



---

**Universidad de Valladolid**

**Facultad de Derecho**

**Máster en Abogacía y Procura**

**Título del Trabajo Fin de Máster: El  
Impuesto de Construcciones,  
Instalaciones y Obras en la ciudad  
de Valladolid**

Presentado por:

***Iván Díaz Valcuende***

Tutelado por:

***Antonio Arenales Rasines***

*Valladolid, a 3 de marzo de 2025*

# ÍNDICE

<b>Resumen.....</b>	<b>3</b>
<b>1. Supuesto de hecho.....</b>	<b>4</b>
<b>2. Características generales del del tributo .....</b>	<b>5</b>
2.1. <i>Definición.</i>	
2.2. <i>Hecho imponible.</i>	
2.3. <i>Tratamientos favorables.</i>	
2.4. <i>Sujeto Pasivo.</i>	
<b>3. Base imponible.....</b>	<b>17</b>
<b>4. Sanciones .....</b>	<b>25</b>
<b>5. Compatibilidad del ICIO con otros tributos.....</b>	<b>28</b>
2.1. <i>Impuesto sobre el Valor Añadido.</i>	
2.2. <i>Tasa de licencia de obras.</i>	
2.3. <i>Impuesto sobre Bienes Inmuebles.</i>	
<b>6. Conclusiones.....</b>	<b>32</b>
<b>7. Referencias bibliográficas.....</b>	<b>34</b>
<b>8. Jurisprudencia.....</b>	<b>36</b>

## **1. RESUMEN.**

En el presente estudio se pretende hacer un análisis sobre “El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras en la ciudad de Valladolid”. Intentando desgranar los requisitos exigidos por la normativa municipal a un empresario que desea abrir un nuevo negocio desde cero, con las obras, y nuevas construcciones e instalaciones que ello supone.

Una vez expuesto el supuesto de hecho de este dictamen, se procederá a describir detenidamente cuál es la normativa aplicable al hecho concreto. Así como los requisitos para su ejecución y cualesquiera otras características o exigencias vinculadas a este impuesto indirecto.

A continuación, se explicará el procedimiento que deberá seguir el cliente que acude al despacho en busca de asesoramiento. Exponiendo cuál es el hecho que desencadena el nacimiento de la obligación tributaria, las características del mismo y la cuantía que deberá abonar en concepto de Impuesto de Construcciones, Instalaciones y Obras, según el valor de las obras que se vayan a realizar. Basando nuestro razonamiento en todo momento en la normativa existente y, sobre todo, en las directrices e informes emitidos por la Dirección General de Tributos y otros organismos competentes, y, por supuesto, en la jurisprudencia de los tribunales.

Así pues, el objetivo fundamental de este Dictamen es ofrecerle al cliente un asesoramiento personalizado en lo referente a las dudas que le pudieran surgir sobre el Impuesto de Construcciones, Instalaciones y Obras aplicable a la ciudad de Valladolid para la construcción de un local totalmente habilitado; incluyendo, por tanto, todas las obras de mejora o acondicionamiento que ello requiere, en el que poder desarrollar su actividad empresarial de nueva iniciación.

## 2. SUPUESTO DE HECHO

Tomaremos como base para proceder al análisis de la situación del Impuesto de Construcciones, Instalaciones y Obras en la ciudad de Valladolid (ICIO de ahora en adelante) a un sujeto pasivo representado en una persona física: Diego Martínez de Cos, un hombre de 41 años, con residencia en Valladolid y que lleva trabajando en el mundo del automovilismo en general, y de mecánico en un taller de reparación de automóviles en particular, los últimos 25 años.

Diego, con todo el conocimiento que ha ido adquiriendo con los años ha decidido emprender y abrir su propio taller de reparación en la Calle Níquel, N°8 de Valladolid, otorgando la dirección de la construcción a la constructora “Pozoblanco, S.A.”. Es por ello por lo que acude a nuestro despacho en busca de asesoramiento jurídico sobre el ICIO, ya que es el impuesto del que menos conocimiento tiene y que más dudas le suscita al haber encontrado muy poca información sobre el mismo.

Por lo tanto, nuestro dictamen se centrará en las características de este impuesto municipal, explicándole razonadamente al Sr. Martínez las pautas a seguir, las tasas que se verá obligado a abonar, así como su cuantía y devengo. Teniendo siempre presente que dicho taller se pretende edificar desde cero en una finca vacía sin edificación alguna, con todo lo que ello conlleva: la construcción del propio edificio, la instalación del cableado eléctrico y los diferentes circuitos, de las tuberías del agua, radiadores, aire acondicionado... Así como las obras que se requieren para asfaltar el aparcamiento y la entrada de coches al taller, la construcción del cerramiento de la finca o el acondicionamiento del terreno para el paso de vehículos y maquinaria pesada.

Por otro lado, también se le asesorará sobre las relaciones entre la Administración y él mismo a través de las comprobaciones administrativas durante y al final de las correspondientes obras, y sobre las posibles sanciones tributarias que podrían derivarse de una mala aplicación del Impuesto con vistas a prevenirle de las mismas.

También nos solicitó información sobre la liquidación del Impuesto y su gestión en general, para lo cual nos centraremos en el ámbito municipal de Valladolid, sin perjuicio de poder extrapolar a nuestro caso en concreto otras circunstancias con características similares que se hubieran podido dar en otras localidades, recogidas por la jurisprudencia de los tribunales proveniente de distintas instancias.

### 3. CARACTERÍSTICAS GENERALES DEL TRIBUTO.

#### 3.1- Definición.

Antes de entrar a explicar pormenorizadamente las características de este impuesto, es necesario hacer primero una aproximación etimológica, a través de la cual podamos entender el significado literal del término “impuesto”, así como de cada una de las palabras que integran el ICIO para poder comprender en su conjunto e individualmente el ámbito de aplicación de dicho impuesto.

Para a continuación realizar una aproximación histórica, con la mira puesta en hacer un resumen de la historia de este impuesto, el momento de su implantación y los sucesivos cambios que se han dado en este impuesto hasta ahora para poder comprender su razón de ser, así como su vinculación con la sociedad actual en comparación con momentos anteriores, de tal forma que nos ayude a entender mejor su significado y aplicación de una forma global y sistemática.

#### - Aproximación etimológica.

El ICIO, dentro del concepto de “impuesto”, lo debemos clasificar de la siguiente forma:

- **Indirecto:** Grava una manifestación indirecta de la economía del sujeto pasivo. Es decir, lo que se grava es el hecho de realizar esa construcción, instalación u obra; con independencia de la capacidad económica que se tenga.
- **Objetivo:** Grava una manifestación de riqueza sin tener en cuenta las circunstancias personales del sujeto.
- **Instantáneo:** El devengo se produce en el momento en que se realiza esa construcción, instalación u obra; ni antes ni después. Es decir, el devengo se produce de manera instantánea en un momento determinado.
- **Real:** Grava la manifestación de riqueza que se da por el hecho de realizar ese hecho, y no por las características de la persona en cuestión que lo va a realizar.
- **Potestativo:** La decisión de exigir este impuesto corresponde a los ayuntamientos. Aunque hoy en día la gran mayoría de ayuntamientos con más de 10.000 habitantes lo tienen implantado, por lo que su distinción con los impuestos obligatorios ha pasado

inadvertida<sup>1</sup>. Pero su inclusión en este criterio con el objetivo de fortalecer la economía de las Haciendas Locales ha desembocado en discrepancias doctrinales, pues *“la decisión sobre la exacción del impuesto queda al arbitrio de la decisión de los ayuntamientos, pese a que los elementos esenciales del tributo deben quedar regulados por ley”*.<sup>2</sup>

- **Municipal:** Su titularidad la tienen los ayuntamientos. Forma parte de los recursos de las haciendas locales según los artículos 2 y 59 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL en adelante).
- **Variable:** Hay algunos autores que a los tributos les añaden una posible característica más además de las anteriores, y es la variabilidad de la cuantía. De acuerdo con ello, podemos afirmar que en este caso nos encontramos con un tributo de índole variable, pues la obligación tributaria principal es desde un principio indeterminada, ya que una vez que se realiza el hecho imponible, y, por ende, nace la obligación tributaria, la ley no fija inmediatamente la cuantía de la prestación tributaria principal, sino que se limita a regular los criterios que deberá usarse para llegar a determinar la cuantía concreta que ha de pagar el obligado tributario<sup>3</sup>.

En cuanto al significado de los términos que engloban los supuestos de hecho por los que se debe tributar este impuesto, la Ordenanza fiscal reguladora del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras del Ayuntamiento de Valladolid con fecha 1 de enero de 2025 establece en su artículo segundo, apartado primero que *“Constituye el hecho imponible del Impuesto 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”*.

### - Aproximación histórica.

El ICIO como lo conocemos hoy en día se introdujo en nuestro sistema tributario local por primera vez en 1988, más concretamente, a través de un breve desarrollo normativo en los artículos 100 a 103 del TRLRHL.

---

<sup>1</sup> GARCÍA GONZÁLEZ, Joaquín. (2017). *Análisis del Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras*. Trabajo de Fin de Grado. Universidad de Almería. Pp. 11-12.

