

NORMAS PARA LA PUBLICACIÓN DE ORIGINALES EN LA REVISTA TRIBUTOS LOCALES

“TRIBUTOS LOCALES” es una publicación de Renta Grupo Editorial S.A. dirigida al personal de las distintas Administraciones Públicas así como a profesores del Area Tributaria y profesionales en el ejercicio, configurándose como una publicación científica de periodicidad mensual.

Los trabajos destinados a las distintas secciones de la Revista deberán ajustarse a los siguientes criterios:

Primero. Ser originales e inéditos. La Editorial entenderá cumplido dicho requisito con la recepción del trabajo, siendo responsabilidad de su autor las consecuencias que puedan derivarse de su incumplimiento. Con la autorización impresa del original los autores ceden a la editorial todos los derechos de reproducción de aquél en otros soportes.

Segundo. Los originales tendrán una extensión mínima de 6.000 palabras y máxima de 30.000, debiendo ser remitidos por correo electrónico a cualquiera de las siguientes direcciones: info@tributoslocales.com; direccion@rubiodeurquiaabogados.com; pablo.chico@urjc.es; en formato compatible con los programas de tratamiento de texto más extendidos en España. Sólo en casos excepcionales, y tras la oportuna revisión de los originales, se admitirán trabajos cuya extensión esté fuera de los límites indicados. Por otra parte, todas las notas irán a pie de página, numeradas mediante caracteres arábigos, siguiendo los criterios generales de cita: nombre del autor, título del libro o del artículo (en este caso seguido del nombre de la revista), tomo o número de la revista, editorial, año y página/s.

Tercero. Junto con el original, el autor o autores remitirá/n un resumen o/y abstract del trabajo que se publicará con el original. La extensión del resumen no podrá exceder de 100 palabras. Asimismo, deberá remitirse un máximo de 5 palabras clave y/o “key words” para su indización en las distintas bases de datos nacionales e internacionales”.

Cuarto. El original contendrá el/los nombre/s y apellido/s del autor o autores del trabajo, así como la titulación o cargo que se desea que figure en la publicación.

Quinto. Como requisito adicional para su publicación, los trabajos deberán ser evaluados favorablemente por al menos un miembro de la Dirección, Consejo Asesor, o Vocales del Consejo de Redacción de la Revista, o bien en su caso, por un especialista externo designado por la Dirección, todo ello sin perjuicio de la valoración externa independiente que proceda, valorándose entre otros méritos, el rigor, claridad, metodología y aportaciones científicas de los trabajos. Se garantiza el anonimato de este proceso. De no ser aceptado el original, se comunicará inmediatamente a los remitentes, indicando las causas de su rechazo.

S u m a r i o

Editorial

Otra vez cosas de la jurisprudencia: algo en materia de medidas cautelares; mucho en materia de prestaciones patrimoniales de carácter público y el servicio de suministro de agua; más en materia de aprovechamiento especial del dominio público por instalaciones eléctricas y similares; y bastante en materia de informes complementarios o aclaratorios de los informes técnico-económicos7
José Ignacio Rubio de Urquía

Estudios

¿Ha fijado el Tribunal Supremo una doctrina definitiva sobre la naturaleza jurídica de la exacción por servicios públicos obligatorios o monopolizados prestados mediante empresa pública o privada?15
Ismael Jiménez Compaired

Tributos y Procedimientos

- IBI
Gestión tributaria versus gestión catastral en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles21
Juan Calvo Vérguez
La problemática de la gestión compartida en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles43
Alberto San Martín Rodríguez
- INSPECCIÓN
El fraude de ley en la externalización de servicios de inspección tributaria local en favor de empresas privadas53
Arturo José Delgado Mercé
Carlos Serrano Martín de Vidales

Documentación

- Normativa.73
• TRIBUTOS FORALES - VIZCAYA - LEY FORAL GENERAL TRIBUTARIA: Norma Foral 2/2016, de 17 de febrero: *Publicación de listado de deudores.*73
• TRIBUTOS FORALES - GUIPÚZCOA - LEY FORAL GENERAL TRIBUTARIA: Norma Foral 1/2016, de 14 de marzo: *Publicación de listado de deudores.*76
- Consultas Tributarias79
IAE:
• *Concepto de actividad económica y sujeción al impuesto.*
DGT 26 diciembre 201279

¿Ha fijado el TS una Doctrina definitiva sobre la naturaleza jurídica de la exacción por servicios públicos obligatorios o monopolizados prestados mediante empresa pública o privada?⁽¹⁾

Ismael Jiménez Compaired *

I. Recordando el problema. II. El Tribunal Supremo nos mantuvo en vilo cuando tuvo que resolver recursos a los que se les aplicaba el párrafo suprimido. III. Primeros casos relevantes: La sentencia del TS de 28 de septiembre de 2015. IV. Las sentencias del Tribunal Supremo de 23 y 24 de noviembre de 2015. V. Otra vez hemos de formularnos la misma pregunta: ¿y ahora, qué?

