ayuntamientos (Ley

24/2013, de 26 de diciembre de 2013 y Decreto 46/2022, de 24 de noviembre). Siendo requisito necesario para que una construcción, instalación u obra esté sometida al ICIO que “la expedición de la licencia o la actividad de control corresponda al ayuntamiento de la imposición”.

Por consiguiente, no cumpliendo de una forma estricta los requisitos establecidos por la jurisprudencia para que la instalación sea integrada en la base imponible del ICIO y, en especial, la tendencia a extraer del control de licencia previa su instalación, competencia exclusiva de las CC.AA, se puede llegar a pensar que la jurisprudencia del Tribunal Supremo puede estar desfasada debido a la nueva tendencia legislativa de eximir de cargas tributarias la instalación de sistemas fotovoltaicos.

Por otro lado, se debe señalar, entrando en la contradicción que supone que el Ayuntamiento haya intentado regular competencias que no corresponden estrictamente a su ámbito de actuación, es la bonificación que encontramos sobre las instalaciones fotovoltaicas en el artículo 8.1 de la ordenanza fiscal del ICIO del Ayuntamiento de Valladolid.

El Ayuntamiento de Valladolid ha establecido una bonificación del 95% para las instalaciones fotovoltaicas de autoconsumo cuando cubran al menos el 25% de la energía total requerida por la construcción siempre y cuando su instalación no sea exigida “por aplicación del Reglamento Municipal aprobado por el Ayuntamiento Pleno de 21 de diciembre de 2004, Sobre la Incorporación de Sistemas de Captación y Aprovechamiento de Energía Solar en los Edificios”. Reglamento que en la actualidad se encuentra derogado.²⁰ Encontrándonos que el Ayuntamiento ha dejado sin efecto una parte muy importante del ICIO.

Si nos remitimos a lo dispuesto en el nuevo Plan General de Ordenación Urbanística de Valladolid (PGOU), ante la ausencia del Reglamento, el artículo 89 del mismo, nos remite a lo dispuesto en el CTE, que como se ha señalado ya, no obliga a los supermercados a disponer de sistemas fotovoltaicos si se proveen a través de otras fuentes de energía renovable u obtienen la cantidad mínima exigida a través de su distribuidor. Encontrándonos, con un vacío legal, que podría haber sido aprovechado por el supermercado para reclamar una bonificación por la instalación de las placas fotovoltaicas.

Por último, en cuanto a las bonificaciones se debe señalar que para que sean aplicadas por la Administración no se debe haber obtenido ninguna subvención proveniente tanto de algún organismo público o privado para su instalación según lo dispuesto en el artículo 8 de la referida ordenanza fiscal

²⁰ Acuerdo del Pleno del Ayuntamiento de Valladolid de 1 de octubre de 2019, por el que se acuerda la aprobación inicial de la derogación del Reglamento Municipal Sobre la Incorporación de Sistemas de Captación y Aprovechamiento de Energía Solar en los Edificios

municipal y deberá ser solicitada dentro de plazo para presentar autoliquidación según lo establecido en el párrafo 5 del referido artículo 8.

8.2 Instalación de sistema de recuperación de calor

En el caso de las instalaciones de recuperación de calor no existe jurisprudencia propia. Sin embargo, se puede asimilar a otras instalaciones que sí que han sido ya resueltas por la jurisprudencia como las instalaciones de calefacción y aire acondicionado, con las que comparte cierta analogía:

STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, nº de rec. 4558/1998, de 16 de diciembre de 2003:

“Por el contrario [...] no puede reducirse la obra sometida a ICIO a la que integran las partidas de albañilería [...] sino que alcanza también a aquellas instalaciones, como las de electricidad, fontanería, saneamiento, calefacción, aire acondicionado centralizado, ascensores y cuantas normalmente discurren por conducciones empotradas, o con aparatos sujetos a las mismos o encastrados, y además sirven para proveer a la construcción de servicios esenciales para su habitabilidad o utilización”.

STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, nº de rec. 6112/199, de 5 de octubre de 2004:

“es evidente que, para la inclusión del importe de los aparatos elevadores o ascensores en la base imponible del ICIO, basta que, además de lo declarado con una clara precisión técnica jurídica en la sentencia aquí recurrida, lo esencial es que tales instalaciones, aparte de inseparables de la obra [...], figuren en el mismo proyecto de ejecución que sirvió de base para obtener la licencia de obras [...], pues no puede reducirse la obra sometida al ICIO a la que integran las partidas de albañilería [...] sino que alcanzan también a aquellas instalaciones, como las de electricidad, fontanería, saneamientos, calefacción, aire acondicionado centralizado, ascensores y cuantas normalmente discurren por conducciones empotradas, y sirven, además, para proveer a la construcción de servicios esenciales para su habitabilidad o utilización”.

Y, en general, el Tribunal Supremo, Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, nº de rec. 4504/1994, de 21 de junio de 1999, ha entendido que configuran la base imponible del ICIO:

“las partidas correspondientes a los equipos, maquinarias e instalaciones que se construyen, coloquen o efectúan como elementos técnicos inseparables de la propia obra e integrantes del mismo proyecto que sirvió para solicitar y obtener la correspondiente licencia”.

Es decir, para poder saber si los recuperadores de calor deben o no formar parte de la base imponible del ICIO se debe analizar si cumple los tres requisitos de integridad ya aplicados a los sistemas de aprovechamiento de energía solar:

- Ser un elemento necesario para la ejecución de la obra (requisito de integridad normativa)
- No configurar una unidad independiente (requisito de integridad física)
- Prestar un servicio esencial para la utilización o habitabilidad de la construcción (requisito de integridad funcional).

