



Sr. Amilivia González, Presidente

Sr. Velasco Rodríguez, Consejero

Sr. Nalda García, Consejero

Sra. García Fonseca, Secretaria

La Sección Segunda del Consejo Consultivo de Castilla y León, reunida en Valladolid el día 25 de junio de 2014, ha examinado el *expediente de revisión de oficio incoado por el Ayuntamiento de xxxx*, y a la vista del mismo y tal como corresponde a sus competencias, emite, por unanimidad, el siguiente

DICTAMEN

I

ANTECEDENTES DE HECHO

El día 8 de mayo de 2014 tuvo entrada en este Consejo Consultivo la solicitud de dictamen preceptivo sobre el *expediente de revisión de oficio incoado por el Ayuntamiento de xxxx para declarar la nulidad del Acuerdo suscrito con qqqq1, S.L.U. el 31 de enero de 2006 sobre la liquidación del ICIO, así como de las liquidaciones derivadas de dicho Acuerdo expedidas el 25 de marzo de 2008.*

Examinada la solicitud y admitida a trámite con fecha 8 de mayo de 2014, se procedió a darle entrada en el registro específico de expedientes del Consejo con el número de referencia 191/2014, iniciándose el cómputo del plazo para la emisión del dictamen, tal como dispone el artículo 52 del Reglamento de Organización y Funcionamiento del Consejo de Castilla y León aprobado por la Resolución de 5 de febrero de 2014, de la Mesa de las Cortes de Castilla y León. Turnado por el Sr. Presidente del Consejo, correspondió su ponencia al Consejero Sr. Rey Martínez.

Primero.- El 31 de enero de 2006 el Alcalde del Ayuntamiento de xxxx y D. yyyy, en nombre y representación de qqqq1, S.L.U. suscriben un Acuerdo referente a la instalación de los parques eólicos de "ee1", "ee2", "ee3" y "ee4", que afectan entre otros, al término municipal de xxxx.



En él se indica que "(...) las partes convienen que a efectos del impuesto de instalaciones, construcciones y obras, el Excmo. Ayuntamiento de xxxx aplicará el tipo del 4% que consta en las Ordenanzas Municipales, sobre el presupuesto de ejecución de la obra civil que se lleve a cabo en dicho municipio.

»qqqq1 S.L.U., previa notificación al Excmo. Ayuntamiento, podrá ceder libremente el presente contrato a la persona física o jurídica que designe, quien, en ese caso se subrogaría en todos los derechos y obligaciones del mismo".

Segundo.- El 13 de julio tiene entrada en el registro del Ayuntamiento escrito presentado por D. yyyy, en nombre y representación de qqqq, S.L.U., en el que pone en su conocimiento el cambio de la titularidad de las siguientes instalaciones: parques eólicos ee5, ee6, ee2, ee1 y ee3 y línea 132 kv. SET tt1-SET tt2, a favor de la sociedad qqqq2, S.L.U., cambio que fue aceptado por el Servicio Territorial de Industria de la Junta de Castilla y León en xxxx2.

Tercero.- El 25 de marzo de 2008 el Alcalde del Ayuntamiento expide las siguientes liquidaciones del impuesto de construcciones, instalaciones y obras (en adelante ICIO) a nombre de sociedad qqqq2, S.L.U.

- La liquidación del ICIO de "ee2": 145.006,67 euros.
- La liquidación del ICIO de "ee1": 92.771,88 euros.
- La liquidación del ICIO de "ee3": 8.256,65 euros.
- La liquidación del ICIO de "Set tt1": 32.629,44 euros.

Cuarto.- El 2 de enero de 2014 D. xxxx3, vecino de la localidad de xxxx, presenta un escrito ante el Ayuntamiento en el que expone que tiene constancia de que varios parques aerogeneradores de energía eléctrica han entrado en funcionamiento apenas hace dos años en la citada localidad y solicita que se le informe sobre si se han realizado las liquidaciones del ICIO de estos parques conforme los criterios de la Sentencia del Tribunal Supremo de 14 de mayo de 2010, a la que se refiere en su escrito, para determinar la base



imponible y se efectúen las liquidaciones complementarias oportunas, según lo establecido en la sentencia, que incluye "el coste de todos los elementos necesarios para la captación de la energía que figuren en el proyecto para el que se solicita la licencia de obras y carezcan de singularidad o identidad propia respecto de las instalación realizada".