RESUMEN:

La naturaleza de lo que se deba pagar por los servicios públicos monopolizados u obligatorios prestados mediante empresas concesionarias o empresas públicas debe resolverse a la luz del concepto del tasa modificado en 2011 con ocasión de la Ley de Economía Sostenible. El presente trabajo estudia una sentencia referida a tasas y tarifas hídricas cuya doctrina puede ser definitiva.

PALABRAS CLAVE: Tasas, tarifas, tributos

ABSTRACT:

the nature of what one pays for monopolized or mandatory public services provided by operating public services concessionaires or public companies

must be resolved in the light of the charge concept. This charge concept was modified in 2011 once the Ley de Economía Sostenible was passed. This paper studies one appeal decision on water charges (taxes) and tariffs whose legal criteria might be definitive.

KEY WORDS: Charges, tariffs, taxes

I. RECORDANDO EL PROBLEMA

La naturaleza de lo que pagan los ciudadanos por los servicios públicos que les benefician o afectan cuando se emplea una empresa privada o mixta, pero también una empresa pública, nos ha entretenido durante los últimos años.

Dimes y diretes, discursos encontrados, leyes cambiantes con sentido dudoso y resoluciones judiciales que mantenían la incertidumbre. Eso es lo

* Catedrático de Derecho Financiero y Tributario. Universidad de Zaragoza. Miembro del grupo de investigación Agua, Derecho y Medio Ambiente (AGUDEMA) y del Instituto Universitario de Ciencias Ambientales

(1) El presente trabajo se ha hecho en el marco del proyecto de investigación DER2015-66045-P los fenomenos extremos: inundaciones y sequias. Problematica juridica y geografica

** Fecha recepción: 17 de febrero de 2016 - Fecha aceptación: 29 de febrero de 2016.

que había. No merece la pena reproducir los antecedentes, pues son de todos conocidos y personalmente los he explicado hasta el aburrimiento. A ello me remito.

Si acaso recordaré, por si hay algún despistado, que a la altura de 2011 había certidumbre –que no quiere decir conformidad– en que por los servicios de titularidad pública obligatorios o monopolizados lo que correspondía pagar era una tasa, y ello aunque el servicio se prestase mediante concesionaria o empresa pública. Pero que el párrafo de la LGT que lo aseguraba con tornillo de gran calibre –el párrafo segundo del artículo 2.2.a) de la LGT– fue suprimido por la Ley de Economía Sostenible de 2011.

A muchos les pareció que la situación vendría a cambiar, aunque la prudencia aconsejaba esperar a que el Tribunal Supremo se pronunciase. Pues bien, se ha pronunciado. Y sobre este pronunciamiento trata esta nota.

II. EL TRIBUNAL SUPREMO NOS MANTUVO EN VILO CUANDO TUVO QUE RESOLVER RECURSOS A LOS QUE SE LES APLICABA EL PÁRRAFO SUPRIMIDO

Antes de examinar esos pronunciamientos merece la pena observar cómo el propio TS fue especulando mediante *obiter dicta* con la futura aplicación del referido artículo 2.2.a) de la LGT, en la redacción de 2011.

En el TS encontramos estos amagos a partir de la sentencia de 16 de julio de 2012 (RJ 7895). Se hacía eco en efecto de la supresión del párrafo, indicando que “*Parece claro, que la supresión del segundo párrafo del artículo 2.2.a), llevado 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.*” No podemos ignorar que las primeras sentencias del Alto Tribunal anulatorias de “tarifas” (que datan de 2009) se produjeron en un contexto temporal anterior a la LGT de 2003, esto es, con un concepto de tasa en el que también faltaba el controvertido párrafo. ¿Estaría aventurando pues un cambio en el sentido de su doctrina?