Aplicando estos requisitos a los recuperadores de calor se puede concluir que sí que son elementos que se integran en la construcción y, por tanto, deben formar parte de la base imponible del ICIO. En base a los siguientes argumentos:

(1) En cuanto al requisito de integridad normativa:

Los recuperadores de calor, a diferencia de los sistemas de aprovechamiento de energía solar, su instalación sí que es obligatoria según lo dispuesto en el artículo 12.5 del Real Decreto 1027/2007, de 20 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de Instalaciones Térmicas en Edificios (RITE). Siendo los recuperadores de calor un elemento necesario para la ejecución de la obra ya que si no se instalarán no se podría optar a la *licencia de apertura*²¹.

(2) En cuanto al requisito de integridad física:

La jurisprudencia ha entendido que un elemento se considerará incorporado a la obra cuando se configura como un elemento técnico inseparable de la propia obra independientemente que haya sido construido por terceros fuera de la obra e incorporado más tarde cuando por sí mismo carezcan de identidad propia (STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 14 de mayo de 2010).

Una instalación de recuperadores de calor, sin ninguna otra instalación, en una superficie, como es un supermercado, no tiene sentido alguno ya que no cumple ninguna actividad nada más que la de recuperar aire.

Sin embargo, sin el requisito normativo, un supermercado sí que puede funcionar sin la instalación de recuperadores de calor ya que podía desarrollar su actividad.

²¹ En realidad, no se trata de una licencia sino de una declaración responsable de comunicación de inicio de actividad que puede ir precedida de una licencia ambiental o comunicación ambiental.

Por tanto, la instalación de recuperadores de calor solo tiene entidad propia si está integrada con el resto de instalaciones del supermercado al igual que un conjunto de palabras, que por sí solas tienen significado, adquieren un significado distinto cuando se las dota de orden dentro de una oración.

(3) En cuanto al requisito de integridad funcional:

La exigencia normativa de contar con recuperadores de calor y no contemplar alternativa alguna a los mismos hace que la instalación de los mismos sea condición suficiente y necesaria para que el supermercado pueda realizar su actividad acorde a la normativa de eficiencia energética.

A la vista de lo anterior, parece que la pretensión de la Administración Tributaria de incorporar los recuperadores de calor a la base imponible del ICIO es jurídicamente sostenible.

8.4 Góndolas, cámaras frigoríficas, cajas, cocina, expositores, cestas de la compra...

La inclusión o no de elementos relacionados con la actividad pero que no se integran en la construcción, que siguiendo a MARÍN-BARNUEVO FADO (2001) denominaremos **bienes independientes separables de la obra**, como son en este caso las góndolas, las cámaras frigoríficas o las cajas, entre otros, han sido objeto de un rico debate jurisprudencial. Siendo fácil encontrar numerosas sentencias del del Tribunal Supremo tanto a favor como en contra de su inclusión atendiendo a las circunstancias de cada caso²².

En general, la jurisprudencia ha venido entendiendo que su inclusión o exclusión de la base imponible vendrá determinada por el hecho que sean elementos “[...] necesarios para el proceso productivo, inseparables y que form[en] parte esencial de las líneas de fabricación que se han instalado” (STSJ Castilla y León, sede de Burgos, Sala de lo Contencioso-Administrativo 2, 5036/2013, de 4 de noviembre de 2013 y, en ese mismo sentido, STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 15 de febrero de 2013²³) aunque puedan ser

²² Por ejemplo, MARÍN-BARNUEVO FADO(2001): op cit., pág. 172-176, nos da ejemplo del extenso debate jurisprudencial que ha existido sobre la exclusión del coste de los bienes independientes separables de la obra desde la aprobación del ICIO.

²³ STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 15 de febrero de 2013: “no por ello habrán de quedar excluidos del ámbito de la base imponible del ICIO porque la idea de que se trata de elementos que son necesarios para que la instalación pueda funcionar, unido a la circunstancia de que carecen de singularidad propia por permanecer indisolublemente unidos a aquélla mientras funcione, es el factor determinante de la inclusión de su importe en la base imponible de este impuesto”

desmontados o desmantelados e incorporados a otra construcción (STSJ Castilla y León, Sede de Valladolid, Sala de lo Contencioso nº3, 1481/2014 de 4 de abril de 2014)²⁴

Por tanto, en el caso de estos bienes los requisitos de integridad normativa e integridad física se ven superados por el requisito de integridad funcional. Solamente es necesario que el bien sea esencial para el desarrollo de la actividad para que deba ser incluido en la base del ICIO aunque no sea exigido por la normativa ni se integre en la misma.

Requisito que corresponde en exclusividad a la Administración probar al gozar de presunción *iuris tantum* los elementos excluidos por el obligado en la autoliquidación provisional, como es en este caso (STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, 3185/2017, de 20 de noviembre de 2018, reiterada en STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, 1923/2020, de 18 de junio de 2020).

Para el caso que nos concierne no bastaría que el Servicio de Inspección alegase que las góndolas, cámaras frigoríficas, cajas, cocinas, expositores o cestas de las compras sean elementos esenciales para el funcionamiento de los supermercados. Sino tendría que demostrar que dichos elementos son bienes esenciales para el funcionamiento del supermercado que está siendo objeto de inspección.

Por ejemplo, el sistema de cajas atendidas que se ha instalado en el supermercado puede ser fácilmente sustituible por un sistema de cajas de autocobro o más aún por un sistema de pago electrónico al salir de la tienda, como ya sucede en otros supermercados internacionales, y no por ello, se vería afectada la actividad del supermercado.

