

LA REFORMA DE LAS TASAS LOCALES A PARTIR DE LA RECIENTE JURISPRUDENCIA Y AUTOS DEL TRIBUNAL SUPREMO

Mercedes Ruiz Garijo
Profesora de D. Financiero y Tributario. URJC (S.E.)
Letrada del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo (área contencioso-administrativo)
Mercedes.garijo@urjc.es

RESUMEN (200 Palabras):

El Informe de la Comisión de Expertos de julio de 2017 advierte que, sobre los presupuestos liquidados de 2015, las «tasas y otros ingresos» representaron el 18% de los ingresos tributarios de los Ayuntamientos y el 13,5% de los ingresos tributarios de las Entidades Locales en su conjunto. En términos cuantitativos, en este mismo año supusieron unos ingresos totales de más de 6.200 millones de euros.

Las anteriores cifras ponen de relieve la importancia de las tasas locales como recurso financiero garante de la autonomía y la suficiencia local (artículos 140 y 142 de la Constitución Española).

En cualquier caso, el actual régimen legal de las tasas locales se enfrenta a una necesaria reforma, con carácter urgente. El papel de los Tribunales, y en particular del Tribunal Supremo (TS), está siendo concluyente, en positivo, para la búsqueda de soluciones y la pacificación de las controversias existentes. Por ello, a lo largo de este trabajo analizaremos las cuestiones más candentes, a partir de los Autos de admisión y de las más recientes sentencias del TS para así poder proponer soluciones a los principales problemas que afectan a este importante recurso tributario local.

PALABRAS CLAVES: Tasas, Autos, Tribunal Supremo, interés casacional objetivo.

SUMARIO

I. INTRODUCCIÓN

II. TASAS POR PRESTACIÓN DE SERVICIOS Y REALIZACIÓN DE ACTIVIDAD ADMINISTRATIVAS. PROPUESTAS DE REFORMA

1. Servicios públicos no sujetos. Vigilancia pública general versus vigilancia pública especial
2. Tasas y tarifas. Las respuestas del Tribunal Supremo
3. Informes técnico económicos y principio de capacidad económica. Reconsideraciones

II. TASAS POR USOS PRIVATIVOS Y APROVECHAMIENTOS ESPECIALES. PROPUESTAS DE REFORMA

1. La trascendente distinción entre el uso privativo y el aprovechamiento especial del dominio público
2. Del valor de mercado al concepto de utilidad
 - A. Precisiones conceptuales a partir de la jurisprudencia del TS
 - B. El ejemplo paradigmático de la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local de las instalaciones de transporte de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburos. Jurisprudencia reciente del TS (sentencias de 21 de diciembre de 2016)

IV. BIBLIOGRAFÍA

I. INTRODUCCIÓN.

A lo largo de todos los años de andadura de estos tributos, cuyo punto de arranque podemos fijarlo en la Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales de 26 de diciembre de 1958, los aspectos belicosos de las tasas locales han sido y son numerosos. Unos han motivado, desde entonces, importantes reformas fiscales (como lo fue el Real Decreto-ley 26/1977, de 24 de marzo, de revisión de tasas y tributos parafiscales; la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales; la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos; 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 y el 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 [TRLHL]). Otros permanecen, en la actualidad, a la espera de una respuesta por parte del poder legislativo.

De lo que no hay duda es de la importancia de las tasas como ingreso tributario de los Entes locales. Sus ventajas han sido destacadas en numerosas ocasiones, por cuanto al tratarse de un tributo sinalagmático permite crear una mayor conciencia fiscal, con una menor resistencia a la recaudación por parte de la ciudadanía lo que, a su vez, contribuye a una mayor transparencia, una auténtica motivación administrativa y a un uso más racional de los servicios públicos.

Por lo que acabamos de señalar, es precisa una urgente reforma del actual sistema de las tasas locales. Para ello, el papel de los Tribunales, y en particular del Tribunal Supremo (TS), está siendo concluyente, en positivo, para la búsqueda de soluciones y la pacificación de las controversias existentes. Con el nuevo recurso de casación, además, en la medida en que se ha suprimido la cuantía y se ha alzado como criterio de admisión el requisito del «interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia» se han planteado numerosas cuestiones, relacionadas con las tasas locales lo que contribuirá, sin duda, a perfeccionar su regulación legal así como los procedimientos de aplicación o gestión de este tributo controvertido¹. A ellas haremos referencia en las páginas que siguen.

II. TASAS POR PRESTACIÓN DE SERVICIOS Y REALIZACIÓN DE ACTIVIDAD ADMINISTRATIVAS. PROPUESTAS DE REFORMA

¹ Véase, igualmente, a PALOMAR OLMEDA, A.: «La tasa local en el ámbito del recurso de casación: los grandes debates y los que están pendiente», Diario La Ley, núm. 9028, 2017.

En el ámbito de las tasas por prestación de servicios y realización de actividades administrativas, resulta forzoso citar algunas de las cuestiones que necesitarían de una clarificación, reforma o supresión en una futura reforma de las Haciendas Locales. En primer lugar haremos referencia a la polémica existente en torno a la diferenciación entre la vigilancia pública general y la vigilancia pública especial, que determina la imposibilidad de exigir tasa en numerosos casos. Seguidamente repasaremos la polémica, histórica, existente en la distinción entre las tasas y las tarifas, cuestión que ha propiciado también la admisión de algunos recursos de casación, que volverán a revisar la jurisprudencia existente al respecto. Por último, nos detendremos en las cuestiones relativas a la cuantificación de las tasas, y al principio de capacidad económica, que requieren de una rápida respuesta por parte del legislador. Todo este recorrido lo realizaremos a partir de la jurisprudencia del TS, de los autos de admisión publicados con motivo del nuevo recurso de casación (en los que se vienen señalando las cuestiones que al día de hoy requieren la formación de jurisprudencia o la matización, aclaración o superación de la existente). Por último, no podemos olvidar, lógicamente, las propuestas realizadas por la Comisión de Expertos, en el Informe para una reforma de la Ley de Haciendas Locales, del año 2017.

1. Servicios públicos no sujetos. Vigilancia pública general *versus* vigilancia pública especial

El problema del requisito del beneficio, la referencia o la afección particular y la existencia de una serie de servicios que no pueden ser financiados a través de tasas son dos cuestiones ya clásicas en el estudio de las tasas locales. En el listado del artículo 21 TRLHL se encuentra la **vigilancia pública general**, que ha suscitado y sigue suscitando, muchas dudas, en particular su diferenciación con la vigilancia pública especial. El TS se ha referido a esta limitación en numerosas ocasiones, declarando lo siguiente:

- Que la ampliación y refuerzo de los servicios prestados por la Policía Municipal en las inmediaciones de una Plaza de Toros, sin que medie solicitud de la citada empresa, dirigida a ordenar el tráfico en las inmediaciones y a atender la genérica prevención general en situaciones de aglomeración de personas y vehículos, afecta a los asistentes al espectáculo y no a la Plaza de Toros, por lo que no puede calificarse de «vigilancia especial», sino de «vigilancia pública en general», (Sentencia de 17 de abril de 1996; ES:TS:1996:2285).

