



JURISPRUDENCIA SOBRE LA GESTIÓN TRIBUTARIA LOCAL

Pilar Galindo Morell
Magistrada del TSJ DE
CATALUÑA

ÍNDICE

1.- JURIRPUDENCIA Y TRIBUTOS LOCALES

**Especial referencia a la modificación
del recurso de casación, introducida por la Ley
Orgánica 7/2015**

2.- NORMATIVA DE APLICACIÓN:

**Constitucional
Ordinaria**

**3.- TRIBUTOS OBLIGATORIOS Y
POTESTATIVOS**

4.- JURISPRUDENCIA

I. TASAS

- Tasas locales
- Modificación de las Ordenanzas Fiscales (OF)
- Memoria Económico Financiera
- Aprobación provisional de las OF: acto de trámite

II. CONTRIBUCIONES ESPECIALES

III. PRECIOS PÚBLICOS

IV. IMPUESTO DE BIENES INMUEBLES (IBI)

**V. IMPUESTO DE ACTIVIDADES
ECONÓMICAS (IAE)**

**VI. IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE
VALOR DE LOS TERRENOS E NATURAÑEZA
URBANA**

VII. SUSPENSIÓN

1. JURISPRUDENCIA Y TRIBUTOS LOCALES

Dice el artículo 1.6 del Código civil, que «*La jurisprudencia complementará el ordenamiento jurídico con la doctrina que, de modo reiterado, establezca el Tribunal Supremo al interpretar y aplicar la ley, la costumbre y los principios generales del derecho*». Por tanto, sea lo que fuere ese «complemento» del ordenamiento jurídico, sólo es considerado como «jurisprudencia» la establecida por el Tribunal Supremo.

No obstante, muchas materias no tienen un acceso ordinario al Alto Tribunal, en virtud del sistema de recursos y grados contemplado en la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa desde 1998, reformada por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de medidas de agilización procesal la cual elevó a 30.000 euros la cuantía de los asuntos que se resuelven por los trámites del procedimiento abreviado, introduciéndose modificaciones en materia de recursos elevándose el límite cuantitativo para acceder al recurso de apelación y al recurso de casación.

Es el caso de los **tributos locales**, conociendo de las impugnaciones de los actos tributarios de las entidades locales los Juzgados de lo Contencioso-administrativo (a través del procedimiento abreviado si la cuantía no excede de 30.000 €), contra cuyas sentencias cabe recurso de apelación ante las Salas de los Tribunales Superiores de Justicia, siempre que la cuantía exceda de la misma cantidad de 30.000 € (es decir, que se hayan tramitado por el procedimiento ordinario). Contra las sentencias de los Tribunales Superiores de Justicia dictadas en apelación no cabe recurso alguno, ni siquiera el de casación para la unificación de doctrina.

En única instancia, los Tribunales Superiores de Justicia conocen de los recursos directos contra las Ordenanzas fiscales de las entidades locales. Además, como conocen de los recursos contra las resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos

Regionales, entenderán de las cuestiones relativas a los tributos de gestión compartida en los que la ley prevé la interposición de reclamaciones económico-administrativas (inciso final del art. 14 TRLHL: típicamente, impugnaciones del valor catastral a efectos del IBI y de los actos censales del IAE). Contra estas sentencias dictadas en única instancia, cabrá recurso de casación ordinaria (en todo caso, en el supuesto de las Ordenanzas fiscales; y si la cuantía supera los 600.000 € en los casos de valor catastral y actos censales); y, en su caso, recurso de casación para la unificación de doctrina (si no cabe casación ordinaria y la cuantía excede de 30.000 €). Por tanto, en recursos contra Ordenanzas fiscales no cabe recurso de casación en unificación de doctrina, como destaca la *STS de 11 de junio de 2012 rec. 6441/2011*).

«es aplicable al caso enjuiciado el artículo 86.3 de la Ley Jurisdiccional, el cual establece que cabrá en todo caso recurso de casación contra las sentencias de la Audiencia Nacional y de los Tribunales Superiores de Justicia que declaren nula o conforme a Derecho una disposición general. Habiéndose decretado en la sentencia de instancia, dictada con fecha 11 de abril de 2002 por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, la nulidad de pleno derecho de la parte segunda de la disposición transitoria 4ª de la Ordenanza reguladora del servicio de autotaxis aprobada por el Ayuntamiento de Salou, indirectamente impugnada en el recurso contencioso-administrativo, se está en el caso de estimar la viabilidad legal de interponer recurso de casación en su modalidad general contra la aludida sentencia.

Al notificarse la sentencia por el tribunal a quo se indicó que la sentencia era susceptible de recurso de casación para la unificación de doctrina. Según doctrina reiterada de esta Sala (por todos, autos de 20 de septiembre de 1999 y 16 de octubre de 2000) sobre la parte recurrente pesa la carga de preparar o, cuando es el caso, interponer, dentro de plazo, el recurso de casación que proceda, abstracción hecha de la advertencia -meramente informativa- que dispone el artículo 248.4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial cuando, como aquí ocurre, aquélla está asistida de abogado. Se ha declarado reiteradamente (por todos, auto de 23 de noviembre de 2001, que recoge la doctrina de la sentencia de 30 de junio de 1995 dictada en un recurso extraordinario de revisión) que la indicación de recursos, aunque preceptiva con arreglo al artículo 248.4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, es una mera información a las partes respecto de los medios de impugnación que pueden utilizarse contra una resolución judicial. Aquéllas no están obligadas a seguir dicha información, y ésta no las exime de la carga de interponer el recurso procedente cuando se encuentren asistidas de abogado (sentencias de 25 de marzo y 29 de septiembre de 1994 y 12 de mayo de 1995»

1.2 CASACIÓN EN INTERÉS DE LA LEY. FALTA DE PRESUPUESTOS PROCESALES

Las restricciones al acceso a la casación ordinaria de las cuestiones relativas a tributos locales están dando lugar a un protagonismo del atípico recurso de casación en interés de la ley, que tantos problemas suscita. En particular, en aquellos supuestos en que el TS considera el recurso improcedente, por falta de los necesarios presupuestos procesales

- Improcedencia cuando ya existe doctrina legal fijada anteriormente.

- En los casos -muy numerosos- en que la casación en interés de la ley se desestima por falta de sus presupuestos procesales, debieran declararse inadmisibles por medio de auto, resultando perturbador que se añadan, a mayor abundamiento u obiter dicta, consideraciones sobre el fondo de las cuestiones sustantivas planteadas. Tales consideraciones han de entenderse carentes de cualquier valor jurisprudencial.

- En otras muchas ocasiones, el Tribunal Supremo desestima los recursos de casación en interés de la ley por estimar no ajustada a derecho la doctrina legal que se postula en ellos. En principio, la STS debería quedar ahí, pero como el presupuesto legal es la consideración como errónea de la sentencia recurrida, lo que viene a hacer el Alto Tribunal es declarar correcta la doctrina de dicha sentencia recurrida. No se sienta doctrina legal, ni cabe considerar como tal la sustentada por la sentencia recurrida, pero, dada la índole de este recurso de casación y las consideraciones del Tribunal Supremo en sus sentencias en tal sentido, en la práctica resulta consagrada como doctrina legal la de la sentencia recurrida, con efectos muchas veces perversos.

1.3 RECURSO DE CASACIÓN EN INTERÉS DE LA LEY. VINCULACIÓN DE LA DOCTRINA LEGAL FIJADA EN CASO DE ESTIMACIÓN

Ha de estarse a lo previsto en el art. 100.7 LJCA: «*La sentencia que se dicte respetará, en todo caso, la situación jurídica particular derivada de la sentencia recurrida y, cuando fuere estimatoria, fijará en el fallo la doctrina legal. En este caso, se publicará en el "Boletín Oficial del Estado", y a partir de su inserción en él vinculará a todos los Jueces y Tribunales inferiores en grado de este orden jurisdiccional*».

Sobre este precepto ha de consultarse la STC 37/2012, de 19 marzo de 2012, según la cual la doctrina legal de la Sala de lo contencioso-administrativo del Tribunal Supremo sentada en sentencias estimatorias del recurso de casación en interés de ley no sólo tiene el valor complementario del ordenamiento jurídico que a la jurisprudencia del Tribunal Supremo le atribuye el art. 1.6 del Código civil, sino, además, verdadera fuerza vinculante para los Jueces y Tribunales inferiores en grado de dicho orden jurisdiccional, en virtud de lo establecido en el art. 100.7 LJCA», hasta el punto de que, de obrar de otro modo, «incurriría incluso en vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE) por desatención de esa doctrina legal que le vincula a tenor de lo dispuesto en el art. 100.7 LJCA.

1.4 PRONUNCIAMIENTOS DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

De entre los más recientes, destacan los siguientes pronunciamientos constitucionales en materia de tributos locales:

► Tribunal Constitucional Pleno, S 5-12-2013, nº 207/2013, BOE 7/2014, de 8 de enero de 2014, rec. 4285/2013

Exención del pago del IBI a la Iglesia. El TC avala la exención del pago de la contribución territorial por todos sus inmuebles a la Iglesia católica y otras confesiones religiosas. Señala que, de acuerdo con la ley de reintegración y mejoramiento del Régimen Foral de Navarra y del Convenio Económico firmado con el Estado, el régimen tributario de Navarra debe respetar el régimen general del Estado y no puede ser contrario a los tratados internacionales (FJ 4 y 5).

► Tribunal Constitucional Pleno, S 10-4-2014, nº 53/2014, BOE 111/2014, de 7 de mayo de 2014, rec. 3142/2007

Límites de la potestad tributaria de CCAA. Impuesto sobre grandes establecimientos comerciales. El TC declara que el impuesto sobre grandes establecimientos comerciales no vulnera el derecho a la libertad de empresa, ya que la medida promueve razonablemente el objetivo perseguido con la misma, al tratar de reducir el impacto negativo derivado de la existencia de los grandes establecimientos comerciales sobre el medio ambiente, el territorio y la trama del comercio urbano, y ya que la medida no establece limitaciones de la actividad económica diferentes para empresas competidoras que se encuentren en una misma situación (FJ 7).

► Tribunal Constitucional Pleno, S 5-12-2013, nº 200/2013, BOE 7/2014, de 8 de enero de 2014, rec. 3701/2006

Potestad autonómica en materia de tributos. El TC rechaza que los preceptos autonómicos aragoneses, que regulan el impuesto sobre daño medioambiental causado por las grandes áreas de venta, sean contrarios a la prohibición de establecer tributos autonómicos sobre las materias que la legislación de régimen local reserva a las corporaciones locales (FJ 3).

Tribunal Constitucional Pleno, A 15-1-2013, nº 9/2013, BOE 37/2013, de 12 de febrero de 2013, rec. 4038/2011

► ATC Pleno de 15 enero 2013

Principio de autonomía local. Exoneración de licencia urbanística en determinadas obras. El TC inadmite el conflicto en defensa de la autonomía local promovido frente al precepto que excepciona de la preceptiva licencia municipal a la obras de modernización o de establecimiento de instalaciones de generación, transporte o distribución eléctrica, por la emisión de un informe municipal. Considera que esta sustitución no incumple la doctrina constitucional pues garantiza una intervención municipal por vía de dicho informe y prevé un mecanismo para resolver las eventuales discrepancias que pudieran surgir (FJ 5).

1.5 REFERENCIA A LA MODIFICACIÓN DEL RECURSO DE CASACIÓN

Hay que tener en cuenta la modificación del recurso de casación llevada a cabo por la **LO 7/2015, de 21 de julio**, por la que se modifica la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial.

El recurso de casación en el orden contencioso-administrativo ha sido reformado en profundidad por la disp. final tercera. de la LO 7/2015, de 21 de julio, por la que se modifica la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial (BOE de 22 de julio). Para llevar a cabo esta reforma, modifica los arts. 86 a 93 y suprime los arts. 96 a 101 LJCA.

Con esta reforma se “*subjetiviza*” la admisión del recurso de casación, encunto será el Tribunal de casación quien decida si un reurso tiene o no “*interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia*” suprimiçendose los motivos tasados actualemnte existentes. Se trata de introducir, con modulaciones, el sistema del *writ of certiorary* del tribunal Supremo de los estado Unidos.

Las principales novedades que presenta el nuevo sistema de recurso de casación en relación al actualmente existente.

1. Se suprimen los recursos de casación en interés de ley y para unificación de doctrina

2. Desaparecen los motivos tasados: la casación puede fundarse en cualquier cuestión de derecho, tanto procesal como sustantiva, y sin limitación al derecho estatal

3. Se amplía el ámbito objetivo de las sentencias recurribles en casación.

El ámbito objetivo del recurso de casación ante el Tribunal Supremo se amplía pues, además de las sentencias dictadas en única instancia por la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional y por las Salas de lo Contencioso-

administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia de las Comunidades Autónomas, se podrá interponer este recurso contra:

– Las sentencias dictadas por los Juzgados de lo contencioso-administrativo o por los Juzgados Centrales de lo contencioso-administrativo en única instancia (esto es, cuando no proceda recurso de apelación). En este caso, no obstante, la apreciación de que concurre interés casacional se limita a que «contengan doctrina que se reputa gravemente dañosa para los intereses generales y sean susceptibles de extensión de efectos».

– Las sentencias dictadas por la Sala de lo contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional y de los Tribunales Superiores de Justicia de las Comunidades Autónomas al resolver recursos de apelación contra sentencias dictadas por los Juzgados de lo contencioso-administrativo.

4. La apreciación por el Tribunal Supremo del interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia

5. La preparación del recurso de casación ante la Sala de instancia en el plazo de treinta días.

2. NORMATIVA DE APLICACIÓN

■ NORMATIVA CONSTITUCIONAL:

Artículo 133 de la CE:

«La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley.

2. Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y las leyes.

3. Todo beneficio fiscal que afecte a los tributos del Estado deberá establecerse en virtud de ley.

4. Las administraciones públicas sólo podrán contraer obligaciones financieras y realizar gastos de acuerdo con las leyes».

Artículo 142 de la CE, ubicado dentro del Título VIII, dedicado a la “Organización territorial del Estado”:

«Las Haciendas Locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas»

■NORMATIVA ORDINARIA:

I.- Ley 7/1985, de 2 de abril, de Bases del Régimen Local, modificada por la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de modernización del gobierno local:

Artículo 4:

«1. En su calidad de Administraciones públicas de carácter territorial, y dentro de la esfera de sus competencias, corresponden en todo caso a los Municipios, las Provincias y las islas:

- a) Las potestades reglamentaria y de autoorganización.*
- b) Las potestades tributaria y financiera (...)*»

Artículo 80:

«1. Los bienes comunales y demás bienes de dominio público son inalienables, inembargables e imprescriptibles y no están sujetos a tributo alguno.

2. Los bienes patrimoniales se rigen por su legislación específica y, en su defecto, por las normas de Derecho privado».

Artículo 105:

«1.De conformidad con la legislación prevista en el artículo quinto, se dotará a las Haciendas locales de recursos suficientes para el cumplimiento de los fines de las Entidades locales.

2. *Las Haciendas locales se nutren, además de tributos propios y de las participaciones reconocidas en los del Estado y en los de las Comunidades Autónomas, de aquellos otros recursos que prevé la Ley».*

Artículo 106:

«Las Entidades locales tendrán autonomía para establecer y exigir tributos de acuerdo con lo previsto en la legislación del Estado reguladora de las Haciendas Locales y en las Leyes que dicten las CCAA en los supuestos expresamente previstos en aquélla.

La potestad reglamentaria de las Entidades Locales en materia tributaria se ejercerá a través de las Ordenanzas Fiscales reguladoras de los tributos propios y de Ordenanzas Generales de gestión, recaudación e inspección.»

II.- Carta Europea de Autonomía Local de 15 de octubre de 1985, ratificada por España el 20 de agosto de 1988:

El artículo 9 de la misma está dedicado a los recursos financieros de las Entidades locales, el cual dispone lo siguiente:

«1. Las Entidades locales tienen derecho, en el marco de la política económica nacional, a tener recursos propios suficientes de los cuales pueden disponer libremente en el ejercicio de sus competencias.

2. Los recursos financieros de las Entidades locales deben ser proporcionales a las competencias previstas por la Constitución o por la ley.

3. Una parte al menos de los recursos financieros de las Entidades locales debe provenir de ingresos patrimoniales y de tributos locales respecto de los que tengan la potestad de fijar la cuota o el tipo dentro de los límites de la ley.

4. Los sistemas financieros sobre los cuales descansan los recursos de que disponen las Entidades locales deben ser de una naturaleza suficientemente diversificada y evolutiva como para permitirles seguir, en la medida de lo posible y en la práctica, la evolución real de los costes del ejercicio de sus competencias.

5. La protección de las Entidades locales financieramente mas débiles reclama la adopción de procedimientos de compensación financiera o de las medidas equivalentes destinadas a corregir los efectos del desigual reparto de las fuentes potenciales de financiación, así como de las cargas que les

incumben. Tales procedimientos o medidas no deben reducir la libertad de opción de las Entidades locales, en su propio ámbito de competencia.

6. Las Entidades locales deben ser consultadas, según formas apropiadas, sobre las modalidades de adjudicación a éstas de los recursos redistribuidos.

7. En la medida de lo posible, las subvenciones concedidas a las Entidades locales no deben ser destinadas a la financiación de proyectos específicos. La concesión de subvenciones no deberá causar perjuicio a la libertad fundamental de la política de las Entidades locales, en su propio ámbito de competencia.

8. Con el fin de financiar sus gastos de inversión, las Entidades locales deben tener acceso, de conformidad con la ley, al mercado nacional de capitales»

III.- 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, que sustituye a la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales:

Artículo 6 del RDL: principios de tributación local

a) principio de legalidad: autonomía para establecer y exigir tributos de conformidad con la legislación del Estado reguladora de las Haciendas Locales. La potestad reglamentaria se ejerce través de las ordenanzas fiscales reguladoras de los tributos propios y las ordenanzas generales de gestión, inspección y recaudación.

b) principio de libre circulación.

c) principio de territorialidad y

d) principio de capacidad económica

Artículo 12: Gestión

«La gestión, inspección, liquidación y recaudación de los tributos locales se realizará de acuerdo con lo previsto en la Ley General Tributaria (Ley 58/2003, de 17 de diciembre, que entró en vigor el 1 de julio de 2004) y en las demás leyes del Estado reguladoras de esta materia.

A través de sus Ordenanzas Fiscales, las entidades locales podrán adaptar la normativa a que se refiere el apartado anterior al régimen de

organización y funcionamiento interno de cada una de ellas, sin que tal adaptación pueda contravenir el contenido material de dicha normativa”, regulándose el contenido de las Ordenanzas Fiscales en el artículo 16 de la Ley».

Artículo 14: Revisión de actos en vía administrativa

«Contra los actos de aplicación y efectividad de los tributos y demás ingresos de derecho público sólo podrá interponerse recurso de reposición, sin perjuicio de los supuestos en que la Ley prevea, la interposición de reclamación económico administrativa contra actos dictados en vía de gestión de los tributos locales (concretamente la formación del catastro a efectos del IBI y la formación de la matrícula de contribuyentes del IAE); regulando dicho precepto el objeto, el plazo de interposición, la legitimación, la competencia para resolver y el procedimiento. En cuanto a la suspensión, la interposición del recurso de reposición no suspenderá la ejecución del acto impugnado, no obstante, se podrá suspender la ejecución de acuerdo con lo establecido en el RPREA aportando caución o garantía suficiente.

Contra la resolución del recurso de reposición, los interesados podrán interponer directamente recurso contencioso administrativo, sin perjuicio de los supuestos en los que la ley prevé la interposición de reclamación económico administrativa contra los actos dictados en vía de gestión de los tributos locales».

3. TRIBUTOS OBLIGATORIOS Y TRIBUTOS POTESTATIVOS

La autonomía para establecer y exigir tributos que predica el art. 106.1 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, se ejerce, a tenor del art. 106.2 de la misma Ley, a través de las Ordenanzas fiscales reguladoras de sus tributos propios y a través de Ordenanzas generales de gestión, recaudación e inspección.

En las Ordenanzas reguladoras de los tributos locales es esencial la diferenciación entre los tributos de exigencia obligatoria y los tributos de exigencia potestativa.

3.1. Tributos obligatorios

El carácter obligatorio se ciñe a los tres impuestos que se reseñan en el art. 59.1 del texto refundido de la LHL, esto es, el IBI, el IAE y el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.

A las Ordenanzas relativas a los tributos de exacción obligatoria se refiere el apartado 2 del art. 15 TRLHL.

El carácter obligatorio de la exigencia de estos tres impuestos resultó polémico ya en el debate parlamentario de 1988 de la LHL. Se pretendió por el grupo del CDS la eliminación de la categoría de impuestos obligatorios, sosteniendo que la obligatoriedad era una invasión de la autonomía local, debiendo corresponder a cada Corporación, en atención a las características socioeconómicas de cada municipio, decidir en todo caso si les conviene o no la imposición de cualquiera de los tributos.

Sin embargo, esta enmienda se consideró por el grupo mayoritario como contraria al equilibrio entre el principio de legalidad y el principio de autonomía local, tal como se desprenden del texto, el espíritu y la línea de la sentencia del Tribunal Constitucional contra la Ley de Saneamiento en lo que se refiere a los recargos, estimándose que con la existencia de algunos impuestos obligatorios en los que figura la flexibilidad del tipo y de una serie de características del mismo, que es lo que se deja a la Corporación local, aquel equilibrio queda alcanzado: «nos estamos moviendo en una horquilla entre el principio de autonomía y el principio de legalidad tributaria y nos parece que este equilibrio está conseguido con la ley».

También se suscitó la cuestión en los recursos de inconstitucionalidad resueltos por la STC 233/1999, de 16 de diciembre de 1999, que declaró la constitucionalidad del sistema contenido en la LHL por el que se establece el carácter obligatorio de determinados impuestos, rechazando la invocada contradicción del régimen de tributos obligatorios y potestativos de la LHL (art. 60 del texto originario y art. 59 del vigente texto re-fundido) con los arts. 140 y 142 de la Constitución (principios de autonomía local y suficiencia financiera).

Esta cuestión se examina en el FJ 22, en que se sintetizan las razones de las impugnaciones: entenderse que margina por completo la actividad normativa que compete a la Comunidad Autónoma en materia tributaria local; infringe el sistema competencial al introducir tácitamente la prohibición de establecer nuevos tributos; conculca la autonomía municipal consagrada en el art. 140 CE al obligar a los municipios a exigir con carácter obligatorio unos determinados tributos, sin efectuar valoración alguna sobre su oportunidad en relación con la protección y gestión de los intereses generales del Municipio; y, por último, puede suponer igualmente una vulneración «por exceso» del principio de suficiencia financiera (art. 142 CE) en el caso de aquellos municipios que no tuvieran la necesidad de aplicar los tributos obligatorios.

Todas estas impugnaciones son desestimadas por la referida STC 233/1999:

«1) La reserva de ley en materia tributaria, impuesta por el art. 31.3 CE, se extiende a la creación ex novo de los tributos y a la configuración de los elementos esenciales de los mismos. En el caso de que se trate de tributos que constituyan recursos propios de las Corporaciones locales -carentes de potestad legislativa, aunque habilitadas por el art. 133.2 CE para establecerlos y exigirlos-, aquella reserva habrá de operarse necesariamente a través del legislador estatal, cuya intervención reclaman los apartados 1 y 2 del artículo 133 de la Constitución, en tanto en cuanto la misma existe también al servicio de otros principios -la preservación de la unidad del ordenamiento y de una básica igualdad de posición de los contribuyentes-, principios que sólo puede satisfacer la ley del Estado. Esta concreta potestad normativa del Estado tiene como inmediata finalidad garantizar la suficiencia financiera de tales Corporaciones, su ejercicio encuentra anclaje constitucional en la competencia exclusiva sobre Hacienda General (art. 149.1.14 CE), debiendo entenderse vedada, por ello, la intervención de las Comunidades Autónomas en este concreto ámbito normativo. Todo ello no es óbice, sin embargo, para que éstas, al igual que el Estado, puedan ceder también sus propios impuestos o tributos en beneficio de las Corporaciones Locales, pues nada hay que lo impida en la LHL, ni tampoco en la CE o en la LOFCA, siempre y cuando, claro está, las Comunidades Autónomas respeten los límites a su capacidad impositiva que se establecen en estas dos últimas.

2) No es cierto que la autonomía local que se reconoce en la Constitución implique la necesidad de que la Ley dote a las Corporaciones locales de libertad para imponer o no cada uno de sus tributos propios. Conforme a los arts. 133.2 y 140 de la Norma fundamental, la autonomía de las Corporaciones locales se traduce en que estos entes habrán de contar con tributos propios y sobre los mismos deberá la Ley reconocerles una intervención en su establecimiento o en su exigencia. Es evidente que el art. 60 LHL garantiza la autonomía local respetando al mismo tiempo las exigencias que derivan de la reserva de ley estatal.

3) La LHL amén de establecer impuestos de carácter potestativo (el ICIO y el IIVTNU), esto es, tributos cuyo establecimiento y exigencia depende exclusivamente de la voluntad de los Entes locales, otorga a los Ayuntamientos un suficiente margen de decisión en la fijación de la cuantía de todos los tributos propios (preceptivos y potestativos) al autorizarles, dentro de los límites establecidos en la propia norma, bien a incrementar las cuotas (arts. 88, 89 y 96 de la LHL) o los tipos de gravamen (arts. 73 y 103 LHL) legalmente establecidos, bien a fijar la escala de gravamen (art. 109 LHL). Y este ámbito de libre decisión es suficiente para respetar la autonomía local que en su proyección en el terreno tributario, no exige que esa intervención, que debe reconocerse a las entidades locales, se extienda a todos y cada uno de los elementos integrantes del tributo.

4) La elección de los citados en el art. 60 LHL -y no otros- como tributos de carácter preceptivo no es en absoluto casual sino que, por el contrario, obedece a una justificación razonable. Distintas razones de índole supralocal fundamentan la exigencia preceptiva del IBI, IAE e IVTM en todos los municipios del Estado:

- En el IBI, conviene recordar la trascendencia que tiene en la adecuada gestión de algunos tributos estatales: además de constituir medio ordinario de comprobación de valores [art. 52.1 a) LGT], los valores catastrales que se determinan conforme a los arts. 66 a 71 LHL tienen incidencia en la determinación de la base imponible del Impuesto sobre el Patrimonio (art. 10 de la Ley 19/1991, de 6 de junio), en la imputación de rentas inmobiliarias en el IRPF (art. 71 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre), así como en la comprobación de valores del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (art. 18.4 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre).

- La Matrícula del IAE (art. 92.1 LHL) tiene trascendencia en la delimitación del hecho imponible del IVA (art. 5.3.b de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre) y en la regulación en el IRPF de los rendimientos de las actividades económicas [art. 11.4, párrafo 2, de la citada Ley 40/1998, y art.

88.2 a) del Real Decreto 214/1999, de 5 de febrero, que aprueba el Reglamento del IRPF].

- El IVTM es, como los anteriores, un tributo de carácter periódico que la LHL configura como preceptivo en garantía del principio de igualdad que debe inspirar el sistema tributario (art. 31.1 CE). La reserva de ley tributaria existe también al servicio de la preservación de la unidad del ordenamiento y de una básica igualdad de posición de los contribuyentes, siendo esta igualdad básica en la tributación la que con toda seguridad se pretende conseguir con el establecimiento del deber de todos los Ayuntamientos de exigir, no sólo el IVTM, sino también el IBI y el IAE

5) Los citados constituyen en la actualidad los tributos locales de mayor trascendencia desde el punto de vista de la financiación de los Entes locales, de donde se deduce que también el principio de suficiencia financiera estuvo muy presente en la mente del legislador a la hora de seleccionar qué tributos habían de ser necesariamente exigidos por todos los municipios, suficiencia financiera cuya efectividad, corresponde garantizar al legislador estatal.

6) El principio de suficiencia financiera implica la necesidad de que los entes locales cuenten con fondos suficientes para cumplir con las funciones que legalmente les han sido encomendadas, esto es, para posibilitar y garantizar, en definitiva, el ejercicio de la autonomía constitucionalmente reconocido (arts. 137, 140 y 141 CE), pero no impide ni descarta que dichos fondos superen la cifra precisa para cubrir las necesidades del municipio o, dicho de otro modo, no se opone a que exista *superávit presupuestario*.»

Dado el carácter obligatorio de estos tres impuestos, en este caso no se ejerce la facultad de imposición o establecimiento del tributo, sino únicamente una ordenación parcial. Como señala el citado art. 15.2 LHL, se trata del ejercicio por los Ayuntamiento - estos impuestos son exclusivamente municipales, sin que puedan establecerse por ninguna otra Entidad local- de las facultades que les confiere la propia Ley en orden a la fijación de los elementos necesarios para la determinación de las respectivas cuotas tributarias. Si se decide hacer uso de tales facultades, los Ayuntamientos deberán acordar su ejercicio y aprobar las oportunas Ordenanzas (simultáneamente: párrafo segundo del art. 16.2 LHL).

Si los Ayuntamientos no ejercieran las facultades legales en orden a la determinación de las cuotas, los impuestos obligatorios se

exigirán con arreglo a las magnitudes y cuotas fijadas como mínimas o no incrementadas en los respectivos preceptos de la LHL.

3.2. Tributos potestativos

Son tributos potestativos los demás, de acuerdo con la fórmula que se contiene en el art. 15.1 LHL en sentido negativo: «salvo en los supuestos previstos en el artículo 59.1».

Ceñido a los impuestos municipales, el art. 59.2 LHL menciona como potestativos el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) y el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

También es un impuesto municipal potestativo el Impuesto sobre Gastos Suntuarios en su modalidad que grava el aprovechamiento de cotos de caza y pesca. Su rehabilitación fue consecuencia de la rectificación legislativa sobre la tributación por el IAE de las actividades agrícolas, siendo muy negativa la opinión doctrinal sobre la subsistencia de esta modalidad del Impuesto sobre Gastos Suntuarios.