Quinto.- El Pleno del Ayuntamiento, en sesión extraordinaria celebrada el 7 de febrero de 2014, acuerda el inicio del procedimiento de revisión de oficio del Acuerdo entre qqqq1, S.L.U. y el Alcalde del Ayuntamiento de xxxx sobre la liquidación del ICIO, suscrito el 31 de enero de 2006, así como de las liquidaciones formuladas en ejecución del referido acuerdo, referidas en el antecedente de hecho tercero, al incurrir en la causa de nulidad de pleno derecho del artículo 62.1 b) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común, y del artículo 217.1 b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, al haberse dictado por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio, puesto que el Alcalde no tiene competencia para su otorgamiento. Asimismo se indica que no se ha seguido el procedimiento legalmente establecido para determinar la forma de cuantificar la base imponible. Finalmente se señala que del citado acuerdo se deduce un beneficio fiscal particular para una empresa, a efectos de liquidación del ICIO, que no está amparado en normas con rango de Ley.

Sexto.- Se concede audiencia a los interesados para que, en un plazo de quince días, presenten las alegaciones y sugerencias que consideran oportunas. Asimismo se les informa de que el plazo para resolver el procedimiento es de 3 meses, con la advertencia de que quedará suspendido al amparo de lo dispuesto en el artículo 42.5 c) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, desde que se solicite informe al Consejo Consultivo de Castilla y León.

En el trámite de audiencia el interesado alega, en síntesis, lo siguiente:

a) Que no coinciden la empresa que suscribió el Acuerdo de 31 de enero de 2006 (qqqq1 S.L.U.) y la que es sujeto pasivo y obligado tributario (qqqq2 S.L.U) y que las liquidaciones del ICIO practicadas en marzo de 2008 que pretenden ser revisadas (en las que, además del Alcalde, consta que intervinieron el Secretario Municipal y el Pleno) son plenamente independientes y nada dicen respecto al Acuerdo del 2006.



b) Que el Acuerdo de 31 de enero de 2006 es completamente válido, sin matiz alguno de ilegalidad, tanto en función de su objeto, como de su contenido, límites o competencia, que se ajusta a lo establecido en la doctrina sentada por el Tribunal Supremo vigente hasta el 14 de mayo de 2010 que interpretaba lo dispuesto en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que aprueba el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, en el sentido de que la base imponible en el ICIO incluía solo el coste de la instalación, pero no el valor de lo instalado. Añade que el objeto del Acuerdo no era el otorgamiento de beneficios fiscales (que deberían estar previstos en la correspondiente norma tributaria) sino la interpretación de un supuesto de hecho dentro del ámbito valorativo que -entonces- permitía la Ley, dotando al potencial inversor de seguridad jurídica, por lo que no hay incompetencia ni material, ni territorial ni jerárquica.

c) No hay una infracción del procedimiento legalmente establecido porque el objeto del Acuerdo es interpretar una ley y, además, cumple con la obligación de informar que tiene la Administración Tributaria respecto de las obligaciones tributarias de los particulares.

d) Que las liquidaciones del ICIO son firmes y han prescrito por el transcurso del tiempo previsto en la ley.

e) Imposibilidad de revisar de oficio el contrato dado el tiempo transcurrido desde su celebración y los actos posteriores, pues las liquidaciones del ICIO han prescrito, así como la buena fe del particular en que la Administración iba a aplicar el ICIO conforme a lo determinado en el Acuerdo.

Séptimo.- Mediante Providencia de la Alcaldía de 9 de enero de 2014 se requiere a los letrados D. yyyy2 y D. yyyy3 para que emitan un informe en relación con el procedimiento y legislación aplicable para, en su caso, declarar la nulidad de pleno derecho del el Acuerdo de 31 de enero de 2006.