Otro ejemplo, de las partidas discutidas, son las góndolas y expositores de ofertas. Elementos que a priori podrían parecer esenciales al funcionamiento de un supermercado, pero que, sin embargo, se pueden encontrar ejemplos de supermercados que no cuentan con dichos elementos y puede seguir desarrollando su actividad (p.e.: exponiendo el producto directamente en cajas o en embalajes al por mayor).

Este mismo razonamiento se podría aplicar a las cestas, carritos y carros de supermercados. Elementos que hasta hace unos años parecían elementos esenciales para la realización de la actividad del supermercado por parte de los clientes pero que en la actualidad son cada vez mayores los supermercados que

²⁴ STSJ de Castilla y León, Sede de Valladolid , Sala de lo Contencioso nº3, 1481/2014, de 4 de abril de 2014: “Aunque los equipos o maquinaria fueran desmontados o desmantelados para quedar incorporados a otra construcción, no por ello habrán de quedar excluidos del ámbito de la base imponible del ICIO porque la idea de que se trata de elementos que son necesarios para que la instalación pueda funcionar, unido a la circunstancia de que carecen de singularidad propia por permanecer indisolublemente unidos a aquélla mientras funcione, es el factor determinante de la inclusión de su importe en la base imponible de este impuesto”

están prescindiendo de carritos a favor de otras opciones. Sin olvidar, que hasta la llegada de los carros y cestas era habitual realizar la compra con carritos o bolsas traídos por los propios clientes.

Asimismo, en el caso de los mostradores de charcutería, carnicería o pescadería y de productos pre-cocinados o cocinados (zona de cocina) no se pueden aceptar como elementos esenciales para la actividad del supermercado cuando la práctica habitual de los mismos es prescindir de estos elementos como demuestra la ausencia de mostradores de dispensación o de refrigeración de frutas y hortalizas donde los propios clientes cogen los productos que necesita, los empaquetan y los pesan sin tener que intervenir ningún personal o bien del supermercado más allá del peso y del dispensador de bolsas y guantes. Modelo que puede ser extendido y, que cada vez más lo es, al resto de secciones.

Por consiguiente, dado que el Servicio Municipal no ha demostrado la esencialidad de estos elementos y a la vista de lo expuesto es viable jurídicamente hablar que estos elementos no deberían formar parte del ICIO al ser bienes independientes separables de la obra que responden más a servicios extras que quiere ofrecer el supermercado que a elementos esenciales para su funcionamiento.

8.5 Gastos generales

Se entiende como gastos generales aquellos gastos que no pueden individualizarse, es decir, que no pueden ser asignados a una construcción, instalación u obra concreta, lo que supone que “su acreditación y cuantificación individualizadas sea un reto prácticamente <<imposible>> de alcanzar”²⁵.

La ausencia de un mecanismo legal para cuantificar los gastos generales en el ámbito del derecho privado ha llevado a que en la práctica se aplique para la cuantificación de los gastos generales lo dispuesto en el artículo 131.1 del **Real Decreto 1098/2001, de 12 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas (RGLCAAPP)**:

“1. Gastos generales de estructura que inciden sobre el contrato, cifrados en los siguientes porcentajes aplicados sobre el presupuesto de ejecución material:

a) Del 13 al 17 por 100, a fijar por cada Departamento ministerial, a la vista de las circunstancias concurrentes, en concepto de gastos generales de la empresa, gastos financieros, cargas fiscales, Impuesto sobre el Valor

²⁵ OLMOS CASTRO, N. y FERNÁNDEZ GABRIEL, M.A. (2021): cambio en la tendencia jurisprudencial en la exigencia de acreditación de los gastos generales como concepto reclamable en los litigios derivados de la ejecución de contratos de obra, Diario La Ley, nº 9975, Wolters Kluwers España.

Añadido excluido, tasas de la Administración legalmente establecidas, que inciden sobre el costo de las obras y demás derivados de las obligaciones del contrato. Se excluirán asimismo los impuestos que graven la renta de las personas físicas o jurídicas.

b) El 6 por 100 en concepto de beneficio industrial del contratista”.

Habiendo sido este criterio avalado para el cálculo del ICIO por la Junta Consultiva de Contratación Pública del Estado en su Expediente 35/17.

Aplicando estos porcentajes a las cuantías presupuestarias presentadas por la constructora, nos daría como resultado que el gasto general imputable a la construcción del supermercado se encontraría entre 816.400,00€ y 1.067.600,00€.

TABLA DE CÁLCULO DE COSTE GENERAL DE LA OBRA

Coste total de la obra	13%	17%
6.280.000,00€	816.400,00€	1.067.600,00€

Elaboración propia

Ahora bien, este arco no debe ser tomado como un valor absoluto entre el que se debe encontrar el gasto. Sino los valores entre los cuales la Administración considera que son óptimos los gastos generales. El hecho que el gasto general de una construcción se haya situado entre el 13-17% no significa que el gasto general de la construcción deba ser ese. En todo caso, los gastos generales deben ajustarse al coste real y efectivo de cada supuesto. El mismo planteamiento se debe aplicar al beneficio industrial²⁶.

El principal problema en cuanto a los gastos generales es la ausencia de cualquier regulación y definición de sus componentes para las obras privadas. Será cada empresa atendiendo a las circunstancias de cada obra, construcción o instalación y atendiendo a sus propias circunstancias (número de trabajadores, infraestructura, elementos de logística, marca o creación de valor, por ejemplo) quien determine sus gastos generales.