Igualmente son tributos potestativos las tasas y las contribuciones especiales, las cuales, desde la LHL, nunca son de imposición obligatoria.

Por tanto, son tributos de exacción potestativa o voluntaria, exclusivamente, los siguientes:

- Las tasas.
- Las contribuciones especiales.
- El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO).
- El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.
- El Impuesto sobre Gastos Suntuarios en su modalidad que grava el aprovechamiento de cotos de caza y pesca.

También son tributos locales potestativos el recargo provincial sobre el IAE que pueden establecer las Diputaciones provinciales en

los términos del art. 134 LHL; y el recargo sobre el IBI que pueden establecer las áreas metropolitanas conforme a lo previsto en el art. 153 LHL y en las leyes de las comunidades autónomas que las creen.

Para poder exigir estos tributos potestativos, es necesario que las Entidades locales acuerden expresamente la imposición y aprueben la correspondiente Ordenanza fiscal reguladora del tributo. Ambos acuerdos han de adoptarse simultáneamente, como aclara el penúltimo párrafo del art. 16.1 LHL. La «imposición» hace referencia a la decisión política de la Entidad local de establecer un determinado tributo, dentro de su poder tributario derivado; el término «ordenación», por el contrario, hace referencia a la decisión de la Entidad local de ejercer su potestad reglamentaria, esto es, de regular un determinado tributo .

El contenido de las Ordenanzas de los tributos potestativos, su aprobación, publicación e impugnación, se rigen por los arts. 16 a 19 LHL.

El incumplimiento del deber de los entes locales de acordar la imposición y su-presión de los tributos potestativos y de aprobar las correspondientes ordenanzas fiscales reguladoras de estos, previsto en el art. 15.1 LHL, conlleva la nulidad de la exacción de tal tributo.

Invocado este incumplimiento, corresponde la carga de la prueba de su cumplimiento al Ayuntamiento.

En tal sentido se viene insistiendo por la jurisprudencia. Los impuestos voluntarios, entre los que se encuentra el ICIO, recuerda la STSJ de Baleares de 29 de octubre de 1993, son aquellos que para su exacción precisan de acuerdo de imposición expreso y que sólo pueden ser exigidos en aquellos municipios cuyos respectivos ayuntamientos así lo decidan.

4. JURISPRUDENCIA

I. TASAS

Tasas locales

Modificación de la Ordenanza del servicio público de abastecimiento de agua de Santa Cruz de la Palma. La retribución satisfecha por el usuario tiene la naturaleza jurídica de tasa. Doctrina de la Sala. SSTS de 22 de mayo de 2014 (RC 1487/2012 y 640/2011)

“Antes de ofrecer nuestra respuesta al recurso de casación debemos poner de relieve que esta Sala, en Sentencia de 3 de diciembre de 2012, dictada en el recurso de casación número 4354/2011, y en esta misma fecha, en el recurso de casación 640/2011, tras ofrecer un estudio de la evolución de la doctrina jurisprudencial sobre la materia, viene a señalar que a partir de la Ley 25/1998, de 13 de julio, de Modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público, la retribución del servicio de abastecimiento de agua domiciliaria tiene el carácter de tasa. En concreto, en la primera de las Sentencias citadas se dice:

“TERCERO: El debate que provoca el segundo motivo de queja consiste en determinar si el servicio público de agua domiciliaria está sujeto a una tasa o si, por el contrario, su régimen es el propio de los precios públicos, como sostuvo la sentencia de instancia, habiendo soslayado la Corporación local recurrente la preceptiva intervención de la Comisión Territorial de Precios de la Comunidad Autónoma de Canarias. Se ha de partir de un hecho indiscutido: el servicio público no se prestaba directamente por el Ayuntamiento, sino en régimen de gestión indirecta. También resulta incontestable que el marco jurídico aplicable es el establecido en la Ley General Tributaria de 2003, en su redacción original, antes de la modificación y de la supresión del último párrafo del artículo 2.2.a), llevada cabo por la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía sostenible (BOE de 5 de marzo).

La cuestión debatida no ha resultado pacífica y ha sido recientemente abordada por esta Sala en las sentencias de 9 de julio de 2012 (casación 62/10) y 24 de septiembre de 2012 (casación 4788/2010), cuyos fundamentos reiteramos a continuación.

Según hemos indicado en dichas sentencias, el criterio de esta Sala ha ido cambiando a lo largo del tiempo, y no como consecuencia de un supuesto “desorden” jurisprudencial, sino esencialmente debido a los vaivenes y a los cambios normativos que se han ido produciendo con el transcurso de los años para, entre otras razones, ajustarse a la doctrina del Tribunal Constitucional. Por ello, no está demás dar un repaso a esa jurisprudencia, a fin de clarificar y

explicar por qué se han articulado diferentes soluciones tributarias para el mismo problema de fondo.

A) pronunciamientos que consideraron la retribución del gestor indirecto como un precio privado, (B) otros le otorgaron la naturaleza de precio público y, en fin, (C) otro grupo de decisiones estimaron que se trataba de una tasa.(A) En un primer grupo encontramos, pues, sentencias en las que esta Sala ha considerado que la retribución de las empresas concesionarias que prestan el servicio municipal de abastecimiento domiciliario de agua potable constituye un precio privado. Son pronunciamientos que abordan supuestos de hecho anteriores a la sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995 y a sus secuelas legislativas. Debe destacarse la sentencia de 13 de enero de 1997, Comunidad de Propietarios de la Urbanización Monte Júcar de Alberique (Valencia) (apelación 13693/91, FJ 2º), en que no se cuestionó la naturaleza de precio sometido a autorización autonómica de las tarifas por suministro de agua potable a una urbanización emplazada en el mencionado término municipal durante los ejercicios 1986,1987 y 1988; directamente dio por sentado que se trataba de un precio privado. Con mayor precisión se pronunció la sentencia de 16 de junio de 1997, Sociedad General de Aguas de Barcelona. En un recurso de apelación (10481/91) interpuesto por la Administración General del Estado contra una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña que, dando la razón a la «Sociedad General de Aguas de Barcelona, S.A.», había considerado exentos de la contribución territorial urbana correspondiente al ejercicio 1984 los terrenos e instalaciones afectos al servicio de suministro de agua, revocó tal pronunciamiento al estimar que dichos bienes no son de servicio público, aun cuando estén afectos a uno de ellos. En su discurso, el Tribunal Supremo razonó que la contraprestación dineraria que el usuario satisfacía por el suministro del agua no era un ingreso público, ni tasa ni precio. Se trataba de una renta de derecho privado («La contraprestación del usuario, y las condiciones de prestación del servicio, por muy intervenidos que estén administrativamente, constituyen la “renta” o beneficio más importante de la Empresa concesionaria»). Para el Tribunal Supremo, la «“tarifa de derecho público” hace referencia no a tarifa aprobada administrativamente, como ocurre con los precios del agua cuando la compañía concesionaria es una entidad privada que lo percibe como contraprestación del usuario por el suministro y pasa a engrosar su propia tesorería, sino a ingreso de derecho público, que, como tal, ha de pertenecer por fuerza a una Administración, nunca a una entidad privada».

A) Nótese que, pese a la clara dicción de los artículos 26.a) de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria (BOE de 31 de diciembre), 199.b) y 212.21 del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, aprobado por Real Decreto legislativo 781/1986, de 18 de abril (BOE de 22 de abril), y 155, apartado 3, del Reglamento de Servicios de las Corporaciones Locales, aprobado por Decreto de 17 de junio de 1955 (BOE de 15 de julio), vigentes a la sazón, el Tribunal Supremo no considera tasa las

tarifas correspondientes a un servicio de recepción obligatoria como el del suministro de agua potable.

Más rotunda fue la sentencia de 27 de septiembre de 1997, Aguas Potables de Barbastro (apelación 9964/91, FJ 5º). Esta resolución declaró que, cuando el servicio municipal de agua potable, de prestación obligatoria, se suministra de forma indirecta mediante concesión, las cantidades que la entidad concesionaria percibe de los usuarios constituyen precios privados, intervenidos y autorizados administrativamente, nunca tasas ni precios públicos.

Con tales precedentes, la sentencia de 12 de noviembre de 1998, Mancomunidad intermunicipal de Moguer-Palos de la Frontera (apelación 635/93, FFJJ 3º a 5º), abordando el suministro de agua potable en dicha entidad local, constató que en parte el servicio era prestado directamente por La Mancomunidad y en parte mediante una concesión otorgada a la «Compañía Inmobiliaria y de Parcelaciones y Construcciones, S.A.», y concluyó que en ambos casos la potestad tarifaria pertenecía a la entidad local, a quien competía revisar las tarifas, sin perjuicio de la correspondiente autorización de la Comunidad Autónoma, limitada a controlar su ajuste a la política de precios y sin capacidad de incidir en el modelo tarifario elegido por la corporación local ni de decretar incrementos mayores a los acordados por esta última. Este pronunciamiento se sitúa, pues, en la misma línea: las cantidades percibidas por la empresa concesionaria del servicio público municipal de suministro domiciliario de agua potable constituyen precios privados, intervenidos y autorizados administrativamente. La doctrina de esta sentencia será seguida con posterioridad, sin necesidad en realidad de cuestionarse la naturaleza de tasa o de precio privado de la remuneración del concesionario, en la sentencia de 5 de febrero de 2009, Empresa Municipal de Aguas de Córdoba (casación 3454/05, FJ 6º).

La anterior perspectiva está presente también en la sentencia de 29 de octubre de 2003, Entidad Metropolitana de los Servicios Hidráulicos y del Tratamiento de Residuos (casación 566/97, FJ 3º), en la que se precisó que la tarifa complementaria de garantía y suministro fijada por el Consejo Metropolitano de Barcelona, cuyas cuotas se incorporaban por las empresas suministradoras de agua en las facturas que giraban a los usuarios, liquidando después el producto de lo recaudado a la mencionada Entidad, pertenece como precio privado a la potestad tarifaria de la corporación local, sin perjuicio del ulterior control autonómico para comprobar su adaptación a los objetivos de la política económica.

La sentencia de 21 de abril de 1999, Ayuntamiento de Valencia (casación 1490/94, FJ. 2º), declaró, por su parte, con toda rotundidad que la tarifa general exigida por la «Sociedad Aguas de Valencia, S.A.», concesionaria del servicio en dicho Ayuntamiento, es un precio privado, aunque por virtud de la potestad tarifaria que tiene atribuida (artículos 115, 116 y 127 del Reglamento de

Servicios de las Corporaciones locales) corresponda al ente local su aprobación. Esta sentencia extiende tal caracterización a una tarifa especial por metro cúbico consumido para financiar las obras de ampliación de la red: se trata de un «precio privado, percibido por la concesionaria de los usuarios, que revierte al Ayuntamiento por virtud del título concesional».

La tesis sostenida en la anterior sentencia fue secundada en la de 3 de julio de 2007, Empresa Municipal de Abastecimiento y Saneamiento de Aguas de Sevilla (casación 1727/02, FFJJ 3º y 4º), primera dictada para un supuesto de hecho posterior a la sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995 y en la que se tienen en cuenta las modificaciones legislativas introducidas a resultas de dicho pronunciamiento, singularmente la Ley 25/1998, de 13 de julio, de modificación del régimen legal de las tasas estatales y locales y de reordenación de las prestaciones patrimoniales de carácter público (BOE de 14 de julio). El Tribunal Supremo recuerda que su jurisprudencia «viene distinguiendo tradicionalmente entre la prestación del servicio (de abastecimiento domiciliario de agua) en régimen de derecho público, supuesto que da lugar a la percepción de una tasa, y prestación en régimen de concesión, que da lugar a un ingreso de derecho privado para la entidad concesionaria». Este pronunciamiento, constituye, sin embargo, una decisión de transición. Reconoce que, de acuerdo con la nueva ordenación provocada por la citada sentencia del Tribunal Constitucional, el mencionado servicio municipal es el presupuesto de una tasa, pero dado que el caso enjuiciado viene referido a una situación anterior al 1 de enero de 1999 (disposición transitoria segunda de la Ley 25/1998), se aplica el régimen antiguo, conforme al que las sumas percibidas por la compañía concesionaria del servicio tenían la condición de precio privado.

Ese carácter transitorio, de paso de un régimen a otro, acompaña a la importante sentencia de 22 de diciembre de 2001, Ayuntamiento de Zaragoza, (casación 5759/96, FFJJ 4º y 5º). El Ayuntamiento de Zaragoza aprobó el «texto regulador del precio público por la prestación de servicios de abastecimiento y saneamiento de agua, para el ejercicio 1994», que remitió a la Diputación General de Aragón para su aprobación dentro de la competencia que en materia de política de precios le correspondía ejercer, aprobación que fue otorgada. Diversas organizaciones empresariales atacaron la referida decisión por entender que había defectos de competencia, debido a que se trataba de tasas y no de «precios públicos». La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón les dio la razón, pero el Tribunal Supremo se la quitó. A juicio del Alto Tribunal, tras las modificaciones derivadas de la Ley 25/1998 el servicio de distribución de agua prestado por los entes locales constituye el hecho imponible de una tasa, sin embargo, en virtud de su ya mencionada disposición transitoria segunda, hasta el 31 de enero de 1998 debían considerarse «precios públicos», conforme a la normativa anterior. Por este solo motivo, el Tribunal Supremo otorgó la razón al Ayuntamiento de Zaragoza, considerando que la tarifa aprobada podía ser, en efecto, un precio público.

En igual sentido y con parecido hilo argumental se manifiesta la sentencia de 19 de diciembre de 2007, Ayuntamiento de Benidorm (casación 3645/02, FFJJ 3º y 4º), relativa a la ordenanza fiscal «reguladora del precio de servicio público de titularidad privada e intervenido-autorizado administrativamente por prestación del suministro de agua potable».

En fin, participan del mismo criterio, aun sin decirlo expresamente, decisiones más recientes, como las sentencias de 12 de marzo de 2010, Aguas Potables de Bernia (casación 6822/04, FJ 4º), y 3 de febrero de 2011, Ayuntamiento de Mérida (casación 5325/06, FJ 4º), atinentes, respectivamente, a los municipios de Altea y Mérida.

De este acervo jurisprudencial se obtiene que, bajo el marco normativo anterior al provocado por la sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, el Tribunal Supremo consideró sin fisuras que si el servicio era prestado directamente por las corporaciones locales deberían sufragarlo mediante una tasa, ejercitando su potestad tributaria; mientras que si era gestionado de forma indirecta, por mediar la interposición de un concesionario, la retribución de este último constituía un precio privado, fijado por el Ayuntamiento concedente en uso de su potestad tarifaria, sin perjuicio de su sometimiento a ulterior autorización de la Administración competente en materia de control de precios (primero la del Estado y después, tras las oportunas transferencias, la de la correspondiente Comunidad Autónoma). Tan claro lo tenía el Tribunal Supremo que, en virtud de la disposición transitoria segunda, apartado 1, de La Ley 25/1998, siguió considerando la remuneración del concesionario un precio fijado en el uso de la mencionada potestad tarifaria, condicionado a ulterior aprobación para vigilar sus eventuales efectos inflacionistas.

Sólo dos pronunciamientos parecen desmarcarse de la tónica general. El primero es la sentencia de 10 de febrero de 1996, Empresa Municipal de Aguas de Córdoba (casación 7040/93, FJ 3º), que abordó la naturaleza de los ingresos obtenidos por la mencionada compañía durante el ejercicio 1984. Para la empresa municipal se trataba de tasas y, por consiguiente, de sumas no sometidas al impuesto general sobre el tráfico de las empresas. La opinión de la Administración tributaria era la contraria. El Tribunal Supremo, desestimando el recurso, se puso de lado de esta última. Pero lo hizo con un argumento puramente circunstancial. Reconoció que, conforme a lo dispuesto en el artículo 155, apartado 3, del Reglamento de Servicios de las Corporaciones locales, las tarifas correspondientes a los servicios monopolizados y a los que fueren de recepción obligatoria por los administrados tienen el carácter de tasa, pero debido a que en el caso era prestado en régimen de derecho privado por una sociedad municipal sin que existiese acuerdo de imposición o establecimiento de la tasa correspondiente, ni de aprobación de la pertinente ordenanza reguladora, debían considerarse las sumas percibidas como precios privados, sometidas al mencionado impuesto general.

La otra decisión singular se encuentra en la sentencia de 21 de enero de 1993, Ayuntamiento de Betxi (Castellón) (apelación 153/89, FJ 1º), que zanjó un debate entre dicha corporación y la Generalidad Valenciana sobre la naturaleza de las tarifas percibidas por la empresa prestadora del servicio. Para la primera se trataba de una tasa, mientras que la segunda consideraba que era un precio, con la importante consecuencia de que en este último caso la fijación de nuevos importes requería la autorización autonómica, innecesaria en el otro. Pues bien, el Tribunal Supremo, revocando la sentencia apelada, dio la razón a la Comunidad Autónoma. Aun reconociendo su naturaleza de ingreso de derecho público «sometido al régimen jurídico propio de las tasas y por ello exaccionables por la vía de apremio», las tarifas en cuestión, en cuanto regulan una contraprestación pecuniaria a satisfacer por un bien o un servicio que se adquiere o utiliza, constituyen un auténtico precio sometido a la normativa y a las competencias propias de las disposiciones reguladoras de los precios autorizados. En opinión del Tribunal, las tarifas del caso que analizó gozaban de una doble naturaleza: la de tasa y la de precio, calificativos que consideró compatibles, pues obedecen a diferentes objetivos o finalidades públicas que determinan una situación de concurrencia de competencias: la tarifaria, municipal, y la de política de precios, autonómica. En esta sentencia el Alto Tribunal incurre en cierta indefinición, confundiendo los conceptos.

A) Junto al anterior grupo de sentencias, aparece otro segundo, en el que se atribuye la naturaleza de precio público a la retribución del prestador del servicio municipal de agua potable. Se trata de cinco sentencias, todas referidas al Ayuntamiento de Salou: de 20 de noviembre de 2002 (casación 2064/97, FJ 3º), 27 de diciembre de 2002 (casación 9188/97, FJ 3º), 10 de marzo de 2003 (casación 955/98, FJ 7º), 7 de octubre de 2004 (casación 965/98, FJ 3º) y 24 de mayo de 2006 (casación 680/99, FJ 2º). Estos pronunciamientos se produjeron en el seno de una controversia entre el mencionado Ayuntamiento y varias empresas hoteleras como consecuencia del corte del suministro del agua acordado por la compañía arrendadora del servicio por impago de su importe durante períodos comprendidos entre 1992 y 1994. Pues bien, en todos ellos se considera, sin discusión alguna y de forma acrítica, que dichas sumas constituyen un precio público.

A) En realidad, en la calificación por estas sentencias como precio público subyace cierta incorrección terminológica, pues, aun cuando aluden al artículo 41 de la Ley 39/1988, habida cuenta de los términos en que se expresan y la constatación de que las tarifas fueron aprobadas por la Comisión de Precios de la Generalitat de Cataluña, resulta evidente que se están refiriendo a un precio privado a percibir por la entidad arrendataria del servicio, aprobado por la Corporación en uso de su potestad tarifaria y condicionado a la autorización de la Comunidad Autónoma, competente en materia de control de precios.

(C) Aparece, por último, un tercer grupo de sentencias que califican de tasa la exacción por la prestación del servicio enjuiciado. Así, con especial significación para el presente caso, la de 2 de julio de 1999, Ayuntamiento de La Orotava (casación 2603/95, FFJ 3º y 5º), resolvió un litigio entre dicha corporación local y la Comunidad Autónoma de Canarias, que ganó la primera. La Administración autonómica había impugnado la ordenanza fiscal aprobatoria de la tasa por suministro de aguas con el argumento de que el Ayuntamiento había desconocido sus competencias sobre control de precios, al no recabar la pertinente autorización. La Sala de lo Contencioso-Administrativo, con sede en Santa Cruz de Tenerife, del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, como ahora, estimó la demanda y anuló la decisión municipal impugnada, pues, tratándose de un «precio autorizado», debió mediar la intervención autonómica.

Sin embargo, esta Sala, revocando la decisión de instancia, declaró la conformidad a derecho del acto de aprobación de la ordenanza fiscal en cuestión. El órgano de casación achaca a la de instancia no haber distinguido adecuadamente entre la prestación directa del servicio por el Ayuntamiento o a través de un concesionario. En este último caso, se trataría de un precio privado, «pues ésta es la relación entre el concesionario y los consumidores», supuesto en que la potestad tarifaria compete al Ayuntamiento, ente concedente, según lo dispuesto en los artículos 148 a 155 del Reglamento de Servicio de las Corporaciones locales, sometida a la posterior autorización de la Comunidad Autónoma en cuanto titular de la competencia en materia de control de precios.

Por el contrario, cuando, como en el caso de La Orotava, el servicio se presta directamente por el Ayuntamiento, las tarifas tienen la naturaleza jurídico-tributaria de tasas, cuya modificación debe seguir la tramitación propia de las ordenanzas fiscales, competencia propia de las entidades locales, no sometida a ulterior control de la Comunidad Autónoma, sin perjuicio de la facultad de impugnar en la vía contencioso-administrativa el acto de aprobación definitiva de la ordenanza fiscal. El anterior criterio fue reproducido, para el propio Ayuntamiento de La Orotava, en la sentencia de 20 de octubre de 2005 (casación 3857/00, FFJJ 3º y 4º).

La sentencia de 7 de abril de 2007, Consorcio de Aguas de Bilbao-Bizkaia (casación 2882/02, FJ 3º), reiterando la tradicional distinción entre la prestación del servicio por concesionarios, en cuyo caso se sufraga mediante precios privados, y directamente por la Corporación local, escenario en el que entra en juego la figura tributaria de tasa, considera correcta la calificación como tales de las tarifas recaudadas por el Consorcio citado, indiscutible entidad local al servicio de los Ayuntamientos asociados.

Las de 7 de febrero de 2009, Ayuntamiento de Segovia (casación 4290/05), 8 de mayo de 2009, Mancomunidad de Municipios de la Costa del Sol-Axarquía

(casación 6637/05), y 31 de mayo de 2010, Consorcio de Aguas de Bilbao-Bizkaia (casación 6361/05), dan por sentado la naturaleza de tasa de las tarifas cobradas por dichas entidades locales.

Un salto cualitativo viene constituido por la sentencia de 20 de julio de 2009, Ayuntamiento de Ávila (casación 4089/03, FJ 5º), que, enjuiciando un acuerdo adoptado el 22 de diciembre de 2000 por la corporación municipal, en virtud del que aprobó la modificación de las ordenanzas sobre precios públicos para el ejercicio 2001 de determinados servicios, entre ellos el de suministro de agua, y reproduciendo la doctrina de la sentencia de 22 de diciembre de 2001, Ayuntamiento de Zaragoza, ya citada, declara sin ambages que «el servicio de suministro y distribución de agua potable debe ser objeto de una tasa (...) Poco importa que (...) sea prestado mediante concesión administrativa. Las contraprestaciones que satisface el usuario (...) deben ser calificadas como tasas, con independencia de la modalidad de gestión empleada (...) La forma de gestión no afecta a la naturaleza de la prestación, siempre que su titularidad siga siendo pública, como sucede en los supuestos de concesión». Concluye el Tribunal Supremo que el establecimiento de precios públicos en 2001 por el suministro de agua potable es contrario a los artículos 20 y 41 de la Ley 39/1988 y a los artículos 6 y 24 de la Ley 8/1989.

La doctrina se reitera en la sentencia de 12 de noviembre de 2009, Ayuntamiento de Alicante (casación 9304/03, FJ 4º), para la remuneración que satisface el usuario del servicio de alcantarillado prestado en dicho municipio por una empresa concesionaria. En fin, la sentencia de 14 de diciembre de 2011, Ayuntamiento de la Villa de Orotava (casación 1438/09), se sitúa en la misma línea.

CUARTO: A título de conclusión sobre este repaso al tratamiento que la jurisprudencia ha dado a la retribución por la prestación del servicio público de agua domiciliaria o potable, si se hace abstracción de las cinco sentencias Ayuntamiento de Salou, en las que, de forma acrítica, se sostiene que la suma pagada por los usuarios a la empresa arrendataria por la prestación del servicio de suministro de agua es un precio público (así lo habían calificado las partes, sin que hubiera discusión sobre el particular), la jurisprudencia del Tribunal Supremo ha basculado entre su condición de precio privado y la de tasa.

Ha atribuido la naturaleza de precio privado, fijado por la Corporación municipal ejercitado su potestad tarifaria y sometido a la aprobación ulterior de la Comunidad Autónoma en aplicación de la política de control de precios, cuando el servicio era gestionado de forma indirecta por un concesionario o un arrendatario, incluso una empresa participada mayoritariamente por el municipio (v.gr.: sentencias Sociedad General de Aguas de Barcelona y Ayuntamiento de Barbastro). Si el servicio se prestaba directamente, la retribución satisfecha por los usuarios constituía una tasa (v. gr.: sentencias Ayuntamiento de La Orotava).

Esta Sala mantuvo esta configuración hasta el 1 de enero de 1999, fecha a partir de la cual y en virtud de la disposición transitoria segunda, apartado 1, de la Ley 25/1998, debería siempre considerarse una tasa, como consecuencia de las reformas introducidas a resultas de la sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, cuya doctrina ratificaron las sentencias del mismo Tribunal 102/2005, de 20 de abril, y 121/2005, de 10 de mayo. Por ello, en la sentencia Ayuntamiento de Ávila sienta un criterio, después ratificado en la sentencia Ayuntamiento de Alicante, conforme al que la prestación del servicio público municipal de abastecimiento de agua, de recepción obligatoria, siempre debe sufragarse a través de una tasa, cualquiera que sea su forma de gestión.

Pese al aparente "desorden", la jurisprudencia ofrece un cuadro nítido y una evolución coherente. En relación con el mencionado servicio público municipal, aun reconociendo que hubo un periodo (entre la entrada en vigor de la Ley 39/1988 y la de la Ley 25/1998) en que el servicio podía financiarse mediante precios públicos, nunca se le ha planteado un supuesto tal. A partir de esa segunda Ley, y también bajo la vigencia de la Ley General Tributaria de 2003 (artículo 2.2.) y del Texto Refundido de la Ley reguladora de Haciendas Locales, aprobado en 2004 [artículo 20.1.B)], los usuarios han de financiar el servicio a través de una tasa que pasa a engrosar la partida de ingresos del presupuesto local, con independencia de la forma en que se gestione, ya que siempre se trata de servicios de recepción obligatoria [artículo 25.2.1) de la Ley reguladora de las Bases del Régimen Local].

Lo expuesto, como hemos dicho al inicio del anterior fundamento, es consecuencia de la interpretación que del régimen jurídico vigente en cada caso ha hecho esta Sala. Parece claro que la supresión del segundo párrafo del artículo 2.2.a), llevada a cabo en 2011 por la Ley de Economía sostenible, abre un panorama diferente, sobre el que no nos toca pronunciarnos para zanjar el actual supuesto.

Por todo lo expuesto, y estando sujeto la prestación del servicio público al régimen fiscal de la tasa, debemos acoger el recurso de casación y anular la sentencia impugnada, como ya hicimos para el propio Ayuntamiento de la Villa de La Orotava en las citadas sentencias de 2 de julio de 1999, 20 de octubre de 2005 y 14 de diciembre de 2011."

(...)SEXTO.- Pero además, y por ello, no mejor suerte pueden correr los motivos tercero -en el que se defiende que la naturaleza jurídica que debe otorgarse a las cantidades a satisfacer por la prestación del servicio público de suministro de agua potable es la de una tarifa- y cuarto, en el que la recurrente considera que el precio del servicio por suministro de agua domiciliaria está sometido al régimen de "precios autorizados" de las CCAA y se ejerce por la Comisión Territorial de Precios de Canarias, al que le compete el control de precios, autorizando o denegando el incremento de las tarifas que resulte de la

actividad de establecimiento o modificación previamente realizada por la Corporación Local.

SEPTIMO.- Finalmente, el quinto y último motivo no sería admisible, en la medida en que se hace referencia directa a la doctrina que venía manteniendo la Sala de instancia.

Ahora bien, también se afirma que en dicha doctrina se recogía la del Tribunal Supremo, contenida en la Sentencia de 14 de julio de 2008, que distingue entre los supuestos de prestación directa del servicio por el Ayuntamiento y el de prestación por un concesionario.

Pues bien, el motivo debe desestimarse, puesto que la doctrina más reciente de esta Sala es la que ha quedado reseñado en el Fundamento de Derecho Cuarto de esta Sentencia, que supone la calificación del supuesto enjuiciado como Tasa.”

Tasa por la recogida, tratamiento y eliminación de los residuos de centros sanitarios. Validación del hecho imponible de la tasa pues la prestación de tal servicio le corresponde al Ayuntamiento. STS de 27 de noviembre de 2012 (RC 989/2010).

“(…) los preceptos de la ley 5/2003 que se consideran indebidamente interpretados no permiten mantener la improcedencia de exigir la tasa respecto a residuos urbanos que derivan de los establecimientos sanitarios.

En efecto, no cabe desconocer que la Ley Autonómica de Madrid viene a desarrollar la ley básica de residuos de 21 de Abril de 1998 que clasificaba estos en dos grandes grupos, los residuos urbanos y los residuos peligrosos, definiendo a aquéllos, en contraposición a los peligrosos, como los que se generan en las actividades desarrolladas en los núcleos urbanos o en sus zonas de influencia, como son los domicilios particulares, los comercios, las oficinas y los servicios, así como los no identificados como peligrosos y que por su naturaleza o composición pueden asimilarse a los producidos en los anteriores lugares o actividades.

No cabe, pues, identificar los residuos urbanos con los peligrosos, modalidad que incluía a todos los que figuraban en el listado de residuos peligrosos del Real Decreto 952/1997, entre otros, los residuos sanitarios, para los que el Capítulo IV de la ley estatal establecía unas normas específicas en la producción y gestión, aunque jugaba un papel esencial la normativa de cada Comunidad Autónoma.

