



**DIPUTACIÓN PROVINCIAL
DE
TOLEDO**



ASISTENCIA A MUNICIPIOS Y FORMACIÓN

Núm. R. E. L. 0245000

El Alcalde-Presidente del **Ayuntamiento de (...)** solicita, mediante escrito de fecha 5 de Febrero y registro de entrada en Diputación el día 11 del mismo mes, que por parte de este Departamento se emita Informe jurídico sobre *"la legalidad o ilegalidad del cobro por parte de la Hacienda municipal, de una liquidación de obras al promotor (...)"* en base a la información facilitada en el mismo escrito que se detallará en los antecedentes del presente Informe.

Con el escrito de petición de informe se acompaña copia del Convenio urbanístico suscrito por el Ayuntamiento y la entidad mercantil para el desarrollo de un Programa de Actuación Urbanizadora (en adelante, PAU), de fecha 23 de junio de 2005, Liquidación nº 2005/0000048 del Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras (en adelante, ICIO), relativa a la "Obra de Urbanización PAU (...)", Providencia de Apremio dictada en ejecución de la deuda del ICIO de la liquidación anteriormente señalada, escrito de "alegaciones" al requerimiento de pago antedicho (recurso de reposición contra la providencia de apremio), contestación del Sr. Alcalde reiterando la exigencia del pago de la deuda y nuevo escrito de alegaciones de la entidad solicitando la "cancelación de la deuda".

LEGISLACIÓN APLICABLE

- Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.
- Real Decreto Legislativo 1/2004, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Ordenación del Territorio y de la Actividad Urbanística de Castilla-La Mancha.
- Decreto 248/2004, de 14 de septiembre, por el que se aprueba el Reglamento de Planeamiento de la Ley 2/1998, de 4 de junio, de Ordenación del Territorio y de la Actividad Urbanística.
- Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.
- Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, General Tributaria.



**DIPUTACIÓN PROVINCIAL
DE
TOLEDO**

ASISTENCIA A MUNICIPIOS Y FORMACIÓN

Núm. R. E. L. 0245000



ANTECEDENTES

PRIMERO.- Con fecha 23 de junio de 2005, el Ayuntamiento de (...) suscribió un Convenio urbanístico con la entidad "(...)" para el desarrollo por parte de ésta del Programa de Actuación Urbanizadora del paraje denominado "(...)".

SEGUNDO.- Según manifiesta el Sr. Alcalde en su escrito de petición de informe, en la misma fecha en que se procedió a la firma del Convenio, el Ayuntamiento notificó al urbanizador la liquidación del ICIO nº 2005/0000048, emitida en concepto de "obras de urbanización PAU (...)", en aplicación de lo estipulado en la Cláusula Decimoséptima del Convenio urbanístico enunciado en el antecedente primero.

TERCERO.- Ante la falta de pago de la liquidación del ICIO aludida, el Ayuntamiento dictó providencia de apremio, que fue notificada al "deudor" con fecha 26 de noviembre de 2008.

CUARTO.- Contra la providencia de apremio notificada por el Ayuntamiento, el urbanizador, supuesto deudor de la Hacienda Municipal, con fecha 1 de diciembre presentó "escrito de alegaciones" oponiéndose a la misma.

QUINTO.- Con fecha 4 de diciembre, el Ayuntamiento remitió al interesado contestación a las alegaciones formuladas recordándole que la exigencia del Impuesto se encontraba recogida en el Convenio urbanístico suscrito por ambas partes.

El interesado, con fecha 12 de enero de 2009, reiteró su oposición al pago de la deuda requerida.

SEXTO.- Mediante escrito de fecha 5 de febrero y registro de entrada en Diputación el día 11 del mismo mes, el Sr. Alcalde solicita al Departamento de Asistencia a Municipios que informe sobre la legalidad o ilegalidad del cobro por parte de la Hacienda Municipal del ICIO, a que se ha hecho referencia en los antecedentes anteriores.



DIPUTACIÓN PROVINCIAL
DE
TOLEDO

ASISTENCIA A MUNICIPIOS Y FORMACIÓN

Núm. R. E. L. 0245000



En base a la información facilitada por el Ayuntamiento y de conformidad con el análisis de la documentación aportada por el mismo, se emite el siguiente

INFORME

PRIMERO. - Para abordar la cuestión planteada por el Sr. Alcalde, relativa a la legalidad o ilegalidad del cobro del ICIO emitido en concepto de *"ejecución material de obras de urbanización del PAU (...)"*, es preciso hacer una serie de consideraciones, tales como la concurrencia o no del hecho imponible del Impuesto de Construcciones en la ejecución de las obras incluidas en un "proyecto de urbanización", la naturaleza jurídica de la Cláusula Decimoséptima recogida en el Convenio, que tiene naturaleza tributaria, y cómo incide ésta en los elementos de la relación tributaria, y, por último, procede aludir al procedimiento recaudatorio que se ha tramitado para el cobro de la "supuesta" deuda.

