# LECCIÓN 9 EL SISTEMA TRIBUTARIO DE LAS ENTIDADES LOCALES.

*1. El sistema tributario de las Entidades locales: impuestos, tasas y contribuciones especiales*

*1.1 Impuestos*

*1.1.1 Impuesto sobre Bienes Inmuebles (Remisión Tema 10)*

*1.1.2 Impuesto sobre Actividades Económicas (Remisión Tema 11)*

*1.1.3 Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (Remisión Tema 12)*

*1.1.4 Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (Remisión Tema 13)*

*1.1.5 Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (Remisión Tema 14)*

*1.1.6 Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios en su modalidad de aprovechamientos de caza y pesca*

*1.2 Las tasas locales: hecho imponible y mecanismos de cuantificación de la prestación*

*1.2.1 Las tasas por prestación de servicios o realización de actividades*

*1.2.2 Las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local*

*1.2.2.1 Régimen general de cuantificación*

*1.2.2.2 Las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial de las vías públicas municipales a favor de las empresas explotadoras de servicios de suministros.*

*1.2.2.3 Análisis particular de las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial de las vías públicas municipales a favor de las empresas explotadoras de servicios de telefonía móvil y fija.*

*1.3 Las contribuciones especiales*

*1.4 Los precios públicos y las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario*

*1.5 Los recargos exigibles sobre los impuestos de las CCAA o de otras Entidades locales*

*2. Los recursos de las Provincias*

*3. Los recursos de las Entidades supramunicipales e inframunicipales*

*4. Los regímenes especiales:*

*4.1. Regímenes especiales por motivos históricos: País Vasco y Navarra*

*4.2 Regímenes especiales por motivos geográficos: Baleares, Canarias, Ceuta y Melilla*

*4.3 Regímenes especiales por motivos demográficos: Madrid y Barcelona.*

*4.4. El régimen especial de Telefónica*

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

# 1. EL SISTEMA TRIBUTARIO DE LAS ENTIDADES LOCALES: IMPUESTOS, TASAS Y CONTRIBUCIONES ESPECIALES

## 1.1 Impuestos

*La LRHL es la base sobre la que se asienta el sistema tributario local*

§1. La Ley 39/1988 de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas locales constituye la base sobre la que se asienta el sistema tributario local. Dicha Ley creó tres impuestos obligatorios: el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, el Impuesto sobre Actividades Económicas y el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica. La implantación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles supuso la supresión de la Contribución Territorial Rústica y Pecuaria, la Contribución Territorial Urbana y el Impuesto Municipal sobre Solares. El Impuesto sobre Actividades Económicas sustituyó a las Licencias Fiscales de Actividades Comerciales e Industriales y de Profesionales y Artistas, así como al Impuesto Municipal sobre la Radicación. El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica sustituyó al Impuesto Municipal sobre Circulación de Vehículos. La reforma del sistema impositivo local se completó con dos impuestos potestativos: el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, y la sustitución del Impuesto Municipal sobre el Incremento de Valor de los Terrenos por un impuesto análogo el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. También se suprimieron el Impuesto Municipal sobre la Publicidad y el Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios (con excepción de la modalidad de aprovechamientos de caza y pesca).

**1.1.1 Impuesto sobre Bienes Inmuebles** (Remisión Tema 10)

**1.1.2 Impuesto sobre Actividades Económicas** (Remisión Tema 11)

**1.1.3 Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica** (Remisión Tema 12)

**1.1.4 Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras** (Remisión Tema 13)

**1.1.5 Impuesto sobre el Incremento de Valor los Terrenos de Naturaleza Urbana** (Remisión Tema 14).

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

### 1.1.6. Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios en su modalidad de aprovechamientos de caza y pesca

*El Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios en su modalidad aprovechamientos de caza y pesca continua vigente sin limitación*

§2. Conforme establece la D.T. 6ª del TRLRHL (anterior D.T. 3ª de la LRHL), los ayuntamientos están habilitados para exigir el Impuesto municipal sobre Gastos Suntuarios, en su modalidad de aprovechamiento de cotos de caza y pesca. Este impuesto resurgió tras la derogación del Título VIII del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril. La D.T. 3ª de la LRHRL (en su redacción inicial) prorrogó su vigencia hasta el 1 de enero de 1991. La Ley 5/1990, de 29 de junio, de medidas urgentes en materia presupuestaria, financiera y tributaria, amplió la prórroga para la modalidad que grava el aprovechamiento de los cotos privados de caza y pesca hasta el 31 de diciembre de 1991 y, finalmente, la Ley 6/1991, de 11 de marzo mantuvo la vigencia de este impuesto, ya sin límite temporal, para este particular aprovechamiento[1].

Su régimen legal es el previsto en los arts. 372 d), 373 d), 374 d), 375 d) y 376 c) del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, que regulan su hecho imponible, los sujetos pasivos, la base del impuesto, el tipo impositivo y el devengo. Este impuesto grava el aprovechamiento de los cotos privados de caza y pesca, cualquiera que sea la forma de explotación o disfrute, y fija como contribuyentes a los titulares de los cotos o las personas a las que corresponda, por cualquier título el aprovechamiento, y como sustitutos a los propietarios de los bienes acotados. El impuesto se devenga el 31 de diciembre de cada año, y la base del impuesto está conformada por el valor del aprovechamiento cinegético o piscícola de dichos cotos, que se determina mediante tipos o módulos, que atienden a la clasificación en distintos grupos, según sea su rendimiento medio por unidad de superficie. Los ayuntamientos fijan estos tipos o módulos de acuerdo con la Orden de 15 de julio de 1977 del Ministerio del Interior (BOE nº 181, de 30 de julio), actualizada por la Orden de 28 de diciembre de 1984 del Ministerio de Economía y Hacienda (BOE nº 1, de 1 de enero).