Así por lo que respecta a la Comunidad de Madrid, el Decreto 83/1999, de 3 de Junio, clasificó los residuos sanitarios en residuos generales, sin ningún tipo de contaminación específica, que no presentaban riesgo de infección ni en el interior ni en el exterior de los centros, que estaban compuestos por "papel, cartón, metales, vidrio, restos de comida, así como otros tipos de residuos que normalmente se generan en estancias o áreas de un centro sanitario donde no se

realizan actividades propiamente sanitarias, tales como oficinas, comedores, cafetería, almacenes, salas de espera y similares", y también "los residuos de jardinería, mobiliario y, en general, todos los residuos que, de acuerdo con el artículo 3, apartado b), de la ley 10/1998, de 21 de Abril, de Residuos, tiene la consideración de residuos urbanos o municipales"; y los restantes residuos. Esta normativa y la existente con anterioridad fue completada por la ley Regional 5/2003, de 20 de Marzo, cuyo art. 4 clasifica los residuos, en urbanos y peligrosos, que son objeto de regulación separada, aunque existen normas comunes para los dos tipos, como los relativos a los de gestión, refiriéndose al art. 28 sólo a las obligaciones en materia de entrega de residuos urbanos.

Pues bien, esta normativa autonómica fue la que tuvo en cuenta el Ayuntamiento de Madrid al aprobar la Ordenanza Fiscal reguladora de la tasa por prestación del servicio de gestión de residuos urbanos, y que fue modificada por el acuerdo plenario de 28 de Noviembre de 2007, pero sin afectar al presupuesto de hecho de la tasa respecto a los residuos urbanos que derivan de los establecimientos sanitarios, como venía a reconocer la propuesta de modificación de la Ordenanza Fiscal reguladora de la tasa por prestación del servicio de gestión de residuos urbanos, al señalar que el art. 4.1 ofrece una "nueva configuración del hecho imponible al suprimirse el inciso "incluso de carácter meramente social, aun cuando se efectúen sin contraprestación", y añadirse a la relación de actividades sujetas a la tasa las sanitarias que, no obstante, no se considera novedad al estar antes incluidas en la locución "cualesquiera otras", que ahora se suprime".

Por otra parte, el art. 4 de la referida Ordenanza al definir el hecho imponible del servicio de recepción obligatoria de gestión de residuos sólidos urbanos establece que no solo queda comprendida la recogida de tales residuos, sino también las actuaciones relativas a su tratamiento, que incluye su valoración y eliminación, definición que, no obstante, es completada con la previsión de distintos supuestos de no sujeción. Así, en el art. 5 se recogen tales supuestos de alojamiento, locales y demás establecimientos a que se refiere el hecho imponible: a) Aquellos en los que no se pueda ejercer actividad sujeta, por carecer de licencia de primera ocupación y funcionamiento. b) Aquellos que hayan sido declarados en estado de ruina. c) Aquellos en los que no se preste el servicio de recogida por la Administración municipal, por haberse autorizado expresamente por ésta su realización, sin perjuicio de la obligación de abonar, en su caso, la tarifa correspondiente a los servicios de tratamiento y eliminación de residuos en el Vertedero Municipal, en los términos recogidos en el anexo de esta Ordenanza".

Resulta conforme a derecho, por tanto, que respecto a los residuos urbanos producidos en inmuebles en los que se ejerzan actividades comerciales industriales, profesionales, artísticas, administrativas, de servicios y sanitarias, públicas o privadas, pueda establecerse un gravamen con la naturaleza jurídica de tasa, en cuanto constituye un servicio de recepción obligatoria sin que la no sujeción que se establece para aquellos sujetos que opten por acudir a gestor privado, pueda extenderse al tratamiento y eliminación, en cuanto el servicio necesariamente ha de ser prestado por el Ayuntamiento, todo ello sin perjuicio

del tratamiento especial, establecido para la gestión de los residuos sanitarios calificados como peligrosos” (F.J. 5º)

Tasa por utilización del dominio público radioeléctrico. La reserva del espacio radioeléctrico supone el cumplimiento del hecho imponible y justifica la sujeción a gravamen. STS de 16 enero de 2012 (RC 1104/2005). En el mismo sentido STS de 7 de junio de 2012 (RC 6437/2008)

“(…)Sostiene que, si como hemos concluido, está sujeto a la tasa, sólo se puede girar a partir del 30 de septiembre de 2002, día en el que se le notificó la resolución administrativa otorgando el correspondiente título habilitante para la reserva de las frecuencias necesarias a las emisiones terrestres de “TVE 1” y “La 2”. Entiende que las actuaciones anteriores no son sino actos preparatorios de esa resolución final, por lo que procedería anular las liquidaciones de los años 2000 y 2001, limitando la del 2002 al periodo que discurrió entre el 1 de octubre y el 31 de diciembre, por una cuantía de 184.474,68 euros.

La resolución de este segundo motivo de casación requiere de unas precisiones previas:

1ª) El proceso de liberalización de las telecomunicaciones conllevó, entre otras consecuencias, que el Ente Público de la Red Técnica Española de Televisión (Ente Público RETEVISIÓN), que estaba encargado de proporcionar el transporte y la difusión de las señales de televisión y radio, dejase el 2 de abril de 2000 de suministrar tal servicio con el carácter de monopolio con que lo hacía. A partir de esa fecha, el uso del dominio público radioeléctrico se atribuía a cada titular de la licencia para la explotación de una red pública de telecomunicaciones, siendo uno de ellos RETEVISIÓN, S.A., ya como un operador más [artículo 42 y disposición transitoria cuarta del Reglamento de desarrollo de la Ley 11/1998 en lo relativo al uso del dominio público radioeléctrico, aprobado por Orden del Ministerio de Fomento de 9 de marzo de 2000 (BOE de 15 de marzo)].

2ª) Por ello, antes de que llegara esa fecha (el 26 de noviembre de 1999), RETEVISIÓN, S.A. interesó que, una vez transformados los títulos habilitantes que ostentaba el Ente Público RETEVISIÓN y consolidada la titularidad de las frecuencias que le eran atribuidas, ya como un operador más, le fuesen giradas en la parte proporcional que le correspondiese las tasas por la reserva del dominio público radioeléctrico [véanse el artículo 11 de la ya citada Ley 10/1988 y la disposición transitoria segunda de la Ley 12/1997, de 24 de abril, de liberalización de las telecomunicaciones (BOE de 25 de abril)].

3ª) En virtud de lo anterior, la Secretaría General de Comunicaciones, mediante una circular de 27 de abril de 2000, dispuso que correspondía al Ente Público RETEVISIÓN las liquidaciones-notificaciones de las tasas de periodicidad anual por, en lo que aquí interesa, reserva del dominio público radioeléctrico devengadas hasta el 2 de abril de 2000, y a RETEVISIÓN, S.A., a partir del día siguiente. En la misma circular se indicaba que se efectuarían de oficio las modificaciones en el Registro Nacional de Frecuencias para inscribir las

asignaciones de frecuencias de difusión a los titulares de los servicios de difusión de televisión, practicándose también de oficio las liquidaciones-notificaciones de las tasas exigibles sobre dichas frecuencias. Esta circular se notificó al Ente Público RETEVISIÓN, a RETEVISIÓN, S.A., y a las distintas entidades prestadoras del servicio público de difusión de televisión, entre ellas a «RTVE» el 31 de mayo de 2000.

4ª) El 11 de octubre de 2000 se notificó a «RTVE» las inscripciones de oficio en el Registro Nacional de Frecuencias de las reservas del dominio público radioeléctrico a su favor y, ante las discrepancias existentes, se inició una fase de alegaciones (evacuadas el 15 de noviembre de dicho año), que el 3 de julio de 2002 aún no se había cerrado, de modo que en esta última fecha se le dio un nuevo plazo de alegaciones, indicando que si no manifestaba oposición se procedería a actualizar las inscripciones de reserva del dominio público radioeléctrico en el ya mencionado Registro conforme a los datos que se especificaban en el anexo 1 que se adjuntaba. «RTVE» evacuó el traslado el 24 de julio de 2002.

5º) El 3 de septiembre del mismo año, el Director General de Telecomunicaciones y Tecnologías de la Información, en uso de las competencias atribuidas por el artículo 61 de la Ley 11/1998, asignó a «RTVE» para la difusión de su programación los canales radioeléctricos que para cada estación de televisión se relacionaban en el listado adjunto. Esta resolución fue notificada el 30 del mismo mes.

6º) Se ha de subrayar que mucho antes, el 19 de diciembre de 2000, «RTVE» solicitó la exención del pago de la tasa, petición que fue rechazada y que, en la vía administrativa, recibió una última respuesta denegatoria en la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central de 19 de junio de 2003, decisión confirmada en la vía jurisdiccional por la sentencia objeto de este recurso y criticada en el primer motivo de casación.

El ente público recurrente considera que las frecuencias le fueron atribuidas el 3 de septiembre de 2002 y que, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 16 del Real Decreto 1750/1998, el devengo de la tasa por reserva del dominio público radioeléctrico no se pudo producir antes del 30 de dicho mes, en que se notificó el acto de atribución, por lo que han de anularse las liquidaciones giradas por el periodo discurrido entre el 3 de abril y el 31 de diciembre de 2000 y por el año 2001, debiendo limitarse la del 2002 al tiempo que medió entre el 1 de octubre y el último día del año.

La Sala de instancia resuelve, sin embargo, en sentido contrario. En primer lugar considera obvia la existencia de la reserva del dominio público radioeléctrico a favor de «RTVE», pues de otra forma no habría solicitado la exención. A lo anterior añade que la mencionada circular de 27 de abril de 2000 evidencia que el ente público recurrente ostentaba ya un título habilitante desde el día 3 de dicho mes.

Esta Sala comparte las atinadas conclusiones del Tribunal a quo.

Para empezar, resulta, en efecto, muy significativo que ya el 19 de diciembre de 2000 «RTVE» solicitara la exención de la tasa. En aquel momento ya se le había notificado (el 11 de octubre de 2000) las inscripciones de oficio en el Registro

Nacional de Frecuencias de las reservas del dominio público radioeléctrico a su favor, iniciándose un intercambio de pareceres para solventar determinadas discrepancias en orden a determinadas estaciones y frecuencias, que quedaron definitivamente solventadas el 13 de septiembre del 2002. Difícilmente puede solicitar la exención de la tasa el sujeto pasivo respecto del que no se ha producido el devengo de la misma. El artículo 73 de la Ley 11/1998 nos enseña que quedan sujetos a dicho tributo los titulares de reservas del dominio público radioeléctrico (apartado 1), si bien las Administraciones públicas en las que concurren determinados requisitos (que ya hemos examinado en el anterior fundamento) quedan exentas (apartado 7). Por consiguiente, si se solicita la dispensa es porque se tiene la titularidad de una de esas reservas. El principio que prohíbe actuar en contra de los propios actos impide a «RTVE» sostener que, hasta el 30 de septiembre de 2002, no era titular de reserva alguna del dominio público radioeléctrico.

Es verdad que el artículo 16 del Real Decreto 1750/1998 dispone que el devengo inicial de la tasa se produce el día del otorgamiento del título habilitante, pero se confunde «RTVE» al fijar ese momento en el 30 de septiembre de 2002, día en el que se le notificó el acuerdo del Director General de Telecomunicaciones y Tecnologías de la Información por el que se le asignaron los correspondientes canales radioeléctricos. En el proceso de liberalización del sector y de apertura del mercado, esa atribución tuvo lugar en virtud del juego combinado del artículo 42 y de la disposición transitoria cuarta del Reglamento de desarrollo de la Ley 11/1998 en lo relativo al uso del dominio público radioeléctrico, en relación con el artículo 11 de la Ley 10/1988 y la disposición transitoria segunda de la Ley 12/1997. La atribución se plasmó mediante las pertinentes inscripciones de oficio en el Registro Nacional de Frecuencias. La fase de alegaciones abierta después no tuvo por objeto discutir la procedencia de la concesión, que ya estaba otorgada, sino concretar puntos de detalle, relativos a determinadas estaciones o radiofrecuencias. Nadie dudaba de que a partir del 3 de abril de 2000 «RTVE» tenía atribuida la concesión de frecuencias del espacio radioeléctrico, ni siquiera el propio ente público, que, por tal razón, pidió que se le reconociera la exención prevista en el artículo 73.7 de la Ley 11/1998. No otro alcance cabe otorgar a la resolución de 13 de septiembre de 2002, notificada el 30 del mismo mes, mediante la que se asignó a «RTVE» los canales que aparecen en el listado adjunto en uso de «las competencias atribuidas por el artículo 61 de la Ley 11/1998», esto es, no sólo para la atribución del derecho de uso de las radiofrecuencias, que, como hemos indicado, en este caso se realizó ministerio legis, sino también para la comprobación técnica de las emisiones (apartado 2).

En suma, «RTVE» venía utilizando las frecuencias desde el 3 de abril de 2000, por lo que, acudiendo a las palabras de la sentencia recurrida, su pretensión «no puede prosperar por una pura razón de equilibrio económico que debe existir entre la reserva de frecuencias del dominio público radioeléctrico y las liquidaciones».

El segundo motivo de casación debe, pues, desestimarse también y con él todo el recurso” (F.J. 3º).

Tasa por utilización privativa del dominio público radioeléctrico. El hecho imponible viene determinado por la reserva del espacio a favor del sujeto pasivo, no por su ocupación o utilización. STS de 21 de junio de 2012 (RC 5421/2008). En el mismo sentido SSTs de 21 de junio de 2012 (RC 486/2009), 28 de junio de 2012 (RC 452/2006).

“(…) el hecho imponible de la tasa -como afirmó la Sentencia de instancia- está constituido por la «reserva para uso privativo de cualquier frecuencia del dominio público radioeléctrico», y no por la ocupación del mismo como afirma la recurrente en el primer motivo, afirmación que sustenta el resto del razonamiento sobre el que mantiene la falta de realización del hecho imponible de la tasa. En consecuencia, la definición del hecho imponible como "ocupación" del espacio radioeléctrico que realiza la recurrente no se corresponde con la configuración legal del mismo que lo define por la "reserva" de frecuencias a favor de persona o entidad, y no por la utilización de las mismas por éstas. De ahí que el art. 14 del Real Decreto 1750/1998 de 31 de julio, por el que se regulan las tasas establecidas en la Ley 11/1998, de 24 de abril, General de Telecomunicaciones, vigente hasta el 31 de diciembre de 2005, desvincule la consideración de sujeto pasivo de la efectiva utilización del espacio radioeléctrico a favor de él reservado. Tal precepto establece:

«Serán sujetos pasivos de la tasa por reserva del dominio público radioeléctrico las personas o entidades en cuyo favor se realice, independientemente de que hagan o no uso de ella».

Lo anterior nos conduce inevitablemente a la desestimación del motivo. No obstante conviene poner de manifiesto que la Sentencia de instancia no tiene como hecho probado la existencia de las anomalías en el espacio radioeléctrico que sustentan fácticamente el primero de los motivos de casación, lo que supone que en la instancia la recurrente ni presentó ni solicitó la práctica de prueba alguna para acreditar dichos extremos. De hecho, ni siquiera solicitó la apertura de periodo de prueba alguno.

En conclusión, ni el hecho imponible de la tasa está constituido por la ocupación de las frecuencias del espacio radioeléctrico reservado, sino por la reserva de las mismas a favor de persona o entidad, ni consta como hecho probado en la Sentencia impugnada o justificado en autos la existencia de las anomalías denunciadas por la recurrente que sustentan la alegación, lo que nos conduce a la desestimación del primero de los motivos” (F.J. 3º).

Otras tasas

Tasa sobre rifas. Sorteos de TV entre los espectadores que mandan SMS o hacen llamada telefónica. STS de 11 de octubre de 2012 (RC 2444/2009).

“(…) Dicho lo anterior, pasamos a dar respuesta al segundo motivo, en el que la parte recurrente trata de impugnar la calificación de "rifa" llevada a cabo en la sentencia y para ello, primeramente, pone de relieve que ésta, a la hora de definir el hecho imponible de la tasa sobre "rifas", utiliza una legislación todavía no vigente, pues la que debía aplicarse solo exige la tributación por el importe de los boletos o billetes ofrecidos, lo que conduce a sostener la tesis de que el legislador estatal exigió que las rifas se llevaran a efecto mediante boletos o billetes.

Pues bien, preciso es reconocer que, en cuanto al hecho imponible, hasta el 31 de diciembre de 2001, el artículo 36 del Texto Refundido de la Ley de Tasas, aprobado por Decreto 3059/1966, de 1 de diciembre, expresaba escueta, pero precisamente, que: "Se exigirán estas tasas por la autorización, celebración u organización de rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias" y, por consiguiente, que solo a partir de 1 de enero de 2002, la redacción fue la siguiente: "Se exigirán estas tasas por la autorización, celebración u organización de rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias cuyo ámbito territorial de participación sea nacional o, en todo caso, superior al de una Comunidad Autónoma, cualquiera que sea el medio manual, técnico, telemático o interactivo a través del que se realicen"(según redacción del artículo 24 de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre).

También es cierto que bajo el título de "Bases y Tipos", en los ejercicios a que se refiere el presente recurso, el artículo 38.1.a) señalaba que "Las rifas y tómbolas tributarán con carácter general al 35 por 100 del importe total de los boletos o billetes ofrecidos." Y que la Ley 24/2001, añade un párrafo en el apartado 4 del artículo 38, en el que, con referencia a la base, se dispone: "En los supuestos de participación a través de medios técnicos, telemáticos o interactivos y la base debiera determinarse en función de la misma, estos medios deberán contener el procedimiento o los elementos de control necesarios que garanticen su completa exactitud.

Por lo tanto, no cabe duda que la sentencia transcribe legislación que, al menos parcialmente, no estaba vigente en los años que ha de considerar. Sin embargo, no por ello incurre en infracción del ordenamiento jurídico, por dos razones fundamentales:

En primer lugar, antes y después de los años 2001 y 2002, de conformidad con el artículo 36 del Decreto 3059/1966, el hecho imponible del tributo es la "autorización", "celebración" u "organización" de "rifas", lo que resulta trascendente, porque como se señaló en la Sentencia de esta Sala de 31 de enero de 2005 (recurso de casación número 181/2003), se trata en realidad de "un impuesto especial que grava la actividad consistente indistintamente en la «autorización, celebración u organización de combinaciones aleatorias» (art. 36 Decreto 3059/1966, en lo sucesivo TR). Se subraya así la intención de someter al tributo la actividad en sí, con independencia de su autorización, como lo confirma el artículo 40.1.a) del mismo TR que, en el caso de no haber sido autorizadas, identificaba el devengo de la sedicente «tasa» en la celebración, lo que evidencia que la obligación tributaria nacía aunque no existiera la actividad

administrativa autorizatoria." Y si la actividad es la de sorteo de una cosa entre varias personas, surge el hecho gravable, cualquiera que sea el procedimiento utilizado para su realización. Otra cosa sería interpretar la norma sin atender a la realidad social del tiempo en que ha de ser aplicada, como dispone el artículo 3.1 del Código Civil.

En segundo lugar, y como se deduce lo que acabamos de exponer, la Ley 24/2001, no incorpora o adiciona al hecho imponible de las rifas aquellas que se lleven a cabo por medios técnicos, telemáticos o interactivos, sino que partiendo de la calificación como "rifa" y de que el gravamen se hace inexcusable a partir de su "autorización", "organización" o "celebración", se limita a indicar que cuando se utilicen aquellos deberán "contener el procedimiento o los elementos de control necesarios que garanticen su completa exactitud."

Y a partir de lo expuesto no existe extensión analógica del hecho imponible, porque antes de llegar a la integración de la norma interpretamos que lo esencial en su delimitación, y ello desde el Decreto de 3059/1966, es la existencia de "autorización", "organización" o "celebración" de rifas con el concepto que de las mismas hemos dado con anterioridad" (F.J. 3º).

Tasa Municipal por retirada y depósito de vehículos. STS de 11 de julio de 2012 (RC 438/2010).

"(...) Ahora bien, esta conclusión no nos puede llevar a la estimación del motivo, ya que el elemento subjetivo del hecho imponible implica que la relación de referencia, beneficio o afectación a que aluden los preceptos que se consideran infringidos se ha de dar de modo particular con respecto a una persona capaz de ser sujeto pasivo, no siendo posible admitir como afectado a la Administración Autónoma por el mero hecho de que las competencias de justicia se encuentren asumidas por la misma, al no ser determinante esta circunstancia, sino sólo la conducta de la persona que esté en el origen de la situación de necesidad que genera la inmovilización y el depósito judicial del vehículo.

Llama la atención que la Ordenanza de Madrid contemple como sujeto pasivo al titular del vehículo, excepto en el caso del vehículo robado, en los supuestos de vehículos estacionados de tal forma que impidan la circulación, constituyan un peligro para la misma, la perturban gravemente o no puedan ser conducidos en las debidas condiciones por sus usuarios, o cuando se trate de vehículos abandonados, y que se aparte de esta regla general en los casos en los que el servicio se preste a requerimiento de cualquier autoridad judicial o administrativa, cuando resulta también afectado el titular del vehículo, y puede considerarse que la actuación de la Administración generadora de la tasa ha sido provocada por el particular con su actuación. Por ello, parece más lógico exigir la tasa a quien en definitiva provoca la prestación del servicio en virtud de una decisión judicial o administrativa, máxime cuando nada impide esta solución, cuando la autoridad competente ordena la devolución aunque en el marco de un procedimiento penal.

Por supuesto, todo ello no implica que no pueda ser sujeto pasivo una Administración Pública, pero no si la prestación no se refiera, afecte o le beneficia de modo particular.

En definitiva, la obligación de proveer de medios materiales y económicos para el funcionamiento de la Administración de Justicia por parte de la Comunidad Autónoma, por tener asumidas las competencias en materia de justicia resulta insuficiente para considerar conforme a Derecho la definición del sujeto pasivo que realiza la regla impugnada.

Finalmente, resulta patente que la doctrina de esta Sala sobre la tasa establecida por la Comunidad Autónoma de Madrid por la cobertura del servicio de prevención y extinción de incendios y salvamentos nada tiene que ver con la tasa por retirada y depósito de vehículos de la vía pública" (F.J. 3º).

Tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial de los bienes de dominio público local por las empresas explotadores de servicios de telefonía móvil. No están sujetos los operadores que utilicen medios guiados de los que no son titulares. STS de 10 de octubre de 2012 (RC 4307/2009). En el mismo sentido, entre muchas otras, SSTS de 15 de octubre de 2012 (RC 1085/2010 y 861/2009), 8 de noviembre de 2012 (RC 4170/2009), 30 de noviembre de 2012 (RC 3969/2009, 3757/2009, 3835/2009 y 4342/2009), o de 21 de diciembre de 2012 (RC 2821/2010, 4943/2010 y 4445/2010).

"(...)Razona al respecto el Tribunal de Justicia de la Unión Europea lo siguiente:
"26. Mediante su primera cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en lo sustancial, si dentro del ámbito de la posibilidad que ofrece a los Estados miembros el artículo 13 de la Directiva autorización, de imponer un canon por «los derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma», que refleje la necesidad de garantizar el reparto óptimo de esos recursos, está incluida una normativa nacional que impone una tasa por la utilización del dominio público local no sólo a los operadores que son propietarios de las redes de telefonía desplegadas en dicho dominio, sino también a los operadores titulares de derechos de uso, de acceso o de interconexión con esas redes.

27. En particular, dicho órgano jurisdiccional interroga al Tribunal de Justicia acerca de si puede gravarse con una tasa como ésta no sólo al operador que, conforme al artículo 11, apartado 1, de la Directiva marco, es titular de los derechos de instalación de recursos en una propiedad pública, o por encima o por debajo de la misma, y que, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 12 de dicha Directiva y en el artículo 12 de la Directiva acceso, puede verse obligado a compartir esos recursos, sino también a los operadores que prestan servicios de telefonía móvil utilizando tales recursos.

28. Con carácter preliminar, ha de observarse que, en el marco de la Directiva autorización, los Estados miembros no pueden percibir cánones ni gravámenes sobre el suministro de redes y de servicios de comunicaciones electrónicas

distintos de los previstos en ella (véanse, por analogía, las sentencias de 18 de julio de 2006, Nuova società di telecomunicazioni, C-339/04, Rec. p. I-6917, apartado 35, y de 10 de marzo de 2011, Telefónica Móviles España, C-85/10, Rec. p. I-0000, apartado 21).

En este apartado, el TJUE, ampliando a la Directiva 2002/20/CE lo ya dicho para la Directiva 97/13/CE, acepta que la Directiva de autorización se configura como una directiva de máximos, de modo que en el marco de dicha directiva, los Estados miembros no pueden percibir cánones ni gravámenes sobre el suministro de redes y de servicios de comunicaciones electrónicas distintos de los previstos en ella. El marco común que la Directiva pretende instaurar carecería de eficacia si los Estados miembros pudieran determinar libremente las cargas fiscales que deben soportar las empresas del sector.

29. Según se desprende de los considerandos 30 a 32 y de los artículos 12 y 13 de la Directiva autorización, los Estados miembros únicamente están facultados, pues, para imponer o bien tasas administrativas destinadas a cubrir en total los gastos administrativos ocasionados por la gestión, el control y la ejecución del régimen de autorización general, o bien cánones por los derechos de uso de radiofrecuencias o números, o también por los derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma.

30. En el procedimiento principal, el órgano jurisdiccional remitente parece partir de la idea de que las tasas controvertidas no están comprendidas en el ámbito de aplicación del artículo 12 de dicha Directiva ni en el concepto de cánones por los derechos de uso de radiofrecuencias o números en el sentido del artículo 13 de la misma. Por lo tanto, la cuestión radica únicamente en determinar si la posibilidad que tienen los Estados miembros de gravar con un canon los «derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma» en virtud del citado artículo 13 permite la aplicación de cánones como los del procedimiento principal, en tanto en cuanto se aplican a los operadores que, sin ser propietarios de esos recursos, los utilizan para la prestación de servicios de telefonía móvil explotando así ese dominio público.

31. Si bien en la Directiva autorización no se definen, como tales, ni el concepto de instalación de recursos en una propiedad pública o privada o por encima o por debajo de la misma, ni el obligado al pago del canon devengado por los derechos correspondientes a esa instalación, procede señalar, por una parte, que resulta del artículo 11, apartado 1, primer guión, de la Directiva marco que los derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma, se conceden a la empresa autorizada a suministrar redes públicas de comunicaciones, es decir, a aquella que está habilitada para instalar los recursos necesarios en el suelo, el subsuelo o el espacio situado por encima del suelo.

32. Por otra parte, como señaló la Abogado General en los puntos 52 y 54 de sus conclusiones, los términos "recursos" e "instalación" remiten, respectivamente, a las infraestructuras físicas que permiten el suministro de redes y servicios de

comunicaciones electrónicas y a su colocación física en la propiedad pública o privada de que se trate.

33. De ello se desprende que únicamente puede ser deudor del canon por derechos de instalación de recursos contemplado en el artículo 13 de la Directiva autorización el titular de dichos derechos, que es asimismo el propietario de los recursos instalados en la propiedad pública o privada de que se trate, o por encima o por debajo de ella.

34. Por lo tanto, no puede admitirse la percepción de cánones como los que son objeto del procedimiento principal en concepto de "canon por los derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma", puesto que se aplican a los operadores que, sin ser propietarios de dichos recursos, los utilizan para la prestación de servicios de telefonía móvil explotando así ese dominio público".

En aplicación de esta doctrina habrá que entender que sólo los operadores de telefonía móvil quedarán liberados del pago de la tasa municipal cuestionada; no así, el resto de operadores de servicios de comunicaciones electrónicas (telefonía fija, televisión, servicios de datos...). El alcance de la sentencia de 12 de julio de 2012 del TJUE se limita a la telefonía móvil, pues sólo sobre la misma versaba la cuestión prejudicial planteada por este Tribunal Supremo y sólo a este tipo de telefonía se refiere la sentencia" (F.J. 2º).

Tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local por empresas explotadoras de servicios de telefonía móvil. STS 10/11/2014

Ordenanza fiscal. Tasa por aprovechamiento especial del dominio público local. Se anulan varios preceptos de la ordenanza fiscal impugnada como consecuencia inmediata de la sentencia de TJUE de 12 julio 2012 que obliga a los tribunales españoles a corregir su doctrina e incluso al legislador a modificar el TRLHL para excluir expresamente a los operadores de telefonía móvil no sólo del régimen especial de cuantificación de la tasa, sino también de la obligación de pagar la tasa cuestionada cuando, no siendo titulares de redes, lo sean de derechos de uso, acceso o interconexión a éstas (FJ 6). También se anula el art 6 de la Ordenanza Fiscal al aplicar un método de cuantificación que no se adecua a la Directiva 2002/20/CE y que impide aceptar que para la medición del valor de la utilidad se pueda tener en cuenta el volumen de ingresos que cada empresa operadora puede facturar por las llamadas efectuadas y recibidas en el Municipio (FJ 7

Tribunal Supremo Sala 3ª, sec. 2ª, S 12-6-2015, rec. 742/2014

«el Tribunal de Justicia ya ha resuelto una segunda cuestión prejudicial planteada por los ayuntamientos en esta materia. En efecto, en el marco de esta actitud evasiva por parte de las entidades locales respecto a la aplicación de la sentencia del TSJUE de 12 de julio de 2012, determinados Ayuntamientos intentaron eludir la aplicación de la referida sentencia del TJEU hasta que el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 17 de Barcelona incoó, con posterioridad al fallo del TJUE y a las sentencias de este Tribunal Supremo mencionadas, nueva cuestión prejudicial ante la instancia europea planteando la duda de si las Ordenanzas fiscales que gravan la ocupación del dominio público local entran en el ámbito de aplicación del artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE (EDL 2002/12628) o si, contrariamente, las tasas que regulan las mismas no participan de la naturaleza de los cánones a que se refiere el TJUE, sino que se rigen por la legislación nacional (TRLRHL) (EDL 2004/2992) en cuanto a la determinación del hecho imponible y la cuantía de la tasa.