SEGUNDO.- En relación con la concurrencia o no del hecho imponible del impuesto al supuesto planteado, es preciso señalar que el régimen jurídico del ICIO está comprendido en los artículos 100 y siguientes del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, siendo este artículo el que regula su **hecho imponible y establece al respecto dos requisitos que lo configuran:**

- Que se realice dentro del término municipal
- **Que precise la obtención de la correspondiente licencia para su ejecución, independientemente de si se ha obtenido o no.**

A la vista de estos requisitos, para determinar la procedencia de la liquidación del impuesto al supuesto planteado, procede analizar si toda construcción, instalación u obra está sujeta a la obtención de licencia de obras.

Para ello debemos acudir al Texto Refundido de la LOTAU, que en su artículo 165 concreta los actos de construcción, edificación y uso de suelo que están sujetos a la obtención de licencia urbanística, en cuyo contenido no se encuentran específicamente las obras incluidas en un proyecto de urbanización.



DIPUTACIÓN PROVINCIAL
DE
TOLEDO



ASISTENCIA A MUNICIPIOS Y FORMACIÓN

Núm. R. E. L. 0245000

Asimismo, resulta procedente analizar el concepto y las características del Proyecto de Urbanización (las obras de urbanización a que alude el Ayuntamiento deben estar recogidas en el oportuno Proyecto de Urbanización), para determinar si las obras incluidas en el mismo están sujetas o no a licencia y, por tanto, constituyen el hecho imponible del Impuesto de Construcciones.

El concepto de Proyecto de Urbanización se recoge en la legislación de Castilla-La Mancha en los artículos 111 del TRLOTAU y 98 del Decreto 248/2004, por el que se aprueba el Reglamento de Planeamiento de la Ley 2/1998, que los conceptúan como **proyectos de obras que definen los detalles técnicos de las obras públicas previstas en los Planes.**

El Proyecto de Urbanización es un verdadero acto de ejecución de los instrumentos de planeamiento urbanístico que son inmediatamente ejecutivos, lo que hace innecesaria, la solicitud de licencia de obras. Por tanto, resulta improcedente y nula la liquidación del Impuesto de Construcciones, Instalaciones y Obras, pues, para liquidar este último es necesario que la construcción, instalación u obra, exija la obtención de una licencia, requisito que no se cumple en los Proyectos de Urbanización y que no puede suplirse con una prohibida interpretación analógica del concepto de licencia, referida a un supuesto control urbanístico de la ejecución de un proyecto de urbanización que sería innecesario, tan pronto como se tenga presente que dichos proyectos constituyen instrumentos de ejecución del planeamiento y no cabría hablar de algo que resultaría ser la ejecución de la ejecución. **No pueden, pues, confundirse licencia urbanística y aprobación de proyecto de urbanización, como si fueran equivalentes.**

Ha de tenerse presente también que, aunque estas actividades se realicen por particulares, no actúan a título privado, sino público, al sustituir a la Corporación Municipal, que es a quien corresponde la potestad administrativa de ejecución del planeamiento previamente aprobado.

Manifestaciones estas que se encuentran recogidas en una reiterada jurisprudencia del Tribunal Supremo (SSTS de 1 de junio de 2.002, 15 de julio de 2.002, y 15 de febrero de 2.003, entre otras muchas).

A la vista de esta doctrina jurisprudencial y del contenido de los preceptos jurídicos aludidos anteriormente, hemos de concluir que las **obras de urbanización (incluidas en un Proyecto de Urbanización) no constituyen el hecho imponible del ICIO, ya que no precisan de la obtención de licencia para su ejecución.**



DIPUTACIÓN PROVINCIAL
DE
TOLEDO



ASISTENCIA A MUNICIPIOS Y FORMACIÓN

Núm. R. E. L. 0245000

TERCERO.- Constatada la inexistencia del hecho imponible en el supuesto planteado, procede determinar qué validez jurídica tiene la cláusula Decimoséptima del Convenio Urbanístico, en la que se prevé que "el urbanizador abonará al Ayuntamiento la cantidad de 18.771,49 euros, en concepto de Impuesto sobre construcciones, Instalaciones y obras (2% sobre el presupuesto de ejecución material de las obras de urbanización que ascienden a 938.574,89 euros....)" y su incidencia en los elementos de la relación tributaria.