- Que no existe vigilancia especial tratándose del servicio prestado por los guardas, motoristas y coches patrulla en las inmediaciones de un estadio de fútbol, afirmando que «ni la citada Entidad deportiva solicitó el servicio, ni el mismo consta que fuera dirigido de modo especial a ordenar la actividad realizada en el estadio; por el contrario, el servicio fue prestado en sus inmediaciones y su finalidad principal fue atender a las necesidades generales del tráfico de la zona y a las genéricas de prevención general en situación de intensa concurrencia de personas, por lo que el objeto del mismo y especialmente afectado por él no fue el Club de Fútbol en particular, sino todos los asistentes al estadio e incluso los que simplemente circularsen por la zona durante las horas de desarrollo del partido, por lo que la actividad municipal no puede calificarse como de «vigilancia especial» y resulta, en consecuencia, improcedente exigir tasa alguna por su prestación» (Sentencia de 14 de abril de 1992 [ES:TS:1992:12123]).

Por el contrario, el TS sí ha calificado como especial la vigilancia que se presta por la Policía Local en los Depósitos de vehículos (Sentencia de 5 de julio de 2003; ES:TS:2003:4730).

Por último, en relación con la creación de una tasa por los servicios de guardería rural, ha señalado que la mera referencia a la noción de «guardería rural» no permite concluir con la suficiente precisión cuáles son las prestaciones que integran ese servicio, impidiendo, por tanto, conocer los presupuestos que determinan el hecho imponible y, en particular, deslindar aquellos servicios de los de vigilancia general, por los que las entidades locales no pueden exigir una tasa, al impedirlo explícitamente el artículo 21.1.c) TRHL (Sentencia de 19 de julio de 2016; ES:TS:2016:3475; y la citada en ella, de 24 de noviembre de 2001 [ES:TS:2001:9203]).

A la vista de lo anterior, la delimitación del concepto de vigilancia pública especial sigue siendo una asignatura pendiente para nuestro Alto Tribunal hasta el punto de que ha admitido recursos de casación por tasas municipales exigidas por viviendas vacías, en particular de los Ayuntamientos de Torrejón, Barcelona y Badalona en los que la principal cuestión está en determinar si una tasa por prevención y vigilancia especial de viviendas tiene en el artículo 20.1 y 2 TRLHL o si se trata de un supuesto de vigilancia general².

² Véanse, entre otros, los Autos del TS de 7 de junio (rec. 1394/2017, ES:TS:2017:5363A y rec. 1086/2017, ES:TS:2017:5362A), 28 de junio (rec. 1576/2017, ES:TS:2017:7969A) y 12 de julio de 2017 (rec. 1917/2017, ES:TS:2017:7068A).

Un pronunciamiento sobre la cuestión descrita es extremadamente recomendable porque, además de delimitar el requisito de beneficio, referencia o afectación particular, tiene íntima conexión con otros pronunciamientos existentes en esta materia, en particular con los existentes sobre tasas por recogida y tratamiento de residuos. Respecto a estas tasas, se ha afirmado que no se trata de un servicio general de limpieza pública (Sentencia de 13 de diciembre de 2016, ES:TS:2016:5300) y que lo determinante de su hecho imponible es la posibilidad de hacer uso de tal servicio, no siendo necesario que exista un beneficio particular ni que el servicio se preste de forma individualizada, siendo irrelevante el hecho de que las viviendas estén desocupadas (Sentencia de 18 de noviembre de 2003, ES:TS:2003:7277). Para el Alto Tribunal, el servicio beneficia lógicamente a todos quienes residan en las zonas o sectores en que se preste y cuya recepción es, consiguientemente, obligatoria para ellos (Sentencias de 23 de marzo de 2003, ES:TS:2002:2150; y de 19 de abril de 2005, ES:TS:2005:2410). En consecuencia, la tasa se devenga en la medida en que el servicio esté establecido, y los locales, viviendas, etc., se hallen en la ruta que siguen los vehículos. El hecho de que unas viviendas estén desocupadas o no habitadas, no reduce en absoluto el coste de prestación del servicio (Sentencias de 7 de marzo de 2003, ES:TS:2003:1558).

2. Tasas y tarifas. Las respuestas del Tribunal Supremo

La segunda cuestión de urgencia que ha venido requiriendo de una inminente reforma por parte del legislador, a la vista de los ríos de tinta escritos y de la producción normativa a la que ha dado lugar es la delimitación entre tasa y tarifa. Es sabido que se trata de un debate histórico, que se remonta al Reglamento de Servicios de las Corporaciones Locales, Decreto de 17 de junio de 1955 (artículo 155.2), en el que se han producido numerosos vaivenes legislativos y jurisprudenciales pero que, a pesar de todos los esfuerzos, sigue pendiente de una solución final, consistente en una regulación específica, en una ley tributaria, concretamente en la ley de haciendas locales que es, en nuestra opinión, su lugar natural³.

³ En relación con la cuestión debatida, pueden consultarse los siguientes trabajos. FALCÓN Y TELLA, R.: «¿Tasas o tarifas?: la supresión del párrafo segundo del artículo 2.2.a) LGT». Quincena Fiscal, número 7, 2011; MARTÍN FERNÁNDEZ, F.J.: «El concepto de tasa local a la luz de la Ley de Economía Sostenible». OL, Revista Tributaria Oficinas Liquidadoras, número 30, 2011; VILLAR ROJAS, F.J., «Dictamen sobre el concepto de tasa de la nueva Ley General Tributaria y su eventual impacto en las tarifas por prestación del servicio municipal de abastecimiento domiciliario de agua potable», Quincena Fiscal, número 10, 2005; RUIZ GARIJO, M.: «Tarifas exigidas por la prestación de servicios públicos. Por fin tasas y no precios privados. La esperada doctrina del tribunal constitucional», Nueva fiscalidad, número 7, 2005.