En su informe concluyen:

“1.- En relación con la determinación de la base imponible del ICIO para los parques eólicos, deberían incluir el coste de los aerogeneradores y en la subestación eléctrica todos los elementos inseparables de la



construcción y que fueron parte del proyecto para el otorgamiento de la licencia urbanística.

»2.- La rectificación de la liquidación original debería ser realizada, por tanto, mediante el procedimiento recogido en los artículos 62 y 102 de la Ley 30/1992 (...) y 217 de la Ley 58/2003, General Tributaria. A estos efectos concurren varias causas de nulidad de pleno derecho que afectarían al acuerdo entre qqqq1, S.L.U. y el Ayuntamiento de xxxx sobre la liquidación del ICIO suscrito el 31 de enero de 2006, y por extensión a todas las liquidaciones formuladas el 25 de marzo de 2008 en ejecución del referido Acuerdo; la liquidación del ICIO de "ee2": 145.006,67 euros, la liquidación del ICIO de "ee1": 92.771,88 euros, la liquidación del ICIO de "ee3": 8.256,65 euros y la liquidación del ICIO de "Set tt1": 32.629,44 euros.

Considera que se dan las causas de nulidad de pleno derecho del artículo 62.1 b) y e) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, al tratarse de un acto dictado por un órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia y haberse prescindido total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad de los órganos colegiados.

Octavo.- El 30 de abril de 2014 se formula propuesta de resolución, en el sentido de declarar la nulidad de pleno derecho del Acuerdo suscrito por el Ayuntamiento de xxxx con qqqq1, S.L.U. el 31 de enero de 2006 sobre la liquidación del ICIO, así como de las liquidaciones derivadas de dicho Acuerdo, al haberse dictado prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad de los órganos colegiados. En el mismo acto se suspende el plazo para dictar y notificar la resolución. Dicha resolución se notifica al interesado.

En tal estado de tramitación, se dispuso la remisión del expediente al Consejo Consultivo de Castilla y León para que emitiera dictamen.

Noveno.- Por Acuerdo del Presidente del Consejo Consultivo de 22 de mayo de 2014, se requiere al Ayuntamiento de xxxx la siguiente documentación, con suspensión del plazo para emitir el dictamen:



- Ordenanzas Fiscales del Ayuntamiento de xxxx.
- Documentación acreditativa de la finalización de las obras, si es que han concluido.

El 17 de junio de 2014 tiene entrada en el registro del Consejo Consultivo la documentación requerida, por lo que se reanuda el plazo para la emisión del dictamen.

II CONSIDERACIONES JURÍDICAS

1ª.- El Consejo Consultivo de Castilla y León dictamina en el presente expediente con carácter preceptivo, de conformidad con lo previsto en el artículo 4.1.h), 1º de la Ley 1/2002, de 9 de abril, reguladora del Consejo Consultivo de Castilla y León, correspondiendo a la Sección Segunda emitir el dictamen según lo establecido en el apartado tercero, 2.f) del Acuerdo de 6 de marzo de 2014, del Pleno del Consejo, por el que se determina la composición y competencias de las Secciones.

Además, la preceptividad del dictamen del Consejo Consultivo resulta justificada, con toda claridad, a tenor de lo dispuesto en el artículo 102.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre. Del referido artículo se deduce que dicho dictamen es, además de preceptivo, habilitante de la ulterior decisión revisora de la Administración, ya que sólo puede declarar la nulidad del acto si dicho dictamen hubiera sido favorable, esto es, estimatorio de la nulidad denunciada.

2ª.- La competencia para resolver el procedimiento de revisión de oficio corresponde al Pleno del Ayuntamiento de xxxx, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 61.1 de la Ley 1/1998, de 4 de junio, de Régimen Local de Castilla y León, y en el artículo 41.1, letras d) y c), del texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, aprobado por el Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, en relación con los artículos 110.1 y 22.2.j) de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local, referidos estos últimos a las competencias del Pleno.