El Alto Tribunal reprodujo alguna vez estas consideraciones hasta que llegaron dos sentencias de fecha 20 de marzo de 2013 (RJ 2801 y RJ 2802), referidas a las tasas por recogida de residuos sólidos contenidas en la Ordenanza del Consorcio de As Mariñas (A Coruña). En estas dos sentencias no

aplica (por supuesto) el concepto reformado de tasa, porque aún no regía, pero encontraremos un matiz en las predicciones efectuadas *para cuando sí lo fuera*: aunque dice, como otras veces, que en la actualidad hay que tener en cuenta la supresión del párrafo de la letra a) del apartado 2 del artículo 2 de la LGT, pone de manifiesto (con una coordinada adversativa) que “*no se incluyó una referencia expresa a lo que no son tasas, como aparecía en la enmienda nº 443 del Grupo parlamentario catalán en el Senado de CIU.*” ¿Estaría retrocediendo en cuanto a la importancia real de la modificación respecto de sus primeras aproximaciones? Seguimos expectantes.

En la siguiente sentencia de estas características [la de 1 de julio de 2013 (RJ 4931)], el TS ha preferido no decir nada. Se trataba de un conflicto entre el Gobierno de Canarias y el Consorcio Insular de Aguas de Lanzarote, alrededor de las tarifas del agua.

En las sentencias del TS de 2014 y 2015 se preferirá evitar innecesarias primicias o añadir cualquier pista nueva, limitándose a reproducir partes de sentencias anteriores: es el caso de dos sentencias del TS de 22 de mayo de 2014 (RJ 3016 y 3234) y una de 20 de noviembre de 2014 (RJ 5967), todas alrededor de problemas entre ayuntamientos canarios y su Comunidad Autónoma. La sentencia del TS de 25 de junio de 2015 (RJ 3214) –tasas del agua del municipio de Vélez-Málaga– reiterará (sin entrecomillar) lo que ya se dijo en otras: que parece que se abre un panorama diferente.

Sin que el TS se hubiera pronunciado, los amagos orientados a uno u otro lado dejan la sensación de que quizá había alguna tensión interna no resuelta.

III. PRIMEROS CASOS RELEVANTES: LA SENTENCIA DEL TS DE 28 DE SEPTIEMBRE DE 2015

Al fin tenían que llegar al Alto Tribunal casos en los que la Ley de Economía Sostenible fuera ya plenamente vigente. Pero los primeros nos defraudarán, porque no tendrán que entrar en el caso. Son dos sentencias del TS 25 de junio de 2015 (RJ 4813 y 4816) que estiman los recursos de casación promovidos por los ayuntamientos canarios afectados, en relación con algunas de las primeras sentencias dictadas por TSJ que habían tratado del concepto de tasa tras la reforma introducida en el año 2011 por la Ley de Economía Sostenible y que –en la idea

del tribunal insular– era determinante de que por lo que hasta entonces se cobraban tasas, a partir de la reforma pasen a cobrarse tarifas. El asunto se resuelve teniendo en cuenta que el acto recurrido inicialmente por la Comunidad Autónoma –aprobación provisional de ordenanza fiscal– no era recurrible, de manera que nos manteníamos en vilo sobre la idea de fondo que terminase manteniendo el Alto Tribunal.

La sentencia de 28 de septiembre de 2015 (RJ 4216) sí será relevante. Esta sentencia considera ajustado a derecho que una mancomunidad pueda percibir precios privados (se trataba de los exigibles por los servicios funerarios prestados por una empresa mixta participada por la mancomunidad), aunque no esté previsto expresamente en los Estatutos. Eran recursos procedentes de su patrimonio y demás ingresos de derecho privado que encajan perfectamente en al LHL. El caso es que en 2012 la referida mancomunidad había modificado la naturaleza del precio, pasándolos de precios públicos a privados. Aunque, en este caso, a mi parecer, no hubiera sido ni necesario –luego volveré a ello–, el Alto Tribunal aprovecha la sentencia para exponer su nueva doctrina sobre el concepto de tasa a la vista de las modificaciones llevadas a cabo por la Ley de Economía Sostenible de 2011. A consecuencia de la medida derogatoria llevada a cabo era posible recuperar la idea de precio privado para los servicios públicos gestionados mediante formas de gestión directa con personalidad privada o por concesionarios.

IV. LAS SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO DE 23 Y 24 DE NOVIEMBRE DE 2015

La sentencia del TS de 23 de noviembre de 2015 (JUR 2015 294907) ha dado un vuelco al asunto.