Finalmente, el Tribunal de Justicia resolvió esta segunda cuestión prejudicial planteada con evidente fraude de ley, inadmitiéndola, mediante auto del Tribunal de Justicia (Sala Octava) de 30 de enero de 2014, resolviendo lo siguiente: El Derecho de la Unión debe interpretarse, a la vista de la sentencia de 12 de julio de 2012, Vodafone España y France Telecom España (C- SS/11, C- 57/11 y 'c-58/11), en el sentido de que se opone a la aplicación de una tasa, impuesta como contrapartida por la utilización y la explotación de los recursos instalados en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma, en el sentido del artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas (Directiva autorización), a los operadores que prestan servicios de comunicaciones electrónicas sin ser propietarios de dichos recursos.»

Tasas aeroportuarias por razón del aprovechamiento de la concesión demnial otorgada para la gestión de tiendas “Duty Free”, libres de impuestos. STS 10/04/2015.

Modificación de la Ordenanza Fiscal.

Tribunal Supremo Sala 3ª, sec. 2ª, S 27-11-2014, rec. 4520/2012.

“De los art.s 16 y 17.4 de la LHL no se obtiene que, modificada una ordenanza fiscal, deba publicarse en los periódicos oficiales el texto consolidado resultante de la modificación, esto es, el contenido íntegro de la ordenanza una vez incorporadas las nuevas normas, bastando con dar publicidad a los concretos preceptos que han sido afectados por la nueva redacción. Así lo hemos dicho en la sentencia de 15 de enero de 2007 (casación 10607/04), en la

que hemos afirmado que el artículo 17.4 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales distingue entre la aprobación de una nueva ordenanza fiscal y la modificación de la ya existente, exigiendo sólo la publicación del texto íntegro de la nueva ordenanza en el primer caso, pero no cuando se trata de una simple modificación, en que basta con la inserción del texto de la misma en los boletines oficiales (FJ 2º)."

Validez de la actualización a IPC sin necesidad de nueva memoria económico-financiera. STS de 10 de mayo de 2012 (RC 1622/2008). En el mismo sentido SSTS de 14 de mayo de 2012 (RC 2188/2008) y de 27 de noviembre de 2012 (RC 989/2010).

"(...) En efecto, el error se produce en el propio recurrente al considerar el presente supuesto como si se tratara de la implantación o establecimiento de una tasa mediante una nueva Ordenanza Fiscal, o la alteración de alguno de sus parámetros económicos, cuando lo cierto es que estamos ante la modificación de una Ordenanza preexistente, que es actualizada en sus valores económicos mediante la aplicación del IPC, sin resultar necesario que cada ejercicio cuente con una nueva y completa Memoria o estudio económico-financiera de los valores de mercado y de los costes del servicio, valiendo los iniciales, a los que deberá aplicárseles los coeficientes anuales de actualización, manteniendo con ello el principio de equivalencia de las tasas" (F.J. 3º).

Tasa de residuos sólidos. Inclusión en la Memoria la justificación de los parámetros de cuantificación de la cuota tributaria

STS de 24 de febrero de 2014, (RC 3721/2010)

"La primera cuestión que suscita el recurso es determinar si del art. 24.2 en relación con el art. 25, ambos del TRLHL, se deduce que no se exige que en la Memoria justificativa de las Tasas Locales haya de incluirse la justificación de la fijación de parámetros de cuantificación de la cuota tributaria para la elaboración de las liquidaciones correspondientes. En el presente caso, tal como argumenta la recurrente, que no requieren que figure la justificación de la fijación de coeficientes multiplicadores en razón de los usos y dentro del uso industrial, o en razón de la superficie.

Debemos confirmar en este punto, el criterio seguido en la Sentencia de instancia, toda vez que el mismo se funda en la doctrina reiterada de esta Sala. En efecto, dijimos en nuestra Sentencia de 8 de marzo de 2002 que «la Memoria justificativa de esta Tasa de apertura de establecimientos, si se elabora con rigor técnico, debe contener, una vez calculado el coste total del servicio, acompañado de las series cronológicas ya indicadas, la justificación de los módulos de determinación de la base de la tarifa, de la propia tarifa o de las cuotas fijas (art. 24, apartado 2, de la Ley 39/1988, de 28 de Diciembre), con

indicación de su relación funcional con el coste del servicio y, si se aplicasen criterios o módulos de capacidad económica (art. 24, apartado 3, de dicha Ley), es necesario justificar su correlación con la distinta capacidad económica, y, por último, es menester justificar la tarifa o el tipo de gravamen, si se han establecido, mediante el correspondiente análisis provisional, de manera que el resultado de su aplicación, así previsto, se ajuste a la tendencia de las series cronológicas del coste del servicio, del número de licencias y de la recaudación de dicha tasa.

La Sala es consciente de la dificultad de realizar este tipo de estudios, en especial, en los pequeños municipios, de forma que los requisitos expuestos son un desideratum, y que en ciertos aspectos será obligado admitir ciertas aproximaciones, sin base estadística suficiente, pero, en todo caso, exhorta sobre la necesidad ineludible de huir de la arbitrariedad y de evitar la indefensión de los contribuyentes, que son frecuentemente la parte débil e indefensa de la relación jurídico-tributaria.

La Sala comparte este tercer motivo casacional, mas que por la falta de justificación del criterio utilizado para determinar la base imponible, entre otros, la cuantía de licencia fiscal, la superficie del local, la índole de la actividad a realizar, los costes de explotación, etc, por la falta de justificación del tipo de gravamen aplicado» (FD Quinto).

Conviene igualmente traer a colación nuestra Sentencia de 20 de febrero de 2009 (rec. cas. núm. 5110/2006) en la que indicábamos que «esta Sección ha tenido la oportunidad de subrayar en muchas ocasiones que el citado principio de equivalencia -también se le ha denominado de “autofinanciación de las tasas” [Sentencia de 18 de septiembre de 2007 (rec. cas. en interés de la ley núm. 42/2006), FD Quinto]- es connatural a las tasas [Sentencia de 21 de marzo de 2007 (rec. cas. núm. 492/2002), FD Tercero]; que del mismo deriva únicamente que el importe total estimado de la tasa no debería superar el coste real o previsible global o en su conjunto del servicio público o actividad de que se trate [Sentencias de 19 de junio de 1997 (rec. apel. núm. 10175/1991), FD Segundo; de 7 de mayo de 1998 (rec. apel. núm. 9258/1992), FD Tercero; de 22 de mayo de 1998 (rec. apel. núm. 6694/1992), FD Tercero; de 21 de marzo de 1998 (rec. apel. núm. 8243/1992), FD Quinto; de 6 de marzo de 1999 (rec. cas. núm. 950/1994), FD Tercero; de 11 de marzo de 2002 (rec. cas. núm. 3225/1998), FD Cuarto A); de 18 de diciembre de 2000 (rec. cas. núm. 3114/995), FD Quinto; de 30 de noviembre de 2002 (rec. cas. núm. 3848/1998), FD Tercero; de 14 de febrero de 2004 (rec. cas. en interés de ley núm. 41/2003), FD Tercero; de 23 de enero de 2006 (rec. ordinario núm. 66/2003), FD Primero; y de 18 de septiembre de 2007, cit., FD Quinto]; y, por último, que la aprobación de la Memoria económico-financiera constituye, no un mero requisito formal, sino una “pieza clave para la exacción de las tasas” [Sentencia de 8 de marzo de 2002 (rec. cas. núm. 8793/1996), FD Cuarto; en sentido similar, Sentencia de 6 de marzo de 1999, cit., FD Cuarto], un medio de garantizar, justificar (el ente impositor) y

controlar (el sujeto pasivo) que el principio de equivalencia se respeta, y, por ende, para evitar la indefensión del administrado ante actuaciones administrativas arbitrarias [entre muchas otras, Sentencias de 15 de junio de 1994 (rec. cas. núm. 1360/1991), FD Segundo; de 19 de mayo de 2000 (rec. cas. núm. 8236/1994), FD Tercero; de 10 de febrero de 2003 (rec. cas. núm. 1245/1998), FD Cuarto; de 1 de julio de 2003 (rec. cas. núm. 8493/1998), FD Tercero A); de 21 de marzo de 2007, cit., FD Tercero; de 19 de diciembre de 2007 (rec. cas. núm. 3164/2002), FD Cuarto]; documento –la Memoria- al que aluden las normas vigentes, antes citadas, pero que también exigía la normativa anterior (art. 21 del Real Decreto 3250/1976, de 30 de diciembre; art. 18 del Real Decreto Ley 11/1979, de 20 de julio; y art. 214 del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril; véanse nuestras Sentencias de 21 de marzo de 2007, cit., FD Tercero; y de 19 de diciembre de 2007, cit., FD Cuarto)» (FD Undécimo) [en el mismo sentido, entre otras, las Sentencias de la misma fecha, (rec. cas. núms. 3949/2006, 4480/2006, 4678/2006 y 3966/2006); de 11 de junio de 2009 (rec. cas. núm. 5940/2007), FD Décimo; y de 2 de febrero de 2009 (rec. cas. núm. 255/2007), FD Undécimo].

De la anterior doctrina debemos extraer que, en efecto, la Memoria económico-financiera ha de contener todas las precisiones y justificaciones del desarrollo articulado de la Ordenanza Fiscal, de modo que de su lectura se desprenda no sólo cual es el coste real o previsible del servicio en su conjunto, o, en su defecto, el valor de la prestación recibida, sino además la justificación razonada que ha llevado a la determinación, en su caso, de los criterios de cuantificación de la cuota para la elaboración de las liquidaciones, debiendo contener la explicación procedente que justifique el cumplimiento de los principios tributarios a los que hace referencia el art. 31.1 de la CE y al resto del ordenamiento jurídico. Y esto es así en la medida en que «la aprobación de la Memoria económico-financiera constituye, no un mero requisito formal, sino una “pieza clave para la exacción de las tasas” y “un medio de garantizar, justificar (el ente impositor) y controlar (el sujeto pasivo) que el principio de equivalencia se respeta, y, por ende, para evitar la indefensión del administrado ante actuaciones administrativas arbitrarias”».

Esos requisitos de contenido de la Memoria justificativa del acuerdo de imposición y de la Ordenanza Fiscal, tienen como finalidad establecer la motivación que llevó a la Entidad Local a ejercer la potestad reconocida en los arts. 15 y 20.1 del TRLHL, en cuanto al establecimiento de tasas, para tratar de asegurar que se ajustan, no solamente a los parámetros del art. 24 del TRLHL, sino también al resto del ordenamiento jurídico y, por tanto, se ha de justificar, aunque sea de modo aproximado, que la fijación de los elementos para la determinación de la cuota tributaria, en el caso de que se establezcan, resultan respetuosos con los principios de igualdad, justicia tributaria y, en su caso, capacidad contributiva. Con ello se trata de impedir que el establecimiento de las tasas y, por ende, el ejercicio de la potestad de establecerlos y regularlos, resulte arbitrario o, lo que es lo mismo, inmotivado.

Es, en fin, una exigencia del mandato constitución de interdicción de la arbitrariedad (art. 9.3 de la CE) que en el presente caso se vería vulnerado en la interpretación de la norma que propone la recurrente: que a la Administración Local se le permitiera que ejerza la potestad de establecer coeficientes multiplicadores para liquidar la deuda tributaria dependiendo de los usos y o dependiendo de las superficies, sin justificar en que medida, aunque sea de modo aproximado, los mismos responden a razones de igualdad, justicia tributaria o capacidad contributiva (art. 31.1 de la CE).

Pero, además, como se ha apuntado en las Sentencias antes parcialmente transcritas, los interesados y afectados por la imposición de las tasas locales, han de tener la posibilidad de conocer las razones que llevan a la Administración local a la imposición de las tasas y que justificaron, no sólo la cuota global a aplicar, sino también las razones que motivaron, en su caso, la fijación de las tarifas correspondientes o, en definitiva, de los concretos parámetros fijados para la liquidación de la cuota tributaria. De lo contrario, carecerían los interesados de instrumentos para, en su caso, plantear alegaciones al respecto, tanto en el trámite de información pública como mediante la interposición de los recursos procedentes, frente a la aprobación definitiva de las Ordenanzas Fiscales, dejando con ello sin contenido los arts. 17.1 y 19.1 del TRLHL, ya que los interesados carecerían de los elementos necesarios para oponerse, por razones de legalidad, a los parámetros, en este caso coeficientes, establecidos para la liquidación de la cuota tributaria de la tasa.

Lo razonado conduce al rechazo de la primera de las alegaciones que conforman el motivo único.

CUARTO.- En la segunda alegación del motivo de casación, la parte recurrente sostiene, frente al criterio de la sentencia impugnada, que sí se encuentran justificadas, en los informes técnico-económicos, memoria y estudio de costes y rendimientos- la razones del establecimiento de los coeficientes y factores multiplicadores según los usos, así como aquellos establecidos dentro de los usos industriales que se contemplan en el art. 6 de la Ordenanza Fiscal en cuestión.

Sin embargo, tampoco puede ser acogida esta argumentación porque el examen de la referida documentación no evidencia las razones de la aplicación de unos índices correctores que dan lugar a diferencias de trato en el pago de la tasa que, en ausencia de aquellas y de criterios claros de proporcionalidad o equivalencia, pueden resultar discriminatorias. Pues, como señala la jurisprudencia de este a la que hace referencia la sentencia recurrida, la capacidad económica, aunque pueda ser tenida en cuenta, no puede ser el único elemento o elemento determinante en la cuantificación de la tasa. En esta clase de tributo, conforme a su naturaleza y previsiones específicas del artículo

24 de la Ley de Haciendas Locales, resulta esencial la observancia del principio de equivalencia en relación con el coste del servicio.

En consecuencia, resulta imprescindible justificar no solo el coste total del servicio sino también los criterios, módulos o índices que sirven para la individualización del tributo conforme a su propia naturaleza. Y si, en el presente caso, los usos que se mencionan en la norma parcialmente anulada-residencial, industrial, comercial, oficinas, ocio y hostelería o la solicitud municipal individualizada- tienen una clara relación con la generación de los residuos contemplados en la tasa y pueden ser considerados válidos a los efectos de la individualización de los pagos por el tributo, resultaba, sin embargo, necesarias mayores precisiones en orden a la justificación y pertinencia de las concretas cifras o valores asignados a cada uno de ellos para la determinación de la cuota tributaria.

Por otra parte, además, la propia valoración que la sentencia de instancia hace de los documentos del expediente que obra en autos no puede considerarse arbitraria ni ilógica, por lo que tampoco cabe acoger el motivo de casación en este segundo aspecto de su formulación."

La propia Exposición de motivos de la normativa autonómica reguladora de la tasa por dirección e inspección de obras públicas, aclara que en la base imponible de la tasa se ha de incluir la revisión de precios de la concesión de obra pública. No hay duplicidad con la Tasa por tramitación de expediente de revisión de precios. STS de 20 de junio de 2012 (RC 410/2012). En el mismo sentido SSTS de 14 de septiembre de 2012 (RCUD 235/2010) y de 18 de septiembre de 2012 (RCUD 6196/2011).

"(...) La discusión se centra en la interpretación que ha de darse a la expresión utilizada en el apartado b) del artículo cuarto del Decreto 137/1960, de 4 de febrero en cuanto establece que la base de la tasa por "dirección e inspección de obras" es el: "importe líquido de las obras ejecutadas".

La interpretación de la expresión "importe líquido de las obras ejecutadas" centra el núcleo de la discusión, pues en tanto que la resolución recurrida y la originaria incluyen en ese "importe liquidado" la revisión de precios, la recurrente sostiene que tal concepto no conforma ese "importe líquido".

TERCERO.- Entendemos que la solución de la problemática planteada la ofrece el texto citado que en su Exposición del Motivos de modo meridiano afirma que en la "Tasa de Dirección de Obras" se comprende: "incluso las revisiones de precios ...". Por tanto, y en la interpretación del propio autor del reglamento la discusión aquí cuestionada está cerrada pues éste incluyó en el concepto de "importe líquido" la "revisión de precios" controvertidos.

No se opone, válidamente, a la conclusión precedente la existencia en el apartado c) del artículo cuarto del Decreto 137/1960 de una tasa específica por "Revisión de Precios", pues si se examinan los elementos que integran la base imponible de la tasa por revisión de precios es patente que se contemplan

parámetros distintos de los descritos en el apartado b), lo que excluye toda posibilidad de doble imposición.

En este mismo orden de ideas hay que subrayar que las sentencias del Tribunal Supremo que se invocan por el actor no contemplan el específico elemento de la "Revisión de Precios" que es lo que constituye la individualidad y esencia de este litigio" (FF.JJ. 2º y 3º).

La utilidad derivada de la utilización de caminos públicos cabe hallarse sobre el precio actualizado a IPC acordado en los años 80 por el paso de vehículos por fincas patrimoniales. STS de 15 de septiembre de 2011 (RC 2078/2009).

"(...) Por otra parte, el artículo 24.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones vigentes en materia de Régimen Local dispone que "el importe de las tasa se fijará, como regla general, tomando como referencia el valor que tendrían en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización, si los bienes afectados no fuesen de dominio público. ..."

Pues bien, la sentencia constata la existencia en el expediente administrativo del correspondiente informe técnico-económico, en el que se indica que "siendo infrecuente encontrar en el mercado este tipo de aprovechamientos tomaremos como referencia del valor en mercado, el precio que a finales de la década de los 80 se pagó por el paso de vehículos utilizados para el transporte de áridos a través de una finca patrimonial de este Ayuntamiento, que ascendió a un millón y medio de pesetas, equivalentes a 9.015,18 euros", a lo que se añade la necesidad de actualizar dicho importe mediante la aplicación del índice general de precios al consumo con el resultado de un valor actualizado de 15.064,37 euros.

Debe precisarse que en el expediente administrativo figura el contrato suscrito entre el Ayuntamiento y la empresa ARITESA, por el que se convenía el paso por la finca patrimonial del primero, al sitio de "El Sagar", a cambio del pago del precio antes indicado de un millón y medio de pesetas anuales.

No pasa desapercibido para la sentencia de instancia el importe de la tasa, pero lo cierto es que frente a los datos tan precisos que acabamos de reseñar, en el escrito de demanda, amén de insistir en la ilegalidad de aquella, solo se indicaba que del informe obrante en el expediente se deduce que "no existe valor de mercado, por la sencilla razón de que no existe una utilidad individualizable por parte de los usuarios de los caminos públicos municipales". Ni se solicitó recibimiento a prueba ni se aportó dictamen pericial alguno que pudiera ser valorado por la Sala. Por ello, ésta reprocha a la entidad recurrente que el valor de mercado y la actualización pudo ser objeto de contradicción y sin embargo no fue desvirtuado en forma alguna, sin que este defecto pueda ser subsanado en casación" (F.J. 5º).

Tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local por parte de las empresas prestadoras del servicio de telefonía móvil. Invalidez del sistema de cuantificación atendiendo a la previsión de ingresos a obtener por las operadoras no titulares de los medios guiados que utilizan para la prestación del servicio. STS de 15 de octubre de 2012 (RC 1085/2010 y 861/2009). En el mismo sentido, entre otras muchas, SSTS de 23 de noviembre

de 2012 (RC 6820/2010, 6998/2010, 6427/2011 y 6718/2010) o de 21 de diciembre de 2012 (RC 2821/2010, 4943/2010 y 4445/2010).

“(…) la anulación tiene que alcanzar también al art. 4 de la Ordenanza, al partir la regulación de la cuantificación de la tasa de la premisa de que todos los operadores de telefónica móvil realizan el hecho imponible, con independencia de quien sea el titular de las instalaciones o redes que ocupan el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, que no se adecua a la Directiva autorización, debiendo recordarse, además, que la Abogada General, en las conclusiones presentadas, ante la cuestión prejudicial planteada, sostuvo que "con arreglo a una correcta interpretación de la segunda frase del artículo 13 de la Directiva autorización, un canon no responde a los requisitos de justificación objetiva, proporcionalidad y no discriminación, ni a la necesidad de garantizar el uso óptimo de los recursos de que se trate, si se basa en los ingresos o en la cuota de mercado de una empresa, o en otros parámetros que no guardan relación alguna con la disponibilidad del acceso a un recurso "escaso", resultante del uso efectivo que haga dicha empresa de ese recurso".

Esta conclusión, aunque no fue examinada por el Tribunal de Justicia por las razones que señala, es compartida por la Sala, lo que impide aceptar que para la medición del valor de la utilidad se pueda tener en cuenta el volumen de ingresos que cada empresa operadora puede facturar por las llamadas efectuadas y recibidas en el Municipio, considerando tanto las llamadas con destino a teléfonos fijos como a móviles como recoge la Ordenanza, y además, utilizando datos a nivel nacional extraídos de los informes anuales publicados por la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones, en cuanto pueden conllevar a desviaciones en el cálculo del valor de mercado de la utilidad derivada del uso del dominio público local obtenido en cada concreto municipio” (F.J. 3º).

Tasa por autorizaciones generales y licencias individuales.

Memoria económico-financiera. Ausencia. No puede sustituirse por la remisión a los presupuestos generales de la Corporación o a unos anexos sobre el coste del personal adscrito al servicio y sobre las inversiones en el mismo. Tasa de recogida de residuos urbanos no domiciliarios. STS de 16 de mayo de 2011 (RC 1395/2008)

“(…) en el expediente administrativo no hay ni rastro de lo que debería ser una memoria o un informe económico previo a la aprobación de la tasa, documentos esenciales en el proceso de elaboración y aprobación de este tributo [sentencia 18 de marzo del 2010 (casación 2278/04, FJ 3º).

Es cierto que no existe ninguna norma específica que establezca el contenido o la forma exacta que deban revestir tales documentos, sin que sea misión de esta Sala configurar un modelo de ese requisito para el establecimiento de una tasa, como dijimos en nuestra sentencia de 8 de marzo del 2002 (casación 8793/96, FJ 5º). Pero las simples referencias a los presupuestos de la Corporación local, al contenido de unos anexos relativos al coste del personal adscrito al servicio de recogida de residuos y a las inversiones o a los “informes técnicos de las

concejalías”, por si solas y sin mayores detalles o precisiones, no pueden alcanzar la consideración de informes técnico-económicos o de memoria en los términos de los artículos 25 de la Ley 39/1988 y 20.1 de Ley 8/1989.

La exigencia de la memoria económica es constante por esta Sala, como recordamos en las sentencias de 14 de abril del 2001 (casación 126/96, FJ 3º) y 7 de febrero del 2009 (casación 4290/05, FJ 3º), determinando su ausencia o su insuficiencia la nulidad de pleno derecho de la tasa” (F.J. 3º).

Memoria económico-financiera. Falta de justificación en el expediente de las modificaciones en cuanto a la cuantificación de la tasa operadas en la Ordenanza fiscal reguladora de la tasa por paso de vehículos. STS de 7 de marzo de 2012 (RC 1683/2008, 709/2010, 4941/2009)

“(…) En el presente caso, como se reconoce en la propia propuesta de modificación de la Ordenanza Fiscal controvertida, existían modificaciones importantes, pues se introduce una fórmula polinómica de cálculo, respecto de la tasa por paso de vehículos, con inclusión de nuevos factores, como el ancho de la acera (tres metros siempre, sea cual sea la medida real), y la clase de aprovechamiento que viene determinado por la superficie construida del garaje-aparcamiento y por el uso, residencial o no del inmueble, y otros parámetros de cuantificación, lo que obligaba a que el informe motivara con el suficiente detalle el incremento que representaba la modificación.

Según la Sala de instancia el informe elaborado no justifica ni motiva debidamente la tarifa básica ni la anchura del aprovechamiento ni el factor corrector por clase de aprovechamiento, lo que niega la recurrente, por lo que el problema esencial que se suscita es el de la suficiencia o no del informe técnico-económico emitido en orden a la justificación de la tasa establecida.

CUARTO.- El primer defecto que achaca la sentencia al informe es que no obstante incorporar cuadros de cifras que, según se señala, recogen los valores catastrales corregidos por el índice de 4,5, no se aportan los datos de la Ponencia tenidos en cuenta que determinaron los valores catastrales revisados en 2001 ni los estudios de la Dirección General del Catastro realizados en 2004, que justifican la conclusión a que se llegó de que el valor de mercado equivale a multiplicar el valor catastral en el año 2000 por el índice 4.5.

Estos antecedentes resultaban imprescindibles a efectos de facilitar el posterior control jurisdiccional.

Difícilmente podrá determinarse si el valor de mercado del que se parte resulta o no correcto si se desconocen los concretos valores catastrales iniciales del suelo utilizados y el método seguido para determinar el valor del mercado en el año 2005.

Conviene significar que en el recurso 181/2006, promovido por la Asociación de Empresarios de Garajes, Aparcamientos, Estaciones de Engrase y Lavado y Autoestaciones de Madrid, se practicó prueba pericial cuyo resultado no confirma la valoración a que llegó el informe económico-administrativo, al fijar en 1371,21 Euros m² el valor medio de repercusión para Madrid frente a los 2725,50 Euros/m²/ calculados por el Ayuntamiento, por utilizar otros valores distintos en cada una de las categorías de las calles. La sentencia dictada en

dicho recurso, que se apoya en la que ahora se recurre, determinó la casación nº 4941/09.

Esta situación sirve para confirmar la necesidad de una explicación detallada de los parámetros utilizados, y el acierto de la Sala al considerar insuficiente el informe en que se apoyó el Ayuntamiento al aprobar la ordenanza, al desconocerse el proceso lógico a través del cual se determina el valor del mercado.

QUINTO.- El segundo reparo imputado al informe por la sentencia hace relación al coeficiente que se utiliza para calcular el valor del aprovechamiento, el 5% de los valores medios de mercado, por coincidir con el del interés de demora para las deudas tributarias fijado para 2005 por la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

Según la Sala nada se dice en el informe para justificar este porcentaje, rechazando la justificación dada por el Ayuntamiento en la vía judicial, el antecedente de una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía que acepta el interés legal del dinero, porque aparte de que este interés no es el interés de demora de las deudas tributarias, el informe no explica la relación entre el coeficiente utilizado y el valor de utilidad de los bienes de dominio público.

La Sala tiene que compartir también en este punto la conclusión del Tribunal de instancia, ya que no podemos considerar justificada la mera decisión de tomar un porcentaje u otro, ya que el art. 25 del Texto Refundido exige la puesta de manifiesto del valor del mercado, en el informe técnico, lo que obliga a justificar la decisión. Otra interpretación supondría admitir que las entidades locales tienen potestad absoluta para fijar el importe de la tasa.

No basta, pues, poner de manifiesto el criterio que se sigue, sino que la elección de una determinada magnitud viene revestida de una justificación razonable, que debe incorporarse al informe técnico.

Ningún dato figura, sin embargo, en el informe que permita mantener que el coeficiente elegido constituye una media prudente de la rentabilidad de los activos que pueden emplearse para el cálculo de la utilidad derivada del aprovechamiento del dominio público.

SEXTO.- El tercer reparo alude a la falta de justificación en el informe de la nueva superficie del vado que se toma en consideración, al tenerse en cuenta no sólo la longitud en metros lineales del aprovechamiento, incrementada en dos metros (como se hacía con anterioridad) sino además una anchura de tres metros, con independencia de la medida real de la acera.

Para la recurrente, la Sala de instancia no acierta en su apreciación, puesto que la fijación del ancho se justifica en la Memoria que contiene las alegaciones formuladas en las distintas reclamaciones presentadas contra el acuerdo de aprobación provisional, en la que se alude a las previsiones urbanísticas para Madrid, a un informe de la Dirección General de Vías y Espacios Públicos en el que se llega a la conclusión de que la anchura media de Madrid es de 2,76 m, y a la utilización de este índice de 3 metros también en otras ordenanzas, como la del Ayuntamiento de Barcelona.

Esta justificación debió figurar en el informe técnico, por lo que la Sala acierta al aceptar el reparo alegado en la instancia.

No obstante, las circunstancias invocadas por el Ayuntamiento en la fase final del proceso de elaboración de la Ordenanza no pueden compartirse, ya que la fijación del ancho del paso que se toma con carácter general es irreal, no ya sólo porque, como admite el propio Ayuntamiento, la anchura media de Madrid es de 2,76 metros, sino además porque lo más coherente es atenerse a la anchura real que se utiliza del dominio público para el paso, con el máximo en todo caso de tres metros de anchura ante las previsiones urbanísticas, al no existir imposibilidad de verificar la verdadera superficie. Así se actúa respecto a la longitud en metros lineales del aprovechamiento

SÉPTIMO.- Finalmente, hay que reconocer que tampoco existe justificación alguna en el informe en relación con los coeficientes correctores que aplica .

La Sala de instancia se centra en los coeficientes correctores por clase de aprovechamiento que se establecen en función de la actividad y la superficie, y que favorece al uso residencial, frente al no residencial, y dentro de este último a aquéllos que sean consustanciales al ejercicio de actividades económicas, y aunque rechaza que se produzca doble imposición con respecto al IBI y considera razonable que la cuantía de la tasa venga determinada por referencia al número de plazas del garaje o su superficie, considera que los elementos tenidos en cuenta no se encuentran justificados, lo que resulta cierto" (FF.JJ. 3º a 7º).

Devolución

Por declaración de inconstitucionalidad del gravamen.