<sup>2</sup> TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel. (1989). “La Ley reguladora de las haciendas locales”. En *Revista de Hacienda autonómica y local*. Número 55-56. Pp. 97 y ss.

<sup>3</sup> GÉNOVA GALVÁN, Alberto. (2022). “La cuantificación de la obligación tributaria principal”. En *Revista de Hacienda Canaria*. N.º 57. Pp. 1-5.

Pese al escaso desarrollo normativo de este impuesto que sólo está explicado muy brevemente en cuatro artículos, y cuya ejecución y especificación se cede a las Haciendas Locales, se trata de un impuesto cuyo contenido se ha ido desarrollando en base a las numerosas sentencias dictadas por los tribunales, y especialmente, por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo.

En definitiva, nos encontramos ante un tributo de construcción jurisdiccional, cuyo contenido se ha ido moldeando por la jurisprudencia y la doctrina, lo que implica la existencia un amplio abanico de opiniones sobre la cuestión, siendo claro ejemplo de ello la gran cantidad de trabajos que se ha hecho sobre el tema, con juicio en algunos casos totalmente opuestos, sin que se haya podido llegar a un consenso unánime.

### **3.2- Hecho Imponible.**

El legislador determina el hecho imponible de este impuesto en el Artículo 100 del TRLRHL, estableciendo lo siguiente:

*“Artículo 100: El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras es un tributo indirecto cuyo hecho imponible está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, o para la que se exija presentación de declaración responsable o comunicación previa, siempre que la expedición de la licencia o la actividad de control corresponda al ayuntamiento de la imposición”.*

Por otro lado, la Ordenanza fiscal reguladora del ICIO del Ayuntamiento de Valladolid con fecha 1 de enero de 2025 ofrece, además de la definición global del hecho imponible al que ya hemos hecho referencia anteriormente, una definición más concreta en el apartado segundo del artículo primero:

*“2. A los efectos de lo dispuesto en el apartado 1 el hecho imponible del Impuesto está constituido por todos aquellos actos que, sin perjuicio de las demás intervenciones públicas que procedan, requieren la obtención de licencia urbanística, tal y como viene establecido en el artículo 97 de la Ley 5/1999, de 8 de abril, de Urbanismo de Castilla y León o presentación de declaración responsable o comunicación previa de acuerdo en los términos previstos en el artículo 4 de la Ley 12/2012, de medidas urgentes de liberalización del comercio y de determinados servicio”*

Mientras que el TRLRHL nos da una definición global de lo que significa este tributo, el artículo uno de la Ordenanza municipal se limita básicamente a repetir lo mismo, y es en el apartado segundo de este artículo donde se desarrolla el significado del hecho imponible, reduciéndolo a aquellos actos que requieran la obtención de licencia urbanística conforme al Artículo 97 de la Ley 5/1999, de 8 de abril, de Urbanismo de Castilla y León, y, como novedad, aquellos actos que requieran de declaración responsable en los casos previstos por la Ley 12/2012.

Sin embargo, en ambos cuerpos legales encontramos la característica esencial del tributo: La existencia de una construcción, instalación u obra. Siendo necesaria la exigencia de obtener la correspondiente licencia de obras o urbanística, aun cuando no se haya obtenido.

Es decir, la previsión de “cualquier construcción, instalación u obra” se ve limitada a la exigencia de la obligatoriedad de obtener una licencia por el mismo ayuntamiento ante el que se debe cumplir con el ICIO. Aunque se trataría de *“una limitación más teórica que práctica ya que la mayor parte de las actividades constructivas requieren licencia para su realización”*<sup>4</sup>.

Es numerosa la jurisprudencia que confirma este extremo, como son las SSTs de 1 de febrero de 1994 y de 29 de junio de 1994, en las que se afirma que *“no todas las instalaciones establecidas sobre una edificación están sujetas a este impuesto, sino sólo aquellas que precisen de previa licencia”*<sup>5</sup>. Se ha llegado a plantear también si se pudiera aplicar el ICIO en aquellos casos en los que no es necesaria la obtención de una licencia, pero sí la realización de un acto administrativo que sustituye a la licencia habitual, pero este planteamiento fue contestado negativamente por el Tribunal Supremo; el cual, en un Auto de 17 de enero de 2018 establece que *“si una obra no requiere licencia, no está sujeta al ICIO aunque esté sujeta a otros procedimientos de control distintos de la licencia de obras o urbanística”*<sup>6</sup>.

Sin embargo, si se hubiese pedido la licencia sin ser obligatoria por la normativa urbanística aplicable, no estaría sujeto al ICIO, ya que se ha establecido de forma general que es exigible

---

<sup>4</sup> BANACLOCHE PALAO, Carmen. (2022) “Hecho imponible y exenciones”. En DELGADO MERCÉ, A. José y RODRÍGUEZ SERRANO, Marino. *El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras: Un tributo de construcción jurisdiccional*. Pp.31-32.

<sup>5</sup> STS 15.380/1994 (Sala de lo contencioso-administrativo, sección 1ª), de 1 de febrero de 1994 (Recurso 574/1992) y STS 20.746/1994 (Sala de lo contencioso/administrativo, sección 1ª), de 29 de junio de 1994 (Recurso 810/1992).

<sup>6</sup> ATS 326/2018 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 1ª), de 17 de enero de 2018 (Recurso 3681/2017).

su sujeción al ICIO cuando la licencia es exigible y necesaria, pero no cuando, sin estar obligado a solicitarla, se pide voluntariamente<sup>7</sup>.

Otra cuestión, que suele ocasionar, dudas es qué ayuntamiento tiene la capacidad para exigir el pago del tributo en el supuesto de que una construcción u obra se realizase en más de una localidad<sup>8</sup>:

- Cuando una obra se realiza en más de un término municipal, y siempre que el tipo de gravamen sea igual en ambos ayuntamientos, la jurisprudencia ha dictaminado que los Ayuntamientos deben dividirse la cuota, de tal forma que el sujeto pasivo no se vería obligado a pagar dos veces por un mismo hecho, sino que tributaría en ambos ayuntamientos de la misma manera que si lo hiciera en uno solo.
- Sin embargo, si dicha obra se realizase en dos términos municipales donde uno sí aplica el ICIO y el otro no, sólo se deberá tributar por la parte correspondiente a la obra que se realiza en la en el término municipal donde sí se imputa el ICIO, no debiendo tributar nada por la parte correspondiente al municipio en el que no se prevé su tributación.

Aunque estas situaciones no se dan en el caso que no ocupa, donde la construcción del taller de reparación del cliente y las obras correspondientes se van a realizar todas ellas en territorio municipal del Ayuntamiento de Valladolid, conviene tenerlo en cuenta y saberlo para posibles futuras ocasiones.

Cuestión aparte es qué ocurre si, por las circunstancias que sean, se solicita la licencia de obras, pero finalmente no se realizan las obras para las que se solicitó dicha licencia. Como ya se ha señalado, el artículo 100 del TRLRHL establece que el ICIO se aplica para cualquier construcción, instalación u obra que requiere licencia, pero puede darse la situación de que una vez solicitada y obtenida no se ejecute la obra:

---

<sup>7</sup> BANACLOCHE PALAO, Carmen. (2022) “Hecho imponible y exenciones”. En DELGADO MERCÉ, A. José y RODRÍGUEZ SERRANO, Marino. *El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras: Un tributo de construcción jurisdiccional*. Pág. 33.

<sup>8</sup> IZQUIERO BERMÚDEZ, ELENA MARÍA. (2019). *Análisis jurisprudencial del hecho imponible del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras*. Trabajo de Fin de Grado. Universidad de La Laguna. Pp. 6-8.

La jurisprudencia<sup>9</sup> ha sido tajante a la hora de resolver controversias de este estilo: *“En el caso de obras que no se llevan a cabo, incluso aunque la licencia haya sido solicitada y concedida, no procederá la liquidación del ICIO”*<sup>10</sup>.

### **3.3- Tratamientos favorables.**

#### **- Exenciones**

La delimitación negativa del hecho imponible la encontramos recogida en el Artículo 100.2 TRLRHL:

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

Así como en el Artículo 2.3 de la Ordenanza fiscal reguladora del Ayuntamiento de Valladolid:

*“3. 3. Igualmente, quedan incluidas en el hecho imponible las construcciones, instalaciones y obras realizadas en la vía pública por las empresas suministradoras de servicios públicos, que comprenderán tanto las obras necesarias para llevar a cabo la apertura de calicatas y pozos o zanjas, tendido de carriles, colocación de postes, canalizaciones, acometidas y, en general cualquier remoción del pavimento o aceras, como las que sean precisas para efectuar la reposición, reconstrucción o arreglo de lo que se haya destruido o deteriorado con las expresadas calas o zanjas, siempre que la realización de cualquiera de la obras enumeradas necesite de la obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística”.*

Sin embargo, nuestro cliente no podrá acogerse a ninguna de las exenciones previstas por el legislador, pues no reúne los requisitos objetivos o subjetivos, según la exención que se trate, exigibles.

---

<sup>9</sup> STSJ Islas Canarias 2128/2016 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 1ª), de 13 de septiembre de 2016 (Recurso 373/2015).