En este sentido, es preciso hacer referencia a dos preceptos normativos, por un lado, el apartado 5 del artículo 11 del TRLOTAU señala que *"serán nulas de pleno derecho las estipulaciones de los convenios urbanísticos que contravengan, infrinjan, o defrauden objetivamente en cualquier forma normas Imperativas legales o reglamentarias..."*. Circunstancia que concurre en la cláusula del convenio objeto de análisis, al prever la liquidación del Impuesto de Construcciones sin que se cumplan los requisitos que el TRLHL exige para que se produzca el hecho imponible del Impuesto. Se trata de una cláusula de contenido ineficaz, de imposible ejecución, que no puede producir efectos jurídicos. El acto de liquidación tiene un contenido imposible, de tal forma que la invalidez absoluta del acto de origen invalida todo lo posterior, incurriendo por tanto en la causa de nulidad de pleno derecho prevista en el apartado c), los que tengan un contenido imposible, y f) los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición, del artículo 62.1 de la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico y Procedimiento Administrativo Común.

Por otro lado, para incidir más en la cuestión, y teniendo en cuenta que la cláusula incluida en el Convenio tiene naturaleza tributaria, es preciso aludir a lo preceptuado en el artículo 8 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que establece que se regulará en todo caso por Ley, entre otros, *"la delimitación del hecho imponible, del devengo, y los demás elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria..."*.

Asimismo, el apartado 4 del artículo 17 del texto legal últimamente citado, manifiesta que los elementos de la obligación tributaria no podrán ser alterados por actos o convenios de los particulares, que no producirán efectos ante la Administración. En el supuesto objeto de informe, el hecho imponible del ICIO, elemento de la obligación tributaria, se está viendo alterado por un acuerdo entre el Ayuntamiento y el urbanizador,



**DIPUTACIÓN PROVINCIAL
DE
TOLEDO**

ASISTENCIA A MUNICIPIOS Y FORMACIÓN

Núm. R. E. L. 0245000



actuando en esta parte el Ayuntamiento como un particular, siendo improcedente que un convenio modifique la normativa tributaria, el acuerdo que tal convenio contiene respecto al Impuesto de Construcciones no habilita al Ayuntamiento par exigir el pago del mismo al urbanizador, se trata de una cláusula que podríamos calificar nula e incluso inexistente.

CUARTO.- Por último, resulta procedente, pese a no estar incluido en la petición formulada por el Sr. Alcalde, informar al Ayuntamiento sobre la actuación oportuna, a la vista de la fase del procedimiento de recaudación en la que se encuentran y considerando que el escrito de alegaciones presentado por el urbanizador contra la providencia de apremio, consiste en realidad, aunque formalmente no sea así, en un recurso de reposición contra la misma.

Como es sabido, las causas de oposición a los actos dictados en vía de apremio administrativo, están tasados en el artículo 167 de la Ley 58/2003, que, en su apartado tercero, dice literalmente:

"Contra la providencia de apremio sólo serán admisibles los siguientes motivos de oposición:

- a) Extinción total de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago.*
- b) Solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario y otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación.*
- c) Falta de notificación de la liquidación*
- d) Anulación de la liquidación*
- e) Error u omisión en el contenido de la providencia de apremio que impida la identificación del deudor o de la deuda apremiada".*

Esta disposición tiene su lógico sustento en que no pueda reabrirse en el procedimiento ejecutivo una vía de recurso contra actos firmes y consentidos del procedimiento principal que se ejecuta.

Tanto el Tribunal Constitucional en sentencia 73/1996, como pronunciamientos del Tribunal Supremos mantienen que *"... el administrado no puede oponer frente a la providencia de apremio motivos de nulidad que afecten a la propia liquidación practicada, sino sólo los referentes al cumplimiento de las garantías inherentes al propio proceso de*



**DIPUTACIÓN PROVINCIAL
DE
TOLEDO**

ASISTENCIA A MUNICIPIOS Y FORMACIÓN

Núm. R. E. L. 0245000



ejecución y, en definitiva, los motivos tasados de oposición que establece la Ley General Tributaria, en el marco del denominado recurso ante la Tesorería”.

Esta doctrina del Tribunal Supremo debe ser integrada con aquella otra conforme a la cual podría impugnarse la providencia de apremio cuando los motivos que afectan a la liquidación originaria sean constitutivos de la nulidad de pleno derecho que predica el artículo 62 de la Ley 30/1992, en este sentido se manifiesta, por ejemplo, la Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de Diciembre de 1996.