Gravamen complementario de la Tasa Fiscal sobre el Juego. Derecho a la devolución e inicio del cómputo de cálculo de los intereses de demora. Alcance de los efectos "ex tunc" de la declaración de inconstitucionalidad. STS de 24 de enero de 2011 (RCUD 58/2010). En el mismo sentido SSTS de 24 de enero de 2011 (RCUD 101/2009 y 400/2008), de 3 de marzo de 2011 (RC 4059/2007) de 14 de abril de 2011 (RCUD 364/2007), de 28 de abril de 2011 (RC 29/2009), de 5 de mayo de 2011 (RC 650/2008, 5534/2007 y 6222/2009), de 16 de junio de 2011 (RC 253/2008), de 29 de junio de 2011 (RC 452/2007), de 4 de julio de 2011 (RCUD 172/2010), de 7 de julio de 2011 (RC 269/2010 y 4191/2010), de 14 de julio de 2011 (RC 568/2008, 2109/2010, 2932/2010), de 8 de septiembre de 2011 (RC 5865/2009), de 19 de septiembre de 2011 (RCUD 363/2008, 494/2008, 491/2008 y 365/2008), de 26 de septiembre de 2011 (RCUD 488/2008), de 7 de noviembre de 2011 (RCUD 1322/2011), de 27 de febrero de 2012 (RCUD 187/2009 y RC 58/2009), de 5 de marzo de 2012 (RCUD 495/2009, 62/2009, 77/2009, 340/2009 y 74/2009), 12 de marzo de 2012 (RCUD 348/2009), 16 de abril de 2012 (RC 622/2010), 11 de junio de 2012 (RCUD 42/2012), 18 de junio de 2012 (RCUD

5784/2011), 25 de junio de 2012 (RCUD 4096/2011), 18 de julio de 2012 (RCUD 337/2010), 23 de julio de 2012 (RCUD 532/2009).

“(…) Esta Sala ha tenido ocasión de resolver, mediante sentencia de 25 de marzo de 2010, un recurso idéntico, concretamente, el tramitado con el nº 135/2008, también en relación con una sentencia de la Sección Primera de la Contencioso-Administrativo de Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, dictada en 8 de febrero de 2008 en el recurso 463/04, que viene a asumir el criterio de la sentencia de contraste de 10 de marzo de 2008 del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Segunda, que se invoca ahora, en contra de la tesis que mantenía la impugnada. Por razones de seguridad jurídica y para mantener el principio de unidad de doctrina, procede estar a lo que allí hemos declarado y que ahora reproducimos.

"La resolución de la controversia viene determinada por los efectos jurídicos que se anuden a la declaración de inconstitucionalidad del "gravamen complementario" de la Tasa Fiscal sobre el Juego.

El fallo de la Sentencia 173/1996, de 31 de octubre, el Tribunal Constitucional se limita a «[d]eclarar inconstitucional y nulo el art. 38.Dos, 2 de la Ley 5/1990, de 29 de junio», sin realizar ninguna aclaración sobre los efectos jurídicos de esta declaración, a diferencia de lo hecho en otras declaraciones de inconstitucionalidad como, por ejemplo, en la Sentencia 45/1989, de 20 de febrero, pudiéndose destacar de esta última, en lo que aquí importa, lo siguiente: «En lo que toca a los efectos, hemos de comenzar por recordar que, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley Orgánica de este Tribunal (art. 39.1), las disposiciones consideradas inconstitucionales han de ser declaradas nulas, declaración que tiene efectos generales a partir de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado» (art. 38.1 LOTC) y que en cuanto comporta la inmediata y definitiva expulsión del ordenamiento de los preceptos afectados (STC 19/1987, fundamento jurídico 6.º) impide la aplicación de los mismos desde el momento antes indicado, pues la Ley Orgánica no faculta a este Tribunal, a diferencia de lo que en algún otro sistema ocurre, para aplazar o diferir el momento de efectividad de la nulidad. Ni esa vinculación entre inconstitucionalidad y nulidad es, sin embargo, siempre necesaria, ni los efectos de la nulidad en lo que toca al pasado vienen definidos por la Ley, que deja a este Tribunal la tarea de precisar su alcance en cada caso, dado que la categoría de la nulidad no tiene el mismo contenido en los distintos sectores del ordenamiento».

La ausencia de restricción de efectos por el propio Tribunal Constitucional, en su declaración de inconstitucionalidad del "gravamen complementario" de la Tasa Fiscal sobre el Juego, determina la nulidad de pleno derecho del precepto que regulaba este gravamen, y, si bien es efectiva desde la publicación de la Sentencia del Tribunal Constitucional 173/1996, de 31 de octubre, en el Boletín Oficial del Estado, comporta la expulsión del precepto del ordenamiento jurídico desde la misma fecha en que se produjo su entrada en vigor. Porque, como dice la Sentencia de esta misma Sala del Tribunal Supremo de 3 de junio de 2002 (rec. cas. núm. 8036/1997): «[C]uando se determina que una ley debe

ser declarada inconstitucional como resultado de un juicio de inconstitucionalidad se comprueba la existencia de un vicio "ab origine" en la formación de la misma que constituye, sin duda, un fenómeno jurídico patológico para el sistema de fuentes. Una ley inconstitucional no se ha formado válidamente y por ello, aunque haya pasado a integrar el sistema de fuentes del Derecho, lo ha hecho en forma claudicante, hasta que el Tribunal Constitucional comprueba su invalidez y depura el sistema al declarar su inconstitucionalidad con fuerza irresistible y eficacia "erga omnes". La sentencia constitucional pone fin, así, a una situación anterior de incertidumbre que es la que, por ejemplo, venía a justificar la obligación de plantear cuestiones de inconstitucionalidad respecto de esa misma Ley, cuando se intuyese su inadecuación a la Constitución (artículo 163 CE).

El artículo 38 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTC) desarrolla el artículo 164.1 CE - única norma que se nos invoca para fundamentar la eficacia "ex nunc" en el motivo - cuando declara que las sentencias recaídas en procedimientos de inconstitucionalidad vinculan a todos los Poderes públicos y producen efectos generales desde la fecha de su publicación en el Boletín Oficial del Estado. La publicación es constitutiva, ya que determina la eliminación del sistema de fuentes de la Ley inconstitucional con una eficacia irresistible y fuerza "erga omnes", pero no hay que olvidar que la causa de tal eliminación es una declaración fehaciente de la existencia de un vicio en el momento mismo de la formación de la Ley inconstitucional.

Por todo ello la publicación de las sentencias tiene, indudablemente, efectos para el futuro en el sentido de que todos los Poderes Públicos y, en especial, los jueces y Tribunales quedan vinculados, desde la fecha de publicación de la sentencia, a resolver cualquier proceso futuro sin aplicar o ejecutar una Ley que se ha declarado inconstitucional. Pero la causa que provoca la declaración de nulidad determina que exista también lo que se denomina eficacia "ex tunc" de la sentencia. Mediante este término se trata de explicar, con variadas construcciones dogmáticas, la obligación ineludible que, también, y a partir de la fecha de publicación de la sentencia, recae sobre los Jueces y Tribunales en el sentido de resolver todos los juicios pendientes en los que puedan tener conocimiento de la Ley inconstitucional considerando que la misma ha carecido de eficacia jurídica en forma originaria, desde el mismo momento de su formación o entrada en vigor hasta la fecha de la sentencia del Tribunal Constitucional o, dicho en otros términos, juzgando "tamquam non esset"; es decir, como si la Ley no hubiese existido nunca, con el matiz obligado de aquellos casos en los que las normas procesales que sean de aplicación impidan discutir una aplicación de la Ley inconstitucional que ya no pueda ser revisada. La decisión de inconstitucionalidad tiene, por ello, indudables efectos retrospectivos o para el pasado, en cuanto invalida la Ley anulada desde su mismo origen. La sentencia de inconstitucionalidad debe recibir aplicación incluso para actos y situaciones jurídicas anteriores en el tiempo a la publicación de la sentencia constitucional, siempre que existan impugnaciones en los que los que se discuta sobre ellos y la resolución o sentencia deba aplicarse conforme a las normas procesales ordinarias que rigen dichos

procesos, con los límites que explicita el artículo 40.1 de la LOTC. Y todo ello porque un acto administrativo dictado al amparo de una Ley inconstitucional no habría tenido cobertura en ningún momento, porque la que presuntamente le proporcionaba la Ley anulada era una cobertura aparente, y no una cobertura real. En tal sentido, el Tribunal Constitucional ha precisado recientemente como efecto "pro futuro" y "ex nunc" de una declaración de nulidad únicamente el de la intangibilidad de las situaciones jurídicas consolidadas (artículo 9.3 CE), entendiendo por tales las decididas con fuerza de cosa juzgada y las situaciones administrativas firmes (STC 54/2002, de 27 de febrero, fdto jco. 9), en el sentido que acabamos de indicar» (FD Cuarto).

La eficacia "ex tunc" de la declaración de inconstitucionalidad del "gravamen complementario" de la Tasa Fiscal sobre el Juego implica que la Sentencia del Tribunal Constitucional 173/1996, de 31 de octubre, no tiene efectos constitutivos del derecho a la devolución de lo indebidamente ingresado por el "gravamen complementario" declarado inconstitucional, sino meramente declarativos, por lo que el derecho a la devolución de lo ingresado por el "gravamen complementario" declarado inconstitucional se tiene desde la fecha en que se produjo su ingreso, tal y como se desprende de la Sentencia de esta misma Sección y Sala del Tribunal Supremo de 18 de enero de 2005 (rec. cas. interés de ley núm. 26/2003), cuyo fallo fija la siguiente doctrina legal: «El derecho a la devolución de ingresos indebidos ejercitado a través del procedimiento que regulaba el artículo 155 de la Ley General Tributaria de 1963 (Ley 230/1963, de 28 de diciembre) y el RD 1163/1990, prescribía por el transcurso del plazo establecido por dicha Ley, y se computaba, de acuerdo con el artículo 65 de la misma, desde el momento en que se realizó el ingreso, aunque con posterioridad se hubiera declarado inconstitucional la norma en virtud de la cual se realizó el ingreso tributario, sin que quepa considerar otro plazo y cómputo distinto de los aplicables al procedimiento de devolución, cuando indubitadamente éste había sido el único instado por los interesados».

Esta misma Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de enero de 2005, considera errónea la doctrina de la "actio nata" aplicada a la determinación del "dies a quo" para el cómputo del plazo de prescripción del derecho a la devolución de ingresos indebidos, como consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad del "gravamen complementario", es decir, no considera correcto entender que «el plazo prescriptorio debe comenzar a contarse en el momento en que la declaración de inconstitucionalidad es conocida y tiene efectos frente a todos (artículo 28 LOTC), cesando la vigencia y eficacia de la norma cuyo valor normativo superior impedía hasta entonces la solicitud de devolución de ingresos» (FD Segundo), por cuanto, si bien «es cierto que esta Sala ha reconocido la posibilidad de exigir la responsabilidad patrimonial al Estado legislador en supuestos de declaración de inconstitucionalidad de una norma legal (...) la responsabilidad patrimonial que pueda reclamarse no puede servir, sin embargo, para rehabilitar el plazo de devolución de ingresos indebidos ya prescrito. La exigencia de dicha responsabilidad tiene un régimen jurídico propio y diferente, con una solicitud que ha de dirigirse a la Administración responsable y al órgano competente, en ningún caso a la oficina

gestora que no podría pronunciarse ni reconocer la existencia de tal responsabilidad, un procedimiento específico y sujeta a un plazo concreto, el de un año, éste sí computable desde la "actio nata", esto es desde la publicación de la sentencia que declare la inconstitucionalidad de la norma legal. Pero no asimilable, por tanto, al plazo de prescripción, entonces de cinco años que correspondía a la devolución de ingresos indebidos. Y la misma especificidad ha de predicarse de una acción de nulidad que tiene sus propias exigencias y está sujeta a requisitos propios, cuya asimilación a la solicitud de una devolución de ingresos indebidos, establecida para determinados supuestos que la norma concreta, no puede basarse en una genérica apelación al principio antiformalista del procedimiento administrativo» (FD Tercero).

Esta Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo consideró, en la antedicha sentencia, que el ingreso por el "gravamen complementario" declarado inconstitucional era indebido, desde que se produjo, porque entendió que los efectos de la mencionada declaración de inconstitucionalidad no eran constitutivos del derecho a la devolución de lo indebidamente ingresado sino meramente declarativos del mismo, pues no se trata de un supuesto de devolución de ingresos indebidos "ordinario", ocasionado por una revisión en vía administrativa o judicial, sino de un supuesto de devolución de ingresos indebidos fruto de una declaración de inconstitucionalidad con eficacia "ex tunc", que aboca a considerar inexistente en el ordenamiento jurídico el precepto legal declarado inconstitucional desde su entrada en vigor, "tamquam non esset", como si no hubiese existido nunca.

Por consiguiente, el importe de las devoluciones obtenidas por el "gravamen complementario" de la Tasa Fiscal sobre el Juego declarado inconstitucional debe imputarse fiscalmente al ejercicio en el que se produjo la deducción como gasto fiscal de dicho gravamen, puesto que la aplicación del art. 19.3 de la LIS 1995, conforme al cual, «los ingresos y los gastos imputados contablemente en la cuenta de Pérdidas y Ganancias en un período impositivo distinto de aquel en el que proceda su imputación temporal, según lo previsto en los apartados anteriores, se imputarán en el período impositivo que corresponda de acuerdo con lo establecido en dichos apartados», exige, en este caso, y por mor de lo establecido en el propio art. 19.1 de la LIS 1995, la imputación fiscal al ejercicio 1990, que es el ejercicio en el que deben entenderse devengados fiscalmente los ingresos obtenidos por la devolución del "gravamen complementario" declarado inconstitucional, con independencia de la contabilización que se haya realizado de los mismos. En efecto, el art. 19.1 de la LIS 1995 señala que «[l]os ingresos y los gastos se imputarán en el período impositivo en que se devenguen (...) con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera, respetando la debida correlación entre unos y otros», de donde se desprende que los elementos a tener en cuenta a la hora de fijar el criterio fiscal de imputación temporal son tres: el devengo, el momento de la efectiva corriente monetaria y la correlación entre ingresos y gastos. Y, en este caso, las cantidades objeto de discusión son ingresos indebidos devengados fiscalmente en el momento en el que se produjeron, con independencia del

ejercicio en que se realice la devolución efectiva de los mismos, respetando así su correlación con los gastos.

Los intereses satisfechos por la Administración tributaria, como consecuencia de la devolución de lo indebidamente ingresado por el "gravamen complementario" declarado inconstitucional, cuyo cómputo se hará, como es lógico y ratificando la conclusión alcanzada, desde que se produjo el ingreso indebido del "gravamen complementario" de la Tasa Fiscal sobre el Juego, deberán imputarse fiscalmente respetando asimismo los precitados arts. 19.1 y 19.3 de la LIS 1995, es decir, al ejercicio en que se devengaron, con independencia del ejercicio en que se contabilizaron. De ahí que los intereses devengados en ejercicios prescritos también habrán de ser devueltos por la Administración tributaria, si fueron considerados como ingresos fiscales del ejercicio en que se percibieron, tal y como sucede en el caso de autos, en el que fueron considerados ingresos fiscales en el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 1997." (F.J. 5º).

Ordenanza Fiscal Reguladora de la tasa por la prestación del servicio de suministro de agua domiciliaria. Servicio público sujeto a una tasa y no a un precio público.

Sentencia de 20 de noviembre de 2014 (RC. 1485/2012), siguiendo lo ya señalado en la STS de 22 de mayo de 2014.

En relación con el servicio público municipal de abastecimiento de agua domiciliaria, aun reconociendo que hubo un periodo (entre la entrada en vigor de la Ley 39/1988 y la de la Ley 25/1998) en que podía financiarse mediante precios públicos, la Sala considera que a partir de esa segunda Ley, y también bajo la vigencia de la Ley General Tributaria de 2003 (artículo 2.2) y del Texto Refundido de la Ley reguladora de Haciendas Locales, aprobado en 2004 [artículo 20.1.B)], los usuarios han de sufragarlo a través de una tasa que pasa a engrosar la partida de ingresos del presupuesto local, con independencia de la forma en que se gestione, ya que siempre se trata de servicios municipales de recepción obligatoria [artículo 25.2.1) de la Ley reguladora de las Bases del Régimen Local].

II. CONTRIBUCIONES ESPECIALES

Falta de concurrencia de hecho imponible por cuanto las obras no benefician de modo especial, singular o concreto, a los que figuran como sujetos pasivos. STS de 17 de diciembre de 2012 (RC 233/2010). En el mismo sentido SSTS de 17 de diciembre de 2012 (RC 6291/2011 y 5068/2011) y de 26 de diciembre de 2012 (RC 5311/2011).

“(…) Basta con la lectura de los fundamentos de derecho de la sentencia impugnada y, concretamente, el razonamiento quinto para comprobar que la Sala a quo da cumplida explicación del por qué de la ilegalidad de la Ordenanza 40, por la que el pleno del Ayuntamiento de Linares aprobó la contribución especial discutida. Con ello, podemos descartar cualquier viso de incongruencia, arbitrariedad o falta de razón en sus argumentos.

Puntualiza la Sala de instancia que debe ponderarse el interés individual de quiénes han sido llamados a satisfacer ese tributo, frente a la posibilidad de que, por identificarse con el beneficio común o general, se pueda difuminar progresivamente hacia zonas más cercanas a las directamente afectadas por esas obras, de modo que cupieran considerarse de interés o aprovechamiento general.

Parten los jueces de la instancia de la documentación obrante en el expediente administrativo y consideran que las obras cuya ejecución pretende acometer el Ayuntamiento de Linares tiene como objeto facilitar los accesos del tráfico rodado al polígono “Los Jarales” y a la calle “Mina San Miguel”. Para ello se prevé el establecimiento de dos vías de servicio y un tronco central dotado de tres glorietas que posibiliten el giro fácil y seguro de vehículos hacia aquellos viales y, por ende, el acceso al polígono industrial ya identificado, obra que se complementa con la construcción de un carril-bici y taludes con muros de contención, además del acerado de la parte correspondiente a las naves industriales. Todo ello iba a mejorar y ordenar la canalización del tráfico circulante por la carretera que une la localidad de Linares con la de la ciudad de Córdoba.

Aprueba la sentencia impugnada que las obras se proyectan sobre suelo destinado a satisfacer necesidades colectivas que cumplen una finalidad de servicio público, mediante el uso y el disfrute de los ciudadanos de ese término municipal. Por ello, afirma que las obras se proyectan sobre suelos dotacionales comprensivos tanto de sistemas generales como de sistemas locales destinados al servicio de la generalidad de los habitantes del municipio y no sólo de un grupo reducido de ciudadanos, como son los titulares de las naves colindantes con el vial donde se pretende la ejecución de las obras descritas. Concluye que tratándose de sistemas generales o locales destinados al servicio de la totalidad de los ciudadanos se descarta que las obras proyectadas pudieran generar, en exclusiva, un beneficio especial, singular o concreto, a los titulares de las naves ubicadas en el vial.

Como se aprecia comparando los anteriores razonamientos con las quejas que integran este recurso de casación, el Ayuntamiento de Linares pone de manifiesto una discrepancia con el criterio manifestado por la Sala de instancia sobre el establecimiento de la contribución especial y los elementos, datos e informes obrantes en el expediente administrativo justificantes de su exacción.

Tilda de irracional y arbitraria la valoración y, sin embargo, en el extenso escrito de interposición no alcanza a precisar en qué consiste ese razonamiento merecedor de tal descalificación. Por el contrario, pretende, a través de la constante referencia a los datos obrantes en el expediente y a los informes

técnicos elaborados, que esta Sala lleve a cabo una nueva valoración de las pruebas, sustituyendo el criterio de los jueces de la instancia” (F.J. 2º)

Imposición y ordenación de contribuciones especiales. Sentencia de 27 de noviembre de 2014 (RC. 2616/2012)

La Sala desestima el recurso pues la Sentencia de instancia no se olvida de la situación real de la finca afectada, ni sus afirmaciones en relación con la misma resultan arbitrarias o erróneas, sin que, además, hayan sido desvirtuadas por el recurso formulado. b) Sí existe para la recurrente un beneficio especial muy concreto y nada despreciable, cual es la posibilidad de construir con la obra financiada con la contribución especial cerca de 21 viviendas. c) La apertura y urbanización de la calle constituye una obra cuya ejecución, además de atender al interés común o general, produce un beneficio especial a los titulares de la parcela afectada, dándose los requisitos necesarios para acordar la contribución especial. d) La recurrente no sólo no desvirtúa el hecho de que el beneficio especial afecte también al Ayuntamiento y a los titulares de las parcelas colindantes, sino que, además, si se analiza el expediente de contribuciones especiales, se observa que del coste total de la obra de urbanización se aplica, a título de contribución especial, un 90%, sin que tampoco se haya desvirtuado que tal porcentaje sea excesivo, inadecuado o no proporcional al aumento de valor que experimenta la recurrente en el resto de su finca no expropiada. e) El beneficio para la recurrente no sólo es real, efectivo y actual, sino que la apertura del vial le va a suponer uno muy superior al importe de la contribución especial.

III. PRECIOS PÚBLICOS

Naturaleza

Liquidación de Administración autonómica por traslado en ambulancia en caso de urgencia vital. Exigencia a Compañía Aseguradora. STS de 24 de noviembre de 2011 (RC 4528/2009). En el mismo sentido SSTS de 2 de febrero de 2012 (RC 858/2009), de 22 de marzo de 2012 (RC 2940/2009) y de 31 de mayo de 2012 (RC 725/2010, 1474/2010 y 573/2010).

“(…) El art. 1 del Decreto 116/2006, de 6 de julio, de la Xunta de Galicia, no vulnera el principio de reserva de ley al establecer la identidad de los terceros obligados al pago del precio público en cuestión, pues ya la sentencia recurrida enumera una amplia cobertura legal tanto estatal como autonómica que define el hecho causante de la exigencia del precio público, señala al obligado a su pago y permite cuantificar su importe mediante la correspondiente norma reglamentaria.

En efecto, no cabe olvidar que estamos ante un precio público, **que constituye un ingreso de derecho público, no tributario, sin carácter coactivo, que se define por el ordenamiento vigente como una contraprestación pecuniaria satisfecha por la prestación de un servicio o la realización de actividades efectuadas en régimen de Derecho Público, cuando sean de solicitud voluntaria por los administrados y puedan prestarse, en su caso, por el sector privado.**

Las características fundamentales de esta figura que la diferencian de la tasa son, por un lado, el carácter voluntario que tiene la solicitud del servicio o la actividad que se solicita a la Administración y, por otro, la posibilidad de que el sector privado pueda prestar esos servicios. La ausencia de cualquiera de los dos requisitos supondrá que la actividad o el servicio prestado por la Administración se configura dentro del hecho imponible de las tasas. Su administración y cobro se realizará por los órganos y entes públicos competentes, y se podrán exigir mediante el procedimiento de apremio.

Sobre esta cuestión, merece destacar las reflexiones de la Sentencia de esta Sala de 16 de julio de 2009 (rec. cas. núm. 536/2003), cuando dice:

«Para la sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, de 14 de diciembre, que declaró la inconstitucionalidad de los párrafos a) y b) del art. 24 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, la categoría de los precios públicos, tal y como se regulan por la Ley 8/1989, de 13 de abril, han de cumplir simultáneamente dos requisitos: que el supuesto de hecho que les dé lugar se realice en forma libre y espontánea o, lo que es lo mismo, que la solicitud del servicio o actividad administrativa sea una manifestación real y efectiva de voluntad por parte del interesado y que dicho servicio o actividad no se preste por los entes de Derecho público en situación de monopolio de hecho o de derecho. De no concurrir ambas circunstancias, tales precios públicos, en cuanto comportan coactividad para los interesados, revisten la naturaleza de prestaciones patrimoniales de carácter público, cuya constitucionalidad depende del respeto al principio de legalidad.

Como consecuencia de esa doctrina establecida por el Tribunal Constitucional, se dictó la Ley 25/1998, de 13 de julio, de modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público, que aborda también una solución idéntica en el ámbito de las Haciendas Locales.

Legalmente, se califican como precios públicos las contraprestaciones recibidas por un Ente público como consecuencia de la prestación de servicios o realización de actividades administrativas cuando es voluntaria su solicitud o recepción y ese servicio es prestado o la actividad es realizada también por el sector privado (arts. 24 LTPP y 41 LHL). En estos casos, el sujeto puede optar libremente entre acudir al Ente público para recibir el servicio o la actividad, debiendo pagar un precio público, o demandarlo al sector privado, pagando un precio privado.

La tasa se diferencia claramente del precio, al menos, por la concurrencia de dos notas: a) es una obligación ex lege, que no tiene su causa en un contrato, a diferencia de lo que ocurre con los precios; b) la tasa origina un ingreso de

Derecho público, lo que conlleva la aplicabilidad de un régimen de Derecho público, régimen que no concurre en el caso de los precios» (FD Cuarto).

Como se dice en el fundamento Quinto de la referida Sentencia, «[I]a Ley 25/1998, de 13 de julio, de modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público, restableció la ortodoxia en materia de tasas, que volvieron a comprender la utilización del dominio público, suprimiéndose en este punto concreto los precios públicos, y redactando de nuevo el art. 24 de dicha Ley, con el siguiente texto: "Tendrán la consideración de precios públicos las contraprestaciones pecuniarias que se satisfagan por la prestación de servicios o la realización de actividades efectuadas en régimen de Derecho público cuando, prestándose también tales servicios o actividades por el sector privado, sean de solicitud voluntaria por parte de los administrados", y así se redactaron de nuevo el art. 26.1 de la Ley General Tributaria, el art. 6 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos y los arts. 20 y 24, entre otros, de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, de Haciendas Locales»" (F.J. 5º).

IV.-IBI

STS 7/10/2013, dictada en recurso de casación en interés de Ley

Alcance de la exención de Correos y Telégrafos. El TS fija como doctrina legal que el artículo 22.2, párrafo segundo Ley 43/2010, del servicio postal universal, debe ser interpretado en el sentido de que la exención tributaria que establece a favor del operador designado por el Estado para la prestación del servicio postal universal, no alcanza a los bienes inmuebles desde los que provee tal servicio y las demás prestaciones postales que realiza en régimen de competencia con otros operadores del sector. Los motivos de inadmisión basados en la falta de legitimación activa de la Diputación Provincial de Huesca y en la imprecisión de la doctrina propuesta se rechazan (FJ 1 y 2), confirmando que la sentencia discutida es gravemente dañosa para el interés general (FJ 3), y concluyendo que la interpretación seguida por la sentencia impugnada constituye una ventaja anticompetitiva (FJ 4).

«El 22.2 la Ley 43/2010, dispone que el operador designado por el Estado para la prestación del servicio postal universal quedará exento de los tributos que graven su actividad vinculada al servicio postal universal, excepto el impuesto sobre Sociedades.

No se ha de perder de vista que el artículo 22.2 de la ley 43/2010
[../../../../../../../../AppData/Local/Microsoft/Windows/Temporary](#) [Internet](#)

Files/Content.Outlook/K4OE37SV/seleccionProducto.do%3fclaveCatalogo=CATL&nr ef=7da407e8&producto_inicial=A&anchor=ART.22 regula una exención tributaria y como tal debe ser interpretada. En realidad, el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo ha extendido el supuesto de hecho de manera analógica a una realidad no contemplada ni regulada por la exención, extensión analógica proscrita por el artículo 14 de la Ley General Tributaria de 2003, en redacción parecida a la que recogía el artículo 24 de la ley homónima 230/1963, de 28 de diciembre (BOE de 31 de diciembre), según ha interpretado la jurisprudencia (sentencias de 19 de octubre de 2000 (casación 7032/94, FJ 2º), 10 de octubre de 2011 (casación 4839/08, FJ 2º) y 11 de febrero de 2013 (casación para la unificación de doctrina 263/10, FJ 4º), entre otras muchas).

A juicio de esta Sala, los términos de la norma sólo permiten concluir que la exención únicamente alcanza a los tributos que gravan la actividad del operador designado por el Estado vinculada al servicio postal universal; nada más y nada menos. Por ello, como con tino razona la propia Correos y Telégrafos, se excluye de la ventaja el impuesto sobre sociedades, porque, por definición, en la prestación de ese servicio de interés general no se generan rentas susceptibles de ser gravadas por dicho tributo personal y directo.

No se trata, por tanto, de una exención subjetiva que beneficie a Correos y Telégrafos en todo caso y circunstancia, sino de otra objetiva que atiende a la naturaleza de la actividad desarrollada y a su vinculación con el servicio postal universal.

IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES: Hecho imponible: suelo de naturaleza urbana: delimitación: remisión a la normativa urbanística: evolución legislativa: examen; interpretación del art.7. 2 b) TRLCI: a efectos catastrales sólo pueden considerarse suelos de naturaleza urbana el suelo urbanizable sectorizado ordenado así como el suelo sectorizado no ordenado a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo.

(Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª) Sentencia de 30 mayo 2014

« no cabe sostener, como mantiene el Abogado del Estado, que todo el suelo urbanizable sectorizado o delimitado por el planeamiento general tiene per se la consideración catastral de suelo urbano, sin distinguir si se encuentra ordenado o no ordenado, y que el Artículo 7 sólo excluye de tal consideración al urbanizable no sectorizado sin instrumento urbanístico aprobado que establezca las determinaciones para su desarrollo.

Antes, por el contrario, hay que entender que el legislador catastral quiso diferenciar entre suelo de expansión inmediata donde el plan delimita y programa actuaciones sin necesidad de posteriores tramites de ordenación, de

aquel otro que, que aunque sectorizado carece de tal programación y cuyo desarrollo urbanístico queda pospuesto para el futuro, por lo que a efectos catastrales sólo pueden considerarse suelos de naturaleza urbana el suelo urbanizable sectorizado ordenado así como el suelo sectorizado no ordenado a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo. Antes de ese momento el suelo tendrá, como dice la sentencia recurrida, el carácter de rústico.

Si no se aceptara esta interpretación, perdería de sentido el último inciso del precepto, cuando dice que << los demás suelos de este tipo a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo>>, porque este momento no puede ser el momento de sectorización o delimitación del terreno urbanizable, si éste se disocia del momento de aprobación del instrumento urbanístico de desarrollo.»

STS de 23 de septiembre de 2013 (ROJ: 4615/2013; Casación 1770/2012). IBI: TIPOS INCREMENTADOS Confirma sentencia TSJ Cataluña de 8 de marzo de 2012

«De los arts. 16 y 17.4 de la LHL no se deduce que modificada una ordenanza fiscal, deba publicarse en los periódicos oficiales el texto consolidado resultante de la modificación, esto es, el contenido íntegro de la ordenanza una vez incorporadas las nuevas normas, bastando con dar publicidad a los concretos preceptos que han sido afectados por la nueva redacción. Así lo hemos dicho en la sentencia de 15 de enero de 2007 (casación 10607/04), en la que hemos afirmado que el artículo 17.4 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales distingue entre la aprobación de una nueva ordenanza fiscal y la modificación de la ya existente, exigiendo sólo la publicación del texto íntegro de la nueva ordenanza en el primer caso, pero no cuando se trata de una simple modificación, en que basta con la inserción del texto de la misma en los boletines oficiales (FJ 2º).