Es reiterada doctrina de este Consejo que la competencia para revisar los actos administrativos corresponde en los municipios al Pleno al ser el órgano supremo de la Corporación, "pues en definitiva, significa la instancia revisora en el ejercicio de una acción administrativa, con matices próximos a la acción judicial", y el ejercicio de las acciones administrativas y judiciales está atribuida al Pleno del Ayuntamiento por el citado artículo 22 de la Ley 7/1985, de 2 de abril (Dictamen del Consejo de Estado 1.420/1993, de 2 de diciembre).

Este es el criterio sostenido por la jurisprudencia, que mantiene que "el acuerdo resolutorio deberá ser, al menos por su trascendencia, adoptado por el Pleno Corporativo" (Sentencias del Tribunal Supremo de 3 de junio de 1985 y 2 de febrero de 1987, entre otras).

3ª.- El asunto sometido a consulta versa sobre el procedimiento de revisión de oficio tramitado por el Ayuntamiento de xxxx para declarar la nulidad de pleno derecho del Acuerdo suscrito con qqqq1, S.L.U. el 31 de enero de 2006 sobre la liquidación del ICIO, así como de las liquidaciones derivadas de aquél, expedidas el 25 de marzo de 2008.

El artículo 4.1.g) de la citada Ley 7/1985, de 2 de abril, reconoce con carácter general a los municipios, en su calidad de Administraciones Públicas de naturaleza territorial, la potestad de revisión de oficio de sus actos y acuerdos, dentro de la esfera de sus competencias. Por su parte, el artículo 53 de dicha Ley establece que, sin perjuicio de las específicas previsiones de sus artículos 65, 67 y 110, "Las Corporaciones locales podrán revisar sus actos y acuerdos en los términos y con el alcance que, para la Administración del Estado, se establece en la legislación del Estado reguladora del procedimiento administrativo común"; y en los mismos términos se pronuncia el artículo 218.1 del Reglamento de Organización, Funcionamiento y Régimen Jurídico de las Entidades Locales, aprobado por el Real Decreto 2.568/1986, de 28 de noviembre.

Según el artículo 102 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, para dar curso al procedimiento de revisión de oficio de actos nulos de pleno derecho, es necesario que concurren los siguientes presupuestos:

- Que se encuentren en uno de los supuestos enumerados en el artículo 62.1 o que, al amparo de la última letra del citado precepto, estén expresamente previstos en una ley.



- Que pongan fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, si bien este último es un requisito que sólo jugará cuando se inicie la revisión a instancia del interesado y no cuando el procedimiento sea instado de oficio por la propia Administración autora del acto.

- Que la solicitud de revisión de oficio se inste por persona interesada o de oficio por la propia Administración.

El mencionado artículo 102 no contempla un procedimiento específico para la revisión de oficio de los actos administrativos, sino que se limita a exigir el dictamen previo favorable del Consejo de Estado u órgano consultivo equivalente de la Comunidad Autónoma. Por ello, resultan de aplicación las disposiciones generales sobre los procedimientos administrativos, contenidas en el título VI de la citada Ley.

A la vista de la documentación obrante en el expediente, puede afirmarse que el procedimiento se ha tramitado conforme a lo previsto en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre. Así, figura el acuerdo de inicio adoptado por el Pleno, la concesión del trámite de audiencia al interesado, que ha presentado alegaciones, y la propuesta de resolución. Finalmente, la exigencia de informe del Consejo Consultivo se cumple con la emisión del presente dictamen.

4ª.- En cuanto al fondo del asunto, en primer lugar se alega la nulidad de pleno derecho del Acuerdo suscrito con qqqq1, S.L.U. el 31 de enero de 2006 sobre la liquidación del ICIO, al amparo de lo establecido en el artículo 62.1 b) de la ley 30/1992, de 26 de noviembre, y 217.1 b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, al haberse dictado por un órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia.