En el caso que nos concierne la constructora ha considerado como gastos generales aquellos gastos que tiene por el hecho de realizar su actividad (salarios, cotizaciones a la Seguridad Social, Mutua, seguro del Convenio, Seguro de Responsabilidad Civil, gastos de administración, recursos humanos o infraestructura, entre otros). Gastos que ha cifrado en el proyecto en

²⁶ Por ejemplo, en el supuesto práctico planteado se observa que el beneficio industrial del contratista es, con diferencia, inferior al 6% del coste total de la obra debido a que los retrasos en la construcción y la inflación debido al COVID han disminuido su beneficio. No pudiendo descartar la idea que los beneficios industriales puedan llegar a ser incluso de signo negativo (pérdidas).

270.000,00€. Cuantía que fue aceptada por la Administración Municipal hasta el proceso de inspección y que, por tanto, gozan de presunción de legalidad.

Correspondiendo al Servicio de Inspección demostrar que dichos gastos se han producido por la construcción del supermercado. Hecho que no parece que jurídicamente pueda ser sostenido en la cuantía que la constructora ha cifrado sus gastos generales.

9. ESTRATEGIA LEGAL ANTE LA PROPUESTA DE REGULACIÓN

A la vista de todo lo expuesto, HERMANOS GARCÍA S.A, ante el requerimiento del Servicio de Inspección, puede adoptar múltiples estrategias legales que supondrán un coste tanto económico (ver ANEXO V) como de tiempo distinto en cada supuesto.

A. Mostrar conformidad con la propuesta

En este supuesto HERMANOS GARCÍA S.A. se muestra conforme con la propuesta de liquidación del Servicio de Inspección del Ayuntamiento de Valladolid y procede al abono de la diferencia entre el ICIO que ha declarado (4.000.000,00€) y el que debería haber declarado tras la inspección (4.975.000,00€). Procediendo a abonar 39.000,00€ en concepto de ICIO más los intereses de demora.

En esta opción, si el pago lo hiciese en el período voluntario se podría acoger, ante una posible sanción por incumplimiento del artículo 191.2 LGT, a las reducciones contempladas en los artículos 187.1, 188.1.b y 188.3 LGT.

El tiempo de resolución sería el menor posible ya que no se acudiría a la vía judicial y se finalizará en la vía administrativa sin necesidad de interponer recurso alguno.

B. Mostrar disconformidad total con la propuesta

En esta opción HERMANOS GARCÍA S.A considera que ha procedido correctamente a la liquidación del ICIO por lo que no debe abonar ninguna cuantía en concepto de diferencia ni cabe interponer sanción alguna a su empresa por incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 191.2 LGT.

Sin embargo, a la vista de la doctrina del Tribunal Supremo, no parece que esta opción sea muy viable ya que existen serias dudas sobre el recorrido jurisdiccional que tendría la exclusión de la base imponible del ICIO las partidas correspondientes a la instalaciones, tanto de los sistemas de aprovechamiento de energía solar como, especialmente, de la instalación del recuperación de

calor, así como de todos los bienes independientes (góndolas, cámaras frigoríficas, cajas, cocina, expositores y bienes de naturaleza análoga).

Sólo parece viable que jurídicamente prosperen los gastos generales.

Con esta opción existe un riesgo más que moderado que al final fuese condenada al pago de al menos una parte del ICIO que la Inspección le reclama junto con los intereses de demora.

Por ello, es más que posible, que para que esta opción tenga éxito se deba acudir al Tribunal Supremo por lo que se dilataría en el tiempo y habría que agotar tanto la vía administrativa como la contencioso-administrativa.

Asimismo, en caso que se iniciara un procedimiento sancionador, con resultado negativo para la mercantil, se perderían las reducciones contempladas en los artículos 187.1, 188.1.b y 188.3 LGT.

Siendo está la opción más desaconsejada a nivel jurídico pese a ser la opción preferida por HERMANOS GARCÍA S.A.

C. Mostrar disconformidad parcial con la propuesta

En este supuesto la empresa HERMANOS GARCÍA S.A. muestra su disconformidad parcial con la propuesta del Servicio de Inspección. La empresa manifiesta su conformidad con la inclusión de la partida correspondiente a la instalación del recuperador de calor en la base del ICIO (50.000,00€). Ingresando a las arcas municipales el importe correspondiente al ICIO (2.000,00€) más los intereses de demora. Cuantía que en el caso que el procedimiento sancionador siguiese adelante permitiría a la empresa acogerse a las reducciones previstas en los artículos 187.1, 188.1.b y 188.3 LGT.

En cuanto a la instalación de las placas fotovoltaicas, según el riesgo que quiera asumir la empresa, se abren varias opciones:

- Mostrar conformidad con la inclusión del coste de las instalaciones de las placas en la base del ICIO
- Mostrar disconformidad con la inclusión del coste de dichas placas. Opción que jurídicamente es viable a la vista del cambio normativo en la otorgación de sus licencias a favor de las CC.AA y en el cambio de su tratamiento en el PGU de Valladolid. Aunque dada la jurisprudencia existente del Tribunal Supremo a favor de su inclusión es más que plausible que se deba llegar a él para que se dictamine su exclusión. Hecho que supone tiempo y dinero.

En cuanto a los bienes independientes (góndolas, expositores, cajas ...), se abren dos opciones según el riesgo que quieran asumir:

- Mostrar disconformidad total con la inclusión de dichas partidas. Opción que no parece jurídicamente muy viable. Habría que ver qué responde la Administración dentro de la vía administrativa.
- Mostrar conformidad con la inclusión de determinadas partidas (cámaras frigoríficas, góndolas y cocinas) y disconformidad con la inclusión del coste de las cajas, cestas o expositores.

En cuanto a los gastos generales parece que su exclusión es viable jurídicamente y que no plantean problema alguno.