Sostiene Silos de Tarragona, S.A., que el establecimiento de un tipo distinto para los inmuebles de uso no residencial desconoce el principio de igualdad en materia tributaria por carecer tal trato distinto de justificación objetiva y razonable, ya que no se motiva ni razona su imposición. Con esta última afirmación se evidencia la falta de consistencia del argumento, habida cuenta de la respuesta dada al anterior fundamento del recurso.

Añade que se trata de supuestos de hecho idénticos, inmuebles urbanos en ambos casos, pero, como la propia recurrente no puede negar, la situación de unos y otros no es la misma, pues unos tienen un destino residencial y los otros no, diferencia que, añadida al hecho de haberse justificado con apoyo en la ley (artículo 72.4 del texto refundido de 2004), impide apreciar en la decisión impugnada la infracción que se denuncia, juzgada, por lo demás, inexistente por el Tribunal Constitucional en el auto 123/2009 (FJ 4º y siguientes)»

STS 15/5/2014. Es contrario al régimen de las Haciendas Locales establecer una bonificación del IBI para contribuyentes empadronados en el municipio.

«esta Sala debe respaldar el criterio mantenido por la Sentencia de instancia, pues, partiendo del respeto a la autonomía local y a la posibilidad legal de que los Ayuntamientos apliquen en las Ordenanzas fiscales beneficios potestativos, éstos se fijarán con respeto a las previsiones legales del TRLHL y de la Ley General Tributaria (arts. 9.1 y 12.2 TRLRHL), debiendo fijar las cuotas del IBI conforme a lo dispuesto legalmente (art. 15.2 TRLHL), lo que nos lleva a sentir que las reducciones que se realicen en las cuotas impositivas deberán regirse por las determinaciones legales (art. 71 TRLHL). En consecuencia, no cabe duda alguna que el Ayuntamiento de Castro Urdiales no respetó en la aprobación del art. 13.9 de la Ordenanza del IBI las previsiones del art. 74.2 TRLHL, ya que si pretendía evitar subidas excesivas o poner un límite a los posibles incrementos anuales de la cuota del IBI debió de acudir a las reducciones por bonificaciones potestativas, con su consiguiente régimen normativo, en lugar de utilizar el peculiar sistema de subvenciones, ajenas en su naturaleza jurídica y fines al ámbito fiscal, razón por la que resulta acertada la argumentación de la Sentencia impugnada cuando afirma que el Ayuntamiento carecía de competencia para incluir en la gestión del IBI una minoración de la cuota líquida no contemplada ni en la Ley General Tributaria ni en el TRLHL, insistiendo en que los beneficios fiscales no tienen carácter de subvenciones y se rigen por su normativa propia.»

STS 4/4/2014 Sujeción de la Iglesia Católica al IBI

«el régimen tributario de la Iglesia Católica , en la actualidad, respecto al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, es el siguiente:

1º) Si se trata de entidades de la Iglesia Católica del artículo IV del Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre el Estado Español y la Santa Sede, les resulta de aplicación la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles prevista en el apartado 1 del art. 15 de la ley 49/2002 EDL 2002/53951 respecto a los inmuebles de que sean titulares catastrales y sujeto pasivo estas entidades, siempre que no estén afectos a explotaciones económicas y los que estén afectos a explotaciones económicas cuyas rentas se encuentren exentas del Impuesto sobre Sociedades en virtud del art. 7 de la ley 49/2002 EDL 2002/53951.

Además, por aplicación del Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre el Estado Español y la Santa Sede, están exentos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles los inmuebles enumerados en la letra A) del artículo IV de dicho Acuerdo.

2) Si se trata de las asociaciones y entidades religiosas comprendidas en el artículo V del Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre el Estado Español y la Santa Sede, y que se dediquen a actividades religiosas, benéficas o docentes, médicas u hospitalarias o de asistencia social, les será de aplicación la exención

establecida en el art. 15 de la ley 49/2002 EDL 2002/53951 para las entidades sin fines lucrativos, siempre que cumplan los requisitos exigidos por la misma. »

En cuanto a la naturaleza e impugnabilidad de las ponencias de valores, la STS 8 de noviembre de 2012 (casación 477/2010) señala que la anterior doctrina recogida en la STS de 1 de febrero de 2005 (casación 7661/2000), ha sido ampliamente superada por pronunciamientos posteriores, valga por todos lo dicho en la Sentencia de 10 de febrero de 2011:

- Las Ponencias de Valores son actos administrativos y no disposiciones generales, debiendo señalarse al respecto que si tuvieran éste último carácter no serían impugnables ante los Tribunales Económico-Administrativos del Estado, tal como indica el artículo 70.3 de la Ley de Haciendas Locales, pues es sabido que los artículos 15 del Real Decreto Legislativo 2795/1980, de 12 de diciembre y 37 y 38 del Reglamento de Procedimiento en las reclamaciones económico-administrativas, aprobado por Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo, se refieren sólo a "actos impugnables", pero no atribuyen competencia a los Tribunales Económico-Administrativos para conocer de impugnación de disposiciones generales. Y es que los actos de aprobación de las Ponencias de Valores, insertados en un procedimiento de determinación del valor catastral, tienen carácter general por su contenido y destinatarios, pero ello no les hace perder su carácter de ser consecuencia de la aplicación del ordenamiento jurídico, por lo que no forman parte del mismo y no pueden equipararse a las disposiciones generales.

- Son actuaciones administrativas de gestión de un tributo, dirigidas a determinar sus bases, que se materializan en las que afectan a cada sujeto pasivo y que pueden ser objeto de impugnación en vía económico administrativa y revisión jurisdiccional, al combatir dichas bases, ya lo sean con ocasión de su preceptiva notificación o, eventualmente, a través de la liquidación o, incluso puesta al cobro del recibo de la cuota resultante, si aquella notificación no se produjo en su momento, pero no tienen -las referidas actuaciones preparatorias de la determinación de bases- la condición de disposiciones generales que pretende atribuirle la apelante, por que, más allá del establecimiento concreto de las mismas, carecen de fuerza normativa externa a la propia Administración que las elabora.

En el mismo sentido, nuestra sentencia 998/2012, de 18 de octubre de 2012, declara, por una parte, que las ponencias de valores no revisten la consideración de disposición administrativa de carácter general, sino que se tratan, en realidad, de verdaderos actos administrativos, susceptibles únicamente de ser impugnados directamente sin que con relación a los mismos sea aplicable el instituto de la impugnación indirecta; pero añade, por otra parte, que esta doctrina no puede justificar, automáticamente, una declaración

de inadmisibilidad del recurso contencioso administrativo sobre la base de haber dejado firme el acto aprobatorio de la ponencia de valores, toda vez que, evidentemente, resulta posible analizar la aplicación individualizada de la ponencia de valores sobre una finca determinada, si bien, con extrema prudencia a los efectos de evitar que, a través del cuestionamiento de la aplicación individualizada de la ponencia de valores pueda incorporarse la impugnación de aspectos que pertenecen a la propia ponencia de valores, como por ejemplo ocurre con los valores básicos.

V.- IAE

STS de 23 de diciembre de 2013 (casación en interés de la ley 3238/2012): IAE: INICIO ACTIVIDAD

«La norma del IAE prevé la exención del impuesto con la clara voluntad de incentivar la realización de nuevas actividades por parte riel sujeto pasivo, sin que el hecho de que éste pertenezca a un grupo mercantil en el que alguna sociedad desarrolle o haya desarrollado la misma actividad pueda suponer una restricción a su aplicación. Sólo resulta admisible la citada restricción en aquellos supuestos expresamente regulados en la norma, que solo prevé tal restricción cuando la actividad económica se haya desarrollado bajo otra titularidad, circunstancia que ocurre cuando exista una sucesión en la titularidad o ejercicio de la actividad desarrollada por otro sujeto pasivo.

Lo determinante no es la pertenencia a un grupo mercantil, sino la existencia de una sucesión en la titularidad o ejercicio de la actividad desarrollada por otro sujeto pasivo. En definitiva, la pertenencia a un grupo de sociedades no constituye un motivo de exclusión de la exención por inicio de actividad en el IAE. La norma prevé tal exclusión cuando la actividad se haya desarrollado con anterioridad, bien por el propio sujeto pasivo o bien cuando exista una sucesión en la titularidad o ejercicio de la actividad desarrollada por otro sujeto pasivo, debiendo probar la Administración tributaria la citada sucesión.»

VI.- INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOSE NATURALEZA URBANA

EL IIVTNU ha generado problemas desde su regulación por la Ley 39/1998, porque se dice que cuantifica la obligación tributaria de forma objetiva y con total desconsideración a la riqueza obtenida por elpropietario de los bienes, lo que ha abierto una crítica doctrinal por posible vulneración del principio de capacidad económica.

NUM-CONSULTA V0153-14

ORGANO SG de Tributos Locales

DESCRIPCION-HECHOS Venta de un bien inmueble de naturaleza urbana por un precio inferior al de adquisición.

CUESTION-PLANTEADA Si se produce la sujeción al IIVTNU en caso de transmisión de bien inmueble de naturaleza urbana por un precio inferior al de adquisición.

«El fundamento de este impuesto no es tanto gravar el incremento “real” provocado por el titular del terreno por diferencia entre unos precios de venta y compra, sino que trata de gravar el incremento de valor del terreno como consecuencia de la acción urbanística del propio municipio donde se encuentra (instalación o mejora de alumbrado público, aceras, mobiliario urbano, etc.). Con este impuesto, por tanto, se pretende que el sujeto pasivo devuelva a la colectividad parte del beneficio por él obtenido. La participación de la comunidad en las plusvalías urbanísticas tiene su apoyo en la propia Constitución Española. Su artículo 47 dispone que “la comunidad participará en las plusvalías que genera la acción urbanística de los entes públicos.”.

La capacidad económica que sirve de fundamento a este impuesto se inscribe en el campo de las plusvalías inmerecidas o no ganadas de naturaleza inmobiliaria, es decir, aquellas plusvalías de los terrenos no debidas a la actividad de los particulares, sino a causas extrañas a la misma, tales como el simple crecimiento de los núcleos urbanos.

Esta justificación ha sido tradicionalmente reconocida por la doctrina y la jurisprudencia (sirvan como ejemplo las sentencias de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo de 12 de febrero de 2002 y de 5 de febrero de 2001»

Los Juzgados de lo Contencioso de BCN tienden a valorar dicha cuestión en los términos siguientes, si bien no es una postura absolutamente unitaria:

Así la setencia núm. 94/2015, de 23 de marzo, del Juzgado de lo Contencioso nº 14 de Barcelona.

«Segundo.- La cuestión controvertida ha sido examinada por este Juzgado en diferentes recursos seguidos contra otras liquidaciones del Impuesto de controversia y no se aprecia que existan motivos para resolver en sentido distinto, por lo que se mantiene el criterio que se ha seguido.

Así, conforme al artículo 104.1 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 "El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos".

La base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años. En las transmisiones de terrenos, el valor de éstos en el momento del devengo será el que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, conforme a las reglas que establece el artículo 107 del propio Texto.

Tercero.- La recurrente parte de la premisa de que no ha existido incremento del valor de los terrenos y en defensa de su pretensión cita las diferentes Sentencias del TSJ de Cataluña, de las que en síntesis cabe destacar:

1.^a) Cuando se acredite y pruebe que en el caso concreto no ha existido, en términos económicos y reales, incremento alguno, no tendrá lugar el presupuesto de hecho fijado por la ley para configurar el tributo (art. 104.1 LHL, y éste no podrá exigirse, por más que la aplicación de las reglas del art. 107.2 siempre produzca la existencia de teóricos incrementos.

2.^a) De la misma forma, la base imponible está constituida por el incremento del valor de los terrenos, el cual ha de prevalecer sobre lo que resulte de la aplicación de las reglas del art. 107, que sólo entrarán en juego cuando el primero sea superior. Por tanto, seguirá siendo de aplicación toda la jurisprudencia anterior sobre la prevalencia de los valores reales, pudiendo acudir incluso a la tasación pericial contradictoria, en los casos en los que se pretenda la existencia de un incremento del valor inferior al que resulte de la aplicación del cuadro de porcentajes del art. 107. En esta hipótesis, la base imponible habrá de ser la cuantía de tal incremento probado, sin que sea admisible acudir a fórmulas híbridas o mixtas, que pretendan aplicar parte de las reglas del art. 107 al incremento probado.

En consecuencia, el sistema liquidatorio legal no excluye que el sujeto pasivo pruebe que, en el caso concreto, lleva a resultados apartados de la realidad y que las normas legales establecen únicamente una presunción iuris tantum, susceptible de quedar desvirtuada, en cada caso concreto, mediante una prueba adecuada y suficiente, en los términos citados, a cargo de los obligados tributarios, y de acuerdo con la previsión del art. 385 de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

Cuarto.- Pues bien, cabe poner de relieve que las indicadas sentencias del TSJ de Cataluña que se citan en la demanda, resuelven en sentido desestimatorio los recursos promovidos contra las Ordenanzas Fiscales reguladoras del Impuesto.

A su vez, tales consideraciones del TSJ en las sentencias que se invocan que, como se ha dicho, desestiman los recursos directos contra las Ordenanzas Fiscales reguladoras del Impuesto, sólo pueden ser vistas como opinión doctrinal "obiter dictum", por lo que es de aplicación al caso la doctrina de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, según la cual, los simples "obiter dicta", cuanto tales, y con independencia de su mayor o menor acierto, no permiten fundar con éxito un motivo de impugnación.

Junto con lo anterior, la configuración de la base tributaria del impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana depende del valor catastral fijado a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y en las transmisiones de dichos terrenos de naturaleza urbana, el valor en el momento del devengo será el que tenga fijado en ese momento, a efectos del IBI, cuya determinación ha de realizarse por los trámites integrantes del procedimiento de determinación de valores catastrales, cuestión que ha de resolver la Gerencia Regional del Catastro, habida cuenta que la competencia para fijar el valor catastral no corresponde a los ayuntamientos. Y esto es así con independencia del precio de la compraventa, pues no puede quedar a disposición de la parte la aplicación de la norma.

En este sentido, lo que ha reiterado la jurisprudencia del Tribunal Supremo, es que el interesado puede acogerse al derecho de comprobación y, en su caso, rectificación de los valores determinantes de la base imponible del tributo. De ahí que la prueba, no permita sustentar la pretensión de la demanda, pues ha de estarse a la configuración legal de este Impuesto, no siendo posible aplicar otra metodología en sustitución de las previsiones legales, pues la discrepancia con la regulación del TRLHL carece de eficacia para desvirtuar la legalidad de la liquidación controvertida.

Como se ha dicho, es indiferente el precio de la venta, máxime cuando en este caso, el precio de la compra y la venta del inmueble ha sido de 8.932.933 euros y 7.972.884 euros respectivamente, y el valor del suelo que se aplica en la liquidación controvertida, que es el que consta en el recibo del IBI del ejercicio 2010 (folio 28 del expediente), se cifra en 505.282'49 euros.

La jurisprudencia del Tribunal Supremo se ha pronunciado en el sentido de que el interesado puede acogerse al derecho de comprobación y, en su caso, rectificación de los valores determinantes de la base imponible del tributo, y para poder obtenerse el valor corriente en venta del terreno transmitido, valor real que prevalece sobre el de la presunción de los Índices Valorativos Municipales.

Además, lo que prohíbe el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, es que el valor catastral de los inmuebles supere el valor de mercado, entendiéndose por tal el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un inmueble libre de cargas (a cuyo efecto se fija un coeficiente de referencia al mercado para los bienes de una misma clase). Y que en los bienes inmuebles con precio de venta limitado administrativamente, el valor catastral no podrá en ningún caso superar dicho precio.

Quinto.- La Sentencia del TS de 18 de julio de 2003 reiterando doctrina anterior y en consonancia con la esencia del Impuesto indica que el I.M.I.V.T. grava el aumento de valor experimentado, referido sólo a los terrenos urbanos, por la actuación de los Entes Locales o por el progreso de los pueblos y ciudades, cuyo objeto es que retorne una parte de la plusvalía, precisamente a los que la han generado. Su objeto o finalidad se halla más cercano al de las Contribuciones Especiales, con la diferencia de que en éstas, el aumento de valor se concreta al experimentado por los bienes inmuebles urbanos como consecuencia de la realización de obras concretas o por el establecimiento o ampliación de servicios municipales, también concretos, en tanto que en el I.M.I.V.T. el aumento de valor retorna al Municipio por la actuación general, no concretada, de éste, o por el propio crecimiento y progreso de pueblos y ciudades.

La liquidación practicada se ampara en la Ordenanza Fiscal, que a la vez se ajusta a las previsiones de la Ley, siendo el criterio legal claro y no suscita ninguna duda.

Del mismo modo, y dicho sea de paso, debe tenerse en cuenta (doctrina de los actos propios) que las partes compradora y vendedora, convienen que los impuestos se satisfarán por los otorgantes según ley y que en consecuencia el Impuesto Municipal sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (arbitrio municipal de plusvalía) será íntegramente a cargo de la parte vendedora, no existiendo vicio del consentimiento del artículo 1265 Cc en tal declaración efectuada en sede notarial.

Así pues la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana está vinculada al valor derivado de las ponencias catastrales que es el que sirve para determinar la base imponible del Impuesto de Bienes Inmuebles y no al valor de transmisión declarado por el enajenante y el transmitente en el título que sirve de base a la transmisión del dominio, que es lo que postula la actora en su demanda y material probatorio, además de que la gestión catastral no le corresponde al Ayuntamiento sino a la Administración General del Estado.

En definitiva, el valor catastral propio del IBI es el que ha de tomarse en consideración a efectos del Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos, y se ha realizado el hecho imponible del IMIVTNU previsto en el artículo 104 del TR de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, además de que no concurre ninguno de los únicos casos de estricta no sujeción establecidos. Al Ayuntamiento demandado, como recuerda la Sentencia del TSJ de Cataluña de 25 de marzo de 2014 <<le corresponde únicamente practicar las liquidaciones tributarias aplicando los valores catastrales facilitados por la Gerencia del Catastro de tal forma que mientras dichos valores no sean anulados (y en el presente caso la propia apelante reconoce que no se ha impugnado ni el valor catastral ni la Ponencia de valores) el valor catastral vigente es válido y debe ser aplicado en las liquidaciones que se practiquen>>.

Sexto.- Lo expuesto lleva a desestimar el recurso, sin efectuar pronunciamiento en cuanto a las costas procesales, por posibles dudas de derecho en la parte actora.».

EL TSJ de Cataluña en diversas sentencias de 21 de marzo y 22 de mayo de 2012 y 18 de julio de 2013 contra Ordenanzas ha señalado que:

«El impuesto grava, según el art. 104.1 LHL, el incremento de valor que experimenten los terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los mismos por cualquier título o por la constitución o transmisión de cualquiera de los derechos reales que cita la norma. Por tanto, el incremento de valor experimentado por los terrenos de naturaleza urbana constituye el primer elemento del hecho imponible, de manera que en la hipótesis de que no existiera tal incremento, no se generará el tributo y ello pese al contenido de las reglas objetivas de cálculo de la cuota del art. 107 LHL, pues al faltar un elemento esencial del hecho imponible, no puede surgir la obligación tributaria. En conclusión, la ausencia objetiva de incremento del valor dará lugar a la no sujeción al impuesto, simplemente como consecuencia de la no realización del hecho imponible, pues la contradicción legal no puede ni debe resolverse a favor del «método de cálculo» y en detrimento de la realidad económica, pues ello supondría desconocer los principios de equidad, justicia y capacidad económica.

Las mismas conclusiones han de aplicarse cuando sí ha existido incremento de valor, pero la cuantía de éste es probadamente inferior a la resultante de la aplicación de dicho método de cálculo, al infringirse los mismos principios.

Estas conclusiones, ya sostenidas por diversos criterios doctrinales y pronunciamientos jurisprudenciales, han de considerarse incuestionables en el momento actual, a la vista de la realidad económica citada. De esta forma, de ser la de la ficción jurídica la única interpretación posible del art. 107 LHL, éste habría de considerarse inconstitucional, pero como consecuencia de la obligación de los Jueces y Tribunales, contenida en el art. 5.3 LOPJ, de acomodar la interpretación de las normas a los mandatos constitucionales, ha de entenderse que las reglas del apartado 2 del art. 107 son subsidiarias del principio contenido en el apartado 1 sobre el incremento (antes «real», y ahora «incremento» a secas, lo que no quiere decir que haya de ser irreal o ficticio).»

VII.- SUSPENSIÓN

1.º) La suspensión de las liquidaciones por IAE o por IBI sólo podrá tener lugar, tanto en sede administrativa como jurisdiccional,

cuando su impugnación se base en cuestiones o hechos diferentes de la impugnación del acto censal (pendiente ante el órgano económico-administrativo estatal o inadmisibile ante el ente local o ante el Juzgado).

2.º) Por el contrario, la suspensión habrá de ser rechazada cuando la anulación de las liquidaciones por IAE o por IBI se pretenda como simple consecuencia de la invocada nulidad de los actos censales o catastrales o los fundamentos de la reposición no contengan alegación alguna relativa a la gestión tributaria o liquidatoria privativa de los Entes locales, limitándose a instar la anulación de las liquidaciones de IAE o de IBI como simple consecuencia o derivación de tener impugnados los actos censales o catastrales, o que únicamente se basan en cuestiones censales o catastrales.

3.º) En consecuencia, la suspensión automática por la prestación de garantía no tendrá lugar cuando la reposición no afecte ni se refiera a la gestión tributaria o liquidatoria del ente local, pues en tal caso no estaríamos más que ante una pretensión cautelar de suspensión por el solo hecho de tener impugnado, o impugnarse simultánea o sucesivamente, el acto censal, lo que viene explícitamente excluido en el tan repetidamente citado art. 224.1.III LGT.

Por otra parte, la suspensión no sólo requiere justificar los presupuestos del art. 130 LJCA, sino que, además, habrá de acordarse previa valoración circunstanciada de los todos los intereses en conflicto, al tiempo que podrá denegarse cuando de la misma pudiera seguirse perturbación grave de los intereses generales. Por tanto, no procederá la suspensión en vía contenciosa cuando se acredite un grave perjuicio para la hacienda municipal, que habrá de invocarse y justificarse a través del correspondiente informe del Interventor, en relación con la cuantía de la liquidación, la existencia de otras suspensiones o de recursos sucesivos.

En cuanto al requisito del *fumus boni iuris* no viene recogido legalmente y sólo justifica la suspensión en casos excepciones, su ausencia manifiesta, esto es, cuando resulta de las actuaciones que la impugnación es una mera técnica dilatoria del pago, debe llevar a

rechazar la suspensión. Así ocurre en los casos, ya señalados, en que el recurso contra liquidaciones de IBI o IAE se basan exclusivamente en motivos censales.

SUSPENSIÓN DE SANCIONES TRIBUTARIAS

STS de 24 de febrero de 2014 (casación 2947/2013)

La jurisprudencia ha declarado, desde la sentencia del Pleno de esta Sala de 7 de marzo de 2005 (casación 715/1999), que el automatismo que en materia de suspensión de sanciones opera en la vía administrativa, ya en la de gestión ya en la de revisión, no es trasladable a la sede jurisdiccional, en la que el órgano judicial debe resolver sobre la procedencia o no de la suspensión, con o sin garantía, con arreglo a los criterios previstos en los artículos 129 y siguientes de la Ley reguladora de esta jurisdicción. Esto es, ponderando los intereses en conflicto y, en su caso, condicionando la adopción de la medida cautelar a la prestación de garantías o de caución cuando pudiese causar perjuicios de cualquier naturaleza (artículo 133 de la mencionada Ley). Este criterio constituye hoy una doctrina jurisprudencial bien asentada, de las que son exponentes, entre las más recientes, las sentencias de 14 de diciembre de 2011 (casación 6675/10), 15 de diciembre de 2011 (casación 1273/11), 10 de mayo de 2012 (casación 2428/11), 19 de julio de 2012 (casación 5791/11), 10 de diciembre de 2012 (casación 732/12), 27 de febrero de 2012 (casación 5082/11) y 4 de marzo de 2013 (casación 595/12).

STSJ DE CATALUÑA 377/2014, de 2 de mayo

«PRIMERO: Se impugna en la presente alzada el auto dictado en fecha 12 de julio de 2013 por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 17 de Barcelona y su provincia, en la pieza separada de medidas cautelares del recurso contencioso-administrativo ordinario número 179/2013, interpuesto por el obligado tributario apelante contra resolución del AYUNTAMIENTO DE BARCELONA relativa a sanción tributaria por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y cuantía de 74.704,72 €. El auto apelado estima parcialmente la medida cautelar solicitada, consistente en la suspensión del acto administrativo impugnado, si bien subordinada a la presentación de aval o fianza en el plazo de treinta días, sin lo cual quedará automáticamente sin efecto.

SEGUNDO: El escrito de apelación invoca que la prestación de fianza puede llevar a la venta precipitada del patrimonio inmobiliario, que ha abonado o se le reclama un total de 2.049.049,11 € por la herencia recibida, con la consiguiente despatrimonialización, y, en fin, que equivale a la denegación de la suspensión, pues resulta inviable su constitución en las actuales circunstancias de crisis generalizada.

Para examinar la cuestión, ha de partirse de la doctrina jurisprudencial en materia de suspensión de sanciones tributarias, reiterada por la STS de 24 de febrero de 2014 (casación 2947/2013): La jurisprudencia ha declarado, desde la sentencia del Pleno de la Sala III del TS de 7 de marzo de 2005 (casación 715/1999), que el automatismo que en materia de suspensión de sanciones opera en la vía administrativa, ya en la de gestión ya en la de revisión, no es trasladable a la sede jurisdiccional, en la que el órgano judicial debe resolver sobre la procedencia o no de la suspensión, con o sin garantía, con arreglo a los criterios previstos en los artículos 129 y siguientes de la Ley reguladora de esta jurisdicción. Esto es, ponderando los intereses en conflicto y, en su caso, condicionando la adopción de la medida cautelar a la prestación de garantías o de caución cuando pudiese causar perjuicios de cualquier naturaleza (artículo 133 de la mencionada Ley). Este criterio constituye hoy una doctrina jurisprudencial bien asentada, de las que son exponentes, entre las más recientes, las sentencias de 14 de diciembre de 2011 (casación 6675/10), 15 de diciembre de 2011 (casación 1273/11), 10 de mayo de 2012 (casación 2428/11), 19 de julio de 2012 (casación 5791/11), 10 de diciembre de 2012 (casación 732/12), 27 de febrero de 2012 (casación 5082/11) y 4 de marzo de 2013 (casación 595/12).

Por otra parte, la STS de 20 de noviembre de 2012 (casación 6248/2011), señala frente a alegaciones acerca de la no exigencia de garantía relativas a la situación de grave crisis financiera que se atraviesa en la actualidad y las notorias tensiones de tesorería que viven las empresas actualmente que «El carácter genérico de estas alegaciones no es suficiente para acceder a la no exigencia de garantías, pues esta huérfana de toda demostración de la prevalencia del interés privado sobre el público o sobre los daños que la prestación de garantía pudiera ocasionarle, y, en especial, los impedimentos que tendría la parte para obtener cualquier garantía de las admitidas en Derecho».

TERCERO: Aplicada las anteriores consideraciones jurisprudenciales al presente caso resulta la necesidad de confirmar la exigencia de aval o fianza a que subordina el auto apelado la suspensión de la sanción tributaria objeto de impugnación en los autos principales.

En efecto, las alegaciones del escrito de apelación han de estimarse genéricas y no justificativas de la imposibilidad o grave perjuicio de la prestación de garantía, que puede constituirse en cualquiera de las formas admitidas en Derecho, conforme dispone el art. 133.2 LJCA. Indiciariamente, el elevado importe de la deuda tributaria correspondiente a la adquisición mortis causa de varios inmuebles indica lo contrario.

Por otra parte, comoquiera que en el recurso de alzada deducido en vía administrativa consta solicitado subsidiariamente el aplazamiento, han de destacarse una vez más las diferencias entre éste y la suspensión, instituciones

sustancialmente distintas, pues el primero es una simple modalidad del pago, que se difiere en el tiempo, mientras que la medida cautelar supone suspender la ejecutividad del acto impugnado, y por tanto, del pago. La garantía para uno y otro es también esencialmente diferente, pues en el primero asegura el pago íntegro si no se satisface la deuda en el tiempo fijado mientras que en la medida cautelar constituye la contracautela a los fines del art. 133.1 LJCA («Cuando de la medida cautelar pudieran derivarse perjuicios de cualquier naturaleza, podrán acordarse las medidas que sean adecuadas para evitar o paliar dichos perjuicios. Igualmente podrá exigirse la presentación de caución o garantía suficiente para responder de aquéllos»).

En definitiva, la falta de liquidez que se invoca justificaría el aplazamiento con la correspondiente garantía, pero puede conllevar la aquí pretendida suspensión sin garantía, que dejaría desprovistos de protección los intereses públicos. Ha de reiterarse al respecto que la no suspensión no impide la posterior solicitud y concesión del aplazamiento, si concurrieran los presupuestos legales para el mismo.

CUARTO: Es obligada, en consecuencia, la desestimación del presente recurso de apelación»

Sanción impuesta por el Organismo de Gestión Tributaria de la Diputación de Barcelona por la apreciada infracción tributaria consistente en no haber presentado la autoliquidación por el concepto de Tasa por aprovechamiento especial del dominio público a favor de empresas o entidades que utilicen el dominio público para prestar los servicios de suministro que no afecten a la generalidad de los vecinos, por la comercialización de energía eléctrica y/o gas natural, ejercicio 2002 y término municipal de Barberà del Vallès.