Como es conocido, primero fue la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible [«LES»], que suprimió, mediante una disposición adicional (la 58ª), el artículo 2.2.a) de la Ley General Tributaria [«LGT»], que disponía, en su redacción original, que los servicios y las actividades se entendían prestados o realizadas en régimen de derecho público también *«cuando se lleven a cabo mediante cualquiera de las formas previstas en la legislación administrativa para la gestión del servicio público y su titularidad corresponda a un ente público»*. Es decir, se revitalizó el concepto de tarifa. Las reacciones fueron, nuevamente, contrapuestas. Por un lado, la Dirección General de Tributos, que en un Informe de 20 de mayo de 2016 siguió sosteniendo que solo son tasas las contraprestaciones cobradas por servicios gestionados directamente. Por otro, nuestro Alto Tribunal declaró que la forma gestora del servicio es irrelevante para delimitar el ámbito de aplicación de las tasas⁴. En las Sentencias de 20 de julio (ES:TS:2009:8015) y de 12 de noviembre de 2009 (ES:TS:2009:8294), en relación con el servicio de alcantarillado; y en las sentencias de 25 de junio de 2015 (ES:TS:2015:3110), de 23 de noviembre de 2015 (ES: TS:2015:5037); y de 24 de noviembre de 2015 (ES: TS:2015:5036), en relación con el servicio de suministro de agua⁵, concluyeron que la naturaleza jurídica de la cantidad exigida por la prestación de un servicio público municipal obligatorio (como es el de alcantarillado o el de abastecimiento de agua) es una tasa no sólo cuando el servicio es prestado directamente por el Ayuntamiento sino, incluso, través de concesionario. Para dicha declaración, el TS partió, igualmente, de las Sentencias del Tribunal Constitucional 105/2005, de 20 de abril, 121/2005, de 10 de mayo y 122/2005, de 11 de mayo, que calificaron las tarifas portuarias no ya como prestaciones patrimoniales de carácter público, que también lo son, sino como verdaderas tasas.

Recientemente la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de contratos del sector público vuelve a intentar cerrar el debate (en nuestra opinión infructuosamente), introduciendo una nueva categoría: la de prestación patrimonial de carácter no tributario. A pesar de ello, no se ha

⁴ De una opinión similar es MARTÍNEZ SÁNCHEZ, C.: «La irrelevancia tributaria de la forma de gestión del servicio: una refutación de la potestad tarifaria», Revista Tributos Locales, núm. 112, 2013, pág. 102.

⁵ Bajo la vigencia de la LGT de 2003 y del TRLHL, aprobado en 2004, el TS también ha afirmado que los usuarios del servicio de agua potable, de servicio de recogida y tratamiento de residuos urbanos o del servicio de depuración de aguas residuales, respectivamente, 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. Véanse, entre otras, las sentencias de 16 de julio de 2012 (ES:TS:2012:5230), 24 de septiembre de 2012 (ES:TS:2012:6041), 3 de diciembre de 2012 (ES:TS:2012:8074), de 20 de marzo de 2013 (ES:TS:2013:1231), de 22 de mayo de 2014 (ES:TS:2014:2190) y de 1 de julio de 2013 (ES:TS:2013:3897), de 20 de noviembre de 2014 (ES:TS:2014:4740) y de 27 de abril de 2016 (ES:TS:2016:1857).

producido ningún cambio sustancial acerca del problema de fondo y sí, solamente, un cambio formal (lo que antes se denominaba tarifa ahora se reviste con el ropaje de prestación patrimonial de carácter público no tributario). Este es el principal motivo por el que, en nuestra opinión, nuestro Alto Tribunal no ha rehusado pronunciarse, de nuevo, acerca de este cambio legislativo, a la vista del debate que se ha vuelto a reabrir con el Auto de admisión de 15 de septiembre de 2015 (casación 479/2017, ES:TS:2017:9730A) en el que se plantea como su cuestión con interés casacional la siguiente: aclarar, matizar, revisar o ratificar la doctrina jurisprudencial propia sobre el debate persistente en torno al artículo 2.2.a) LGT, en su redacción posterior a la LES, relativo a naturaleza jurídica de las cantidades cobradas a los usuarios del servicio de abastecimiento de agua potable prestado a través de formas indirectas y en particular, a través de entidades concesionario.

3. Informes técnico económicos y principio de capacidad económica. Reconsideraciones

En sede de cuantificación de las tasas por prestación de servicios públicos existen también algunas cuestiones conflictivas clásicas, sin respuesta definitiva o convincente aún. La primera de ella se refiere a los polémicos **informes técnico-económicos** que, dada su escasa regulación en el artículo 25 TRLHL, son una gran fuente de conflictividad, lo que hace más que recomendable que, vía reglamentaria, se desarrollasen los aspectos principales de estos informes, de cara a una mayor seguridad jurídica de los administrados y de los propios entes locales⁶. Téngase en cuenta, además, que el artículo 20 TRLHL regula hasta 22 supuestos de usos privativos y aprovechamientos especiales que pueden dar lugar al pago de una tasa. Es decir, 22 tipos diferentes de cuantificar las tasas y, por tanto, 22 clases de informes técnico-económicos (bien es cierto que algunos guardan semejanzas). Por lo que se refiere a la prestación de servicios públicos y la realización de actividades administrativas, la ley contempla hasta 26 supuestos por los que se puede establecer una tasa. También 26 formas diferentes de cuantificación y 26 tipos de informes técnico-económicos. No obstante, también existen supuestos que habrían quedado obsoletos. Este es el caso, por ejemplo, del «tránsito de ganados sobre vías públicas o terrenos de dominio público local». A lo anterior, cabe añadir la problemática existente entorno a sus aspectos temporales y, en particular, la

⁶ El informe de la Comisión de Expertos incluye, entre diversas propuestas, la siguiente: «remitir a un ulterior desarrollo reglamentario la redacción de modelos de informes técnico-económicos para las tasas más habituales. La opción de recurrir a la norma reglamentaria, en lugar de su determinación por la ley supone una mayor adaptabilidad de la regulación normativa a las cambiantes circunstancias del sector, sin que ello fuera en detrimento de la necesaria seguridad jurídica que requieren los operadores» (pág. 68).

necesidad de actualización⁷. En este punto conviene recordar los vaivenes legislativos, sufridos por el artículo 25 TRLHL que en la redacción anterior a la actual dispensaba de la obligación de acompañar el informe técnico-económico cuando se trataba de la adopción de acuerdos motivados por revalorizaciones o actualizaciones de carácter general o en los supuestos de disminución del importe de las tasas (salvo en el caso de reducción sustancial del coste del servicio correspondiente). Las dificultades que entrañaba esta dispensa llevó al legislador a suprimirla, en la Ley 2/2015, de 30 de marzo, de desindexación de la economía española. La Comisión de Expertos, en ausencia de previsión legislativa, propone que la revisión o actualización del cálculo del informe técnico-económico se realice como mínimo, cada 5 años.

