



EXCMO. AYUNTAMIENTO DE VALLADOLID
EXCMO. SR. ALCALDE
PLAZA MAYOR, 1
47071 VALLADOLID

Asunto: Ordenanza fiscal / bonificación del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO)

Excmo. Sr.:

De nuevo nos dirigimos a V.E. una vez recibido el informe solicitado en relación con el expediente que se tramita en esta Institución con el número **1939/2023**, referencia a la que rogamos haga mención en posteriores contactos que llegue a tener con nosotros.

Como recordará, en la queja se hacía alusión a que por D. XXX, se había dirigido, con fecha XXX, un escrito a ese Ayuntamiento solicitando la aplicación de una bonificación por la instalación de unas placas fotovoltaicas de autoconsumo en el inmueble sito en la calle XXX de esa ciudad, que no había sido solicitada cuando se presentó la correspondiente declaración responsable y se practicó la pertinente autoliquidación, tal y como se establece en la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.

Según manifestaciones del autor de la queja dicha solicitud fue desestimada por extemporánea, resolución con la que no está de acuerdo, al considerar que se debía haber tramitado como un rectificación de la autoliquidación anteriormente efectuada, y por lo tanto estimada.

Iniciada la investigación oportuna, se le solicitó información en relación con las cuestiones planteadas en aquella.

En atención a dicha petición se remitió informe en el cual se hacía constar, por lo que a la resolución de esta queja interesa, lo siguiente:

«4.- (...), la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, en su artículo 8.1 establece la siguiente bonificación:

“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.

5.- En dicha Ordenanza Fiscal, artículo 8 in fine, se recogen los aspectos formales de la regulación de estos beneficios fiscales, disponiendo que:

“Las bonificaciones deberán solicitarse dentro del plazo que se establece a continuación, con la acreditación de la concurrencia de los requisitos exigidos en cada supuesto por esta Ordenanza y, en todo caso estarán supeditadas a la justificación de la finalización de las obras mediante la solicitud de finalización de la obra o presentación de la declaración responsable de la primera ocupación.

** Cuando el procedimiento seguido para la autorización de las obras sea el de declaración responsable o comunicación previa, **la solicitud de bonificación deberá formularse en el momento en el que se presenta la propia declaración o comunicación junto con la correspondiente autoliquidación abonada.** En el supuesto de que no se cumplan los requisitos exigidos, la Administración aprobará y notificará la liquidación correspondiente con el importe de la bonificación practicada. (...)*” (La negrita es nuestra)

5.- Revisado el expediente se constata que no se cumple el requisito formal de presentar la solicitud de bonificación (XXX) en la misma fecha en que se presentó la presentación de la Declaración Responsable de Obras y Usos (XXX), por lo que se dicta la resolución nº XXX, del Sr. Concejal Delegado del Área de Planificación y Recursos, por la que se desestima dicha solicitud por extemporánea.

La resolución le fue notificada al Sr. XXX con fecha XXX sin que conste que contra la misma se haya presentado recurso o reclamación económico-administrativa.»

A la vista de lo informado y acreditado en el expediente, procedemos a formular las siguientes consideraciones para fundamentar jurídicamente el contenido de la presente Resolución.

En la presente resolución se aborda la solicitud de una bonificación fiscal realizada después de la presentación de una declaración responsable de obras, junto con la correspondiente autoliquidación del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (en adelante, ICIO), pese a que la normativa local que dicha solicitud sea realizada simultáneamente con la declaración inicial.

El contribuyente presentó una declaración responsable de obras ante ese Ayuntamiento; sin embargo, la solicitud de bonificación fiscal correspondiente no fue incluida en la presentación inicial y tampoco se tuvo en cuenta al realizar la autoliquidación, tal y como exige expresamente la normativa municipal del Ayuntamiento de Valladolid,



específicamente la Ordenanza fiscal reguladora del ICIO en su artículo 8 in fine, al establecer que ***“Cuando el procedimiento seguido para la autorización de las obras sea el de declaración responsable o comunicación previa, la solicitud de bonificación deberá formularse en el momento en el que se presenta la propia declaración o comunicación junto con la correspondiente autoliquidación abonada”***.

Pues bien, los beneficios fiscales en materia de tributos locales se encuentran regulados con carácter general en el artículo 9 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo (en adelante, TRLRHL), el cual en sus apartados 1 y 2 establece lo siguiente:

“1. No podrán reconocerse otros beneficios fiscales en los tributos locales que los expresamente previstos en las normas con rango de ley o los derivados de la aplicación de los tratados internacionales.

No obstante, también podrán reconocerse los beneficios fiscales que las entidades locales establezcan en sus ordenanzas fiscales en los supuestos expresamente previstos por la ley (...)

2. Las leyes por las que se establezcan beneficios fiscales en materia de tributos locales determinarán las fórmulas de compensación que procedan; dichas fórmulas tendrán en cuenta las posibilidades de crecimiento futuro de los recursos de las Entidades Locales procedentes de los tributos respecto de los cuales se establezcan los mencionados beneficios fiscales”.