<sup>10</sup> BACLOCHE PALAO, Carmen. (2022) “Hecho imponible y exenciones”. En DELGADO MERCÉ, A. José y RODRÍGUEZ SERRANO, Marino. *El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras: Un tributo de construcción jurisdiccional*. Pp. 47-49.

## - **Bonificaciones.**

Al contrario de lo que ocurre con las exenciones, en donde la existencia de estas deriva en la no obligación de pagar el tributo, las bonificaciones no impiden el nacimiento del pago del tributo, sino que reducen la carga tributaria que debe soportar el sujeto pasivo previsto en la ley<sup>11</sup>.

En el caso de ICIO, las bonificaciones que se pueden aplicar aparecen recogidas primeramente y de forma general en el Artículo 103 del TRLRHL, y de una manera más concreta, y en la cual basaremos este análisis, en el artículo 8 de la Ordenanza municipal. En este artículo octavo se prevén varias causas por las que se pueden obtener bonificaciones. Estas son algunas de ellas:

- 1- *“Las construcciones, instalaciones u obras en las que se incorporen, sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar para autoconsumo”*, disfrutarán de una bonificación del 95% sobre el presupuesto de obra correspondiente a la parte del proyecto que refleje la implantación del sistema de aprovechamiento de la energía solar y siempre que cubra al menos el 25% de la energía total requerida por la construcción. Para el cálculo de la cuota, se minorará de la base imponible, el porcentaje del 95 % del coste de ejecución material que contemple la citada instalación. Previo a la concesión de la bonificación, el Servicio de Energía y Agua, emitirá un informe favorable sobre las instalaciones afectadas.

Con esto se pretende incentivar la instalación de placas fotovoltaicas para el aprovechamiento de la energía solar y, por ende, reducir su consumo de la red eléctrica general, beneficiando así a todos los que hagan uso de las energías renovables para un autoconsumo más responsable, siempre que cubra al menos el 25% de la energía total requerida por la construcción.

- 2.- *“Las obras de reforma de viviendas y edificios ya existentes que se realicen con el fin de favorecer las condiciones de acceso y habitabilidad de los discapacitados”*, disfrutarán de una bonificación del 75% de la cuota.

---

<sup>11</sup> GÓMEZ ÁLVAREZ, J. Jesús. (2021). *Beneficios fiscales en los tributos locales de las entidades del tercer sector*. Trabajo de Fin de Máster. Universidad de Almería. Pp. 13 – 14.

Esta bonificación se aplicará siempre y cuando se cumplan una serie de reglas según se trate de reformas en viviendas o en edificaciones.

3.- *“La construcción de viviendas sometidas a algún régimen de protección pública”*, disfrutará de una bonificación del 50% de la cuota.

Sin embargo, en el caso de viviendas mixtas (de promoción tanto pública como privada), esta bonificación sólo se aplicaría al porcentaje de promoción pública.

4.- *“Las construcciones, instalaciones y obras que se declaren de especial interés por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico-artísticas o de fomento del empleo”*, disfrutarán de una bonificación del 50% de la cuota.

En este caso, se considera que una construcción es de especial interés o de utilidad pública cuando se destina a alguna actividad concreta, tales como la protección de la infancia y juventud, la asistencia a la tercera edad o la asistencia a desempleados. Y siempre y cuando los dueños de las obras sean entidades de Derecho público o asociaciones sin ánimo de lucro. O bien, que las obras se destinen a la rehabilitación de viviendas de más de 25 años de antigüedad.

Como ya se ha dicho, es imprescindible conocer el tributo para poder saber a ciencia cierta cuál es el hecho imponible que implica el nacimiento de la obligación tributaria, y, una vez conocido, saber si existe alguna exención que se pueda aplicar al caso concreto.

En nuestro caso, al tratarse de una persona física que quiere construir un nuevo taller de reparación de vehículos, el hecho imponible nace con la realización unas obras que necesitan licencia de obras para realizar esas obras. Es decir, se dan los dos requisitos esenciales que exige la ley: la previsión de que se va a realizar una instalación, construcción u obra, por un lado; y por otro, la obligatoriedad de solicitar la licencia urbanística correspondiente para poder comenzar las mismas.

Con ello, sabemos que tenemos la obligación de tributar el ICIO. Sin perjuicio de que por las circunstancias que fueran nuestro cliente, una vez solicitada la licencia, decidiese no proceder con la construcción y las obras que tenía previstas, en cuyo caso; y como ya hemos explicado, no nacería la obligación legal de tributar el ICIO porque no se ha realizado el hecho imponible.

Por otro lado, una vez conocidas las exenciones previstas por la ley, podemos llegar a la conclusión de que nuestro cliente no tendría derecho a ninguna de ellas. Aunque sí que podría tener derecho a bonificaciones en la cuota tributaria. La principal es la bonificación del 95% por la incorporación de sistemas para el aprovechamiento eléctrico de la energía solar para autoconsumo. En este caso, la bonificación realmente no se aplicaría sobre la cuota definitiva, sino sobre el presupuesto de obra correspondiente a la parte del proyecto de instalación de los paneles fotovoltaico.

De tal forma que no se debe aplicar la bonificación del 95% a la cuota tributaria, sino al presupuesto de obra de la instalación de esos paneles solares, por lo que de la cuota habría que restarle ese 95% correspondiente a esa parte concreta.

### **3.4.- Sujeto Pasivo.**

El Artículo 3 de la Ordenanza municipal del Ayuntamiento de Valladolid ofrece la misma definición de “Sujeto Pasivo” que el TRLRHL en su artículo 101, que viene a ser lo siguiente:

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

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

*2. En el supuesto de que la construcción, instalación u obra no sea realizada por el sujeto pasivo contribuyente tendrán la condición de sujetos pasivos sustitutos del contribuyente quienes soliciten las correspondientes licencias o presenten las correspondientes declaraciones responsables o comunicaciones previas o quienes realicen las construcciones, instalaciones u obras.*

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

Por lo tanto, de la definición legal que nos ofrece el legislador, sabemos que son dos los sujetos pasivos que pueden verse involucrados en este tributo: el contribuyente, y el sustituto. Siendo de nuevo la jurisprudencia del Tribunal Supremo y de los Tribunales Superiores de Justicia la que ha jugado un papel decisivo en los conflictos surgidos por la definición del sujeto pasivo, interpretando las figuras del contribuyente y sustituto para así suplir las

carencias normativas derivadas de la escasa regulación de ambos conceptos en este impuesto<sup>12</sup>.

### **- El Contribuyente.**

Como dice el Artículo 101.1 del TRLRHL, el contribuyente del ICIO es aquel sujeto que es dueño de la construcción, instalación u obra, sea o no el propietario del inmueble sobre el que se vaya a realizar.

Es importante puntualizar que el contribuyente no tiene por qué ser el propietario del inmueble donde se va a realizar la construcción o las obras; sino que lo que se exige realmente es que el contribuyente sea el dueño de esa obra. Es importante matizarlo porque, si bien es verdad que lo más común es que el dueño de la obra y el propietario del inmueble sean el mismo sujeto; también es cierto que en alguna ocasión puede no darse esa coincidencia.

Es por ello por lo que se ha tenido que acudir a la jurisprudencia de los tribunales para poder aclarar en determinadas ocasiones quién es el dueño de la obra, si es el mismo que el propietario del inmueble donde se van a realizar o es otra persona distinta; y, por ende, resolver todas las controversias que han ido acaeciendo sobre a quién le corresponde la obligación tributaria de pagar el ICIO por esa construcción, instalación u obra.

Podemos establecer como contribuyente en el ICIO no al mero ejecutor de la obra, sino *“aquella persona que, promoviendo y dirigiendo la obra, satisface por ella su importe correspondiente”*, que no es otra que quien exhibe la capacidad económica gravada por el tributo<sup>13</sup>. Es decir, quien soporta los gastos de la construcción, instalación u obra y el coste de su realización<sup>14</sup>.

### **- El sustituto.**

Se conoce como sustituto a quien, sin realizar el hecho imponible, se pone en el lugar del sujeto pasivo realizador del hecho imponible, por lo que se obliga a cumplir con la obligación tributaria principal y las obligaciones formales derivadas de la misma, aun cuando no manifiesta la capacidad económica que se pretende gravar. Su finalidad no es otra que la de

---

<sup>12</sup> DELGADO MERCÉ, A. JOSÉ (2022). “Los sujetos pasivos en el ICIO: Contribuyente y sustituto”. En DELGADO MERCÉ, A. JOSÉ y RODRÍGUEZ SERRANO, Marino. *El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras: Un tributo de construcción jurisdiccional*. Pág. 97.

<sup>13</sup>SANTANDRÉU MONTERO, J. Antonio. (2005). “Reflexiones sobre el Impuesto de Construcciones, Instalaciones y Obras”. En *Serie claves del gobierno local*. Nº4. Pp. 280 – 281.

<sup>14</sup> DELGADO MERCÉ, A. JOSÉ (2022). “Los sujetos pasivos en el ICIO: Contribuyente y sustituto”. En DELGADO MERCÉ, A. JOSÉ y RODRÍGUEZ SERRANO, Marino. *El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras: Un tributo de construcción jurisdiccional*. Pp. 103 – 105.

facilitar y garantizar la obligación tributaria principal en pro de la conveniencia de la Administración Tributaria<sup>15</sup>.