Sea como fuere, se podría afirmar que los problemas persistentes en torno a los informes técnico-económicos en las tasas por prestación de servicios o realización de actividades administrativas tienen los días contados, a la vista de algunos recursos de casación admitidos en el TS. Citaremos los siguientes:

- En el Auto de 23 de abril de 2018 (casación 324/2018, ES:TS:2018:3838A) se persigue dilucidar si, tratándose de la gestión por concesionarios de un servicio público, para la modificación de la ordenanza fiscal preexistente reguladora de la tasa por la prestación del servicio de abastecimiento de agua potable, dirigida a incrementar su importe mediante la aplicación del Índice de Precios al Consumo -en los términos establecidos en el pliego de cláusulas administrativas particulares que rigen la contratación-, se requiere la elaboración de un informe técnico económico o, por el contrario, se requiere la simple constatación, mediante un estudio, de que los costes del servicio han sufrido la inflación con respecto a los del año anterior.
- Similar sentido tienen los Autos de 11 de abril de 2018 (casación 207/2018, ES:TS:2018:3810A) y de 16 de mayo de 2018 (casación 1465/2018, ES:TS:2018:5172A), relativos, respectivamente, a las tasas por la prestación del servicio de alcantarillado y por prestación del servicio de limpieza y extracción de acometidas, carteles y pintadas.

⁷ Estas cuestiones han sido analizadas por GOMAR SÁNCHEZ, J. I.: «Tasas locales. El informe técnico económico: Algunos aspectos jurídico administrativos y de procedimiento», *Tributos locales*, núm. 100, 2011, páginas 11-30.

El segundo y último aspecto, importante, en materia de cuantificación de las tasas, y que requiere de una inmediata respuesta, a la vista del debate doctrinal y jurisprudencial pasado y presente⁸, es el **principio de capacidad económica en las tasas**. La ambigüedad en su regulación (artículo 24.4 TRLHL) ha llevado a que el Tribunal Constitucional, en la Sentencia 296/1994 considere que «la capacidad económica no opera como elemento configurador en las tasas o, si lo hace, es de manera muy indirecta o remota». Similar interpretación ha realizado el Tribunal Supremo, en sentencia de 30 de noviembre de 2002 relativa a la tasa de recogida de basuras (recurso de casación 3848/1997, ES:TS:2002:8027), que se ha referido a la significación secundaria y relativa de la capacidad económica.

A pesar de la situación que se acaba de describir, la Comisión de Expertos no ha incluido ninguna referencia creativa en relación con el principio de capacidad económica. Por ello, no tenemos más remedio que reiterar lo que ha dijimos en nuestros estudios, respecto a la necesidad de suprimir la expresión «podrán tenerse en cuenta» del art. 24.4. TRLHL⁹. Además, sería recomendable incluir expresamente la previsión de poder establecer bonificaciones o reducciones en cuota, que también plantea problemas en la actualidad, con una referencia expresa a que el importe de dichas exenciones o reducciones no podrá ser repercutido al resto de usuarios. Esta última cuestión es importante, y ya se ha suscitado en un recurso de casación admitido por el TS (Auto de 30 de octubre de 2017, RCA 1898/2017, ES:TS:2017:12270A) en el que se ha planteado como cuestión con interés casacional la siguiente: «clarificar si, conforme a la naturaleza retributiva de las tasas, el principio de capacidad económica puede ser utilizado como criterio modulador de su cuantía pudiéndose además justificar que la menor contribución al coste del servicio público de unos sujetos pasivos pueda ser repercutida a otros sujetos sin que éstos hayan generado un mayor coste proporcional a la mayor contribución exigida».

II. TASAS POR USOS PRIVATIVOS Y APROVECHAMIENTOS ESPECIALES. PROPUESTAS DE REFORMA

Las tasas locales por aprovechamientos y usos especiales del dominio público también se encuentran rodeadas de una enorme litigiosidad, en particular por la existencia de

⁸ Puede verse a CALVO ORTEGA, R., «Principios tributarios y reforma de la Hacienda Municipal» en La Reforma de las Haciendas Locales, Lex Nova, 1991, pág. 44; a LAGO MONTERO, J.M.: «Un apunte sobre el principio de capacidad contributiva en algunas tasas y precios públicos» en la obra Tasas y Precios Públicos en el Ordenamiento Jurídico Español, Marcial Pons, 1991, pág. 101; a ZORNOZA PÉREZ, J., y ORTIZ CALLE, E.: «Las tasas», en *Los tributos locales*, Civitas, 2010, pág. 853.

⁹ RUIZ GARIJO, M.: «Concepto de tasa y delimitación con otros ingresos de derecho público y privado», en la obra *Las tasas locales*, 2011; y «Las tasas locales», op. cit.

conceptos jurídicos indeterminados en su regulación. La labor de los Tribunales para hacer frente a estas imperfecciones y lagunas se ha reputado también imprescindible¹⁰ si bien, como ya ha advertido el TS, en relación con la determinación del valor de mercado, al controlar la elección de los criterios o métodos utilizados por el ente local, los tribunales no pueden sustituir la opción municipal por su subjetivo criterio (sentencias de 20 de mayo de 2016 (casación 1150/2016, ES:TS:2016:2188) y 8 de junio de 2016 (casación 1351/2016, FJ 5º; ES:TS:2016:2662).

En cualquier caso, como cuestiones de urgencia para una futura reforma de las tasas locales a partir de la jurisprudencia y los autos del TS queremos centrarnos en dos: el debate sobre cuándo un uso del dominio público es especial o privativo y, particularmente, la determinación del debatido concepto líquido de “valor de mercado”¹¹. A continuación, haremos referencia a ellos.

1. La trascendente distinción entre el uso privativo y el aprovechamiento especial del dominio público

La cuestión que encabeza este apartado no resulta caprichosa. Se trata de una de las cuestiones claves en la segunda clase de tasa que analizamos. La diferencia entre uso privativo o aprovechamiento especial del dominio público parece estar resuelta por el art. 75 RBEL. Sin embargo, los Entes Locales siguen teniendo serias dificultades a la hora de discernir sobre los matices. Ello se puso de relieve en la conocida tasa de cajeros automáticos, problema que tuvo que ser resuelto nuevamente por el TS, en sus sentencias de 12 de febrero (casación 6385/2006, ES:TS:2009:1358) y de 22 de octubre de 2009 (casación en interés de Ley 32/2008, ES:TS:2009:6680).

En cualquier caso, la dificultad señalada no está totalmente resuelta por cuanto el TS tendrá que esclarecer, en particular, si el otorgamiento a los entes municipales de concesiones para la realización de viales para acceso rodado, calificados por los instrumentos de ordenación urbanística municipal como sistemas viarios, de uso común general, abiertos al público y sin restricciones, constituye el hecho imponible de las tasas portuarias previstas en

¹⁰ Esta labor y esta necesidad de complemento jurisprudencial nos llevó a reflexionar acerca del cumplimiento del principio de reserva de ley en el ámbito local (y del respeto, también, al principio de seguridad jurídica. Véase el trabajo “Las tasas locales por licencias urbanísticas: un ejemplo más de la extraordinaria flexibilidad del principio de reserva de ley en las tasas”, *Tributos Locales*, número 91, 2009, página 71 a 86.