La recomendación de este despacho, a la vista de los importes, es mostrarse conforme con la inclusión de las placas fotovoltaicas y con parte de los bienes independientes. Conformidad que permitiría acogerse en caso de sanción a las reducciones previstas en la LGT ya mencionadas.

Asimismo, evitaría que el proceso - judicial, más que probable- se dilatase en el tiempo, teniendo que llegar hasta el Tribunal Supremo, en el caso de las placas solares con el gasto en tiempo y en dinero que supone. Asumiendo el riesgo que fuesen condenados y teniendo que abonar los intereses de demora correspondientes y perdiendo las reducciones en el caso que el procedimiento sancionador siguiese adelante. El mismo razonamiento se aplicaría a la aceptación de la inclusión de parte de los bienes independientes en la cuantía del ICIO.

En esta opción incluso existiría la posibilidad de no tener que acudir a la vía judicial pudiendo obtener algún pronunciamiento a favor de la empresa en instancias administrativas superiores. Evitando que se dilatase en el tiempo si no se decide mantener la postura que las placas solares deben ser excluidas del coste de la obra para el cálculo del ICIO.

Esta opción, a la vista de la jurisprudencia existente, es la más viable a nivel jurídico y, por tanto, la que este despacho recomendaría adoptar HERMANOS GARCÍA S.A., en base a las siguientes:

9. CONCLUSIONES

- (1) La mercantil ha realizado la liquidación de todas las tasas e impuestos devengados por la construcción del supermercado en tiempo y forma. No debería haber ningún problema ante hipotéticas inspecciones futuras en este aspecto. No es necesario realizar ninguna liquidación a mayores de las ya realizadas.
- (2) El procedimiento de inspección ha sido realizado cumpliendo los requisitos formales y materiales. No se aprecian causas de nulidad o anulabilidad que pudiesen ser alegadas.

La inspección ha sido realizada por el órgano competente, el SERVICIO DE INSPECCIÓN del AYUNTAMIENTO DE VALLADOLID, dentro de los plazos legalmente establecidos, habiendo debidamente documentado las actuaciones realizadas y notificadas a la constructora para que pudiese realizar las alegaciones y trámites que considerase oportunos.

- (3) Es recomendable que el acta de regulación sea tramitada en disconformidad parcial al existir dudas más que razonables sobre la inclusión de algunos bienes independientes y de algunos gastos generales en la base imponible del ICIO.

No se recomienda, dada las cuantías, mostrarse disconforme con la inclusión de las instalaciones en la base imponible del ICIO al existir un alto riesgo de no obtener un pronunciamiento satisfactorio en la vía administrativa ni en la judicial. Aunque bien es cierto que el cambio normativo en cuanto a las instalaciones fotovoltaicas ha abierto una pequeña posibilidad de obtener un pronunciamiento favorable a su no tributación.

- (4) El hecho que HERMANOS GARCÍA S.A. se muestre parcialmente conforme con la propuesta permite que la empresa, en el caso que prosperase el procedimiento sancionador, pudiese acogerse, en la cuantía conforme, a las reducciones previstas los artículos 187.1, 188.1.b y 188.3 LGT.

- (5) En caso que HERMANOS GARCÍA S.A quisiese mostrar su disconformidad sobre la inclusión de determinados bienes independientes y de algunos gastos generales deberán formular reclamación, en el plazo de un mes, ante el CONSEJO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO de VALLADOLID, para agotar la vía administrativa.

Es probable que se necesite acudir a la vía judicial para obtener un pronunciamiento favorable, con los costes, temporales y económicos, y riesgos que supone.

Estas conclusiones son emitidas por este despacho y se someten a mejor consideración, y se formulan salvo mejor criterio fundado en Derecho.

10. BIBLIOGRAFÍA

LIBROS:

MARÍN-BARNUEVO FABO, D (2001): El ICIO. Teoría y práctica en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, Instituto Pascual Madoz del Territorio, Urbanismo y Medio Ambiente, Editorial COLEX, 2001, Madrid.

ARTÍCULOS DE REVISTA:

FERNANDEZ JUNQUERAS, M. (1991): <<El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras>>, en AA.VV, La reforma de las Haciendas Locales, Ed. Lex NOVA, 1991, Valladolid.

OLMOS CASTRO, N. y FERNÁNDEZ GABRIEL, M.A. (2021): cambio en la tendencia jurisprudencial en la exigencia de acreditación de los gastos generales como concepto reclamable en los litigios derivados de la ejecución de contratos de obra, Diario La Ley, nº 9975, Wolters Kluwers España, 2021.

CITAS DE INTERNET:

Ayuntamiento de Valladolid (2023): Sede electrónica: trámites y servicios: licencia urbanística para obras mayores. Disponible en: <https://www.valladolid.gob.es/es/tramites-servicios/listado-busqueda-tramites/licencia-urbanistica-obras-mayores> [Consultado: 10 de diciembre de 2023]

Ayuntamiento de Valladolid (2023): Sede electrónica: trámites y servicios: permiso de ocupación de la vía pública. Disponible en: <https://www.valladolid.gob.es/es/tramites-servicios/tramites-tema/impuestos-tasas/permiso-ocupacion-via-publica-obras-canalizaciones-acopio-m> [Consultado: 10 de diciembre de 2023]

Ayuntamiento de Valladolid (2023): Sede electrónica: trámites y servicios: declaración responsable de primera ocupación. Disponible en: <https://www.valladolid.gob.es/es/tramites-servicios/listado-busqueda-tramites/declaracion-responsable-primera-ocupacion> [Consultado: 10 de diciembre de 2023]

JURISPRUDENCIA:

Del Tribunal Supremo:

STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, 1613/2022, de 11 de abril

STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, 261/2021, de 25 de febrero.

STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, 1923/2020, de 18 de junio de 2020

STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, 4303/2018, de 13 de diciembre 2018

STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, 3185/2017, de 20 de noviembre de 2018,

STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 15 de febrero de 2013

STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 23 de noviembre de 2011

STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 14 de mayo de 2010

STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, nº de rec. 6112/199, de 5 de octubre de 2004

STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, nº de rec. 4558/1998, de 16 de diciembre de 2003

STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, 8746/1994, de 28 de julio de 1999

STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, nº de recurso 2115/1994, de 3 de julio de 1999

STS, la Sala de lo Contencioso-Administrativo, nº de rec. 4504/1994, de 21 de junio de 1999

De Tribunales Superiores de Justicia:

STSJ Castilla y León, Sede de Valladolid, Sala de lo Contencioso nº3, 1481/2014 de 4 de abril de 2014

STSJ Castilla y León, sede de Burgos, Sala de lo Contencioso-Administrativo 2, 5036/2013, de 4 de noviembre de 2013

STSJ de Galicia, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 4ª, nº rec. 15010/2009, de 6 de mayo de 2009

Otras:

Dirección General de Tributos (2022): Consulta Vinculante V0173-22, de 3 de febrero

TEXTOS NORMATIVOS:

Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales

Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social

Ley 5/1999, de 8 de abril, de Urbanismo de Castilla y León (LUCyL)

Real Decreto 1098/2001, de 12 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas (RGLCAAPP):

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT)

Decreto 22/2004, de 29 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de Urbanismo de Castilla y León (RUCyL)

Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL)

Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre por el que se aprueba el Reglamento general de régimen sancionador tributario (RGRST).

Real Decreto 314/2006, de 17 de marzo, por el que se aprueba el Código Técnico de la Edificación (CTE)

Real Decreto 1027/2007, de 20 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de Instalaciones Térmicas en Edificios (RITE)

Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (RGGIAT)

Ley 12/2012, de medidas urgentes de liberación de comercios y determinados servicios

Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPACAP).


Ordenanza general de gestión, liquidación, recaudación e inspección

Ordenanza fiscal reguladora del Impuesto de Construcciones, Instalaciones y Obras

Ordenanza fiscal reguladora de las tasas por prestación de servicios urbanísticos

Ordenanza reguladora de las tasas por utilización privativa y aprovechamientos especiales del dominio público municipal.

ANEXO I . MODELO SOLICITUD LICENCIA DE OBRAS MAYORES

LICENCIA DE OBRAS MAYORES	Ayuntamiento de Valladolid <small>S.T.3.4.F.1</small> 
----------------------------------	---

EXCMO. SR. ALCALDE PRESIDENTE DEL AYUNTAMIENTO DE VALLADOLID

DNI: <input style="width: 100%;" type="text"/>	
Nombre: <input style="width: 25%;" type="text"/>	1er Apellido: <input style="width: 25%;" type="text"/> 2º Apellido: <input style="width: 25%;" type="text"/>
ACTÚA EN CALIDAD DE:	
<input type="checkbox"/> Interesado <input type="checkbox"/> Representante <input type="checkbox"/> Habilitado	
MEDIO O LUGAR A EFECTOS DE NOTIFICACIONES:	
Vía: <input style="width: 40%;" type="text"/>	Número: <input style="width: 10%;" type="text"/> Escal/Letra: <input style="width: 10%;" type="text"/> Planta: <input style="width: 10%;" type="text"/> Puerta: <input style="width: 10%;" type="text"/>
Municipio: <input style="width: 25%;" type="text"/>	C. Postal: <input style="width: 15%;" type="text"/> Provincia: <input style="width: 15%;" type="text"/> <input type="checkbox"/> TUA <input style="width: 15%;" type="text"/>
<input type="checkbox"/> FAX: <input style="width: 20%;" type="text"/>	<input type="checkbox"/> Correo Electrónico: <input style="width: 20%;" type="text"/> <input type="checkbox"/> Tfno. móvil: <input style="width: 20%;" type="text"/>
EN REPRESENTACIÓN DE:	
DNI/NIF: <input style="width: 25%;" type="text"/>	Empresa/Nombre y Apellidos: <input style="width: 75%;" type="text"/>

EMPLAZAMIENTO Y DATOS DE LAS OBRAS:	
Vía: <input style="width: 40%;" type="text"/>	Número: <input style="width: 10%;" type="text"/> Escal/Letra: <input style="width: 10%;" type="text"/> Planta: <input style="width: 10%;" type="text"/> Puerta: <input style="width: 10%;" type="text"/>
Con destino a: <input style="width: 100%;" type="text"/>	
<input type="checkbox"/> SI REQUIERE ACTIVIDAD, INDICAR, SI SE HA SOLICITADO:	
<input type="checkbox"/> Comunicación ambiental <input type="checkbox"/> Licencia ambiental <input type="checkbox"/> Cambio de Titularidad	
<input type="checkbox"/> FUERA DEL CASCO HISTÓRICO	<input type="checkbox"/> EN CASCO HISTÓRICO
Ref. Catastral: <input style="width: 100%;" type="text"/>	

DOCUMENTOS QUE ACOMPAÑA:
<input type="checkbox"/> Cuestionario Estadístico de Edificación y Vivienda <input type="checkbox"/> Un ejemplar del proyecto técnico, firmado o visado, según proceda. <input type="checkbox"/> Presupuesto de ejecución material las obras.