En el ámbito del ICIO, el sustituto sería aquel que *“solicita la licencia o presenta las correspondientes declaraciones responsables o comunicaciones previas o quien las realice”*<sup>16</sup>, siempre que la construcción, instalación u obra no se hubiera realizado por el sujeto pasivo contribuyente.

Esta definición se vio reforzada con la postura del Tribunal Supremo, el cual en una sentencia de 24 de julio de 1999 describe las características del sustituto en tres notas<sup>17</sup>:

1. Estar vinculado al cumplimiento de las prestaciones materiales y formales del tributo.
2. Colocarse en el lugar del contribuyente, desplazándole de la relación tributaria y quedándose, por tanto, como único sujeto de la relación y como único obligado. De tal forma que el sustituto es quien responde ante el ente público acreedor y la Administración no podrá dirigirse al contribuyente para cobrar el tributo.
3. Necesidad de una específica previsión legal, por el que se preverá un presupuesto de hecho de la sustitución.

Sin embargo, en ningún caso puede el dueño de la obra ser a la vez contribuyente y sustituto, aunque solicite la licencia, pues *“las consecuencias jurídicas derivadas de la realización del hecho imponible deben imputarse a quien tiene la obligación de soportarlas al tiempo de dictarse la liquidación definitiva del tributo (el sustituto en este caso), sin que la Administración tenga capacidad de elección para dirigirse a otro sujeto”*<sup>18</sup>.

El sustituto, al cumplir con las obligaciones materiales de pago y las formales inherentes al tributo en lugar del contribuyente, pero sin manifestar la capacidad económica gravada, la ley le otorga un mecanismo de resarcimiento para trasladar la carga tributaria al contribuyente, para que le pueda exigir el pago del importe de las obligaciones tributarias que tiene que satisfacer frente a la Administración Tributaria, y así cumplir las obligaciones derivadas del principio de capacidad económica, tal y como se prevé en el Artículo 36.3 de la Ley General Tributaria.

---

<sup>15</sup> ALONSO GONZÁLEZ, L. Manuel. (1992). *Sustitutos y retenedores en el ordenamiento tributario español*.

<sup>16</sup> DELGADO MERCÉ, A. JOSÉ (2022). “Los sujetos pasivos en el ICIO: Contribuyente y sustituto”. En DELGADO MERCÉ, A. José y RODRÍGUEZ SERRANO, Marino. *El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras: Un tributo de construcción jurisdiccional*. Pp. 103 – 105.

<sup>17</sup> STS 5420/1999, de 24 de julio de 1999.

<sup>18</sup> STS 3955/2020 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 19 de noviembre de 2020 (Recurso 4291/2019).

Este mecanismo de resarcimiento se basa en la repercusión, en virtud de la cual el sustituto podrá exigir del contribuyente el importe de la cuota tributaria satisfecha, en concordancia con lo previsto en el Artículo 101.2 del TRLRHL.

Una vez le hemos explicado a nuestro cliente los tipos de sujetos pasivos existentes, las características de cada uno y los posibles problemas que se pueden derivar del mismo, D. Diego nos comunica que efectivamente entiende todo lo que le hemos explicado.

Comprende, por tanto, que es el contribuyente por ser el dueño de la construcción y de las obras que se van a realizar, y no porque sea el titular del inmueble, pues ha sido él mismo en persona quien ha confeccionado el contrato con la empresa que va a efectuar las obras, y quien va a soportar las mismas.

Por otro lado, le hemos preguntado si efectivamente va a ser él el titular de las obras en todo momento, o si tiene pensado traspasar la propiedad en algún punto de estas para, por si nos respondía afirmativamente, adelantarnos a los acontecimientos y poner en sobre aviso al posible titular futuro de que al existir un cambio de titularidad sería él como nuevo titular el contribuyente obligado. Sin embargo, nuestro cliente se ha mantenido firme en la afirmación de que en ningún momento va a cambiar la titularidad de las obras, pero que una vez conocida la normativa aplicable a estos casos sabría cómo actuar si por causas ajenas o de fuerza mayor se viera obligado a ello.

En lo que respecta a la figura del sustituto, y al encargar la construcción del taller a una constructora: “Pozoblanco, S.A.”. Es éste el sustituto del contribuyente y, por ende, quien debe responder por el cumplimiento del ICIO, sin perjuicio de que posteriormente repercuta sobre D. Diego. Esto es así porque el sustituto del contribuyente *“puede ser tal cualquier persona ajena al dueño de la obra que -alternativamente-, o bien haya presentado la solicitud de licencias, declaraciones responsables o comunicaciones, o bien haya realizado materialmente las obras”*<sup>19</sup>.

De tal forma que, en este caso, el sustituto, como se ha dicho, es “Pozoblanco, S.A.” en tanto que es la constructora con la que se ha convenido que sea ella la que realice las obras y la construcción del taller en su totalidad, pues es una persona ajena al dueño de la obra y, a su vez, es quien va a realizar materialmente las mismas.

---

<sup>19</sup> STS 3955/2020 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 19 de noviembre de 2020 (Recurso 4291/2019).

#### 4.- BASE IMPONIBLE.

El concepto legal de base imponible lo encontramos en el Artículo 50.1 de la Ley General Tributaria: “*Es la magnitud dineraria o de otra naturaleza que resulta de la medición o valoración del hecho imponible*”. Pudiendo estar expresada en dinero o en otras unidades de medida.

Dicho de otra manera, podemos entender por base imponible “*la magnitud de expresión cuantitativa que mide alguno de los elementos del hecho imponible a fin de que, aplicado el tipo de gravamen, nos dé como resultado la cuota tributaria*”<sup>20</sup>.

En el ICIO el cálculo de la base imponible se hace conforme a lo establecido en el Artículo 102 del TRLRHL, traspuesto con la misma literalidad al artículo 4 de la Ordenanza: “*La base imponible del impuesto está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, y se entiende por tal el coste de ejecución material de aquella*”.

No obstante, se excluye de la base imponible el IVA y demás impuestos análogos propios de regímenes especiales, las tasas, los precios públicos, los honorarios de profesionales y el beneficio empresarial. Aunque a todas ellas habría que añadir también los gastos generales, ya que estamos ante unos elementos que solamente de manera indirecta incrementan el coste de la construcción y no guardan relación directa alguna con la ejecución del contrato o con las obligaciones derivadas del mismo<sup>21</sup>. Pudiendo definir estos gastos generales como los gastos indirectos derivados de la intervención del constructor y el uso de los recursos de los departamentos o servicios centrales de la empresa constructora<sup>22</sup>.

Además, la ley también excluye expresamente de la base imponible el beneficio industrial, entendiendo como tal al beneficio que obtiene el contratista derivado de la ejecución del contrato, ya que si se incluyera en el hecho imponible del ICIO supondría incluir en el mismo tanto la riqueza representada por la obra per se, como también el volumen de negocio que maneja el constructor<sup>23</sup>, lo cual supondría una alteración de la realidad tributaria al incluir en

---

<sup>20</sup> MENENDEZ MORENO, Alejandro. (2023). *Derecho financiero tributario: Lecciones de cátedra*. Pág. 142.

<sup>21</sup> STS 3364/1999 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 17 de mayo de 1999 (Recurso 3005/1994).

<sup>22</sup> MINGO, Fernando. (2022). “La prueba de los gastos generales. Planteamiento, posturas y situación actual”. En *Revista jurídica Pérez-Llorca*. Nº8. Pp. 106 – 107.

<sup>23</sup> ALONSO GIL, Miguel (2022). “La base imponible del ICIO”. En DELGADO MERCÉ, A. José y RODRÍGUEZ SERRANO, Marino. *El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras: Un tributo de construcción jurisdiccional*. Pp. 169 – 170.

la base algo que ya está sometida a sus propios gravámenes (el volumen de negocios del constructor y su economía empresarial)<sup>24</sup>.

Sin embargo, para que los gastos generales y el beneficio industrial no se incluyan finalmente en la base imponible se exige que esos gastos estén debidamente acreditados y documentados por el obligado tributario<sup>25</sup>, que es quien se va a ver beneficiado por esa exclusión.

En definitiva, la base imponible es la magnitud que utilizamos para poder calcular la deuda tributaria que tenemos con la Administración. En este caso, la base imponible está representada en dinero, por lo que estamos ante una base monetaria. Esta base es esencial conocerla, pues será a ella a la que debemos aplicar el tipo de gravamen previsto para el caso concreto, representado por un porcentaje. El resultado de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible es la cuota tributaria que debemos pagar en concepto del ICIO.

Por tanto, para saber cuál es nuestra base imponible debemos establecer cuáles van a ser los costes efectivos y reales de nuestra construcción u obra, en este caso haremos una lista de los bienes, reparaciones o actividades que se deben incluir en el ICIO diferenciando la construcción en sí, de la maquinaria que se debe instalar. Esta última ha suscitado muchas dudas a lo largo de los años, que se han ido despejando de nuevo gracias a la intervención de los tribunales y la jurisprudencia emanada de ellos.