Por lo tanto, atendiendo a su origen, podemos señalar tres clases de beneficios fiscales en materia de tributos locales:

- Los establecidos en los supuestos previstos en el TRLRHL.
- Los creados por otras leyes, de conformidad con el principio de reserva de ley tributaria.
- Los regulados por tratados internacionales.

A su vez, los beneficios fiscales pueden ser obligatorios o potestativos.

Los beneficios fiscales en los tributos locales pueden ser, pues, *“obligatorios”*, por estar impuestos por la ley, y *“potestativos”*, es decir, cuando la ley (TRLRHL) contiene una habilitación para que sean aprobados mediante ordenanza fiscal, si así lo decide la entidad local correspondiente.

En concreto, el artículo 103.2 b) del TRLRHL, al regular el ICIO, dispone:



“2. Las ordenanzas fiscales podrán regular las siguientes bonificaciones sobre la cuota del impuesto:

b) Una bonificación de hasta el 95 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras en las que se incorporen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar. La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que las instalaciones para producción de calor incluyan colectores que dispongan de la correspondiente homologación de la Administración competente”.

Al amparo de esta regulación, la Ordenanza fiscal reguladora del ICIO del Ayuntamiento de Valladolid, en su artículo 8.1, acoge una bonificación en términos *ut supra* transcritos conforme señala el informe que esa Entidad local nos había remitido.

Así pues, es al Ayuntamiento a quien corresponde el reconocimiento y denegación de bonificaciones en los procedimientos administrativos de gestión tributaria de su competencia.

Por su parte, el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (en adelante RGAT), regula en sus artículos 136 y 137 el procedimiento para el reconocimiento de beneficios fiscales de carácter rogado.

En concreto, el artículo 136 del RGAT dispone que:

“1. El procedimiento para el reconocimiento de beneficios fiscales se iniciará a instancia del obligado tributario mediante solicitud dirigida al órgano competente para su concesión y se acompañará de los documentos y justificantes exigibles y de los que el obligado tributario considere convenientes.

2. La comprobación de los requisitos para la concesión de un beneficio fiscal se realizará de acuerdo con los datos y documentos que se exijan en la normativa reguladora del beneficio fiscal y los datos que declaren o suministren terceras personas o que pueda obtener la Administración tributaria mediante requerimiento al propio obligado y a terceros.

3. Con carácter previo a la notificación de la resolución se deberá notificar al obligado tributario la propuesta de resolución cuando vaya a ser denegatoria para que, en un plazo de 10 días contados a partir del día siguiente al de la notificación de dicha propuesta, alegue lo que convenga a su derecho.

4. El procedimiento para el reconocimiento de beneficios fiscales terminará por resolución en la que se reconozca o se deniegue la aplicación del beneficio fiscal.



El plazo máximo para notificar la resolución del procedimiento será el que establezca la normativa reguladora del beneficio fiscal y, en su defecto, será de seis meses. Transcurrido el plazo para resolver sin que se haya notificado la resolución expresa, la solicitud podrá entenderse desestimada, salvo que la normativa aplicable establezca otra cosa”.

En el caso que nos ocupa, conforme al artículo 8 in fine de la Ordenanza Fiscal reguladora del ICIO:

“Las bonificaciones deberán solicitarse dentro del plazo que se establece a continuación, con la acreditación de la concurrencia de los requisitos exigidos en cada supuesto por esta Ordenanza y, en todo caso estarán supeditadas a la justificación de la finalización de las obras mediante la solicitud de finalización de la obra o presentación de la declaración responsable de la primera ocupación.

Cuando el procedimiento seguido para la autorización de las obras sea el de declaración responsable o comunicación previa, la solicitud de bonificación deberá formularse en el momento en el que se presenta la propia declaración o comunicación junto con la correspondiente autoliquidación abonada. En el supuesto de que no se cumplan los requisitos exigidos, la Administración aprobará y notificará la liquidación correspondiente con el importe de la bonificación practicada. (...)”

Pues bien, para abordar la cuestión que se suscita en la queja resulta oportuno considerar el artículo 119.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), a cuyo tenor:

“Las opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración”

El artículo 119.3 de la LGT, relativo a la denominada “opción tributaria”, impone una restricción al obligado tributario, el cual no podrá cambiar o rectificar el sentido de una opción ya ejercitada, salvo que el obligado tributario actúe dentro del mismo plazo de presentación de la declaración. Dentro, pues, de este plazo, el obligado tributario puede rectificar su opción, normalmente mediante la presentación de una nueva declaración o solicitando la rectificación de su autoliquidación conforme a lo previsto en el artículo 120.3 de la LGT; transcurrido, por tanto ese plazo, no cabe la rectificación, y si lo pretende, su pretensión deberá ser desestimada.

Ahora bien, debemos platearnos también que el artículo 120.3 de la misma LGT dispone que cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha



perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de la misma, a lo que cabe añadir que ello se ha de entender sin perjuicio de las opciones que ya haya ejercitado el obligado tributario en la autoliquidación.