¹¹ Al respecto, puede verse el Informe del Tribunal de Cuentas «Fiscalización de la gestión de la Tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local», publicado en el BOE de 11 de febrero de 2009.

el artículo 161.2. b) del Texto Refundido de la Ley de Puertos del Estado y de la Marina Mercante o si, por el contrario, nos encontramos con un supuesto de no sujeción (Auto de 25 de octubre de 2017 [casación 2829/2017, ES:TS:2017:12258A]).

2. Del valor de mercado al concepto de utilidad

A. Precisiones conceptuales a partir de la jurisprudencia del TS

El valor de mercado es el parámetro general utilizado por el legislador para cuantificar las tasas por usos privativos y aprovechamientos especiales del dominio público local. Es de sobra conocido que el artículo 24.1.a) TRHL, desde lo hipotético o desde lo improbable¹², establece que el importe de estas tasas se fijará 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”*.

Este parámetro sigue rodeado de una notable indeterminación, a pesar de los años de recorrido de las distintas Leyes reguladoras de las Haciendas Locales. Se trata de un concepto jurídico indeterminado que, en la mayoría de los casos, queda a expensas del criterio de los Tribunales lo que nos sitúa en una clara inseguridad jurídica. El ejemplo está en las tasas de Red Eléctrica, en las que el TS ha afirmado que no solamente deben incluirse el valor del suelo rústico sino también el valor de las infraestructuras, necesarias para el transporte. Más adelante nos referiremos a ellas.

Frente a la indeterminación anterior, la Comisión de Expertos, en el citado Informe de 2017, ha propuesto que se incluya en la ley una serie parámetros orientativos para cuantificar ese valor de mercado. Esta posibilidad, según indican «se enfrenta a la extraordinaria heterogeneidad que presentan las diversas tasas por aprovechamiento del dominio público» (pág. 67). En efecto, el TS ha reconocido que la determinación de los criterios y parámetros para la fijación del valor de mercado es una cuestión interpretativa y decisoria que pertenece, circunstancialmente, a la competencia de cada Ayuntamiento y no es susceptible de una traslación generalizada al resto de los municipios (STS 15 de octubre de 2003, casación 121/2002, ES:TS:2003:6341).

Yendo, no obstante, a más, creemos que una lectura detenida del art 24.1.c) TRLHL puede arrojar alguna luz pudiendo concluir que el legislador se está refiriendo no la valor

¹² Ya nos hemos referido a esta cuestión en «Las tasas locales», en la obra colectiva *Los tributos locales y el régimen fiscal de los Ayuntamientos*, op. Cit.

de mercado del dominio público sino al valor de mercado de la utilidad derivada de dicha utilización que, sin duda, y como puede apreciarse, es un concepto más amplio. Llegados a este punto, es momento de aclarar, en nuestra opinión, lo que hasta ahora ha estado rodeado de una cierta confusión: el hecho de extraer un determinado bien del mercado y afectarlo a un uso o a un servicio público no se concreta, *per se*, en un decremento de su valor. Es decir, a partir de la propia definición y fundamento de la demanialidad no creemos que sea ajustado partir de la premisa de que un bien de dominio público tiene un valor inferior al que tendría en el mercado si fuese un bien privado. Esta consideración aclara, en nuestra opinión, algunas confusiones y permitiría superar la primera dicotomía que parecería encerrar el artículo 24.1.a) (valor de un bien demanial *versus* valor de mercado) en el marco de lo que hemos afirmado como “lo hipotético o lo improbable”. Téngase en cuenta que el significado de que un bien sea declarado de dominio público se encuentra, tal y como se indica en el artículo 132 CE, en su inalienabilidad, imprescriptibilidad e inembargabilidad. Nos encontramos, pues con un bien que no es susceptible de circulación en el mercado, pero ello no significa que no tenga un valor en dicho mercado.

En buena línea de lo que se acaba de indicar, el TS, en relación con la tasa municipal por la utilización privativa o el aprovechamiento especial por entradas de vehículos o carruajes a través de aceras o calzadas, en su Sentencia de 7 de diciembre de 2016 (casación 3257/2015, ES:TS:2016:5398), considera que «no se trata, por tanto, de justipreciar o cuantificar el valor en el mercado de los bienes demaniales que, por su propia esencia, quedan fuera del mercado, puesto que son inalienables e indisponibles, son *res extra commercium*, en suma, sino de una actividad de signo diferente, la de establecer el valor de la utilidad, partiendo de la presunción jurídica, más bien suposición hipotética, de que tales bienes no fuesen de dominio público, lo que conserva buena parte de su dificultad, toda vez que el soporte físico sobre el que descansa esa misma utilidad -las aceras o calzadas, dice la Ordenanza- tampoco tienen un equivalente privado en el tráfico civil o mercantil a efectos de establecer los oportunos cálculos»¹³.

¹³ En relación con la misma tasa, la Sentencia de 15 de diciembre de 2016 (recurso 2616/2016, ES:TS:2016:5337) reitera que: «no se trata, pues, de saber el valor del aprovechamiento de un aparcamiento de un determinado hospital o de un aparcamiento de viviendas. Esa magnitud no es la requerida por la norma, es el aprovechamiento del dominio público el objeto del gravamen. Por eso, tal y como prevé el artículo 24 del TRLHL, no es oportuno aplicar valores de dominio público (como el de zona verde o vial) para valorar ése aprovechamiento privativo, sino que hay que emplear referencias valorativas típicas del uso privativo («como si los bienes no fuesen de dominio público»), que son los usos de suelo de tipo lucrativo y sometidos al mercado».

Hechas estas aclaraciones, es igualmente oportuno avanzar en el significado del artículo 24.1.a) TRLHL en relación con el concepto de utilidad. Una lectura detenida del citado precepto nos lleva a la siguiente idea: para la cuantificación de las tasas el parámetro de referencia no sería el valor de mercado del bien demanial ni tampoco el valor de mercado del aprovechamiento especial o del uso privativo sino el valor de mercado de la utilidad derivada del uso privativo o del aprovechamiento especial. Saltamos, pues a un concepto más amplio, como es el de la utilidad que, además, permitiría dar entrada y despejaría las dudas, en este concreto tipo de tasa, sobre el principio de capacidad económica otorgando un mayor margen de actuación a los entes locales. La utilidad del uso del dominio público puede y debe graduarse a partir de la capacidad económica de quien disfruta o se beneficia particularmente del dominio público, índice que puede cuantificarse a partir de elementos y manifestaciones de riqueza como puede ser la renta obtenida o los elementos patrimoniales (incluidas infraestructuras) que son precisas para realizar el uso del dominio público.