La duda realmente proviene de si se debe incluir o no el coste de la maquinaria construida por terceros fuera de la obra, pero incorporada a la misma. Ante esto, es prudente citar varias de ellas para poder eliminar cualquier pregunta que se pudiera tener sobre el mismo:

- STSJ de Castilla y León de 19 de noviembre de 2024: En ella se declara que en la base imponible del ICIO *“no se debe computar el valor de lo instalado, aunque sí el coste de su instalación”*<sup>26</sup>.
- STS 5 de octubre de 2004: En este caso se reitera en la decisión de que lo esencial de las instalaciones que vayan a incluir en las obras es que *“figuren en el mismo proyecto de ejecución que sirvió de base para obtener la licencia de obras”*<sup>27</sup>.

---

<sup>24</sup> STS 1491/2004 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 5 de marzo de 2004 (Recurso 9549/1998).

<sup>25</sup> STSJ Comunidad de Madrid 9210/2014 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 9ª), de 26 de junio de 2014 (Recurso 731/2013).

<sup>26</sup> STSJ de Castilla y León 4618/2024 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 19 de noviembre de 2024 (Recurso 50/2024).

<sup>27</sup> STS 6199/2004 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 5 de octubre de 2004 (Recurso 6112/1999).

- En el caso de las instalaciones fotovoltaicas de energía solar, como es el caso de nuestro cliente, que aprovechando la bonificación del 95% a la que puede optar por la instalaciones de las mismas, el Tribunal Supremo dijo lo siguiente: *“En este tipo de instalaciones forman parte de la base imponible del ICIO no solamente las obras necesarias para poder llevar a cabo la instalación, sino también los elementos que se incorporan a la misma, y que son esenciales para convertir la energía solar en energía eléctrica”*<sup>28</sup>.

Por tanto, de todas estas sentencias podemos sacar en claro varias conclusiones:

1º.- Que el ICIO versa exclusivamente sobre los elementos inseparables de la obra que figuren en el proyecto presentado junto con la solicitud de licencia de obras, siempre que carezca de identidad propia con respecto a la construcción que se va a realizar.

2º.- Se deben incluir también en el hecho imponible todas las instalaciones u obras que se vayan a realizar y que sirvan para proveer la construcción de servicios esenciales para su habitabilidad o utilización, como puede ser por ejemplo las instalaciones de fontanería o saneamiento, que per se no implican la habitabilidad del taller ni facilitan su saneamiento, pero son esenciales para la construcción de elementos que sí lo son<sup>29</sup>.

3º.- En el caso de instalaciones permanentes, se deben incluir en la base imponible del ICIO solamente los elementos estables, *“que no suponga un montaje sustituible, sino que se instale con vocación de permanencia, dando lugar a una estructura determinada”*<sup>30</sup>.

4º.- Para saber si el coste de construcción o instalación de un bien se debe incluir en la base imponible del ICIO se han enumerado una serie de principios sobre los que nos podemos basar para saber si esas instalaciones las debemos incluir o no: Imprescindibilidad, consustancialidad, inseparabilidad o autonomía funcional. Sin embargo, no son principios de obligado cumplimiento o de absoluta aplicación; sino que habría que aplicarlos conjugándolos en la manera que sea preciso según el caso concreto.

De esta manera, el listado de actuaciones que se va a ver obligado a computar mi cliente como consecuencia del comienzo de las obras y la construcción del taller mecánico y que se deben incluir en el hecho imponible del impuesto, todos ellos sin tener en cuenta el I.V.A., son los siguientes:

---

<sup>28</sup> STS 7630/2011 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 23 de noviembre de 2011 (Recurso 102/2010).

<sup>29</sup> STS 8132/2003 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 16 de diciembre de 2003 (Recurso 4558/1998).

<sup>30</sup> Consulta Dirección General de Tributos N.º 1840-07 de 7 de septiembre de 2007.

- A. Construcción: 524.600€.
- i. Cercamiento del terreno: 33.500€.
  - ii. Asfaltado del aparcamiento y la entrada al taller: 89.000€.
  - iii. Construcción del taller mecánico: 265.000€:
    - ❖ Sedimentación: 55.000€.
    - ❖ Forjados: 35.000€.
    - ❖ Revestimiento: 30.000€.
    - ❖ Techos: 30.000€.
    - ❖ Aislamiento: 50.000€.
    - ❖ Fachada y cubierta: 45.000€.
    - ❖ Acabados: 20.000€
  - iv. Instalación de fontanería y saneamiento: 10.600€.
  - v. Instalación de suministro de agua: 10.200€.
  - vi. Instalación de evacuación de aguas: 11.600€.
  - vii. Instalación de puertas correderas en la entrada al taller: 8.700€.
  - viii. Construcción de cuatro fosas dentro del taller: 5.500€ cada uno. 22.000€ en total.
  - ix. Instalación de iluminación: 6.000€.
  - x. Instalación de aire acondicionado: 5.000€.
  - xi. Instalación de centro de transformación: 5.700€.
  - xii. Instalación de fuerza: 30.000€.
  - xiii. Instalación de radiadores y enchufes: 1.200€.
  - xiv. Instalación de ventilación y climatización: 9.800€.
  - xv. Instalación de protecciones contra incendios (extintores, pulsadores, placas de señalización...): 3.300€.
  - xvi. Instalación de alumbrado de emergencia: 8.000€.
  - xvii. Gestión de residuos: 3.100€.
  - xviii. Instalación de 14 placas solares: 38.000€. En este caso, se le aplicaría una bonificación del 95% sobre el presupuesto de instalación de esas 14 placas solares. Por lo que, con la bonificación ya aplicada, la instalación de las mismas le costaría a mi cliente un total de 1.900€.

B. Maquinaria: 47.970€

- i. Instalación de cuatro elevadores de vehículos: 3.200€ cada uno. Un total de 12.800€.
- ii. Instalación de dos elevadores de vehículos pesados: 5.000€ cada uno. Un total de 10.000€.
- iii. Instalación de dos compresores de tornillo de gran tonelaje: 6.100€ cada uno. Un total de 12.200€.
- iv. Instalación de dos secadores-frigoríficos para sistemas de aire comprimido: 2.000€ cada uno. Un Total de 4.000€.
- v. Instalación de un depósito de aire comprimido: 1.000€.
- vi. Instalación de una cabina chorreadora de arena: 800€.
- vii. Instalación de tres mesas de trabajo: 300€ cada una. En total 900€.
- viii. Instalación de cinco armarios de taller: 350€ cada una. En total 1.750€.
- ix. Instalación de cinco soportes para motor: 100€ cada uno. En total 500€.
- x. Instalación de dos afiladoras de brocas: 100€ cada una. En total 200€.
- xi. Instalación de tres grúas de taller: 200€ cada una. En total 600€.
- xii. Instalación de dos prensas hidráulicas: 1.200€ cada una. En total 2.400€.
- xiii. Instalación de una cizalla motorizada: 500€.
- xiv. Instalación de cuatro carros de transporte: 80€ cada uno. En total 320€.

C. Otros: 50.000€. Se trata de gastos previstos, pero que no se incluyen en la base imponible del ICIO de acuerdo con el Artículo 4 de la ordenanza municipal.

- i. Control de calidad: 8.000€.
- ii. Residuos: 15.000€.
- iii. Honorarios del arquitecto: 12.000€.
- iv. Honorarios del ingeniero: 8.000€.
- v. Beneficio empresarial del contratista: 10.000€.
- vi. Equipos de seguridad de los trabajadores: 1.500€.
- vii. Gastos generales: 5.000€.

**TOTAL= 572.570€.**

Por tanto, al total del Hecho Imponible (572.570€), le debemos aplicar el tipo de gravamen previsto por ley, en nuestro caso el artículo 5 de la ordenanza municipal lo fija, tras la

modificación efectuada a partir del 1 de enero de 2025, en un 3,9%, dentro del máximo legalmente permitido del 4%.

En todo caso, el momento en que se devenga el impuesto es al iniciarse la construcción, instalación u obra, independientemente de que exista o no la correspondiente licencia exigible, aunque la jurisprudencia ha especificado el devengo al momento en que se inician los *“trabajos de preparación del terreno imprescindibles para la edificación”*<sup>31</sup>. Por lo que, en este caso, mi cliente no se vería obligado a contribuir hasta que se inicien las obras de construcción del nuevo taller mecánico.

Además de tener que pagar el 3,9% sobre los 572.570€ presupuestados, lo que supondría un desembolso de **22.330,23€** para pagar la cuota del ICIO, también debe pagar el 0,46% del coste final de construcción (**2.633,82€**) en concepto de tarifa por primera ocupación o utilización de construcciones e instalaciones previsto en la Ordenanza Fiscal reguladora de las tasas por prestación de servicios urbanísticos del Ayuntamiento de Valladolid, con la que se obtiene la licencia de primera ocupación.

La función de esta tasa del 0,46% tiene una importancia vital para la Administración, ya que es la forma que tiene de comprobar que esa construcción se ha realizado conforme a lo concedido por la licencia y verificar que esa construcción reúne las exigencias de seguridad y salubridad como para poder habilitarse para el uso que se la ha dado<sup>32</sup>. De tal manera que esa nueva edificación no podrá usarse, en este caso, como taller de reparación de vehículos hasta que no se consiga esta licencia de primera ocupación que certifique que la edificación es conforme con la legalidad.

