

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFC052297

DGT: 11-09-2014

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2399/2014

SUMARIO:

ICIO. Gestión. Liquidación provisional y definitiva. La liquidación provisional del ICIO se constituye en una especie de ingreso a cuenta de la obligación tributaria principal del Impuesto que se determina a través de la liquidación definitiva. Para la modificación por parte de la Administración de la liquidación definitiva es necesario acudir a la vía especial de los procedimientos de revisión, caracterizados por facultar a la Administración para volver sobre sus propios actos, y entre los que se encuentra, la declaración de lesividad de actos anulables.

PRECEPTOS:

RDLeg 2/2004 (TRLHL), arts. 14, 100 y 103.

Ley 7/1985 (LRBRL), art. 108.

Ley 58/2003 (LGT), art. 101.

Descripción sucinta de los hechos:

El último párrafo del apartado 1 del artículo 103 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales establece que: "Una vez finalizada la construcción, instalación u obra, y teniendo en cuenta su coste real y efectivo, el ayuntamiento, mediante la oportuna comprobación administrativa, modificará, en su caso, la base imponible a que se refiere el apartado anterior practicando la correspondiente liquidación definitiva, y exigiendo del sujeto pasivo o reintegrándole, en su caso, la cantidad que corresponda."

Cuestión planteada:

El consultante plantea las siguientes cuestiones:

-¿Podríamos considerar que la liquidación realizada por el ayuntamiento, una vez finalizada la construcción, instalación u obra, es definitiva según lo dispuesto en el artículo 101.3.b) de la LGT?

-Siempre y cuando la misma sea considerada definitiva, ¿requiere su modificación por parte de la Administración la utilización de los procedimientos especiales de revisión, siendo necesaria la previa declaración de lesividad e impugnación posterior en vía contencioso-administrativa?

Contestación:

El apartado 1 del artículo 101 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) define el concepto de liquidación tributaria al establecer que "es el acto resolutorio mediante el cual el órgano competente de la Administración realiza las operaciones de cuantificación necesarias y determina el importe de la deuda tributaria o de la cantidad que, en su caso, resulte a devolver o a compensar de acuerdo con la normativa tributaria."

La deuda tributaria a la que se refiere el párrafo anterior viene establecida en el artículo 58 de la LGT, disponiendo el apartado 1 de este precepto lo siguiente:

"La deuda tributaria estará constituida por la cuota o cantidad a ingresar que resulte de la obligación tributaria principal o de las obligaciones de realizar pagos a cuenta."

Por otro lado, los apartados 2 y siguientes del artículo 101 de la LGT establecen la distinción entre liquidaciones provisionales y definitivas:

"2. Las liquidaciones tributarias serán provisionales o definitivas.

3. Tendrán la consideración de definitivas:

- a) Las practicadas en el procedimiento inspector previa comprobación e investigación de la totalidad de los elementos de la obligación tributaria, salvo lo dispuesto en el apartado 4 de este artículo.
- b) Las demás a las que la normativa tributaria otorgue tal carácter.

4. En los demás casos, las liquidaciones tributarias tendrán el carácter de provisionales.

(...).

Por su parte, el apartado 1 del artículo 103 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL) aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, dispone lo siguiente:

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

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

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

Es necesario distinguir la liquidación provisional a la que se refiere el artículo 103 del TRLRHL de la definida en el artículo 101.1 de la LGT. Así, aquella, más que un acto resolutorio que pudiera poner fin a un procedimiento, se constituye en una especie de ingreso a cuenta de la obligación tributaria principal del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras que se determina a través de la liquidación definitiva, debiendo ser entendido el apartado 1 del artículo 103 del TRLRHL en estos términos.

Se debe precisar que, tal y como dispone el apartado 1 del artículo 100 del TRLRHL, el hecho imponible del impuesto 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, devengándose el impuesto en el momento de iniciarse tales construcciones, instalaciones u obras.

Por otro lado y en respuesta a la segunda cuestión planteada, la liquidación definitiva a la que hace mención el artículo 103 del TRLRHL, anteriormente transcrito, es susceptible de interposición en vía administrativa de los recursos o reclamaciones previstos en la normativa, pudiendo citar en este sentido el artículo 108 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, el cual establece lo siguiente:

“Contra los actos sobre aplicación y efectividad de los tributos locales, y de los restantes ingresos de Derecho Público de las Entidades locales, tales como prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias, precios públicos, y multas y sanciones pecuniarias, se formulará el recurso de reposición específicamente previsto a tal efecto en la Ley reguladora de las Haciendas Locales. Dicho recurso tendrá carácter potestativo en los municipios a que se refiere el Título X de esta Ley.”

Así, la letra a) del apartado 2 del artículo 14 del TRLRHL establece lo siguiente:

“Son impugnables, mediante el presente recurso de reposición, todos los actos dictados por las entidades locales en vía de gestión de sus tributos propios y de sus restantes ingresos de derecho público. Lo anterior se entiende sin perjuicio de los supuestos en los que la ley prevé la posibilidad de formular reclamaciones económico-administrativas contra actos dictados en vía de gestión de los tributos locales ; en tales casos, cuando los actos hayan sido dictados por una entidad local, el presente recurso de reposición será previo a la reclamación económico-administrativa.”

Por tanto, existen dos procedimientos para obtener la modificación, ineficacia o anulación de un acto administrativo. Por una parte, la vía normal de impugnación por el interesado a través del recurso de reposición y la reclamación económico-administrativa a la que se ha hecho referencia en los párrafos precedentes, y por otra, la vía especial de los procedimientos de revisión a los que hace referencia el consultante en su escrito, caracterizados por facultar a la Administración para volver sobre sus propios actos, y entre los que se encuentra, la declaración de lesividad de actos anulables (artículo 218 de la LGT), a la que se refiere de forma específica el consultante.

Estos últimos se hayan regulados en el capítulo II “Procedimientos especiales de revisión” del Título V “Revisión en vía administrativa” de la LGT, y además del ya señalado se encuentran los siguientes:

Revisión de actos nulos de pleno derecho (artículo 217 LGT).

Revocación (artículo 219 LGT).

Rectificación de errores (artículo 220 LGT).

Por tanto, a través de los procedimientos especiales señalados (la declaración de lesividad de actos anulables a la que aludía el consultante y los otros tres mencionados) la Administración Tributaria puede modificar la liquidación definitiva, si bien únicamente resultaran procedentes en los casos y en los términos establecidos en su normativa reguladora.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.