De acuerdo con la jurisprudencia, lo decisivo y determinante en este supuesto de nulidad de pleno derecho es que la incompetencia sea manifiesta, esto es "que se manifieste de modo ostensible, patente, claro e incontrovertido" (Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de mayo de 2001).

En este punto hay que recordar que la competencia es irrenunciable y que se ejercerá precisamente por los órganos administrativos que la tengan atribuida como propia, salvo los casos de delegación o avocación (artículo 12 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre).



En el citado Acuerdo se dispone que el tipo de gravamen del 4% se aplicará sobre el presupuesto de ejecución de obra civil que se lleve a cabo en dicho municipio.

De conformidad con el principio de legalidad de los tributos, sus elementos esenciales tienen que determinarse por ley, por lo que no cabe acuerdo de partes para su establecimiento o modificación. El artículo 8 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, en su letra a) establece que se regularán en todo caso por ley "La delimitación del hecho imponible, del devengo, de la base imponible y liquidable, la fijación del tipo de gravamen y de los demás elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria, así como el establecimiento de presunciones que no admitan prueba en contrario".

En relación con la base imponible del ICIO, el artículo 103 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, dispone:

"1. La base imponible del impuesto está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, y se entiende por tal, a estos efectos, el coste de ejecución material de aquélla.

»No forman parte de la base imponible el Impuesto sobre el Valor Añadido y demás impuestos análogos propios de regímenes especiales, las tasas, precios públicos y demás prestaciones patrimoniales de carácter público local relacionadas, en su caso, con la construcción, instalación u obra, ni tampoco los honorarios de profesionales, el beneficio empresarial del contratista ni cualquier otro concepto que no integre, estrictamente, el coste de ejecución material.

»2. La cuota de este impuesto será el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen.

»3. El tipo de gravamen del impuesto será el fijado por cada ayuntamiento, sin que dicho tipo pueda exceder del cuatro por cien.



»4. El impuesto se devenga en el momento de iniciarse la construcción, instalación u obra, aun cuando no se haya obtenido la correspondiente licencia”.

Respecto a la determinación de la base imponible del ICIO, el Tribunal Supremo en numerosas sentencias (entre otras la de 21 de junio de 1999, la de 5 de octubre de 2004 y la de 17 de noviembre de 2005) excluye de ésta el coste de la maquinaria e instalaciones mecánicas -salvo el coste de su instalación- construidos por terceros fuera de la obra e incorporados a la misma y que por sí mismas no necesiten licencia urbanística. Sin embargo, el Tribunal Supremo matiza lo anterior señalando que sí que se incluyen en la base imponible del ICIO las instalaciones que sirven para proveer a la construcción de servicios esenciales para su habitabilidad o utilización (como son las instalaciones de fontanería, electricidad, calefacción, saneamiento, aire acondicionado centralizado, ascensores en la construcción de un edificio de viviendas), es decir, incluye el coste de los equipos, maquinaria e instalaciones que se construyen, colocan o efectúan como elementos técnicos inseparables de la propia obra e integrantes del mismo proyecto que sirvió para solicitar y obtener la correspondiente licencia.

Por ello, han de incluirse en la base imponible aquellos elementos inseparables de la obra que figuren en el proyecto para el que se solicitó la licencia de obras o urbanística y carezcan de singularidad o identidad propia respecto de la construcción realizada, incorporándose a ella en su aspecto estático o estructural, formando parte consustancial no sólo del presupuesto de la obra, sino también, fundamentalmente, de las propias condiciones precisas para el cumplimiento de la finalidad a que la misma se dirige.

Por tanto, para analizar si una determinada partida de maquinaria o instalaciones debe incluirse en la base imponible del ICIO deberá tenerse en cuenta si se cumplen los dos requisitos siguientes:

a) quedan integrados en la unidad de obra de que se trate o son necesarios para su ejecución.

b) sirven para proveer a la construcción, instalación u obra de servicios esenciales para su habitabilidad o utilización.