B. El ejemplo paradigmático de la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local de las instalaciones de transporte de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburos. Jurisprudencia reciente del TS (sentencias de 21 de diciembre de 2016)

En los últimos, además de la tasa por la utilización privativa o aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, a favor de empresas explotadoras (distribuidoras y comercializadoras) de servicios de suministros de interés general, los Ayuntamientos han venido exigiendo una tasa con motivo del transporte de la energía eléctrica. Esta tasa y, en particular, su método de cuantificación¹⁴, ha generado un elevado número de recursos sustanciados en el TS que han dado lugar a numerosas sentencias, estimatorias de las pretensiones de los Ayuntamientos. Cuatro sentencias de 21 de diciembre de 2016; han supuesto una innovación en relación con esta tasa, seguida de otras sentencias recientes en los mismos términos¹⁵. En ellas se resolvieron los recursos

¹⁴ El método es distinto del existente para las tasas por utilización privativa o aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, a favor de empresas explotadoras (distribuidoras y comercializadoras) de servicios de suministros que resulten de interés general o afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario. La existencia de este doble régimen ha sido valorada negativamente por CHICO DE LA CÁMARA, P.: «Argumentos que cuestionan la legalidad de la tasa por la ocupación del tendido eléctrico y líneas de actuación futura a la luz de los fallos del Tribunal Supremo sobre la materia». Tributos locales, núm. Extra 2, 2016 (Ejemplar dedicado a: La tasa municipal sobre la ocupación del dominio público por el tendido eléctrico), pág. 60.

¹⁵ Véanse las Sentencias de 18 de enero de 2017, casación 1473/2016, ES:TS:2017:95; 2 de febrero de 2017, casación 1114/2016, ES:TS:2017:290; 21 de marzo de 2017, casación 1266/2016 (ES:TS:2017:1085),

interpuestos por Gas Galicia Sociedad para el Desarrollo de Gas SDG, S.A. (casación 336/2016, ES:TS:2016:5652), Unión Fenosa Distribución, S.A. (casación 436/2016, ES:TS:2016:5651), Red Eléctrica de España, S.A.U. (casación 580/2016, ES:TS:2016:5649, 947/2017, ES:TS:2016:5650 y 117/2016, ES:TS:2016:5558), contra Sentencias de las Salas de lo contencioso-administrativo de los TSJ de Galicia, Extremadura y Castilla y León, relativas todas ellas a la tasa por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local de las instalaciones de transporte de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburos de los Ayuntamientos de Arteixo (A Coruña), Serradilla (Cáceres) y Villacampo (Zamora) . Las salas de instancias habían concluido, *grosso modo*, que las Ordenanzas Fiscales no infringían los artículos 24.1.a) y 25 TRLHL.

En las dos primeras sentencias, las recurrentes basaron sus recursos denunciando una aplicación errónea de los citados preceptos, así como la jurisprudencia del TS. Se discutieron los criterios en los que se basaba el informe técnico-económico para realizar una valoración del suelo, ocupado por las instalaciones de distribución de electricidad que consideraba erróneos y contrarios a la legislación de aplicación porque: «(a) la red de distribución de su propiedad no es una "construcción" a efectos catastrales en el sentido de lo dispuesto en el artículo 7.4 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario , aprobado por Real Decreto legislativo 1/2004, de 5 de marzo (BOE de 8 de marzo) [«TRLCI» en adelante]; (b) resulta erróneo asimilar las instalaciones eléctricas de transporte secundario y de distribución de electricidad a las "construcciones de tipología extensiva", pues no reúnen sus características, según se especifican en la Circular de la Dirección General del Catastro 03.04/07, de 17 de mayo; y (c) también es equivocado considerar tales instalaciones como construcciones de naturaleza urbana asentada en suelo rústico, tal y como se define en el informe técnico-económico que acompaña a la Ordenanza discutida».

También denunciaron que el estudio que contenía el informe técnico-económico era incorrecto porque resultaba de un método de cálculo del valor de mercado erróneo, al basarse en una normativa que no era de aplicación. Por último, consideraron incorrectos los parámetros empleados por el informe técnico-económico para hallar un valor del suelo y determinar la base imponible del aprovechamiento: «(a) no procede aplicar el valor del suelo

966/2016 (ES:TS:2017:1082), 1238/2016, ES:TS:2017:999 y 1106/2016, ES:TS:2017:1084; de 22 de marzo de 2017, casación 1118/2016, ES:TS:2017:1083; de 23 de marzo de 2017, casación 1305/2016, ES:TS:2017:1079; y casación 1101/2016, ES:TS:2017:1080; de 28 de marzo de 2017, casación 1313/2016, ES:TS:2017:1234; de 30 de marzo de 2017, casación 1273/2016, ES:TS:2017:1231; de 4 de abril de 2017, casación 1105/2016, ES:TS:2017:1235; y casación 1120/2016, ES:TS:2017:1359; de 19 de abril de 2017, 1245/2016, ES:TS:2017:1505; de 8 de junio de 2017, casación 1236/2016, ES:TS:2017:2325; de 27 de junio de 2017, casación 1103/2016 ES:TS:2017:2542; y de 29 de junio de 2017, casación 1591/2016, ES:TS:2017:2595).

rústico con construcciones, pues el suelo por el que discurren las líneas eléctricas no tiene construcciones; (b) tampoco lo es reputar la infraestructura de distribución de electricidad como construcciones; y (c) el "coeficiente de relación con el mercado" (RM), de conformidad con la Orden de 14 de octubre de 1998, sobre aprobación del módulo del valor M y del coeficiente RM y sobre modificación de Ponencias de valores (BOE de 20 de octubre), sólo es aplicable a los inmuebles de naturaleza urbana».

a) El test de transparencia, objetividad, proporcionalidad y no discriminación

A la vista de lo anterior, el TS, después de recordar algunas afirmaciones, contenidas en sentencias anteriores (que la cuantificación de la tasa, y por tanto la concreción del valor de mercado escapa a la discrecionalidad administrativa por cuanto nos encontramos con un concepto jurídico indeterminado; y que no obstante, en la fijación de ese valor se ha de responder al principio de equivalencia)¹⁶ realizó el que pudiéramos denominar «*test de la transparencia, objetividad, proporcionalidad y no discriminación*» de los criterios utilizados para la determinación del valor de mercado. Afirmó, al respecto, que los métodos y criterios utilizados deben ponerse de manifiesto en el informe técnico-económico y deben ser objetivos, públicos y transparentes, proporcionados, no discriminatorios y adecuados a la finalidad que persiguen (FD 3º).