Su posesión es necesaria para poder contratar servicios básicos como el agua, la electricidad o el gas, ya que es el documento que acredita que, como se ha dicho, se han cumplido con las obligaciones impuestas por la Administración en la concesión de la licencia, debiendo, en todo caso, ser solicitada por el obligado tributario en el ayuntamiento correspondiente. En este caso, es el señor Martínez quien debe solicitarla al ayuntamiento de Valladolid previo pago de esta tasa del 0,46%.

---

<sup>31</sup> STS 7085/1996 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 10 de diciembre de 1996 (Recurso 979/1992).

<sup>32</sup> STS 7549/1998 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 5ª), de 14 de diciembre de 1998 (Recurso 8401/1992).

Para que se haga entrega de esa licencia es imprescindible presentar el certificado final de las obras, por un lado, y el alta en el Catastro Inmobiliario para devengar el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, por otro.

A estas dos tasas que se incluyen inherentemente con la actividad de la construcción en sí debemos incluir también otras dos tasas municipales más:

- **Tasa por el aprovechamiento especial de las vías públicas municipales por entradas de vehículos a través de las aceras y por reserva de espacio para aparcamiento, carga y descarga de mercancías de cualquier clase:**

La primera de ellas, como su propio nombre indica, es una tasa que se paga para poder acceder al terreno a través de la acera y, principalmente, para poder reservar el espacio que hay inmediatamente delante de la portilla de entrada para el servicio de aparcamiento de la maquinaria necesaria, y así evitar, además, que otros vehículos puedan estacionar y, por ende, entorpecer o evitar la entrada y salida de los vehículos que necesitan salir y entrar al recinto donde se reparan los mismos.

La base imponible se configurará en función de los metros de entrada que se pretende reservar. En este caso, se aplicaría la cuota prevista para las reservas temporales de espacio en caso de obras y solamente durante la ejecución de las obras. Al tratarse de una calle de tercera categoría se le aplica 9,49€ por metro lineal de reserva. Y si pretendemos reservar un total de 8 metros, la tasa supondría un total de 75,92€ por cada mes, y previendo que la duración de las obras sean 20 meses, el desembolso final de mi cliente por esta tasa sería de **1.518,40€**.

- **La segunda tasa es la tasa por ocupación de terrenos de uso público con mercancías, materiales de construcción, escombros, vallas, puntales, asnillas, contenedores y otras instalaciones análogas:**

Se aplicará una cuota de 6,74€ por el metro cuadrado de cualquier instalación que se coloque en la vía pública vinculado a la construcción del taller y las obras correspondientes, en esto se incluyen los andamios, contenedores para los escombros y residuos de la obra, así como las vallas que se vayan a colocar.

Con una previsión de un total de 34 metros cuadrados ocupados de vía pública por estas instalaciones, D. Diego deberá desembolsar 229,16€ al mes, por lo que, si tenemos como base una duración estimada de 20 meses, el total a abonar por este concepto será de **4.583,20€**.

Por lo que, finalmente, D. Diego deberá pagar **22.330,23€** por el ICIO, **2.633,82€** como tasa de primera ocupación o utilización de construcciones e instalaciones, más **1.518,40€** por la tasa de aprovechamiento de la vía pública para la entrada de vehículos por la acera al recinto, junto con **4.583,20€** en concepto de tasa por la ocupación de vía pública para las vallas, contenedores y demás.

Desembolsando un total de **181.387,25€** por estos impuestos como consecuencia de la construcción del nuevo taller mecánico.

## 5.- SANCIONES.

Una vez estudiado la naturaleza y las características de este impuesto, es conveniente conocer cuáles es el régimen sancionador aplicable para este tipo de tributo.

La actuación de la Administración después de la liquidación definitiva del impuesto por parte del contribuyente se manifiesta a través de la comprobación por parte del ayuntamiento una vez terminada la obra, por la cual: *“El ayuntamiento, (···), modificará, en su caso, la base imponible a que se refiere el apartado anterior practicando la correspondiente liquidación definitiva, y exigiendo al sujeto pasivo o reintegrándole la cantidad que corresponda”* (Art.103.1 TRLRHL).

De esta manera, la relación entre el contribuyente y la Administración no se termina con la presentación de la liquidación, sino que se extiende más allá en el tiempo mediante la acción de comprobación, que en el caso del ICIO no se limita a una simple indagación sobre el valor de un bien, sino que comprende además el examen de todas las operaciones que puedan afectar al Hecho Imponible del impuesto<sup>33</sup>.

Esta comprobación se puede desempeñar de muchas maneras, pero la jurisprudencia aboga principalmente por una comprobación directa y personalizada de las obras, basando toda la comprobación siempre en una valoración motivada del coste de estas<sup>34</sup>. Aunque puede acudir, en todo caso, a los medios de comprobación previstos en el Artículo 57 de la Ley General Tributaria<sup>35</sup>.

En el ámbito del ICIO, el artículo 10 de la Ordenanza municipal explica que en todo lo relativo a las infracciones tributarias y las sanciones correspondientes hay que acudir a lo dispuesto en la Ordenanza General de Gestión, Liquidación, Recaudación e Inspección y, en su defecto, a lo que prevea la Ley General Tributaria. Sin embargo, al igual que en el resto de las cuestiones de este impuesto, la relevancia de la jurisprudencia se manifiesta de forma notable en el ámbito sancionador<sup>36</sup>.

---

<sup>33</sup> GALÁN RUIZ, Javier. (2022). “La gestión del Impuesto”. En DELGADO MERCÉ, A. José y RODRÍGUEZ SERRANO, Marino. *El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras: Un tributo de construcción jurisdiccional*. Pág. 227.

<sup>34</sup> STS 7777/2002 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 22 de noviembre de 2002 (Recurso 3754/1997).

<sup>35</sup> STS 1923/2020 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 18 de junio de 2020 (Recurso 3180/2017).

<sup>36</sup> ALONSO GIL, Miguel. (2022). “Las sanciones tributarias en el ICIO”. En DELGADO MERCÉ, A. José y RODRÍGUEZ SERRANO, Marino. *El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras: Un tributo de construcción jurisdiccional*. Pág. 281.

La participación del contribuyente en este procedimiento sancionador se rebaja simplemente a dejarse comprobar por la Administración. Es decir, una vez cumplida la obligación tributaria de declarar el coste real y efectivo de la obra, no tiene que hacer nada más salvo permitir a la Administración realizar las actuaciones de comprobación que estime oportunas, siempre que le sean permitidas por la ley. De tal forma que es la Administración quien debe actuar activamente en este procedimiento, debiendo incluso, en el caso de que se hubieran detectado incorrecciones en el cumplimiento de la norma tributaria, especificar los motivos o la razón de las mismas, y no alegarlas de forma genérica sin entrar a estudiar a fondo su contenido<sup>37</sup>.

En todo caso, se debe aplicar el principio de presunción de inocencia, imponiéndose la carga de la prueba a la Administración Tributaria, de tal manera que se presume que la actuación de los contribuyentes es conforme a derecho y se ha realizado de buena fe, salvo prueba en contrario<sup>38</sup>. Por lo que solo cuando la Administración consiga exponer de una forma clara, concisa y suficiente en qué razones se basa para asegurar la existencia de culpabilidad en la actuación del contribuyente, se romperá esa presunción de certeza y de buena fe.

Es con respecto al inicio del procedimiento sancionador, y más concretamente, con el plazo de seis meses previsto por la ley, en donde encontramos mayores dudas o problemas, y en donde la jurisprudencia ha desempeñado un papel fundamental. Respecto al momento en que se inicia este plazo de seis meses, el Tribunal Supremo ha sido permisivo con la práctica habitual de la administración de iniciar el procedimiento sancionador tributario cuando se suscribe el acta de inspección, siendo ésta antes de dictarse y notificarse al destinatario, considerando que está legalmente facultada para hacerlo pues no existe ninguna norma legal o reglamentaria que se lo impida<sup>39</sup>.

Al tratarse de un plazo de caducidad, si se incumple el plazo previsto de seis meses, esto implica la caducidad del procedimiento, y, por ende, la prohibición de iniciar un nuevo procedimiento con el mismo objeto. Aunque este plazo puede ampliarse cuando una vez iniciado el procedimiento sancionador se dicen alguna de las circunstancias previstas en el artículo 150.5 de la Ley General Tributaria, durante el tiempo resulte aplicable al procedimiento inspector.

---

<sup>37</sup> STS 3050/2008 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 6 de junio de 2008 (Recurso 146/2004).

<sup>38</sup> ALONSO GIL, Miguel. (2022). "Las sanciones tributarias en el ICIO". En DELGADO MERCÉ, A. José y RODRÍGUEZ SERRANO, Marino. *El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras: Un tributo de construcción jurisdiccional*. Pp. 302 – 303.

<sup>39</sup> STS 2687/2020 de 23 de julio de 2020.

Si se diese el caso de que el cliente cometiese alguna de las infracciones previstas, frente al acuerdo sancionador presentado por la Administración se puede presentar una oposición tanto administrativa como judicialmente. Pudiendo invocar cualquier motivo jurídico, no solo los directamente imputables a ese acuerdo sancionador; sino también aquellos que pertenezcan a actos anteriores, como por ejemplo el incumplimiento del plazo de duración del procedimiento inspector<sup>40</sup>.