En apoyo de nuestra apreciación, relativa a la aplicación del citado artículo 120.3 LGT, debemos recordar una relativamente reciente sentencia de la Audiencia Nacional, de 11 de diciembre de 2020, Recurso N ° 439/2017, en la que se reconoce a una empresa la posibilidad de rectificar su autoliquidación por el Impuesto sobre Sociedades a fin de poder aumentar el importe de las Bases Imponibles negativas que esta se había aplicado inicialmente, y ello pese a que la Administración Tributaria había denegado su solicitud al considerar que la aplicación de las bases imponibles negativas era una opción tributaria y, por tanto, esta no se podía rectificar una vez terminado el plazo ordinario para la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, posición que también había mantenido el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC).

Pues bien, frente a ello, la sala de lo contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional argumenta que las limitaciones del artículo 119.3 respecto a la modificación de opciones tributarias afectan a las declaraciones tributarias; sin embargo, a las autoliquidaciones, como la presentada por el contribuyente, les son de aplicación únicamente lo dispuesto en el artículo 120.3, por lo que se estima íntegramente el recurso del contribuyente y, en consecuencia, se le ha de permitir modificar la opción inicial.

La importancia de esta Sentencia radica en que este criterio sería igualmente aplicable al resto de Impuestos que se liquiden por medio de autoliquidación.

En consecuencia, los contribuyentes, podemos entender con independencia del impuesto de que se trate, podrán modificar la opción tributaria de una autoliquidación presentada de acuerdo con lo previsto en el artículo 120.3 de la LGT siempre que esta haya perjudicado sus intereses y dentro del plazo de prescripción, puesto que las limitaciones del artículo 119.3 de la LGT son únicamente aplicables a las declaraciones tributarias y no a las autoliquidaciones.

Hemos de hacer notar que en el mismo sentido ya se habían pronunciado otros tribunales, como el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en una sentencia de 19 de octubre de 2020, aunque dentro del marco del ámbito foral que le es propio en esta materia, haciendo uso de similar argumentación. En concreto, el supuesto analizado en esta sentencia se refería a una entidad que no había aplicado unas deducciones en su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, por error, a pesar de que cumplía los requisitos previstos en la normativa en relación con dichas deducciones, por lo que solicitó la rectificación de su autoliquidación. El tribunal concluye que la falta de aplicación, por error, de beneficios tributarios no constituye una opción tributaria, ni se puede interpretar como una renuncia a su aplicación, en tanto se trata de un derecho



propio del obligado tributario. En consecuencia, no existe impedimento legal para que, mediante el cauce de la rectificación de su autoliquidación, el contribuyente aplique los beneficios a los que tiene derecho.

Más allá de lo indicado, estimamos pertinente que por esa Administración, si no lo ha hecho ya, se incluyan en el modelo de autoliquidación establecido para el ICIO, de forma clara y comprensible para cualquier ciudadano, aquellas bonificaciones a las que el contribuyente puede acogerse, así como el procedimiento para hacerlo, pues la remisión a las ordenanzas fiscales seguramente no sea suficiente para asegurar la aplicación de aquellas a las que tengan derecho los contribuyentes. Recomendación que se enmarca en lo dispuesto por el artículo 34.1 a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, al establecer que:

“Constituyen derechos de los obligados tributarios, entre otros, los siguientes:

1º.- Derecho a ser informado y asistido por la Administración tributaria sobre el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias”.

En virtud de todo lo expuesto, y al amparo de las facultades conferidas por el Estatuto de Autonomía de Castilla y León y por la Ley 2/1994, de 9 de marzo, del Procurador del Común, consideramos oportuno formular la siguiente **Resolución:**

PRIMERA: Que por ese Ayuntamiento, considerando los argumentos expuestos en el cuerpo de este escrito, se proceda a la revocación de la Resolución nº XXX adoptada por el Sr. Concejal Delegado del Área de Planificación y Recursos, con fecha XXX, por la que se desestimó, por extemporánea, la solicitud presentada por D. XXX, de aplicación de la bonificación prevista en el artículo 8.1 de la Ordenanza Fiscal del ICIO, en relación con las obras que se recogen en la declaración responsable, expediente XXX, de la calle XXX de Valladolid, al haber tenido que ser considerada como una rectificación de la autoliquidación practicada con anterioridad, debiendo proceder a la devolución de los ingresos indebidos que procedan.

SEGUNDA: Que por esa Administración, si no lo ha hecho ya, se valore la conveniencia de incluir en el modelo de autoliquidación del ICIO, de forma clara y comprensible para los ciudadanos, las bonificaciones a las que el contribuyente puede acogerse, así como el procedimiento para hacerlo.

Esta es nuestra resolución y así se la hacemos saber, con el ruego de que nos comunique de forma motivada la aceptación o no aceptación de la misma en el plazo de dos meses, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19.2 de la Ley Reguladora de la Institución.



PROCURADOR DEL COMÚN
DE CASTILLA Y LEÓN

Una vez realizadas las comunicaciones oportunas, se acuerda publicar la presente Resolución en la página web de esta Institución, previa disociación de los datos de carácter personal que contuviera.

Pendiente de sus noticias, reciba un cordial saludo.

Atentamente,

EL PROCURADOR DEL COMÚN
Tomás Quintana López