La instalación, que incluye la incorporación de elementos estables y configuradores de un establecimiento permanente, que no supone un montaje sustituible, sino que se instala con vocación de permanencia dando lugar a una estructura determinada y que, además de precisar las correspondientes autorizaciones exigidas por la legislación específica, necesita el necesario otorgamiento de una licencia de obras o urbanística, no puede ser ajena a su coste como base imponible del ICIO.

El presupuesto de la exigencia de licencia de obras o urbanística es el elemento fundamental para que se produzca el hecho imponible del ICIO, y el concepto de instalación, como uno de los hechos imponibles del impuesto, junto con las obras y las construcciones perdería todo sentido, y así ha de entenderse como instalación gravable, aquella que necesariamente sometida a licencia de obras o urbanística, suponga una estructura con sustancia y entidad suficiente y autónoma, que con una vocación de permanencia signifique el principal de lo instalado, sin que pueda considerarse un elemento auxiliar de ese principal, que por sí constituye la propia instalación.

A esta misma conclusión debe llegarse en el caso de instalaciones de parques de energía eólica o solar, en los que los aerogeneradores o las placas solares, respectivamente, son materiales que quedan integrados en la respectiva central energética y son esenciales para la existencia y funcionamiento de la misma, pues sin ellos no se podría alcanzar el objetivo a cuyo fin se construyen, es decir, la obtención de energía. Estos equipos, maquinaria o instalaciones se colocan o instalan como elementos inseparables de la obra y son integrantes del mismo proyecto que sirvió para solicitar y obtener la correspondiente licencia y se integran en el conjunto constructivo como "un todo".

Las entidades locales deberán acordar la imposición y supresión de sus tributos propios, y aprobar las correspondientes ordenanzas fiscales reguladoras de éstos, tal y como establece el artículo 15 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.



El artículo 6 de la Ordenanza Fiscal Reguladora del ICIO, remitida por el Ayuntamiento de xxxx, reproduce en cuanto a la base imponible lo establecido en el artículo 103 del citado texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, por lo que a través de un acuerdo firmado por el Alcalde no cabe modificar la base imponible determinada por la Ordenanza Fiscal y circunscribir ésta "al presupuesto de ejecución de obra civil que se lleve a cabo en dicho municipio", pues los términos esenciales de los tributos son indisponibles y no pueden ser objeto de transacción.

El órgano competente para dictar las Ordenanzas Fiscales es el Ayuntamiento en Pleno y las mismas deben contener como mínimo de conformidad con lo establecido en la letra a) del artículo 16 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, "La determinación del hecho imponible, sujeto pasivo, responsables, exenciones, reducciones y bonificaciones, base imponible y liquidable, tipo de gravamen o cuota tributaria, período impositivo y devengo".

Por ello, si lo que se pretendía era conceder un beneficio fiscal, éste debería ser uno de los previstos en las Ordenanzas Fiscales, las cuales deben ser aprobadas por el Pleno del Ayuntamiento. Los beneficios fiscales tampoco pueden ser estipulados por acuerdos de parte, sino que deben estar previstos en una norma con rango legal.

Así mismo se ha incurrido en el vicio de nulidad del artículo 62.1. e) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, que establece que son nulos de pleno derecho los actos de las Administraciones Públicas que se hayan dictado "prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de voluntad de los órganos colegiados".

Al respecto, debe recordarse que la doctrina tanto del Consejo de Estado, como de este Consejo Consultivo y la jurisprudencia del Tribunal Supremo requieren que para que pueda haber lugar a la revisión de un acto firme motivado en la causa contemplada en el artículo 62.1.e) se precisa que la conculcación del procedimiento haya sido de tal magnitud que suponga la concurrencia de anomalías en la tramitación que no consistan en defectos leves. Es necesario apreciar con rigor que el procedimiento se ha violentado, de



modo terminante y claro, sin que baste con haber prescindido de algún trámite, o que se ha producido alguna anomalía esencial en la tramitación.