A partir de esta doctrina del TS, recogida extensamente en las Sentencias de 20 de mayo de 2016 (casación 1150/2016, ES:TS:2016:2188) y en la posterior de 8 de junio de 2016 (casación 1351/2016, FJ 5º; ES:TS:2016:2662), se han fijado los siguientes principios para la fijación del valor de mercado (FD 4º):

- ✓ *Transparencia*: «no resulta transparente el método de cálculo si los informes económicos no incorporan criterios de cálculo que se correspondan con los valores de mercado de la propiedad o de la utilidad obtenida por su utilización, resultando difícil interpretar la necesaria conexión».
- ✓ *Objetividad*: «exigencia que no se da cuando el importe del canon o la tasa no guarda relación con la intensidad del uso del recurso escaso y el valor presente y futuro de dicho uso. Y este requisito no se cumple cuando la cuantía de la tasa viene determinada por los ingresos brutos obtenidos por una compañía o por su volumen de negocio».
- ✓ *Proporcionalidad*: «no concurre en la cuantificación que utiliza parámetros que arrojan un montante que va más allá de lo necesario para garantizar el uso óptimo de recursos escasos.

¹⁶ Sentencias de 11 de diciembre de 2014 (casación 443/2014); ES:TS:2014:5171), 20 de mayo de 2016 (casación 3937/2014, ES:TS:2016:2188) y 19 de julio de 2016 (casación 2505/2015, ES:TS :2016:3484).

Esto es, la cuantía debe guardar una relación de proporcionalidad con los usos o utilización del dominio público por los operadores de telefonía».

- ✓ *No discriminación*: este principio «se infringe cuando el gravamen resulta superior para un operador con respecto a otro u otros si el uso o utilización del dominio público por uno y otros es equiparable».

b) La consideración de las infraestructuras en la valoración de la utilidad de los aprovechamientos o usos especiales. Una cuestión controvertida

A la vista del anterior test, el Tribunal concluyó, en estas dos primeras sentencias, que el recurso estaba abocado al fracaso. Respecto al principal aspecto objeto de debate, relativo a **la consideración de las instalaciones eléctricas de transporte secundario y distribución como construcciones**, la recurrente lo consideró como un error, que trasciende al valor catastral del suelo rústico. En tal sentido, las Ordenanzas Fiscales establecían como valor del inmueble el resultado de sumar el valor catastral del suelo con construcciones al valor de las instalaciones. Así, la base imponible se obtenía tras multiplicar ese valor del inmueble por el coeficiente de relación con el mercado y la ocupación en metro cuadrado que correspondía a cada metro lineal.

Respecto a este método de cuantificación, el TS afirmó, entre otros aspectos, lo siguiente:

a) «Al cuantificar la tasa no se trata de alcanzar el valor de mercado del suelo por el que discurren las instalaciones que son la causa del aprovechamiento especial o uso privativo del dominio público local, sino el de la utilidad que esos aprovechamientos o usos reportan.

b) «Son admisibles todos los métodos que, cualquiera que sea el camino seguido, desemboquen en un valor que represente la utilidad en el mercado obtenida por el sujeto pasivo».

En conclusión, consideró que, tratándose de valorar la utilidad que proporciona al sujeto pasivo el uso privativo o el aprovechamiento especial del dominio público local por la instalación de las infraestructuras eléctricas de transporte secundario y distribución, parece de todo punto razonable tomarlas en consideración para calcular la base imponible de la tasa resultando adecuada a la finalidad perseguida por el legislador: si se trata de las en consideración.

c) Consolidación de la doctrina jurisprudencial

Las dos sentencias anteriores fueron completadas por otras tres de la misma fecha, de 21 de diciembre de 2016, en los recursos interpuestos por Red Eléctrica de España, S.A.U.) frente a la misma tasa del Ayuntamiento de Ateixo. En esta ocasión, el recurso se basó en la denuncia de dos infracciones.

La primera, la del artículo 24.1.a) TRLHL por cuanto «la regulación de la cuantía de la tasa contenida en la Ordenanza fiscal, en la parte de la misma referida al transporte de energía eléctrica [confunde] la tasa con un gravamen de naturaleza impositiva, [...] sobre un bien inmueble inventado». La segunda, por incongruencia omisiva por no dar respuesta a una serie de cuestiones relativas al informe técnico-económico. Casada la sentencia de instancia por no responder a esos dos concretos motivos de la demanda, el TS suministró la respuesta judicial que la sentencia discutida hurtó (FD 3º). Así, respecto a la primera alegación del recurrente, referida a que el informe técnico-económico es un documento formal y abstracto, más jurídico que técnico, que contiene escasas referencias al Ayuntamiento en el que se ha de aplicar, y que **sólo se refiere a instalaciones de transporte de energía eléctrica, siendo por ello, una Ordenanza "ad personam"** (esto es, destinada exclusivamente a la recurrente), el TS responde lo siguiente:

1º) La Ordenanza fiscal discutida establece la tasa por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local por las empresas dedicadas al transporte y suministro de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburos; utilización y aprovechamiento que responde a las mismas pautas cualquiera, que sea el municipio: los terrenos afectados tienen la misma naturaleza y las instalaciones cuyo establecimiento son su causa presentan iguales características. Por ello, nada de extraño hay en que las ordenanzas de distintos ayuntamientos respondan a las mismas pautas y cuenten con igual justificación técnico-económica, siendo razonable que en el informe no se contengan más menciones a la concreta corporación local que las que resulten imprescindibles.

2ª) Mal puede sostenerse que el informe - que dedica más de diez páginas a explicar los parámetros que sirven para determinar la base imponible de la tasa, dando cuenta de dónde procede cada elemento y el método seguido-, no cumple con el objetivo de poner de manifiesto el valor de mercado de la utilidad que se grava con la tasa y justificar las tarifas que se aplican.

3ª) El hecho de que el informe técnico-económico se sustente en un "informe tipo" realizado para la Federación Española de Municipios y Provincias no niega su capacidad para justificar y sustentar la decisión impositiva que la Ordenanza incorpora: «ha sido elaborado por un asesor "jurídico" y otro "técnico", contando con los elementos precisos de una y otra naturaleza. Una vez incorporados a la decisión municipal conforman la voluntad del consistorio, siendo válido el susodicho informe si explicita, justifica y motiva los elementos técnicos y jurídicos que cimientan la tasa y su cuantía».

4ª) No responde a la realidad la afirmación de que la Ordenanza fiscal recurrida y su informe técnico-económico persiguen gravar únicamente la ocupación que del dominio público local hace RED ELÉCTRICA con las instalaciones de su titularidad: «es una afirmación voluntarista que se diluye cuando se constatan los dos siguientes hechos:

(i) la tasa se refiere no sólo a la utilización de dicho dominio público por la instalación de líneas aéreas de alta tensión, sino también por canalizaciones de gas y de agua, así como por otro tipo de instalaciones (léanse su título, el anexo y el contenido del informe técnico-económico), realidad que no se desdice por la circunstancia de que la justificación económica y técnica que aparece en dicho documento se detenga más en las instalaciones de transporte de energía eléctrica; y

(ii) Éste es el tercer recurso que resuelve esta Sala en relación con la Ordenanza del Ayuntamiento de Arteixo, en los otros dos las recurrentes, y por lo tanto sujetos pasivos, eran sociedades distintas e independientes de la ahora demandante, una dedicada al transporte y la distribución de gas y la otra al de energía eléctrica».