STSJ de CATALUÑA 966/2015, de 29 de septiembre

«En efecto, se sanciona en el caso la falta de presentación e ingreso de las autoliquidaciones de los ejercicios 2001 y 2002 a una empresa comercializadora del suministro de gas, obligación introducida en una Ordenanza fiscal municipal publicada el 25 de diciembre de 2001. Tal Ordenanza, como otras muchas de otros municipios y que afectan a éste y otros suministros, fue aprobada como consecuencia de los problemas derivados de las normativas legales de "liberalización" de los servicios de tales suministros, en especial de la Ley 54/1997, del sector eléctrico.

3. Liberalización y art. 24.1 LHL

Muy esquemáticamente, la liberalización supuso, frente al régimen tradicional de fases sucesivas (generación, transformación, distribución y

suministro) explotadas todas ellas por una empresa integrada verticalmente, la introducción, en lo que aquí interesa, de la separación de actividades para introducir competencia allí donde ésta sea posible (producción y comercialización), distinguiendo entre distribuidores (sociedades mercantiles que tienen la función de distribuir energía eléctrica y mantener las instalaciones de distribución) y comercializadores (personas jurídicas que accediendo a las redes de transporte o distribución tienen como función la venta).

Sin embargo, el texto del art. 24.1 LHL previo a su reforma por la Ley 51/2002 contemplaba, más bien y en sus términos literales, la situación tradicional, de integración vertical de actividades y uso exclusivo de la red por la "empresa explotadora del servicio". La solución propugnada por las compañías suministradoras, refrendada por la consulta de 1 de febrero de 2000 de la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Locales, consistió en que únicamente habría de estarse al 1,5 % de los ingresos del distribuidor, si bien incluyendo como una de las partidas de los ingresos brutos el canon o peaje recibido por las empresas comercializadoras que utilizan la red. Esta solución era gravemente dañosa para los Municipios, que entendiéndola contraria al espíritu y finalidad de la norma e injusta en cuanto provocadora de un enriquecimiento torticero de las compañías, aprobaron diversas Ordenanzas al respecto.

Así, la solución adoptada por muchos Municipios de la provincia de Barcelona, entre ellos el que aquí nos ocupa, a instancias de la Diputación aquí apelada, fue, por una parte, cobrar a las empresas distribuidoras el 1,5 %, conforme al art. 24.1.III y respecto de sus solos ingresos por facturación a los consumidores; y, por otra, aprobar nuevas Ordenanzas Fiscales relativas a las empresas comercializadoras, por suministros que no afectan a la generalidad del vecindario, en las que el sujeto pasivo de la tasa era la empresa suministradora y el importe de la tasa, calculado conforme al art. 24.1.I, el mismo 1,5% de sus ingresos (deduciendo de los ingresos el importe del peaje pagado al distribuidor).

4. Impugnación de Ordenanzas

Muchas de tales Ordenanzas fueron impugnadas por empresas comercializadoras, sosteniendo que no realizaba el hecho imponible de la tasa, al no ser titular dominical de las redes y no llegar a ocupar el dominio público local, citando al respecto la doctrina del TS, que atribuye la condición de sujeto pasivo al que obtiene un beneficio por la ocupación, siendo el distribuidor quien ostenta la correspondiente autorización o licencia.

Numerosas sentencias dictadas por esta Sala desestimaron los recursos por entender que el hecho imponible de la tasa cuestionada está constituido no tanto por la utilización privativa del dominio público como por el aprovechamiento especial del mismo, aprovechamiento que, indudablemente, se lleva a cabo aunque no se sea titular de la red de distribución, con la consiguiente consideración de sujeto pasivo; señalando nuestras sentencias, en

cuanto a la cuantía de la tasa, que la impugnación no tenía en cuenta que el porcentaje del 1,5% que se fija, si bien es el mismo que el del art. 24.1.III LHL, no se fija en virtud de este precepto, sino por el párrafo I del mismo precepto, esto es, como criterio o parámetro que permite definir el valor de mercado de la utilidad derivada del aprovechamiento especial, y atendiendo a la naturaleza específica del mismo, que es literalmente lo que señala dicho párrafo I.

Nuestro criterio quedó confirmado por distintas SSTs, entre ellas las de 9, 10 y 18 de mayo y de 21 de noviembre de 2005, citadas en el escrito de oposición a la presente apelación. Entretanto, la referida Ley 51/2002 dio una respuesta legal al problema derivado de esa seria disfunción entre la normativa anterior y la realidad, señalando su Exposición de Motivos que «Se extiende la actual "tasa del 1,5 por 100" (de los ingresos brutos de facturación) a las entidades que emplean redes ajenas para efectuar sus suministros, aclarando expresamente, que no se incluyen en este régimen los servicios de telefonía móvil, con nueva redacción de todo el apartado 1 del art. 24 LHL», entendiéndose la jurisprudencia que se trató de normas meramente aclaratorias o interpretativas que no innovan propiamente el ordenamiento y no obstan a que en ejercicios anteriores se llegase a la misma conclusión.

Nuestra primera sentencia al respecto fue la 978/2001, de 26 de septiembre de 2001 (ENDESA ENERGÍA, S.A., Sociedad Unipersonal C/ Ayuntamiento de Puig-Reig), dictándose otras muchas respecto de la misma entidad eléctrica. Sin embargo, no constan impugnaciones de la entidad mercantil GAS NATURAL COMERCIALIZADORA, SA aquí apelante, hasta las resueltas por nuestras sentencias 109/2005, de 10 de febrero de 2005 (BASE Gestión de Ingresos Locales de la Diputación de Tarragona, liquidación del Ayuntamiento de Vilaseca) y 384/2005, de 14 de abril de 2005 (Ayuntamiento de Blanes). En tales sentencias entendimos que nuestros anteriores criterios, aunque referidos a una empresa eléctrica, eran del todo aplicables a la empresa de gas recurrente.

CUARTO: De las anteriores consideraciones generales resultan las siguientes conclusiones de aplicación al caso debatido:

1. Conflictividad en los años 2001 y 2002

Resulta innegable que en los años 2001 y 2002 a que se refieren las conductas aquí enjuiciadas, resultaba especialmente conflictiva la llamada «tasa del 1,5 por 100» de los ingresos brutos de facturación de las empresas suministradoras como consecuencia de la liberalización de los correspondientes sectores y la utilización de redes ajenas por empresas distribuidoras y comercializadoras, conflicto que no cesó hasta la reforma de la Ley 51/2002 (con entrada en vigor el 1 de enero de 2003) y hasta la consolidación de la doctrina jurisprudencial citada en 2005.

Más conflictiva aun resultaba la expuesta aprobación, para tales años 2001 y 2002, de Ordenanzas fiscales relativas a las empresas comercializadoras, por suministros que no afectaran a la generalidad del vecindario, en las que el sujeto pasivo de la tasa era la empresa suministradora y el importe de la tasa, calculado conforme al art. 24.1.I, el mismo 1,5% de sus ingresos (deduciendo de los ingresos el importe del peaje pagado al distribuidor).

Por tanto, el porcentaje del 1,5% que se fijó, si bien era el mismo que el del art. 24.1.III LHL, no se fijó en virtud de este precepto, sino por el párrafo I del mismo precepto, esto es, como criterio o parámetro que permite definir el valor de mercado de la utilidad derivada del aprovechamiento especial, y atendiendo a la naturaleza específica del mismo, que es literalmente lo que señala dicho párrafo I y en los estudios económico-financieros aportados se tomó en consideración el parámetro «valor de mercado», asimilándolo al 1,5% de los ingresos brutos, entendiéndose que si el propio legislador ha entendido que existe una relación entre utilidad y facturación, de modo que el importe de los ingresos por facturación permiten medir la intensidad del uso del dominio público, el mismo entendimiento puede seguirse por la Ordenanza, a través del correspondiente Estudio Económico-Financiero (art. 25 LHL), que se entendió justificaba debidamente la elección del parámetro, no obstante un cierto esquematismo en tal justificación, pero tampoco las recurrentes entraban en ello o lo desvirtuaban.

2. Pronunciamientos judiciales y dudas en la normativa

En consecuencia, no cabe compartir las consideraciones de la sentencia aquí apelada, de que la recurrente no podía ignorar «los numerosos y reiteradísimos pronunciamientos judiciales recaídos sobre la tributación por la tasa de las empresas comercializadoras de energía, aunque no sean titulares de las redes de suministro» o «el sinfín de pronunciamientos en los que la misma fue parte», pues tales pronunciamientos fueron posteriores a los ejercicios de 2001 y 2002 de que aquí se trata y no quedaron firmes hasta el año 2005.

Menos aun puede compartirse la afirmación, referida a tales ejercicios de 2001 y 2002, de que «la normativa de aplicación no ofrecía margen de duda al respecto», pues la realidad era justamente la contraria, como lo prueban los innumerables pleitos al respecto (no tan numerosos, ciertamente, que los relativos a la aplicación del mismo precepto de la LHL a la telefonía móvil, materia respecto de la que hemos dicho en nuestra sentencia 1120/2012, de 14 de noviembre de 2012, que «bien puede merecer el calificativo doctrinal expresado de "embrollo", sobre la que existen varias decenas de miles de pleitos pendientes, y que, actualmente, cuenta ya con un pronunciamiento del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (sentencia de 12 de julio de 2012), que estima sendas cuestiones prejudiciales planteadas por el Tribunal Supremo»).

3. «Omisión obstinada»

Más compleja es la cuestión relativa a la imputación que se hace en la sentencia de instancia a la «obstinación» en la omisión de declarar la totalidad de la base imponible.

En nuestra citada sentencia 1120/2012, de 14 de noviembre de 2012, hemos dicho al respecto lo siguiente: «Ciertamente, como destaca el auto apelado, una cosa es, en principio, la liquidación de la tasa y otra la infracción tributaria por no liquidarla, sin que la dificultad de la cuestión autorice a las compañías de telefonía móvil que dejen de cumplir con las obligaciones que sigue marcando la legalidad vigente, incumplimiento que es el sancionado en el caso. Ahora bien, aparte de que la legalidad de la sanción estará indisolublemente unida a la conformidad a derecho de la normativa de la que deriva la legalidad de la liquidación no presentada, es lo cierto que el razonamiento del Juzgado sería correcto si se hubiera impuesto -o resultare finalmente procedente- una sanción por incumplimiento de obligaciones formales (sanciones simples en la terminología previa a la vigente LGT 58/2003), establecida legalmente en cuantías pecuniarias fijas e independientes del resultado de la liquidación, pero como nuestro sistema legal sancionador tipifica "la falta de ingreso" y la sanción se fija en un porcentaje sobre la cantidad no ingresada, la interdependencia entre sanción y liquidación es total, por lo que no puede apreciarse ausencia de dudas de derecho, esto es, de "iusta causa litigandi", en la solicitud de suspensión del curso del procedimiento que se resuelve por el auto apelado».

En el presente caso, sin embargo, no cabe estimar probada, siempre referido a los años 2001 y 2002, la imputada obstinación a efectos de imponer una sanción tributaria proporcional a la cantidad no ingresada. La recurrente bien pudo confundirse entre la «tasa del 1,5%» del párrafo III de la redacción entonces vigente del art. 24.1 LHL -que no le era aplicable dadas las características del suministro- con la tasa del párrafo I del mismo precepto -la aplicada-, que, según lo explicado, era del mismo importe del 1,5% de los ingresos brutos.

3. Certeza del juicio de culpabilidad

En tal sentido, y a los solos efectos de no entender concurrente en el presente caso la indispensable «certeza en la culpabilidad» para imponer cualquier sanción tributaria (cfr. la STC 76/1990, de 26 de abril, «toda resolución sancionadora, sea penal o administrativa, requiere a la par certeza de los hechos imputados, obtenida mediante pruebas de cargo, y certeza del juicio de culpabilidad sobre esos mismos hechos, de manera que el art. 24.2 de la Constitución rechaza tanto la responsabilidad presunta y objetiva como la inversión de la carga de prueba en relación con el presupuesto fáctico de la sanción» -Fundamento 8.B)-), ha de reseñarse que en las muy numerosas sentencias que el Tribunal Supremo viene dictando recientemente, a partir de las de 10 de octubre de 2012, en materia de telefonía móvil, se señala lo siguiente:

«La anulación tiene que alcanzar también al art. 4 de la Ordenanza, al partir la regulación de la cuantificación de la tasa de la premisa de que todos los operadores de telefónica móvil realizan el hecho imponible, con independencia de quien sea el titular de las instalaciones o redes que ocupan el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, que no se adecúa a la Directiva autorización, debiendo recordarse, además, que la Abogada General, en las conclusiones presentadas, ante la cuestión prejudicial planteada, sostuvo que "con arreglo a una correcta interpretación de la segunda frase del artículo 13 de la Directiva autorización, un canon no responde a los requisitos de justificación objetiva, proporcionalidad y no discriminación, ni a la necesidad de garantizar el uso óptimo de los recursos de que se trate, si se basa en los ingresos o en la cuota de mercado de una empresa, o en otros parámetros que no guardan relación alguna con la disponibilidad del acceso a un recurso "escaso", resultante del uso efectivo que haga dicha empresa de ese recurso".

Esta conclusión, aunque no fue examinada por el Tribunal de Justicia por las razones que señala, es compartida por la Sala, lo que impide aceptar que para la medición del valor de la utilidad se pueda tener en cuenta el volumen de ingresos que cada empresa operadora puede facturar por las llamadas efectuadas y recibidas en el Municipio, considerando tanto las llamadas con destino a teléfonos fijos como a móviles como recoge la Ordenanza, y además, utilizando datos a nivel nacional extraídos de los informes anuales publicados por la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones, en cuanto pueden conllevar a desviaciones en el cálculo del valor de mercado de la utilidad derivada del uso del dominio público local obtenido en cada concreto municipio».

4. Recursos y medios del obligado tributario

Por fin, tampoco comparte la Sala la afirmación final de la sentencia apelada, relativa a «más cuando se trata de un obligado tributario con recursos suficientes para cumplir correctamente con todas las obligaciones tributarias, incluso aquellas que pudieran revestir cierta complejidad».

En efecto, destaca la STS de 31 de marzo de 2011 (Casación 290/2008):

«Se ha de recordar que, tal y como ya ha señalado esta Sala, entre otras, en Sentencias de 18 de marzo de 2010 (rec. cas. núm. 1247/2004), es rechazable que "pueda negarse que la sociedad recurrente haya hecho una interpretación razonable por el simple hecho de que tenga "experiencia", disponga de "suficientes medios" y esté "asistida de profesionales jurídicos" (FD Undécimo). Y es que, «no es factible, en ningún caso, presumir una conducta dolosa por el mero hecho de las especiales circunstancias que rodean al sujeto pasivo de la imposición (importancia económica, clase de asesoramiento que recibe, etc.), sino que, en cada supuesto y con independencia de dichas circunstancias subjetivas, hay que ponderar si la discrepancia entre el sujeto pasivo y la Hacienda Pública se debe o no a la diversa, razonable y, en cierto modo, justificada interpretación que uno y otra mantienen sobre las normas aplicables

» [Sentencias de 29 de junio de 2002 (rec. cas. núm. 4138/1997), FD Segundo ; de 26 de septiembre de 2008 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 11/2004), FD Cuarto; de 18 de marzo de 2010 (rec. cas. núm. 1247/2004); y de 4 de noviembre de 2010 (rec. cas. núm. 4693/2007)].

En efecto, conforme a nuestra jurisprudencia, lo que «no cabe de ningún modo es concluir que la actuación del obligado tributario ha sido dolosa o culposa atendiendo exclusivamente a sus circunstancias personales; o dicho de manera más precisa, lo que no puede hacer el poder público, sin vulnerar el principio de culpabilidad que deriva del art. 25 CE [véase, por todas, la Sentencia de esta Sección de 6 de junio de 2008 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 146/2004), FD 4], es imponer una sanción a un obligado tributario (o confirmarla en fase administrativa o judicial de recurso) por sus circunstancias subjetivas -aunque se trate de una persona jurídica, tenga grandes medios económicos, reciba o pueda recibir el más competente de los asesoramientos y se dedique habitual o exclusivamente a la actividad gravada por la norma incumplida- si la interpretación que ha mantenido de la disposición controvertida, aunque errónea, puede entenderse como razonable» (Sentencia de 26 de septiembre de 2008 , cit., FD Cuarto)».

Por tanto, que se trate de un obligado tributario con recursos suficientes para cumplir correctamente con todas las obligaciones tributarias, incluso aquellas que pudieran revestir cierta complejidad, es una circunstancia irrelevante a los efectos del carácter razonable de la interpretación seguida o de la confusión en que pudo incurrirse.»

SEXTO.- A todo cuanto antecede cabe añadir que, en todo caso, el análisis de la conducta ha de hacerse con los parámetros de racionalidad existentes en el momento en el que la infracción se produjo, no con los conocidos años después (STS de 18 de mayo de 2011) y que en modo alguno cabe concluir que la actuación del obligado tributario haya sido dolosa o culposa atendiendo exclusivamente a sus circunstancias personales o subjetivas - aunque se trate de una persona jurídica, tenga grandes medios económicos, reciba o pueda recibir el más competente de los asesoramientos y se dedique habitual o exclusivamente a la actividad gravada por la norma incumplida - si la interpretación que ha mantenido de la disposición controvertida, aunque errónea, puede entenderse como razonable (STS de 22 de octubre de 2012).

Aplicando tales consideraciones al caso de autos es obligada la estimación del presente recurso de apelación.»

Por último, reseñar las últimas sentencias del TST de Cataluña dictadas en los recursos contencioso administrativo núms. 540/14 y 120/2014 en relación a la telefonía móvil.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO ORDINARIO (LEY 1998) 540/2014

Partes: ORANGE ESPAGNE, S.A.U.

C/ AJUNTAMENT DE SANT JAUME DE LLIERCA

SENTENCIA N° 906

Ilmos. Sres.:

MAGISTRADOS

D.ª ANA RUFZ REY

D.ª EMILIA GIMÉNEZ YUSTE

D. JOSÉ LUIS GÓMEZ RUIZ

En la ciudad de Barcelona, a diecisiete de septiembre de dos mil quince

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo nº 540/2014, interpuesto por ORANGE ESPAGNE, S.A.U., representado por la Procuradora D.ª M.ª CARMEN FUENTES MILLAN, contra AJUNTAMENT DE SANT JAUME DE LLIERCA , representado por el Procurador D.ª M.ª CARMEN RIBAS BUYO..

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. Magistrada D.ª EMILIA GIMÉNEZ YUSTE, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: Por la Procuradora D.^a M.^a CARMEN FUENTES MILLAN, actuando en nombre y representación de la parte actora, se interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución que se cita en el Fundamento de Derecho Primero.

SEGUNDO: Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto por la Ley de esta Jurisdicción, habiendo despachado las partes, llegado su momento y por su orden, los trámites conferidos de demanda y contestación, en cuyos escritos respectivos en virtud de los hechos y fundamentos de derecho que constan en ellos, suplicaron respectivamente la anulación de los actos objeto del recurso y la desestimación de éste, en los términos que aparecen en los mismos.

TERCERO: Continuando el proceso su curso por los trámites que aparecen en autos, se señaló día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada.

CUARTO: En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO: La representación procesal de Orange Espagne, Sociedad Unipersonal impugna en el presente procedimiento el acuerdo del Pleno del Ayuntamiento de Sant Jaume de Llierca, de 22 de mayo de 2014, que aprueba definitivamente la ordenanza fiscal numero 4.3 reguladora de la “Tasa por aprovechamiento especial del dominio público local a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros de interés general”.

SEGUNDO: En el escrito de demanda, tras exponer la evolución de la normativa sobre el sector de las telecomunicaciones, sostiene la actora en síntesis que la tasa resulta incompatible con las Directivas 2002/20 CE y 2002/21 CE, de obligado cumplimiento, pues únicamente puede ser exigida a los titulares de redes, cuando sea necesario para garantizar el uso óptimo de los recursos y, entre otras circunstancias, así esté justificada objetivamente y sea proporcionada al fin previsto.

A juicio de la demandante, la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) de 12 de julio de 2012, así como el Auto de 30 de enero de 2014, no limitan sus conclusiones a la telefonía móvil sino a cualquier forma de comunicación electrónica, por lo que no se puede exigir gravamen por telefonía fija a las compañías que no sean titulares de la red. En este sentido se han pronunciado diversos Juzgados de lo Contencioso-administrativo.

Añade que el Tribunal Supremo, en las Sentencias que cita, ha puesto de relieve la necesidad de que se modifique el TRLHL porque no resulta acorde con la normativa comunitaria, pues se establece un gravamen a las compañías que no son titulares de la red y se permite un gravamen que no responde a los requisitos exigidos, al consistir en un porcentaje de los ingresos. En consonancia con lo anterior, sostiene la actora que el artículo 24. TRLHL es contrario a la Directiva autorización e igualmente la Ordenanza que se impugna.

Junto con lo anterior, se denuncia la infracción de los principios de transparencia y proporcionalidad, pues no se publican los costes e ingresos que se supone deben ser compensados por la tasa. Invoca la aplicación directa de la normativa comunitaria en defensa de su pretensión de anulación de la Ordenanza impugnada y, subsidiariamente que el Tribunal plantee una cuestión prejudicial ante el TJUE para que se pronuncie sobre la compatibilidad de la normativa indicada con las Directivas 2002/20/CE y 2002/21/CE.

TERCERO: Por su parte, el Ayuntamiento se opone a la demanda alegando resumidamente que la Ordenanza se aprueba conforme a lo que autorizan los artículos 20, 23 y 24 del RD Legislativo 2/2004, por el que se aprueba el TRLHL y las jurisprudencia dictada en su interpretación, acerca de la tasa por aprovechamiento especial.

En cuanto a la Sentencia del TJUE de 12 de julio de 2012 considera que no alcanza a la telefonía fija, además de que la propia Directiva 2002/20/CE (considerando 33) permite a los Estados miembros modificar los cánones que regula cuando lo consideren justificado y en el mismo sentido el artículo 12 de la Directiva 2002/21/CE y las Sentencias del TJUE de 27-6-2013 y 21-3-2013. Debe distinguirse entre el aprovechamiento especial del dominio público y el derecho de instalación de recursos, y la normativa y jurisprudencia comunitaria permiten establecer otras figuras impositivas por parte de los Estados miembros.

Por ultimo, mantiene que el porcentaje sobre la facturación no es discriminatorio, porque es igual para todas las empresas, es transparente y proporcionada.

CUARTO: El punto de partida para resolver la presente controversia ha de ser la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) de fecha 12 de julio de 2012 (asuntos acumulados C-55/11, C-57/11 y C-58/11) por la que se resolvieron las cuestiones prejudiciales planteadas por el Tribunal Supremo así como las dictadas al respecto por este último.

El TJUE, en respuesta a las preguntas formuladas por la Sala Tercera del TS declaró que:

<<"1) El artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas (Directiva autorización), debe interpretarse en el sentido de que se opone a la aplicación de un canon por derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma, a los operadores que, sin ser propietarios de dichos recursos, los utilizan para prestar servicios de telefonía móvil.

2) El artículo 13 de la Directiva 2002/20 tiene efecto directo, de suerte que confiere a los particulares el derecho a invocarlo directamente ante los órganos jurisdiccionales nacionales para oponerse a la aplicación de una resolución de los poderes públicos incompatible con dicho artículo".>>

Las anteriores conclusiones no resultan afectadas por la posterior Sentencia del TJUE de 27-6-2013 que cita el Ayuntamiento demandado, dictada en el asunto C-71/12, sobre decisión prejudicial, en la que se declara que el artículo 12 de la Directiva, no se opone a un gravamen a las operadoras de telefonía móvil consistente en la percepción de un impuesto (porcentaje sobre los pagos que cobran las operadoras a los usuarios, equiparable a un impuesto sobre el consumo) y que va a cargo del usuario del servicio).

Sin embargo, lo que se debate en el presente recurso es la percepción de una tasa como contrapartida por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, que es el canon por derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma, a que se refiere el artículo 13 de la Directiva autorización, artículo éste <<que no es pertinente en el referido asunto>> según expresa textualmente el TJUE (apartado 19).

Como indicaba la Sentencia TJUE de 12-7-2012 citada, en el marco de la Directiva autorización, los Estados miembros no pueden percibir cánones ni gravámenes sobre el suministro de redes y de servicios de comunicaciones electrónicas, distintos de los previstos en ella, pues la Directiva se configura como una Directiva de máximos.

En cuanto a la Sentencia Tribunal de Justicia UE de 21-3-2013, (nº C-375/2011), viene referida a los cánones por uso de radiofrecuencias, de puesta a disposición de las frecuencias y un canon que cubre los gastos de gestión de la autorización, lo que tampoco es de aplicación al caso examinado.

A su vez, por lo que se refiere a la posibilidad de establecer otras figuras impositivas, la Sentencia del Tribunal de Justicia (UE) de 4-9-2014, (nº C-256/2013, nº C-264/2013) razona:

<< 34. Sin embargo, el artículo 13 de la Directiva autorización no se refiere a todos los cánones a los que están sujetas las infraestructuras que permiten el suministro de redes y servicios de comunicaciones electrónicas.

35. En efecto, la Directiva autorización se aplica, según su artículo 1, apartado 2, a las autorizaciones de suministro de redes y servicios de comunicaciones electrónicas y su artículo 13 únicamente se refiere a los cánones por los derechos de uso de radiofrecuencias, números o derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de ella, que reflejen la necesidad de garantizar el uso óptimo de estos recursos.

36. Pues bien, en el presente caso, de las resoluciones de remisión se desprende que el impuesto controvertido en los litigios principales recae sobre toda persona jurídica belga o extranjera que tenga un establecimiento en el territorio de la Provincia Antwerpen utilizado o reservado para su uso, cualesquiera que sean la naturaleza del establecimiento y la actividad de los sujetos al impuesto. El importe de este último depende de la superficie ocupada por los establecimientos. Por consiguiente, tales sujetos pasivos no son únicamente los operadores que suministran redes o servicios de comunicaciones electrónicas o quienes se benefician de los derechos previstos en el artículo 13 de la Directiva autorización.

37. De ello se desprende que el devengo del impuesto controvertido en los litigios principales no está vinculado a la concesión de los derechos de uso de radiofrecuencias o de los derechos de instalación de recursos, en el sentido del artículo 13 de la Directiva autorización. Por tanto, tal impuesto no constituye un canon, en el sentido de dicho artículo, y, en consecuencia, no está comprendido en el ámbito de aplicación de esta Directiva.>>

El caso examinado por el TJUE venía referido a un impuesto que gravaba los establecimientos en un territorio, cualquiera que sea su naturaleza y actividad.

Por el contrario, el Auto del TJUE de 30-1-2014, que se remite a la Sentencia de 12-7-2012 antes citados, reitera que la tasa por aprovechamiento especial examinada y que regula el TRLHL, está vinculada a la utilización de los recursos contemplados en el artículo 13 de la Directiva autorización.

De lo anterior se concluye que no cabe asimilar las figuras tributarias (impuestos) a los que se refieren las Sentencias indicadas, con la tasa que es objeto del presente recurso.

QUINTO: Pues bien, las tasas por la ocupación del dominio público que regula el TRLHL, a cuyo amparo se dicta la Ordenanza impugnada, han de acomodarse a lo previsto en el artículo 13 de la Directiva, que tiene efecto directo, y de conformidad con las dos cuestiones prejudiciales que ha resuelto el TJUE, así como a la doctrina de la Sala Tercera del Tribunal Supremo. Ya se ha dicho que las indicadas tasas participan de la naturaleza de los cánones por la instalación de recursos en la propiedad pública a que se refiere el artículo 13 y únicamente puede atribuirse la condición de sujeto pasivo de la tasa a las empresas o entidades que sean titulares de las redes a través de las cuales se efectúen los suministros, pero no a las que sean titulares de derechos de uso, acceso o interconexión a las mismas.

Como señaló el TJUE en la tantas veces citada Sentencia de 12 de julio de 2012, acogiendo las conclusiones del Abogado General en los puntos 52 y 54, los términos “recursos” e “instalación” remiten, respectivamente, a las infraestructuras físicas que permiten el suministro de redes y servicios de comunicaciones electrónicas y a su colocación física en la propiedad pública o privada de que se trate.

El apartado 33 de la propia Sentencia indica textualmente:

<<De ello se desprende que únicamente puede ser deudor del canon por derechos de instalación de recursos contemplado en el artículo 13 de la Directiva autorización el titular de dichos derechos, que es asimismo el propietario de los recursos instalados en la propiedad pública o privada de que se trate, o por encima o por debajo de ella.>>

Y en el apartado 34 señala: <<Por lo tanto, no puede admitirse la percepción de cánones como los que son objeto del procedimiento principal en concepto de “canon por los derechos de instalación de recursos en una

propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma”, puesto que se aplican a los operadores que, sin ser propietarios de dichos recursos, los utilizan para la prestación de servicios de telefonía móvil explotando así ese dominio público>>.

El Auto TJUE de 30 de enero de 2014, resuelve la pregunta del órgano jurisdiccional remitente, acerca de si el derecho de la Unión debe interpretarse en el sentido de que se opone a la aplicación de una tasa impuesta no ya como contrapartida por el otorgamiento de los derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma, en el sentido del artículo 13 de la Directiva autorización, sino como contrapartida por la utilización de esos recursos, a los operadores que presten servicios de comunicaciones electrónicas sin ser propietarios de dichos recursos.

En sus apartados 31 y 32 se razona:

<< 31 Por consiguiente, se deduce claramente de la sentencia Vodafone España y France Telecom España, antes citada, que el Derecho de la Unión se opone a la aplicación de una tasa, como la que es objeto del procedimiento principal, impuesta como contrapartida por la utilización y la explotación de los recursos instalados en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma, en el sentido del artículo 13 de la Directiva autorización, a los operadores que prestan servicios de comunicaciones electrónicas no siendo propietarios de dichos recursos.