Por tanto, aunque dentro de estas últimas causas debe contemplarse como motivo de oposición aquellos supuestos jurídicos en los que la vía de apremio se abre contra actos o hechos que no constituyen el hecho imponible de un determinado impuesto, no implica una ampliación extensiva de las categorías que enuncia el citado artículo 167 de la LGT, sino que es una consecuencia derivada de la naturaleza de la vía ejecutiva, **pues si no existe hecho imponible, no hay deuda alguna que pueda ejecutarse**. En este caso, la vía de apremio abierta contra un acto que no constituye el hecho imponible del Impuesto sobre construcciones, debe calificarse como un acto de “contenido imposible” dada la absoluta inadecuación originaria del acto a la realidad, con extralimitación de la potestad ejecutiva de la Administración, pues dirige sus poderes exorbitantes contra un hecho que no constituye el hecho imponible y no puede constituir una deuda de la hacienda pública, deviniendo, por tanto, incausado el apremio en el caso concreto y, en consecuencia, nulo de pleno derecho, a tenor de lo prevenido en la letra “e” del artículo 62 de la Ley 30/1992.

De conformidad con todo lo expuesto, procede formular las siguientes

CONCLUSIONES.-

PRIMERA.- Las obras de urbanización ejecutadas en el ámbito de un instrumento de ejecución del planeamiento no constituyen el hecho imponible del ICIO, ya que no precisan de la obtención de la previa licencia de obras.

SEGUNDA.- Los acuerdos o pactos contenidos en un Convenio urbanístico no pueden alterar los elementos de la relación tributaria, cuya regulación está reservada a “Ley tributaria”, siendo nulas de pleno derecho las estipulaciones de los citados convenios



**DIPUTACIÓN PROVINCIAL
DE
TOLEDO**



ASISTENCIA A MUNICIPIOS Y FORMACIÓN

Núm. R. E. L. 0245000

que contravengan, infrinjan, o defrauden objetivamente en cualquier forma normas Imperativas legales o reglamentarias...". Circunstancia que concurre en la cláusula del convenio objeto de análisis, al prever la liquidación del Impuesto de Construcciones sin que se cumplan los requisitos que el TRLHL exige para que se produzca el hecho imponible del Impuesto.

El acto de liquidación dictado en ejecución de la mencionada cláusula tiene un contenido imposible, de tal forma que la invalidez absoluta del acto de origen invalida todo lo posterior, incurriendo por tanto en la causa de nulidad de pleno derecho, prevista en el apartado c), los que tengan un contenido imposible, y f) los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición, del artículo 62.1 de la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico y Procedimiento Administrativo Común.

TERCERA.- No obstante, con independencia de la "revisión" de la cláusula del Convenio urbanístico, si fuera apreciada por el Ayuntamiento su oportunidad, del que trae causa la liquidación tributaria del Impuesto sobre Construcción, Instalaciones y Obras, el Ayuntamiento, concretamente, el Tesorero municipal, podrá estimar el "recurso de reposición contra la providencia de apremio" (alegaciones) dictada en el procedimiento ejecutivo seguido contra el supuesto deudor, en base a la doctrina jurisprudencial que mantiene que puede impugnarse la providencia de apremio cuando los motivos que afectan a la liquidación originaria sean constitutivos de la nulidad de pleno derecho que predica el artículo 62 de la Ley 30/1992, aunque no se encuentren éstos entre los supuestos tasados que prevé la Ley General Tributaria, **pues, si no existe hecho imponible, no hay deuda alguna que pueda ejecutarse.**

La estimación del aludido recurso conllevará la anulación de la liquidación tributaria de la que trae causa y tendrá como consecuencia que la cláusula del Convenio que provocó su emisión devenga en una cláusula de contenido ineficaz, de imposible ejecución, que no va a producir efectos jurídicos, por lo que, resultaría innecesaria la antedicha revisión por parte del Ayuntamiento de la estipulación aludida, ya que, aunque tal revisión no se practique, la cláusula no podrá producir efectos jurídicos nunca.

Es cuanto tengo el deber de informar, advirtiendo que la opinión jurídica recogida en el presente Informe se somete a cualquier otra mejor fundada en Derecho, y no supe en modo alguno a otros Informes que se hayan podido solicitar o que preceptivamente se deban emitir para la válida adopción de los acuerdos.



**DIPUTACIÓN PROVINCIAL
DE
TOLEDO**

ASISTENCIA A MUNICIPIOS Y FORMACIÓN

Núm. R. E. L. 0245000



Toledo a 23 de Febrero de 2009.