SOLICITA:
<input type="checkbox"/> LA CONCESIÓN DE LA OPORTUNA LICENCIA MUNICIPAL <input type="checkbox"/> AUTORIZACIÓN EXPRESA PARA ACCESO DE CAMIONES A LA OBRA DE +12 TM

Lugar, fecha y firma del solicitante o representante

ANEXO II. MODELO DECLARACIÓN RESPONSABLE DEL TÉCNICO COMPETENTE

DECLARACIÓN RESPONSABLE DEL TÉCNICO COMPETENTE		AYUNTAMIENTO DE VALLADOLID	
EXCMO. SR. ALCALDE PRESIDENTE DEL AYUNTAMIENTO DE VALLADOLID			
A. DATOS DEL REDACTOR			
NIF: <input style="width: 100%;" type="text"/>			
Nombre: <input style="width: 100%;" type="text"/>	1er Apellido: <input style="width: 100%;" type="text"/>	2º Apellido: <input style="width: 100%;" type="text"/>	
DOMICILIO::			
Via: <input style="width: 100%;" type="text"/>		Número: <input style="width: 100%;" type="text"/>	Escala/Letra: <input style="width: 100%;" type="text"/>
Municipio: <input style="width: 100%;" type="text"/>		C. Postal: <input style="width: 100%;" type="text"/>	Provincia: <input style="width: 100%;" type="text"/>
<input type="checkbox"/> FAX: <input style="width: 100%;" type="text"/>		<input type="checkbox"/> Correo Electrónico: <input style="width: 100%;" type="text"/>	
<input type="checkbox"/> Tfn: <input style="width: 100%;" type="text"/>		<input type="checkbox"/> Tfn. móvil: <input style="width: 100%;" type="text"/>	
TITULACIÓN: <input style="width: 100%;" type="text"/>		ESPECIALIDAD: <input style="width: 100%;" type="text"/>	
COLEGIO PROFESIONAL (SI PROCEDE): <input style="width: 100%;" type="text"/>		Nº COLEGIADO (SI PROCEDE): <input style="width: 100%;" type="text"/>	
B. DECLARACIÓN RESPONSABLE DEL DOCUMENTO TÉCNICO			
DECLARO BAJO MI RESPONSABILIDAD QUE:			
<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Poseo la titulación indicada en el apartado A. <input type="checkbox"/> De acuerdo con las atribuciones profesionales de esta titulación, tengo competencia para la redacción del documento que acompaña a esta declaración: <i>(Indicar, con el detalle adecuado, el tipo de documento que se ha firmado –proyecto técnico, certificación técnica, etcétera y características de la obra, establecimiento o instalación, objeto de la presente declaración):</i> <input style="width: 100%;" type="text"/> <input style="width: 100%;" type="text"/> <input style="width: 100%;" type="text"/> <input type="checkbox"/> Cumpló con los requisitos legales establecidos para el ejercicio de la profesión. <input type="checkbox"/> No estoy inhabilitado, ni administrativamente ni judicialmente, para la redacción y firma del documento indicado. <input type="checkbox"/> Cuento con seguro de responsabilidad civil, con indicación de la cobertura geográfica y la cuantía económica adecuada al objeto de esta declaración: si <input type="checkbox"/> no <input type="checkbox"/> (márquese lo que proceda). 			
Y, PARA QUE CONSTE Y SURTA LOS EFECTOS OPORTUNOS, SE EXPIDE Y FIRMA LA PRESENTE DECLARACIÓN RESPONSABLE DE LA VERACIDAD DE LOS DATOS E INFORMACIÓN			

Lugar, fecha y firma del redactor del proyecto

ANEXO III. MODELO SOLICITUD LICENCIA OCUPACIÓN DE VÍA PÚBLICA

OCUPACIÓN DE VÍA PÚBLICA	Ayuntamiento de Valladolid
---------------------------------	-----------------------------------

EXCMO. SR. ALCALDE PRESIDENTE DEL AYUNTAMIENTO DE VALLADOLID					
DNI: []		[]			
Nombre: []	1er Apellido: []	2º Apellido: []		[]	
MEDIO O LUGAR A EFECTOS DE NOTIFICACIONES:					
Vía: []	Número: []	Escal/Letra: []	Planta: []	Puerta: []	
Municipio: []	Provincia: []	C. Postal: []	<input type="checkbox"/> Tfno: []		
<input type="checkbox"/> FAX: []	<input type="checkbox"/> Correo Electrónico: []		<input type="checkbox"/> Otro Medio: []		
EN SU PROPIO NOMBRE O EN REPRESENTACIÓN DE:					
DNI/NIF: []		Empresa/Nombre y Apellidos: []			

EXPONE: Que con motivo de la realización de []

[]

SOLICITA autorización para ocupar la/s vía/s pública/s [] durante el/los día/s [] , en horario de [] ,

DESCRIPCIÓN de los elementos con los que se va a ocupar la vía pública y extensión (m² o lineales): []

[]

[]

CROQUIS ACOTADO*	LA OCUPACIÓN AFECTA A:
	<input type="checkbox"/> ACERA <input type="checkbox"/> ZONA DE ESTACIONAMIENTO <input type="checkbox"/> CALZADA / Carril de circulación <input type="checkbox"/> PEATONAL <input type="checkbox"/> CORTE TOTAL DE TRÁFICO
	DOCUMENTOS EXIGIBLES PARA LA TRAMITACIÓN DE LA SOLICITUD
	<input type="checkbox"/> JUSTIFICANTE DEL PAGO DE LA TASA <input type="checkbox"/> LICENCIA DE OBRA <input type="checkbox"/> DECLARACIÓN RESPONSABLE DE OBRAS Y USOS <input type="checkbox"/> [] <input type="checkbox"/> []

Lugar, fecha y firma del solicitante o representante

[]