---

<sup>40</sup> ALONSO GIL, Miguel. (2022). “Las sanciones tributarias en el ICIO”. En DELGADO MERCÉ, A. José y RODRÍGUEZ SERRANO, Marino. *El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras: Un tributo de construcción jurisdiccional*. Pág. 313.

## 6.- COMPATIBILIDAD DEL ICIO CON OTROS TRIBUTOS

Para finalizar con este dictamen considero oportuno hacer un examen de la compatibilidad del ICIO con otros tributos con la vista puesta en saber cuáles de ellos se van a seguir aplicando, y cuáles no.

En este caso, nos centraremos en el IVA, aunque también haremos un repaso por otros tributos como son la tasa de licencia de obras y el Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

### 6.1- Impuesto sobre el Valor Añadido.

La jurisprudencia ha sido tajante a la hora de afirmar que ambos impuestos son plenamente compatibles, basando esa afirmación en que ni el hecho imponible ni el sujeto pasivo coinciden, por lo que no estaríamos ante una doble imposición que hasta la intervención de los tribunales muchos pensaban que sí<sup>41</sup>.

Es a esta distinción entre el sujeto pasivo y el hecho imponible a la que han acudido los tribunales para poder aceptar su compatibilidad: Por un lado, en el ICIO el hecho imponible se basa en la realización de unas obras sujetas a licencias. Por otro, en el IVA, su hecho imponible lo conforma la entrega de bienes y la prestación de servicios a título oneroso realizadas por una empresa o profesional. Es decir, el primero grava la realización de actividades de edificación, mientras que el segundo grava la actividad económica existente en la transferencia de bienes y servicios<sup>42</sup>.

Otro argumento que ha sido esgrimido para apoyar esta opinión es aquel que dice que *“el ICIO, a diferencia del IVA, no es aplicado a todos los movimientos del procedimiento productivo, por ejemplo, la adquisición de los primeros materiales (...) Se aplica solo en una instancia que es el momento en el que se lleva a cabo la construcción”*<sup>43</sup>. Es decir, estaríamos ante dos impuestos que gravan el mismo supuesto de hecho si el ICIO se aplicase a todos y cada uno de los movimientos que se produjesen durante el tiempo que dure la construcción, al igual que ocurre con el IVA. Pero

---

<sup>41</sup> BANACLOCHE PALAO, Carmen. (2022). “Hecho imponible y exenciones”. En DELGADO MERCÉ, A. José y RODRÍGUEZ SERRANO, Marino. *El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras: Un tributo de construcción jurisdiccional*. Pág.29.

<sup>42</sup> STSJ Comunidad Valenciana de 1 de julio de 1994 (JT 1994, 849).

<sup>43</sup> ARROYO ARÉVALO, M.<sup>a</sup> del Carmen. (2016). *Problemática del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras*. Trabajo de Fin de Grado. Universidad de Jaén. Pp. 11 – 12.

queda patente que no es así, que el ICIO es exigible solamente una vez, como ya se ha dicho anteriormente.

Además, también existe una gran similitud en la base imponible de ambos tributos, pero en el caso del ICIO la ley es clara al decir que está constituida por el coste efectivo y real de la construcción, pero sin incluir el IVA. Mientras que la Ley que desarrolla el IVA (LIVA) lo relaciona con el importe total de las contraprestaciones procedentes del destinatario o de terceras personas. Es decir, pese a que en ámbitos generales la base imponible de ambos impuestos es similar, el hecho de que el legislador haya establecido expresamente que el IVA no se debe incluir en la base imponible del ICIO demuestra claramente que no se estaría ante una doble imposición ocasionada por la misma base imponible.

En definitiva, el IVA y el ICIO son impuestos diferentes en cuanto a su estructura, funcionamiento y razón de ser, en donde el ICIO no menoscaba, ni interfiere en el IVA, ni afecta a su buen funcionamiento<sup>44</sup>.

## **6.2- Tasa de licencia de obras.**

Pese a tratarse de un tributo con claras diferencias con respecto a un impuesto, y cuya característica principal y diferenciadora es que surge como consecuencia de la realización de una actividad administrativa consistente en el otorgamiento de una licencia, los ayuntamientos han estado utilizando como base del gravamen el coste de la obra en lugar del servicio prestado por el ayuntamiento como consecuencia de ese aprovechamiento especial del dominio público, desembocando en numerosos problemas por la posible existencia de una doble imposición<sup>45</sup>.

Sin embargo, el propio fin del tributo es distinto. Mientras que, en el ICIO, y como hemos venido explicando, se grava la capacidad económica que tiene el sujeto pasivo derivada de la realización de una instalación, construcción u obra; la tasa de licencia de obras se basa en la actividad municipal desempeñada en la verificación de que todas las exigencias legales y tributarias se cumplen para que la licencia pueda así ser otorgada. Es decir, el primero grava el hecho de pretender hacer la construcción; mientras que el segundo grava la actuación

---

<sup>44</sup> STS 2473/1997 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 10 de abril de 1997 (Recurso 9295/1991).

<sup>45</sup> DE VICENTE DE LA CASA, Fernando. (2010). “La concurrencia y articulación del ICIO con otros tributos que recaen sobre el mismo objeto imponible”. En *Crónica Tributaria*. Nº134. Pág. 189.

administrativa del ayuntamiento en la concesión de la licencia. Por lo que entre ambos tributos realmente no existiría una duplicidad<sup>46</sup>.

En circunstancias normales los sujetos pasivos también son los mismos: En el ICIO el dueño de la instalación u obra. Y en la tasa de la persona que obtenga beneficio como consecuencia del servicio prestado por la Administración; es decir, quien solicita la licencia. Pero en este caso concreto, al existir un sustituto, personificado en la constructora Pozoblanco, S.A.; no existe tal identidad en el sujeto pasivo.

En definitiva, tanto el hecho imponible como el sujeto pasivo son distintos, por lo que no sería posible acudir a la excusa de la existencia de una doble imposición para pretender evitar el pago de la tasa de licencia de obras. Por lo que nos situamos ante dos tributos totalmente diferentes, plenamente diferenciados y compatibles entre sí.

A partir de 2025, en Valladolid la cuota tributaria se calcula según el área afectada por la intervención de acuerdo con una tabla preestablecida. Con esta modificación, se elimina la tasa del 1,59% sobre el presupuesto de ejecución material que se preveía en la normativa municipal. Por otro lado, antes de estos cambios, si la actividad sujeta a esta tasa constituía a su vez un supuesto de sujeción al ICIO, la cuota satisfecha (el 1,59% se deducía de la liquidación definitiva del ICIO. Sin embargo, a partir de 2025 se elimina esa previsión.

### **6.3- Impuesto sobre Bienes Inmuebles**

Nos encontramos en este caso ante un impuesto igualmente local, pero, de nuevo, con un hecho imponible distinto. Este hecho imponible está recogido en el Artículo 61 del TRLRHL, y lo podemos definir como aquel tributo que grava la titularidad de una lista de derechos que tiene el sujeto pasivo sobre bienes inmueble rústicos y urbanos.

Es decir, en el IBI se grava exclusivamente la mera posesión del derecho sobre el bien inmueble que se trate. En este caso, el sujeto pasivo sería nuestro cliente, pues es el propietario del inmueble, aun incluso cuando no se haya construido el mismo, ya que este impuesto versa sobre el valor catastral del inmueble.

Pese a ello, la jurisprudencia ha tenido que volver a dictar sentencias sobre las que basar jurisprudencia suficiente como para asegurar la idea de que no hay en ningún momento una

---

<sup>46</sup> STS 7572/1997 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 11 de diciembre de 1997 (Recurso 6470/1995).

doble imposición entre el IBI y el ICIO por una posible concordancia del hecho imponible y sujeto pasivo. El Tribunal Constitucional ha sido claro al respecto: “*Nos encontramos, pues, con un bien que está sujeto a imposición por dos tributos diferentes, nunca ante un supuesto de doble imposición material*”<sup>47</sup>.

En definitiva, estos tres tributos que hemos analizado, pese a que algunos son de diferente naturaleza (como es el caso de la tasa, en contraposición con los impuestos, que tienen más similitudes con el ICIO), son igualmente todos ellos compatibles con el ICIO, aun cuando pueda existir duplicidad en el sujeto pasivo o en el objeto del tributo, no dándose esa dualidad en el hecho imponible.

---

<sup>47</sup> STC 289/2000, de 30 de noviembre de 2000 (Recurso de inconstitucionalidad 838/1992).

## 7.- CONCLUSIONES.

En este dictamen hemos analizado el ICIO desde diferentes ángulos, centrandó nuestro estudio en sus características generales, incluyendo ellos sujetos pasivos que lo integran y el hecho imponible que hace que nazca este tributo, para posteriormente calcular cuál va a ser la base imponible del tributo, y, por tanto, la cuota que deberá pagar el cliente.

Del estudio de este impuesto podemos sacar las siguientes conclusiones:

1.- Nos encontramos ante un tributo de carácter local e instantáneo, cuyo devengo se da en con el inicio de las obras, aunque la jurisprudencia ha tenido que intervenir para concretar este momento en los trabajos de preparación del terreno.