En la segunda alegación la recurrente se lamentaba, nuevamente de que **las instalaciones eléctricas de transporte secundario y distribución se consideraran como construcciones**. El Tribunal recuerda la respuesta negativa contenida en las sentencias anteriores y reproduce lo afirmado en ellas: la inclusión de dichas instalaciones es procedente puesto que se trata de valorar la utilidad que proporciona al sujeto pasivo el uso privativo o el aprovechamiento especial del dominio público local por la instalación de los mencionados elementos. Este es uno de los aspectos más conflictivos de la sentencias que comentamos, en la materia que nos ocupa, que ha sido criticado por la doctrina¹⁷ y que contaron con los votos

¹⁷ Véase a CASAS AGUDO quien, disconforme con la doctrina del TS, señala que “se hace necesario recordar, a modo de premisa, que los referidos criterios empleados para la determinación del valor de mercado han de estar relacionados con la *utilidad* derivada de la utilización o aprovechamiento del dominio, y no con el valor en sí del dominio (...) y menos con el de las instalaciones o conducciones realizadas a fin de llevar a cabo la actividad de transporte en sí, extrínsecas al dominio aprovechado. Este matiz es decisivo, pues no se trata tanto de saber, por ejemplo, los metros lineales de red tendida en el dominio público local por una determinada

particulares de los magistrados D. Manuel Vicente Garzón Herrero y D. Emilio Frías Ponce (a los que se adhirió el magistrado D. Juan Gonzalo Martínez Mico).

Con posterioridad a estas cuatro sentencias, se han dictado otras, en el mismo sentido (así la Sentencia de 18 de enero de 2017 (casación 1473/2016, ES:TS:2017:95), 30 de marzo de 2017 (casación 1273/2016, ES:TS:2017:1231), 29 de junio de 2017 (casación 1591/2016, ES:TS:2017:2595) también con votos particulares. Por ellos (y por la falta de unanimidad transmitida), se han admitido algunos recursos de casación, presentados por los Ayuntamientos, por cuanto las sentencias de las salas de instancia, recurridas, sientan una doctrina en interpretación del artículo 24.1.a) TRLHL contradictoria, no sólo con la jurisprudencia ya sentada por el TS sino también con el criterio de los demás tribunales superiores de justicia que venían aplicando la tesis después adoptada por el Alto Tribunal o que lo han hecho a la vista de su jurisprudencia [circunstancia de interés casacional del artículo 88.2.a) LJCA]. Por ello, se ha vuelto a plantear, como cuestión con interés casacional objetivo, la siguiente: «determinar si, a efectos de cuantificar la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local de las instalaciones de transporte de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburos, cuando éstas discurren o se encuentran emplazadas en suelo rústico, para la determinación de la utilidad que el sujeto pasivo obtiene de esas utilización o aprovechamiento cabe acudir al valor catastral de tal clase de suelo con construcciones, ponderándolo con el de esas instalaciones»¹⁸.

Nuevamente la labor interpretativa del TS resultará fundamental.

IV. BIBLIOGRAFÍA

CALVO ORTEGA, R., «Principios tributarios y reforma de la Hacienda Municipal» en La Reforma de las Haciendas Locales, Lex Nova, 1991.

CASAS AGUDO, D.: “La tasa por ocupación del dominio público local por instalaciones de transporte de energía”, Revista Nueva Fiscalidad, 1, 2017.

CHICO DE LA CÁMARA, P.: «Argumentos que cuestionan la legalidad de la tasa por la ocupación del tendido eléctrico y líneas de actuación futura a la luz de los fallos del Tribunal

empresa, para valorarlos en función de su valor catastral, o, como en el caso de los parámetros de liquidación de la tasa en cuestión, añadir al valor del suelo del bien de dominio público afectado el de las instalaciones realizadas para el disfrute del aprovechamiento, sino de conocer la utilidad que ese empleo del dominio le reporta, lo que es radicalmente distinto y requiere el empleo de métodos también distintos”. “La tasa por ocupación del dominio público local por instalaciones de transporte de energía”, Revista Nueva Fiscalidad, 1, 2017, págs. 227 y 228.

¹⁸ Entre otros, el Auto de 12 de julio de 2017 (casación 1917/2017. ES:TS:2017:7068A); y los Autos de 7 de junio de 2017 (casación 1394/2017, ES:TS:2017:5363A; y 1086/2017, ES:TS:2017:5362A).

Supremo sobre la materia». *Tributos locales*, núm. Extra 2, 2016 (Ejemplar dedicado a: La tasa municipal sobre la ocupación del dominio público por el tendido eléctrico).

FALCÓN Y TELLA, R.: «¿Tasas o tarifas?: la supresión del párrafo segundo del artículo 2.2.a) LGT». *Quincena Fiscal*, número 7, 2011.

GOMAR SÁNCHEZ, J. I.: «Tasas locales. El informe técnico económico: Algunos aspectos jurídico administrativos y de procedimiento», *Tributos locales*, núm. 100, 2011.

LAGO MONTERO, J.M.: «Un apunte sobre el principio de capacidad contributiva en algunas tasas y precios públicos» en la obra *Tasas y Precios Públicos en el Ordenamiento Jurídico Español*, Marcial Pons, 1991.

MARTÍN FERNÁNDEZ, F.J.: «El concepto de tasa local a la luz de la Ley de Economía Sostenible». OL, *Revista Tributaria Oficinas Liquidadoras*, número 30, 2011.

MARTÍNEZ SÁNCHEZ, C.: «La irrelevancia tributaria de la forma de gestión del servicio: una refutación de la potestad tarifaria», *Revista Tributos Locales*, núm. 112, 2013.

PALOMAR OLMEDA, A.: «La tasa local en el ámbito del recurso de casación: los grandes debates y los que están pendiente», *Diario La Ley*, núm. 9028, 2017.

RUIZ GARIJO, M.: «Tarifas exigidas por la prestación de servicios públicos. Por fin tasas y no precios privados. La esperada doctrina del tribunal constitucional», *Nueva fiscalidad*, número 7, 2005.

VILLAR ROJAS, F.J., «Dictamen sobre el concepto de tasa de la nueva Ley General Tributaria y su eventual impacto en las tarifas por prestación del servicio municipal de abastecimiento domiciliario de agua potable», *Quincena Fiscal*, número 10, 2005.

ZORNOZA PÉREZ, J., y ORTIZ CALLE, E.: «Las tasas», en *Los tributos locales*, Civitas, 2010.