* CROQUIS ACOTADO: Indicar dimensiones de la zona afectada: acera, calzada, zona de estacionamiento, etc.
(Rellenar en este espacio o en documento aparte)

ANEXO IV. MODELO DE DECLARACIÓN RESPONSABLE

PRIMERA OCUPACIÓN

<p style="text-align: center;">DECLARACIÓN RESPONSABLE DE PRIMERA OCUPACIÓN</p> <p style="text-align: center;">DE CONSTRUCCIONES E INSTALACIONES</p> <p style="text-align: center;"><small>Ley 5/1999, de Urbanismo de Castilla y León (Decreto-Ley 4/2020 de 18 de junio)</small></p>	<p style="font-size: 1.2em;">Ayuntamiento de Valladolid</p> 
--	--

EXCMO. SR. ALCALDE PRESIDENTE DEL AYUNTAMIENTO DE VALLADOLID

DNI : <input style="width: 80%;" type="text"/>	Nombre: <input style="width: 80%;" type="text"/>	1 ^{er} Apellido: <input style="width: 80%;" type="text"/>	2 ^o Apellido: <input style="width: 80%;" type="text"/>
Actúa en calidad de:	<input type="checkbox"/> interesado	<input type="checkbox"/> representante	<input type="checkbox"/> habilitado
Medio o lugar a efectos de notificaciones:			
Vía: <input style="width: 80%;" type="text"/>	Número: <input style="width: 80%;" type="text"/>	Escalera: <input style="width: 80%;" type="text"/>	Planta: <input style="width: 80%;" type="text"/>
Municipio: <input style="width: 80%;" type="text"/>	Código postal: <input style="width: 80%;" type="text"/>	Provincia: <input style="width: 80%;" type="text"/>	
Teléfono: <input style="width: 80%;" type="text"/>	Teléfono móvil: <input style="width: 80%;" type="text"/>	Correo electrónico: <input style="width: 80%;" type="text"/>	
En representación de:			
DNI / NIF: <input style="width: 80%;" type="text"/>	Empresa / nombre y apellidos: <input style="width: 80%;" type="text"/>		
Documentación que presenta para la acreditación de la representación: <input style="width: 80%;" type="text"/>			

Emplazamiento de los actos de las obras:

Vía: <input style="width: 80%;" type="text"/>	Número: <input style="width: 80%;" type="text"/>	Escalera: <input style="width: 80%;" type="text"/>	Planta: <input style="width: 80%;" type="text"/>	Puerta: <input style="width: 80%;" type="text"/>
Referencia catastral del inmueble objeto de las obras: <input style="width: 80%;" type="text"/>				

Datos complementarios:

La licencia de obras a la que se refiere esta Declaración fue tramitada con número de expediente: <input style="width: 80%;" type="text"/>
La licencia de obras fue concedida con fecha: <input style="width: 80%;" type="text"/>

Documentos que acompaña:

1. **Justificante del abono de la tasa de primera ocupación.**
2. **Documentación técnica digital de la finalización de las obras.**
 - Certificado final de obra y valoración final de la misma suscrito por los miembros de la dirección facultativa y visado, cuando sea preceptivo de conformidad con el RD 1000/2010, de 5 de agosto, sobre visado colegial obligatorio.
 - Documentación gráfica fin de obra (si existen desviaciones de lo ejecutado respecto al proyecto).
 - Comprobaciones acústicas, conforme al artículo 29 de la Ley 5/2009 del Ruido, en su caso.
 - Cualesquiera otras autorizaciones previas exigidas por la legislación sectorial de la Comunidad Autónoma de Castilla y León o por la normativa estatal. (Ocupación de dominio público, Carreteras, Confederación Hidrográfica, Patrimonio, etc...)
3. **Certificación de la correcta gestión de los residuos generados por las obras conforme al Real Decreto 105/2008.**
4. **Documentación complementaria o modificación de la declaración presentada con fecha:**

Declaro:

Declaro bajo mi exclusiva responsabilidad que los actos a que se refiere la presente declaración cumplen las condiciones prescritas en la licencia y normativa aplicable, que poseo la documentación técnica exigible que así lo acredita, y me comprometo a mantener su cumplimiento durante el tiempo que dure el ejercicio de los actos que se refiere.

Aclaración importante:

Para la comprobación del vado ejecutado y la expedición de la placa de vado, así como para la devolución de la fianza establecida por posibles daños en la urbanización, deberá efectuar las correspondientes solicitudes, al tratarse de actos que requieren resolución expresa y que no quedan amparados por la presente declaración.

En ningún caso podrá entenderse legitimada con la presente declaración la ejecución de actos contrarios o disconformes con la normativa urbanística.

Cumpliendo lo establecido en la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales, se informa al interesado de la existencia en el ayuntamiento de un fichero automatizado al que se han incorporado sus datos.

Lugar, fecha y firma del declarante o representante

**ANEXO V. TABLA RESUMEN DE
COSTE QUE SUPONE PARA
HERMANOS GARCÍA S.A LAS
DIFERENTES OPCIONES**

Opción		ICIO	Intereses	Sanción	Honorarios proc. advto.	Honorarios proc. cont-advto.
Conformidad						
	Con proc. sanción	39.000	Sí	Sí	850,00	No
	Sin proc. sanción	39.000	Sí	No	350,00	No
Disconformidad total						
	Estimación	-	No	No	7.500,00	No
	Desestimación	0-39.000	Sí	Sí	2.500,00	Según la actividad procesal
				No	2.000,00	
Disconformidad parcial						
	Estimación	25.000	Sí	Sí	3.500,00	Según la actividad procesal
				No	3.000,00	No
	Desestimación	39.000	Sí	Sí	2.000,00	Según la actividad procesal
				No	1.500,00	