El Alto Tribunal se enfrenta al enésimo conflicto entre ayuntamientos canarios y la Comunidad Autónoma de las islas Canarias por la exacción correspondiente a los servicios urbanos del agua. Esta Comunidad Autónoma venía marcando territorio en defensa de sus competencias autoritarias de precios, lo que decaía en los supuestos en que el municipio la había aprobado en uso de su potestad tributaria –una tasa– y no en uso de su potestad tarifaria. La Comunidad Autónoma atacaba un pretendido uso abusivo de las tasas, habiendo obtenido notables éxitos en las salas de Las Palmas y Santa

Cruz de Tenerife, que luego resultaban corregidos por el TS.

Durante el año 2013, el TSJ de Canarias con sede en Santa Cruz dictó una serie de sentencias en las que de manera parcial quiso aprovechar la relectura de la LGT dada por la Ley de Economía Sostenible. Dará la razón a la Comunidad Autónoma en unos casos y se la quitará en otros, sin que la coherencia se guarde siempre. El caso que llega al TS y es objeto de la sentencia que comento fue uno de aquellos en los que la sala de Santa Cruz desestimó el recurso deducido por la Comunidad Autónoma, ratificando el proceder del ayuntamiento de Santa Cruz de la Palma, que había establecido tasas a pesar de que la gestión del servicio era indirecta, mediante concesión, siendo la empresa adjudicataria Canaragua SA.

La Comunidad Autónoma plantea un recurso de casación que también resultará desestimado.

En el primer motivo de casación –que es el que nos interesa– se alega la infracción del artículo 2.2.a) de la LGT, discrepando de la conclusión de la sentencia de que la contraprestación del servicio tiene el carácter de tasa, no obstante reconocer aplicable el nuevo régimen jurídico que se fija con la Ley de Economía Sostenible.

El caso es que el TS se va a separar de la tesis recién fijada en la sentencia de 28 de septiembre y lo va a hacer con un razonamiento con el que tengo que estar de acuerdo, porque es el que yo mismo he desarrollado hasta agotarme: primero, con un concepto de tasa local determinado, un concepto de tasa en la LGT determinado –el anterior a 2003– y una interpretación constitucional determinada fueron anuladas exacciones no tributarias aprobadas por ciertos ayuntamientos (Ávila, Alicante) en el ámbito del agua; segundo, se ha modificado la LGT en el sentido de dejar el concepto de tasa tal y como era antes de que se introdujera en 2003 el párrafo que ahora se ha suprimido; y tercero, hemos de resolver el asunto en coherencia con esos patrones idénticos, sosteniendo que lo que corresponde exigir es una tasa y no otra cosa.

El Alto Tribunal insiste en que la forma de prestación del servicio no afecta a la naturaleza de la prestación, cuando esta se corresponde con los presupuestos materiales de la tasa; que la doctrina del Tribunal Constitucional informó el concepto de tasa local y que ante ello el propio TS se vio obligado a modificar su criterio tradicional de que no podían

considerarse tasas las prestaciones por servicios prestados en régimen concesional. En suma, que la reforma operada por la Ley de Economía Sostenible no determina razones suficientes para modificar aquel resultado hermenéutico: *“Ni la doctrina constitucional ha cambiado, ni la específica regulación de las tasas locales lo ha hecho en este particular, ni tampoco su consideración como servicio público de prestación obligatoria por los municipios ex artículo 26.1 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local”*.

No sé si quiere decir algo más de lo que dice. Claro que un servicio podría dejar de ser de prestación obligatoria –aunque me parece que, por suerte, entramos en tiempos poco propicios para eso–; claro que la doctrina constitucional puede cambiar, aunque lo tendrían que justificar al menos un poco. Lo que no veo tan claro es que sin modificar la doctrina constitucional, aunque se cambiara *“la específica regulación de las tasas locales”*, se pudiera exigir una prestación ajena al artículo 31.3 de la Constitución.