32 Se desprende del conjunto de las consideraciones anteriores que procede responder a las cuestiones planteadas que el Derecho de la Unión debe interpretarse, a la vista de la sentencia Vodafone España y France Telecom España, antes citada, en el sentido de que se opone a la aplicación de una tasa, impuesta como contrapartida por la utilización y la explotación de los recursos instalados en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma, en el sentido del artículo 13 de la Directiva autorización, a los operadores que prestan servicios de comunicaciones electrónicas sin ser propietarios de dichos recursos>>.

SEXTO: A la vista de lo anterior, se concluye que el recurso debe prosperar porque asiste la razón a la demandante cuando mantiene que no cabe aplicar el canon a los operadores que, sin ser propietarios de dichos recursos, los utilicen para la prestación de servicios.

La razón de que la Sentencia TJUE se refiera únicamente a los operadores de telefonía móvil, trae causa del supuesto que examinaba, pero no afecta al principio que en la misma se sienta y que reitera el posterior Auto de 30 de

enero de 2014: es improcedente la tasa municipal por el uso de redes ajenas.

Así las cosas, el Tribunal Supremo en su Sentencia de 12 de junio de 2015 (rec. casación 742/2014) pone de relieve que una numerosa serie de decisiones del Tribunal de Justicia de la Comunidad ha declarado la incompatibilidad de normas fiscales nacionales con los objetivos comunitarios, obligando por ello a los Estados miembros a la anulación de las mismas o a su modificación. Es doctrina consolidada que, si bien la fiscalidad directa es competencia de los Estados miembros, éstos deben, sin embargo, ejercer dicha competencia respetando el Derecho Comunitario. La Comunidad Europea, pues, supone una importante limitación a la soberanía fiscal de los estados que la componen, pues deben abstenerse de dictar disposiciones incompatibles con los objetivos comunitarios y eliminar de sus ordenamientos aquellas normas que incurran en esa circunstancia.

En relación con las Directivas comunitarias en el ámbito de las telecomunicaciones (Directiva marco, Directiva acceso, Directiva autorización y Directiva acceso universal), recuerda el TS que <<El Tribunal de Justicia ha interpretado que las Directivas en cuestión prohíben imponer a las empresas que operan en el ámbito de las telecomunicaciones, por esa sola condición, otras cargas distintas y adicionales a las previstas por ellas. Se limita, pues, la soberanía financiera y tributaria de los Estados. De no entenderse así, se pondría en peligro el "efecto útil" perseguido por la norma. Se trata, en suma, de armonizar los cánones y los gravámenes que los Estados miembros pueden imponer a los titulares de licencias y autorizaciones para operar en el sector.>>

A su vez, la supremacía del Derecho europeo sobre los derechos nacionales es absoluta y en caso de conflicto entre derecho interno y derecho comunitario, la primacía del derecho comunitario ha de ser garantizada por los jueces nacionales, que no han de aplicar la norma interna contraria.

SÉPTIMO: Cabe señalar que el TSJ de Galicia se ha pronunciado en un asunto como el examinado en su Sentencia de 29-5-2015 (recurso de apelación 15030/2015) en la que se concluye que la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, en cuanto incluye utilizaciones o aprovechamientos por parte de empresas que no sean titulares de redes o instalaciones, se opone al Derecho de la Unión de forma evidente.

Esta Sala comparte los acertados fundamentos de dicha resolución, a la que basta remitirse, en consonancia con las conclusiones de la Abogado General presentadas en los asuntos acumulados C-55/11, C-57/11 y C-58/11, en tanto

la instalación de un cable por debajo de una vía pública para transmitir señales requiere un «derecho de paso» y, una vez instalado, cualquiera que sea el número de señales transmitidas a través del cable, el uso del cable no afecta a la disponibilidad de los «derechos de paso». Los usuarios distintos de la empresa que instala los recursos también se benefician de los «derechos de paso» concedidos a ésta. No obstante, en un mercado competitivo, cabe presumir que el precio estipulado por ese uso (es decir, el «acceso») incluirá una compensación por ese aprovechamiento. Si las empresas propietarias de los recursos empleados para el suministro de redes y servicios de comunicaciones electrónicas pueden recuperar el canon pagado por los derechos de instalación de tales recursos, a través del precio negociado con los operadores que los usan y a esos operadores también se les exige el pago de un canon a los ayuntamientos por dicho uso, se distorsiona la competencia porque el usuario de los recursos soporta un doble gravamen. Asimismo, el artículo 13 de la Directiva autorización no puede interpretarse en el sentido de que incluya los cánones por el uso de recursos pertenecientes a otra empresa, porque dicho uso sencillamente no está incluido en el ámbito de aplicación de la Directiva, sino de la Directiva acceso, que es la que define los derechos y las obligaciones de los operadores y de las empresas que deseen interconectarse y/o acceder a sus redes o recursos asociados.

NOVENO: En definitiva, el Derecho de la Unión no permite exigir una tasa por el uso de la propiedad pública a que se refiere el artículo 13 de la Directiva 2002/20, a las operadoras de telefonía que no sean propietarias de los recursos instalados en el dominio público, pues el uso de tales recursos ajenos se rige por la directiva acceso, y la Directiva acceso no contempla una tasa como la controvertida, lo que lleva a estimar el recurso, sin que resulte necesario examinar las cuestiones relativas al cálculo de la base imponible.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 139.1 de la Ley reguladora de esta Jurisdicción, las costas procesales se impondrán a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que el órgano jurisdiccional, aprecie razonándolo debidamente, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho. Se recoge de esta forma el principio del vencimiento mitigado, que aquí debe conducir a la no imposición de costas habida cuenta que no se estima que se halle ausente la "justa causa litigandi", esto es, serias dudas de hecho o de derecho en la cuestión examinada.

FALLO

Estimamos el recurso contencioso-administrativo número 540/2014 interpuesto por la representación procesal de Orange Espagne, Sociedad Unipersonal contra el acuerdo del Pleno del Ayuntamiento de Sant Jaume de Llierca, de 22 de mayo de 2014, que aprueba definitivamente la ordenanza fiscal numero 4.3 reguladora de la “Tasa por aprovechamiento especial del dominio público local a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros de interés general” y **ANULAMOS**, por ser no ser conformes a derecho: 1º) el artículo 2, en cuanto se incluye en la regulación del hecho imponible el aprovechamiento especial del dominio público a las empresas suministradoras de telefonía fija “con independencia de quien sea titular de las redes” y 2º) el artículo 3, que atribuye la condición de sujeto pasivo de tal tasa a las empresas de telefonía fija que no sean titulares de las redes a través de las cuales se efectúen los suministros, aunque sean titulares de derechos de uso, acceso o interconexión a las mismas. Sin expresa declaración en cuanto a las costas procesales.

Notifíquese esta sentencia a las partes, haciéndoles saber que contra la misma cabe interponer recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo que se preparará ante esta Sala en el plazo de diez días, a contar desde el día siguiente al de su notificación.

Así por ésta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio literal a los autos principales, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

STSJ DE CATALUÑA 904/2015, de 17 de SEPTIEMBRE

PRIMERO: La representación procesal de Telefónica Móviles España S.A. impugna en el presente procedimiento el acuerdo del Pleno del Ayuntamiento de Aitona, de 23 de diciembre de 2013, que desestima las alegaciones de la actora y aprueba definitivamente la ordenanza fiscal numero 16 reguladora de la “Tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local a favor de empresas explotadoras de servicios de telecomunicaciones que utilizan el dominio público local para la prestación de esos servicios”.

SEGUNDO: La recurrente, en su extenso escrito de demanda, alega en síntesis que la Ordenanza contraviene la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) y del Tribunal Supremo (TS) en las sentencias que cita, pues en su artículo 3 mantiene como sujeto pasivo de la tasa a las empresas

explotadoras que aprovechen el dominio público local para la prestación de servicios de telefonía móvil, sin ser titulares de las redes.

Pone de relieve que Telefónica Móviles no dispone de red propia y no hace ocupación del dominio público local y considera que la ordenanza se ha dictado en fraude de ley, pues impone una tasa que ha sido expresamente excluida.

Asimismo, indica que letra c) del artículo 24 del Real Decreto Legislativo 2/2004 de 5 de marzo por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, (TRLHL), excluye a las operadoras de telefonía móvil de la tasa especial por la utilización del suelo, vuelo y subsuelo, por lo que no cabe imponer una tasa con fundamento en el apartado a) del mismo precepto. En este sentido, aduce que la exención de la telefonía móvil vino seguida de un incremento en el IAE

Reitera que la empresa no utiliza el dominio público local, como así resulta del informe pericial emitido por Ingeniero Superior de Telecomunicaciones que acompaña, además de que abona los tributos correspondientes por el empleo del espectro radioeléctrico, que es una competencia estatal, a lo que añade que no cabe imponer a las operadoras de telefonía móvil un pago por el que ya han pagado las operadoras de telefonía fija.

Por último, impugna asimismo el método de cuantificación de la tasa, y considera que la Memoria Técnica para cuantificar la utilización privativa, carece de fundamento

TERCERO: Por su parte el Ayuntamiento de Aitona se opone a la demanda y considera, resumidamente, que el hecho imponible de la tasa controvertida nada tiene que ver con el hecho imponible de las Sentencias que se invocan en la demanda.

Además, el apartado c) del artículo 24 TRLHL se refiere al método de cuantificación de la tasa, no aplicable a la telefonía móvil, sin perjuicio de la posibilidad de aplicar la tasa a las empresas explotadoras de telefonía móvil, conforme autoriza el apartado a) del propio precepto.

De lo anterior concluye que no se infringe la normativa comunitaria, que viene referida a instalaciones, pero no a los propios terminales móviles, cuyo uso por los portadores en suelo y vuelo urbano es lo que grava la ordenanza, pues las señales que emite o recibe salen o se reciben de dicho “celular” que, al estar sobre el suelo público, constituyen sin duda uso del suelo y vuelo del dominio público local.

Considera que las cuestiones prejudiciales resueltas por el TJUE se refieren a extremos muy concretos, esto es, que las operadoras de telefonía móvil que utilizan las instalaciones en dominio público pero no son propietarias de las mismas, no debe abonar la tasa. En este sentido, el apartado a) del artículo 2 de la Ordenanza impugnada.

Pero lo anterior, a su juicio, no impide que se imponga una tasa, al amparo del apartado a) del artículo 24 TRLHL, cuando se realiza una utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público por otros medios, que es lo que grava el apartado b) del artículo 2 de la Ordenanza. En este sentido, los

teléfonos móviles funcionan sin necesidad de estar conectados mediante cables, siendo el terminal del móvil un potente ordenador unido a un emisor y receptor de flujos de datos digitales. A tal efecto, aporta asimismo informe pericial de Ingeniero de Telecomunicaciones.

Aduce que la ordenanza no grava el espectro radioeléctrico sino el hecho de que los portadores de móviles de las líneas de telefonía, utilizan y aprovechan el dominio público local y por el que pagan a las operadoras. No se grava a quien transita con móvil, sino al espacio público que ocupa quien transita con un móvil, al igual que ocurre con los cajeros automáticos instalados por los bancos, que es una cuestión resuelta por la jurisprudencia.

Se opone asimismo al alegato de que exista fraude de Ley o doble imposición y concluye que el método de cuantificación y los parámetros utilizados se encuentran plenamente justificados.

CUARTO: La parte actora en el suplico de la demanda solicita que se declare nula la Ordenanza, en primer lugar “por la inexistencia de ocupación de dominio público local por parte de mi principal por cualquiera de las restantes vulneraciones expuestas en esta demanda”. Subsidiariamente, se solicita que declare nula, anule o deje sin efecto por cuanto “el hecho imponible que se define, el sujeto pasivo de la misma y la cuantificación de la tasa llevada a cabo y su justificación, carecen de motivación” Y por último “por cuanto vulnera lo dispuesto en la LG Telecomunicaciones”.

Los preceptos de la Ordenanza que regulan el hecho imponible, sujeto pasivo y cuantificación, en lo que interesa, son los siguientes:

I.- Artículo 2. Hecho imponible.

<< El hecho imponible de la tasa consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, que en el desarrollo de su actividad lleven a cabo los sujetos pasivos, posibilitando la transmisión y recepción de información a distancia tanto de datos como de voz o imagen, disponible al público en general, en los supuestos siguientes:

A) [...]

B) El uso u ocupación del suelo o vuelo del dominio público local por clientes receptores de los servicios de las empresas operadoras de las telecomunicaciones, con independencia de si tienen éstas o no instalaciones fijas gravadas con la letra a) anterior, y que operen mediante el uso de radiofrecuencias para la emisión de ondas de radio que posibiliten las telecomunicaciones, las cuales llegan a aparatos terminales transceptores o denominados teléfonos móviles o desde móviles a otros receptores, consideradas comunicaciones, intercomunicaciones o interconexiones ya sean de datos, de voz, imagen o todos ellos, que necesariamente llegan o salen de los aparatos de telefonía móvil, cuyos usuarios ocupan o pueden ocupar suelo del dominio público municipal >>.

II.- Artículo 3. Sujeto pasivo.

<<Están obligados al pago de la tasa regulada por esta Ordenanza las empresas propietarias de infraestructuras aptas para el desarrollo en el municipio o que propicien para sí o para otros empresas mediante ellas mismas, cualquier sistema de telecomunicaciones, especialmente el de telefonía móvil que ahora se regula, así como aquellas empresas que se encuentren autorizadas para operar o posibilitar el sistema de telefonía móvil como explotadoras de servicios de comunicaciones, todas las cuales deben llevar a cabo cualquier forma del hecho imponible de la tasa, y siempre que se encuentren autorizadas y registradas, de acuerdo con la Ley 32/2003, General de Telecomunicaciones.

La empresa "Telefónica de España, SAU", a la que cedió Telefónica, SA los diferentes títulos habilitantes relativos a servicios de telecomunicaciones básicas en España, no deberá satisfacer la tasa porque su importe queda englobado en la compensación del 1,9% de sus ingresos brutos que satisface a este Ayuntamiento.

Las restantes empresas del "Grupo Telefónica" están sujetos al pago de la tasa regulada en esta ordenanza. En particular, "Telefónica Móviles España, SA" está sujeta a la tasa, en los términos regulados en el artículo 5 de la presente ordenanza.

III.- Artículo 4. Base imponible y cuota tributaria.

<<1.- La base imponible vendrá determinada por la cuantificación y fijación del aprovechamiento especial del dominio público local, de los servicios de comunicación y en especial de telefonía móvil, con las correspondientes infraestructuras o recursos, para cuyo cálculo a que obliga el art. 24 apartado a) y en especial las operadoras de telefonía móvil que se hallan expresamente excluidas de la tasa indiciaria del apartado c) del art. 24.1 del TRLRL, se cuantifica la presente tasa "con carácter general, tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público...." y sigue.... "las ordenanzas podrán señalar en cada caso, atendiendo a la naturaleza específica de la utilización privativa o del aprovechamiento especial de que se trate, los criterios y parámetros que permitan definir el valor de mercado de la utilidad derivada", por lo que se ha estimado adecuado la aprobación de las cuotas tributarias que se incluyen en la presente ordenanza conforme al Estudio Técnico-Jurídico-Económico o memoria que precede a esta ordenanza, contemplada en el artículo 25 del TRLHL, que forma parte del expediente, a partir de lo siguiente:

A) [...]

B) Para los supuestos del art. 2.º núm. 2 de la presente ordenanza, en el valor de la utilidad, se tendrá en cuenta que el dominio lo constituye a tenor del artículo 350 del Código Civil, la franja del suelo, subsuelo y vuelo de los terrenos afectados, en este caso de dominio público local existentes en el municipio que pueden ser utilizados o aprovechados especialmente por cualquier persona por su carácter de dominio público, a los que llega la entrada o salida de las ondas electromagnéticas o las señales de comunicación.

Partiendo del valor de dicho suelo de dominio público local, por el que discurren o pueden discurrir los abonados a empresas de telecomunicaciones, a cuyos terminales llegan o salen las ondas de radio o de otro tipo de comunicaciones y por ende el vuelo del mismo conforme a los criterios catastrales.

La base imponible vendrá determinada por la siguiente fórmula: Base imponible = SDPLA x VSM x CUC.

Donde:

SDPLA: Es la superficie del dominio público local en suelo urbano apto para ser utilizado o aprovechado por quienes disponen de aparatos de telefonía móvil, que proviene de considerar como tal el 10% del total del suelo urbano, equivalente a las cesiones obligatorias, conforme a la normativa sobre ordenación urbanística y del suelo.

VSM: Es el valor medio del suelo en el municipio calculado por m² entre el suelo urbano y el rústico, dado que las ondas de telefonía no diferencia uno y otro terreno.

CUC: Es el coeficiente por uso compartido del espacio o vuelo por el que transcurren las ondas, no solo de telefonía móvil sino de otro tipo distinto de comunicaciones de audio o de video, TV etc..., coeficiente que se ha establecido en el Informe jurídico y económico en el 0,5.

2 [...]

3 [...]

B) Para los supuestos del artículo 2, núm. 2 de la presente ordenanza la cuota tributaria que corresponde a cada sujeto pasivo se obtendrá partiendo del número de líneas de móvil abonadas a la operadora en el municipio, según dato que deberá facilitar cada una de ellas conforme a las obligaciones impuestas por la Ley General Tributaria, con referencia al número de habitantes, conforme a la siguiente fórmula:

CTAO = CTTA x NLO/NH

Donde:

CTTA: Cuota tributaria total anual.

NLO: Número de líneas de cada operadora.

NH: Número de habitantes del municipio. >>

QUINTO: El punto de partida para resolver la presente controversia ha de ser la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) de fecha 12 de julio de 2012 por la que se resolvieron las cuestiones planteadas por el Tribunal Supremo así como las dictadas al respecto por este último.

El TJUE, en respuesta a las preguntas formuladas por la Sala Tercera del TS declaró que:

<<"1) El artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas (Directiva autorización), debe interpretarse en el sentido de que se opone a la aplicación de un canon por derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma, a los operadores que, sin ser propietarios de dichos recursos, los utilizan para prestar servicios de telefonía móvil.

2) El artículo 13 de la Directiva 2002/20 tiene efecto directo, de suerte que confiere a los particulares el derecho a invocarlo directamente ante los órganos jurisdiccionales nacionales para oponerse a la aplicación de una resolución de los poderes públicos incompatible con dicho artículo".>>

Las anteriores conclusiones no resultan afectadas por la posterior Sentencia del TJUE de 27-6-2013 que cita el Ayuntamiento demandado, dictada en el asunto C-71/12, sobre decisión prejudicial, en la que se declara que el artículo 12 de la Directiva, no se opone a un gravamen a las operadoras de telefonía móvil consistente en la percepción de un impuesto (porcentaje sobre los pagos que cobran las operadoras a los usuarios, equiparable a un impuesto sobre el consumo) y que va a cargo del usuario del servicio).

Sin embargo, lo que se debate en el presente recurso es la percepción de una tasa como contrapartida por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, que es el canon por derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma, a que se refiere el artículo 13 de la Directiva autorización, artículo éste <<que no es pertinente en el referido asunto>> según expresa textualmente el TJUE (apartado 19).

Como indicaba la Sentencia TJUE de 12-7-2012 citada, en el marco de la Directiva autorización, los Estados miembros no pueden percibir cánones ni gravámenes sobre el suministro de redes y de servicios de comunicaciones electrónicas, distintos de los previstos en ella, pues la Directiva se configura como una Directiva de máximos.

A su vez, el Ayuntamiento invoca la Sentencia del Tribunal Supremo de 16 de febrero de 2009. No obstante, y como recoge la Sentencia del propio TS de 12 de junio de 2015 (rec. casación 742/2014):

<<La jurisprudencia española aceptó de forma unánime la exacción de esta tasa por aprovechamiento especial del dominio público municipal impuesta a los operadores de telefonía móvil. Nuestros tribunales, incluido este Tribunal Supremo, han considerado que se producía un aprovechamiento indiscriminado de la red fija de telefonía por las empresas que operan en el sector de la telefonía móvil y que se realizaba el hecho imponible de la tasa tanto si eran titulares de las correspondientes redes como cuando, no siendo titulares, lo eran de derechos de uso, acceso o interconexión a las mismas.

En trance de resolver el recurso, esta Sala empezó a cuestionarse la compatibilidad de la Ordenanza fiscal impugnada con el Derecho comunitario, en particular con el artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas (Directiva autorización). Por ello, abandonando el criterio mantenido hasta entonces en la sentencia de esta Sección Segunda de 16 de febrero de 2009, decidió suspender el procedimiento y elevar una cuestión prejudicial al TJUE>>. [.....]

[...] <<Pero además, el Tribunal de Justicia ya ha resuelto una segunda cuestión prejudicial planteada por los ayuntamientos en esta materia. En efecto, en el marco de esta actitud evasiva por parte de las entidades locales respecto a la aplicación de la sentencia del TSJUE de 12 de julio de 2012, determinados Ayuntamientos intentaron eludir la aplicación de la referida sentencia del TJEU hasta que el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 17 de Barcelona incoó, con posterioridad al fallo del TJUE y a las sentencias de este Tribunal Supremo mencionadas, nueva cuestión prejudicial ante la instancia europea planteando la duda de si las Ordenanzas fiscales que gravan la ocupación del dominio público local entran en el ámbito de aplicación del artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE o si, contrariamente, las tasas que regulan las mismas no participan de la naturaleza de los cánones a que se refiere el TJUE, sino que se rigen por la legislación nacional (TRLRHL) en cuanto a la determinación del hecho imponible y la cuantía de la tasa.

Finalmente, el Tribunal de Justicia resolvió esta segunda cuestión prejudicial planteada con evidente fraude de ley, inadmitiéndola, mediante auto del Tribunal de Justicia (Sala Octava) de 30 de enero de 2014, resolviendo lo

siguiente: El Derecho de la Unión debe interpretarse, a la vista de la sentencia de 12 de julio de 2012, Vodafone España y France Telecom España (C-55/11, C-57/11 y C-58/11), en el sentido de que se opone a la aplicación de una tasa, impuesta como contrapartida por la utilización y la explotación de los recursos instalados en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma, en el sentido del artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, 1039), relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas (Directiva autorización), a los operadores que prestan servicios de comunicaciones electrónicas sin ser propietarios de dichos recursos.>>

SEXTO: De lo anterior resulta que de acuerdo con el artículo 13 de la Directiva autorización, los hechos u objetos susceptibles de canon son tres: el uso de radiofrecuencias, la asignación de números y el reconocimiento de derechos de ocupación de la propiedad pública o privada. Los dos primeros son competencia del Estado y el último corresponderá a las Administraciones públicas titulares del dominio público, en caso del dominio público municipal, a los Ayuntamientos. De ahí que el hecho imponible de la Ordenanza impugnada, en cuanto se refiere al uso de radiofrecuencias que posibiliten las telecomunicaciones, excede de las competencias que tiene atribuidas el municipio. Así se desprende del dictamen pericial que se acompaña con el escrito de contestación, emitido por el Ingeniero de Telecomunicaciones D. Oscar Marcos Martín, cuando concluye que existe ocupación del “vuelo” por la emisión de ondas electromagnéticas, que salen desde las estaciones Base hasta la terminal de usuario.

Como señaló el TJUE en la indicada Sentencia de 12 de julio de 2012, acogiendo las conclusiones del Abogado General en los puntos 52 y 54, los términos “recursos” e “instalación” remiten, respectivamente, a las infraestructuras físicas que permiten el suministro de redes y servicios de comunicaciones electrónicas y a su colocación física en la propiedad pública o privada de que se trate.

Cabe añadir además que quien tiene la potestad para exigir la tasa por el uso del dominio público radioeléctrico es el Estado, es decir, que el uso indicado ya se encuentra gravado por la correspondiente tasa estatal.

Por su parte, la prueba pericial de la actora, consistente en dictamen de Ingeniero de Telecomunicaciones D. Francisco Iniesta Luján, concluye que el servicio de telefonía móvil se presta mediante una Estación Base instalada en una parcela privada, desde donde emite ondas de radio para trasladar las comunicaciones de voz, datos y servicios multimedia a los teléfonos operativos mediante utilización exclusiva del espectro radioeléctrico, que ya se ha dicho que es competencia estatal. La compañía actora no dispone de red fija propia, pues esta es titularidad de Telefónica de España, a la cual abona los correspondientes derechos de interconexión. El espectro radioeléctrico únicamente requiere un medio de propagación inmaterial (vacío).

En definitiva, no existe ocupación del dominio público municipal correspondiente al “vuelo”, ni cabe entender que la emisión de ondas

electromagnéticas signifique sobrevolar el dominio público local, susceptible de constituir utilización privativa o aprovechamiento especial.

SÉPTIMO: En cuanto a la ocupación del suelo, la Ordenanza considera que existe utilización privativa por parte de la operadora, porque esas transmisiones llegan o salen de aparatos de telefonía móvil cuyos usuarios <<ocupan o puedan ocupar suelo del dominio público municipal>>. En el dictamen pericial de la demandada a que se ha hecho referencia, se considera que existe utilización del suelo por la capacidad de desplazamiento del usuario y de su localización.

Ya se ha visto que la tasa por la ocupación del dominio público que regula el TRLHL, a cuyo amparo se dicta la Ordenanza impugnada, ha de acomodarse a lo previsto en el artículo 13 de la Directiva autorización, que tiene efecto directo, y conforme a las dos cuestiones prejudiciales que ha resuelto el TJUE antes citadas y a la doctrina de la Sala Tercera del Tribunal Supremo. Y esto es así porque la indicada tasa está comprendida dentro del concepto de <<canon>> a que se refiere el artículo 13 de la Directiva y únicamente puede atribuirse la condición de sujeto pasivo de la tasa a las empresas o entidades que sean titulares de las redes a través de las cuales se efectúen los suministros, pero no a las que sean titulares de derechos de uso, acceso o interconexión a las mismas.

De otro lado, no se comparte el alegato del Ayuntamiento, cuando mantiene que el hecho imponible de la Ordenanza impugnada es asimilable al de los cajeros en la fachada de un edificio con acceso directo a la vía pública local, pues en esos supuestos, el acceso y utilización por los usuarios exige el tránsito y/o ocupación de un espacio comprendido en los límites de esa vía.

Sin embargo, ni la utilización del teléfono móvil, exige el uso especial del dominio público, y tampoco puede entenderse que la operadora ocupe de modo especial (menos aún privativo y por lo tanto excluyente) el dominio público a través de su cliente. No existe utilización especial del dominio público a través del usuario del móvil, más allá del propio espacio físico que ocupa el individuo, lo mismo se encuentre hablando por teléfono, escribiendo o leyendo. A su vez, el beneficio económico de la operadora, no se obtiene porque el usuario circule por la vía pública, o se encuentre parado en la acera o sentado en un banco público, como así considera la Administración. El provecho económico que obtiene la operadora trae causa del simple uso del teléfono móvil, con independencia de que se efectúe en espacio de dominio público o en un domicilio particular. Tampoco beneficia más a la compañía la circunstancia de que el usuario utilice el móvil desde la vía pública, por lo que la carga fiscal que establece la Ordenanza no guarda relación con el uso del dominio público local.

El aumento de usuarios de teléfonos móviles y asimismo del número de usuarios que lo utilizan en la vía pública (también en otros lugares hasta ahora impensables), no significa mayor intensidad en la utilización del dominio público por parte de la operadora, sino que es el resultado de una evolución sociológica y de cambio de hábitos o prácticas urbanas, como resulta del informe de la profesora D^a Amparo Lasén Díaz.

OCTAVO: Por último, señalar que los argumentos empleados por ambas partes, así como el texto de la Ordenanza que se impugna, son prácticamente idénticos a los que examina y resuelve la Sentencia dictada por el TSJ de Castilla y León (Valladolid) de 12 de enero de 2015 (rec. 84/2014), citada por la actora, que era la demandante en dicho pleito, dirigido frente a una Ordenanza que seguía el modelo de Ordenanza impulsado por la Federación Nacional de Asociaciones y Municipios con Centrales Hidroeléctricas y embalses, al igual que en el caso examinado.

A la indicada Sentencia le ha seguido en el mismo sentido la del propio Tribunal de 30 de enero (rec.121/2014).

Pues bien, esta Sala asume en su integridad los acertados fundamentos de dichas resoluciones, a la que basta remitirse y en las que se concluye que la Ordenanza vulnera el Derecho de la Unión europea, pues se configura al margen de las infraestructuras físicas y en realidad grava la actividad que posibilita la emisión de ondas de radio que circulan por el espacio; no existe aprovechamiento especial por las operadoras, pues las ondas electromagnéticas se propagan por el espacio o vacío sin necesidad de guía artificial; y concurre doble imposición pues el espacio radioeléctrico es dominio público estatal gravado con la tasa por reserva de dominio público radioeléctrico.

NOVENO: Por lo expuesto se concluye que carece de cobertura legal la exigencia de una tasa como la controvertida, pues viene a gravar la transmisión de señales. La circunstancia de que al tiempo de utilizar un teléfono móvil, el usuario se encuentre en terrenos de dominio público, no permite sostener que produzca un uso o aprovechamiento especial del dominio público municipal, por parte de la operadora susceptible de gravamen, lo que lleva a estimar el recurso, sin que resulte necesario examinar las cuestiones relativas al cálculo de la base imponible.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 139.1 de la Ley reguladora de esta Jurisdicción, no se efectúa pronunciamiento en cuanto a imposición de costas, habida cuenta que no se estima que se halle ausente la "justa causa litigandi", esto es, serias dudas de hecho o de derecho en la parte demandada.

FALLO: Estimamos el recurso contencioso-administrativo número 120/2014 interpuesto por la representación procesal de Telefónica Móviles España S.A , contra el acuerdo del Pleno del Ayuntamiento de Aitona, de 23 de diciembre de 2013, por el que se aprueba definitivamente la Ordenanza Municipal número 16 reguladora de la "Tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local a favor de empresas explotadoras de servicios de telecomunicaciones que utilizan el dominio público local para la prestación de esos servicios", y ANULAMOS, por no ser conformes a derecho, los artículos 2 apartado B, 3, párrafo tercero, y 4 apartados 1.B y 3.B. Sin expresa declaración en cuanto a las costas procesales.