2.- Se trata de un impuesto con finalidad recaudatoria para los municipios, pues su aplicación les permite financiar parte de los costes asociados al desarrollo urbano y a la prestación de los servicios públicos derivados de nuevas construcciones.

3.- Son varios los aspectos controvertidos de este impuesto. Podemos citar de entre todos ellos la inexactitud derivada de la falta de previsión del hecho imponible y la posibilidad de la existencia de una doble imposición con otros tributos. Pese a la intervención de los tribunales para reducir las cuestiones controvertidas, siguen generando una gran incertidumbre en el contribuyente por su escasa claridad normativa.

4.- El hecho imponible que implica el nacimiento de la obligación tributaria surge como consecuencia no solo de la realización de la construcción y obras del nuevo taller, sino que es necesario que para poder ejecutar esas obras sea imprescindible obtener una licencia. Es decir, para que surja esta obligación tributaria debe existir una intención de ejecutar unas obras o realizar una construcción y que para que se pueda hacer sea necesario una licencia expedida por el ayuntamiento.

5.- Una vez solicitada la licencia, si las obras no se llevasen finalmente a cabo por las circunstancias que sean, no llegaría a nacer la obligación tributaria, ya que el devengo del ICIO se da en el momento de iniciarse la construcción, aunque la jurisprudencia ha concretado este momento en los trabajos de preparación del terreno.

6.- Al ceder la dirección de la obra a una constructora de nombre “Pozoblanco, S.A.”, implica la aparición en la relación tributaria de una tercera persona: el sustituto. Esto implica que es el constructor el que se obliga a cumplir con la obligación tributaria principal y las derivadas

de esta, colocándose en el lugar de nuestro cliente. No obstante, el constructor tiene derecho a resarcirse sobre la persona del contribuyente (el señor Martínez).

8.- Pese a la existencia de la figura del sustituto, mediante la cual la Administración Tributaria se asegura el cumplimiento de la obligación tributaria, sigue siendo nuestro cliente el responsable último del pago del tributo.

7.- D. Diego no tendría derecho a ninguna exención de las previstas legalmente. Sin embargo, sí le sería posible recibir una bonificación del 95% sobre el coste de la instalación de las placas fotovoltaicas.

8.- En la base imponible se debe incluir el coste real y efectivo de la obra, excluyendo los honorarios de los profesionales, los gastos generales y el beneficio industrial. Debiendo tener en cuenta en todo momento no el coste de lo que se haya instalado, sino el coste de su instalación, incluyendo solamente los elementos estables, así como las instalaciones u obras que sirvan para proveer la construcción de servicios esenciales para uso.

9.- El ICIO es plenamente compatible con otros tributos, incluidos el IVA, la tasa de licencia de obras y el IBI. Pues, pese a que en ocasiones puedan recaer sobre el mismo sujeto pasivo o basarse un hecho imponible similar, guardan en todo momento auténtica independencia.

10.- La Administración puede realizar comprobación sobre las obras una vez finalizadas, y en caso de detectar irregularidades, puede imponer sanciones. Sin embargo, el contribuyente tiene derecho a la presunción de inocencia y de que ha actuado de buena, siendo la Administración la obligada a quebrantarlo, al recaer sobre ella la carga de la prueba, debiendo ser ella, por tanto, quien demuestre la relación de causalidad entre el incumplimiento de la norma tributaria y la actuación del contribuyente.

11.- El procedimiento sancionador debe iniciarse dentro de los seis meses siguientes a la notificación de la liquidación definitiva, en caso de incumplirse este plazo, el procedimiento caduca, y la Administración no puede imponer sanción alguna.

## 8.- REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- GARCÍA GONZÁLEZ, Joaquín. (2017). *Análisis del Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras*. Trabajo de Fin de Grado. Universidad de Almería.
- TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel. (1989). “La Ley reguladora de las haciendas locales”. En *Revista de Hacienda autonómica y local*. Número 55-56.
- GÉNOVA GALVÁN, Alberto. (2022). “La cuantificación de la obligación tributaria principal”. En *Revista de Hacienda Canaria*. N.º 57.
- DELGADO MERCÉ, A. José y RODRÍGUEZ SERRANO, Marino. (2022). *El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras: Un tributo de construcción jurisdiccional*.
- BANACLOCHE PALAO, Carmen. (2022) “Hecho imponible y exenciones”. En DELGADO MERCÉ, A. José y RODRÍGUEZ SERRANO, Marino. *El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras: Un tributo de construcción jurisdiccional*.
- IZQUIERO BERMÚDEZ, ELENA MARÍA. (2019). *Análisis jurisprudencial del hecho imponible del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras*. Trabajo de Fin de Grado. Universidad de La Laguna.
- GÓMEZ ÁLVAREZ, J. Jesús. (2021). *Beneficios fiscales en los tributos locales de las entidades del tercer sector*. Trabajo de Fin de Máster. Universidad de Almería.
- DELGADO MERCÉ, A. JOSÉ (2022). “Los sujetos pasivos en el ICIO: Contribuyente y sustituto”. En DELGADO MERCÉ, A. José y RODRÍGUEZ SERRANO, Marino. *El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras: Un tributo de construcción jurisdiccional*.
- SANTANDRÉU MONTERO, J. Antonio. (2005). “Reflexiones sobre el Impuesto de Construcciones, Instalaciones y Obras”. En *Serie claves del gobierno local*. Nº4.
- ALONSO GONZÁLEZ, L. Manuel. (1992). *Sustitutos y retenedores en el ordenamiento tributario español*.
- MENENDEZ MORENO, Alejandro. (2023). *Derecho financiero tributario: Lecciones de cátedra*
- ALONSO GIL, Miguel (2022). “La base imponible del ICIO”. En DELGADO MERCÉ, A. José y RODRÍGUEZ SERRANO, Marino. *El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras: Un tributo de construcción jurisdiccional*.
- MINGO, Fernando. (2022). “La prueba de los gastos generales. Planteamiento, posturas y situación actual”. En *Revista jurídica Pérez-Llorca*. Nº8.
- GALÁN RUIZ, Javier. (2022). “La gestión del Impuesto”. En DELGADO MERCÉ, A. José y RODRÍGUEZ SERRANO, Marino. *El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras: Un tributo de construcción jurisdiccional*.

- ALONSO GIL, Miguel. (2022). “Las sanciones tributarias en el ICIO”. En DELGADO MERCÉ, A. José y RODRÍGUEZ SERRANO, Marino. *El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras: Un tributo de construcción jurisdiccional*.
- ARROYO ARÉVALO, M.<sup>a</sup> del Carmen. (2016). *Problemática del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras*. Trabajo de Fin de Grado. Universidad de Jaén.
- DEVICENTE DE LA CASA, Fernando. (2010). “La concurrencia y articulación del ICIO con otros tributos que recaen sobre el mismo objeto imponible”. En *Crónica Tributaria*. N°134.

## 9.- ÍNDICE JURISPRUDENCIAL

- STS 15.380/1994 (Sala de lo contencioso-administrativo, sección 1ª), de 1 de febrero de 1994, (Recurso 574/1992).
- STS 20.746/1994 (Sala de lo contencioso-administrativo, sección 1ª), de 29 de junio de 1994 (Recurso 810/1992).
- STSJ Comunidad Valenciana 1 de julio de 1994 (JT 1994, 849).
- STS 7085/1996 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 10 de diciembre de 1996 (Recurso 979/1992).
- STS 2473/1997 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 10 de abril de 1997 (Recurso 9295/1991).
- STS 7572/1997 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 11 de diciembre de 1997 (Recurso 6470/1995).
- STS 7549/1998 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 5ª), de 14 de diciembre de 1998 (Recurso 8401/1992).
- STS 3364/1999 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 17 de mayo de 1999 (Recurso 3005/1994).
- STC 289/2000, de 30 de noviembre de 2000 (Recurso de inconstitucionalidad 938/1992).
- STS 7777/2002 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 22 de noviembre de 2002 (Recurso 3754/1997).
- STS 8132/2003 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 16 de diciembre de 2003 (Recurso 4558/1998).
- STS 1491/2004 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 5 de marzo de 2004 (Recurso 9549/1998).
- STS 6199/2004 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 5 de octubre de 2004 (Recurso 6112/1999).

- STS 3050/2008 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 6 de junio de 2008 (Recurso 146/2004).
- STS 7630/2011 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 23 de noviembre de 2011 (Recurso 102/2010).
- STSJ Comunidad de Madrid 9210/2014 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 9ª), de 26 de junio de 2014 (Recurso 731/2013).
- STSJ Islas Canarias 2128/2016 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 1ª), de 13 de septiembre de 2016 (Recurso 373/2015).
- ATS 326/2018 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 1ª), de 17 de enero de 2018 (Recurso 3681/2017).
- STS 1923/2020 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 18 de junio de 2020 (Recurso 3180/2017).
- STS 2687/2020 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 23 de julio de 2020 (Recurso 1993/2019).
- STS 3955/2020 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 19 de noviembre de 2020 (Recurso 4291/2019):
- STSJ de Castilla y León 4618/2024 (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª), de 19 de noviembre de 2024 (Recurso 50/2024).

## **DOCTRINA ADMINISTRATIVA**

- Consulta Dirección General de Tributos N.º 1840-07 de 7 de septiembre de 2007.