Al TS le quedaba cerrar el desgarró producido a la vista de la que era muy reciente sentencia de 28 de septiembre de 2015. La sala dice que la posición que ahora adopta *“implica matizar lo que declaramos”*. No deja de ser una forma de ver las cosas, pero es algo más que un matiz. Claro que aquella sentencia se refería a un servicio muy distinto al del agua, por supuesto que sí. Empleando palabras diferentes a las suyas, pero más directas, un servicio distinto del de prestación obligatoria de hecho, en el sentido de imprescindible para la vida de los ciudadanos, que es el del agua: los tanatorios. Si seguimos la terminología que emplea el TS en la sentencia que estoy comentando ahora, en tanto en cuanto aparece una fórmula de gestión indirecta del servicio público se está prestando *“en régimen de derecho privado”*. Pero eso es así para el agua y para los tanatorios. En la medida en que el tanatorio sea de titularidad pública, podrá gestionarse mediante empresa pública, mixta o privada. ¿Qué es lo que ocurre? Que la tasa es extravagante no sólo cuando el tanatorio se explota mediante una concesionaria, sino también si lo explotase directamente el propio ayuntamiento, comarca, consorcio o mancomunidad: lo que corresponde en ese caso es un precio público y no una tasa. La razón es evidente: el servicio no es imprescindible para la vida privada o social de los ciudadanos, de manera que si no está monopolizado no se da el presupuesto de la tasa. En relación con estos servicios o

actividades, si los presta la entidad local o un organismo autónomo ha de cobrarse un precio público; si los presta una empresa pública, mixta o privada, un precio privado.

El TS ha tenido que cerrar un desgarró producido por el rosal de un jardín en el que podía no haber entrado, porque no le era necesario para nada. La sentencia de 28 de septiembre de 2015 hubiera sido clave para adelantar la doctrina que hasta yo esperaba que se iba a producir, pero esa doctrina todavía no era relevante para resolver el caso de autos. Si el TS dejó entrever cosas en sentencias sobre servicios o actividades como los del agua sobre los que tarde o temprano se iba a tener que pronunciar, pero al final escondió sus cartas, más le valdría haber hecho lo mismo el día 28 de septiembre: insisto, no era necesario.

No puedo estar seguro de la firmeza de esta doctrina en un ámbito en el que se han dado algunos bandazos, por mucho que se trate de explicar que hay un hilo conductor y una coherencia.

Dos cosas más.

De una parte hay otra sentencia, de fecha 24 de noviembre de 2015 (RJ 5098) que viene a ratificar el contenido de la del día anterior, bien que sea mucho más simplificada.

De otra parte, no puede omitirse que la sentencia de 23 de noviembre cuenta con un voto particular formulado por los magistrados Fernández Montalvo y Huelin Martínez de Velasco. El voto particular busca el efecto útil de la supresión efectuada por la Ley de Economía Sostenible y se hace eco de las numerosas sentencias del propio TS que anunciaban que algo iba a ocurrir cuando llegase el momento. Pero por mucho que se empeñen, la reforma legislativa fue incapaz de cerrar el debate con alguna solvencia y el efecto útil no es tan fácil de encontrar cuando se devuelve la redacción a la vigente hasta el 30 de junio de 2004, con la anterior LGT. En los fundamentos de derecho de la sentencia se explica lo que se pretendió y lo que finalmente se hizo. La solución normativa que se le dio fue posiblemente la peor, ya que como he dicho alguna otra vez las Cortes Generales obraron como obró Pilatos.

Estos magistrados formulaban una alternativa a la desestimación que al menos es para reflexionar sobre ella: una cuestión de inconstitucionalidad alrededor del artículo 2 de la LGT sobre la base de una determinada interpretación de su contenido.

V. OTRA VEZ HEMOS DE FORMULARNOS LA MISMA PREGUNTA: ¿Y AHORA, QUÉ?

Visto lo visto, yo no me atrevería a asegurar que nos encontramos ante un tema cerrado.

La situación puede ser la que era hace tiempo, porque los cambios no son fáciles de implementar. Sólo si hay un contencioso se abre el problema en un entorno local y en el control de legalidad llevado a cabo por los órganos de control externo mi confianza es limitada (es que han tenido años y años para advertir una cosa u otra, pues todo a la vez es difícil que sea legal).

En la suposición de que la doctrina del TS se consolide, querría pensar que estamos en tiempos políticos más próximos a las repúblicas que

a las privatizaciones. No sé cuanto durará esta legislatura, pero no veo al actual congreso de los diputados inclinado a aceptar una lectura del concepto de tasa como la que se promovió y generó sin embargo el cambio normativo que tanto nos ha entretenido.

Si la gestión de determinados servicios públicos, mediante empresa privada, mixta o también pública, exige que lo que se cobre sea una tasa, conviene analizar todas las disfunciones que en su caso pueda suponer esa solución y resolverlos. Ese escenario lo he contemplado varias veces y he buscado fórmulas para evitarlas: no siempre es una maldición divina, pero en la medida en que lo sea habrá que ponerse a trabajar. Y esa tarea la debería acometer el legislador.