Por lo tanto, este Consejo Consultivo considera que en el presente caso se incurre en el vicio de nulidad previsto en el artículo 62.1.b) y e) de la Ley 30/1992, pues la competencia para aprobar las ordenanzas fiscales que deben recoger los elementos esenciales de la relación jurídica tributaria sobre los cuales no cabe transacción entre las partes, pues no son objeto de negociación, corresponde al Pleno y no al Alcalde, a través de un procedimiento previsto en los artículos 49, 105 y siguientes de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de Régimen Local y los artículos 15 y siguientes del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

Por último cabe señalar que las liquidaciones derivadas del Acuerdo objeto de revisión no han prescrito. Al respecto hay que señalar la particularidad del devengo del ICIO, que no se concibe como un impuesto instantáneo.

En el ICIO se está ante un devengo adelantado, que jurídicamente sólo se le puede calificar de un ingreso a cuenta o de un adelantamiento de pago, y no como el momento en el que nace la obligación. Con lo cual ese devengo adelantado no puede determinar la Ley aplicable, ya que ésta tiene que ser la vigente en todo el tiempo que inescindiblemente va unido a la realización del elemento material y muy especialmente cuando se haya terminado de realizar ese elemento objetivo del hecho imponible, ya que sólo entonces puede situarse el devengo. En el ICIO, la liquidación provisional se practica antes de ese mal situado devengo, como señala el artículo 104 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, esto es, antes que nazca esta obligación "adelantada". Simplemente se hace esto para poder exigir inmediatamente un pago a cuenta, que es en realidad en lo que consiste ese devengo adelantado. Después, cuando realmente se haya realizado en presupuesto de hecho, que es el lugar donde tendría que situarse el devengo, se procederá lógicamente a la liquidación definitiva.

El plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria del ICIO mediante la oportuna liquidación comienza su cómputo en la fecha en la que finaliza el plazo reglamentario para presentar la



correspondiente liquidación, es decir, transcurridos treinta días desde la concesión de la licencia (si así lo establece la Ordenanza fiscal), para el caso de concederse licencia, o desde el inicio de las obras en el otro supuesto, por lo que entienden que el devengo se ha producido y, por tanto, cabe la determinación de la base imponible propia de la liquidación provisional.

Sin embargo, el inicio del cómputo del plazo para practicar la liquidación definitiva se produce cuando se termina la construcción, instalación u obra. Por ello, puede partirse de la base de que el ICIO tiene dos momentos distintos para el inicio del cómputo de la prescripción: uno, el de la liquidación provisional, que se enlaza con el devengo y otro, el de la liquidación definitiva, que se fija en el momento de la terminación de la construcción.

En realidad la magnitud que se trata de cuantificar cuando se practica la liquidación provisional a la que se refiere el artículo 103.1, párrafo primero, del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, no es la base imponible, sino la base o el importe del ingreso a cuenta.

Por ello, el plazo de prescripción del derecho de la Administración a practicar la liquidación definitiva del ICIO, fijando la doctrina de que el momento de inicio del cómputo no es el del inicio de la construcción, instalación u obras, sino cuando ésta ya haya finalizado, a la vista de lo efectivamente realizado y de su coste real y efectivo.

Por todo lo expuesto en el presente caso cabe concluir que la obligación tributaria no ha prescrito, puesto que las liquidaciones del ICIO del año 2008 se conciben como ingresos a cuenta y las obras han finalizado en el año 2012, momento en el que se inicia el cómputo de plazo para determinar la prescripción de la obligación tributaria derivada del ICIO.

III CONCLUSIONES

En mérito a lo expuesto, el Consejo Consultivo de Castilla y León informa:



**CONSEJO
CONSULTIVO**
DE CASTILLA Y LEÓN

Procede declarar la nulidad de pleno derecho del Acuerdo suscrito con qqqq1, S.L.U. el 31 de enero de 2006, sobre la liquidación del ICIO, así como de las liquidaciones derivadas de dicho Acuerdo, expedidas el 25 de marzo de 2008.

No obstante, V.E. resolverá lo que estime más acertado.