La configuración como sujeto activo al ayuntamiento en el que radique la mayor parte del coto puede dar lugar a situaciones controvertidas si se agrupan dos fincas de distintos municipios para constituir un único coto, y el municipio en el que se ubique la finca mayor no tiene establecido este impuesto[2].

[1] Vid. En POVEDA BLANCO, (2005), pp. 911-916, un estudio de sus antecedentes históricos.

[2] Cfr. RAMALLO MASSANET, J. (1987), p. 532.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

El art. 377 del Real Decreto 781/1986, de 18 de abril regula sus normas de aplicación y remite a las ordenanzas fiscales la regulación de las declaraciones tributarias, su periodicidad y las formas de liquidación y pago, así como las obligaciones de inspección y comprobación a las que están sometidos los sustitutos de los contribuyentes. Este artículo ha resultado tácitamente derogado por el vigente art. 16 del TRLRHL que establece, con carácter general, el contenido de las ordenanzas fiscales, por lo que su régimen de imposición y ordenación será el previsto en la Sección 2ª del Capítulo III del Título primero del vigente Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales[3].

La potestad comprobadora que pueden desplegar las Entidades locales es muy limitada, dado que no tienen competencia para fijar el valor real del aprovechamiento, sólo pueden comprobar si se han presentado las declaraciones y si se han realizado por el obligado tributario mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, es decir, de acuerdo a los valores asignados por la Orden de 15 de julio de 1977 del Ministerio del Interior, actualizada por la Orden de 28 de diciembre de 1984 del Ministerio de Economía y Hacienda.

*Las CCAA pueden establecer y exigir un impuesto propio sobre esta materia imponible*

§3. La D.A. 1ª del TRLHL prevé que las Comunidades Autónomas puedan establecer y exigir un impuesto propio sobre la materia imponible gravada por el Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios, en su modalidad de aprovechamiento de cotos de caza y pesca. Este impuesto autonómico resulta compatible con el impuesto municipal, si bien la cuota de este último debe deducirse del impuesto autonómico.

La Comunidad Autónoma de Extremadura exige el Impuesto autonómico sobre los aprovechamientos cinegéticos y el art. 8.4 del Decreto Legislativo 2/2006, de 12 de diciembre, por el que se aprobó el Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos propios prevé que: *"De la cuota íntegra o, en su caso, de la cuota líquida será deducible el importe abonado en razón del Impuesto Municipal de Gastos Suntuarios establecido en el artículo 372, apartado d), del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, que aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales vigentes en materia de Régimen Local, en aquellos municipios en que se haya establecido dicho tributo mediante Ordenanza Fiscal y siempre que se documente tal pago. La cuantía de la presente deducción tendrá como límite el importe de la cuota líquida".*

[3] Cfr. ARNAL SURÍA, S. y GONZÁLEZ PUEYO, J. (2005), p. 683. JABALERA RODRÍGUEZ, A. (2005),p. 265.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

### 1.2 Las tasas locales: hecho imponible y mecanismos de cuantificación de la prestación

*Establecimiento de tasas cuando el usuario resulta identificable y el servicio prestado divisible*

§4. La configuración de las Entidades locales como administraciones suministradoras de servicios públicos determina que resulten especialmente indicadas para la utilización de las tasas como base para la obtención de recursos[4].

*STC 185/1995, de 14 de diciembre*

*Ley 25/1998, de 13 de julio*

§5. La regulación actual de las tasas deriva de la doctrina fijada por el Tribunal Constitucional en la STC 185/1995, de 14 de diciembre, confirmada en la STC 233/1999, que declaró inconstitucionales determinados artículos de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, al considerar que no existía voluntariedad cuando no había concurrencia, o cuando el servicio o la actividad, que daba lugar a la obligación de pago, era imprescindible para la vida privada o social de los particulares y que la utilización del dominio público responde a la categoría jurídica de las prestaciones patrimoniales coactivas. La STC 185/1995 no resultó directamente aplicable a las Haciendas locales, pero a fin de armonizar en el ámbito local el régimen jurídico de este tipo de ingresos, el legislador restituyó al ámbito de las tasas las prestaciones de servicios públicos y realización de actividades administrativas coactivas y, también las exigidas por la utilización o aprovechamiento del dominio público local a través de la Ley 25/1998, de 13 de julio.

*D.A. 1 LGT*

*STC 63/2019, de 9 de mayo*

Posteriormente, la Ley 9/2017, de 8 de noviembre dio nueva redacción a la D.A. 1ª de la LGT, diferenciando la naturaleza jurídica de las tarifas que abonan los usuarios por la recepción de los servicios públicos en función de la forma de gestión del servicio. Esta última modificación ha sido avalada por el Tribunal Constitucional en la STC 63/2019, de 9 de mayo.

[4] Cfr. SUÁREZ PANDIELLO, J. y FERNÁNDEZ LLERA, R. (2008), p. 210. También ZORNOZA PÉREZ, J. y MARTÍN FERNÁNDEZ, J. (2008), p.96, critican la opción de algunos ayuntamientos que eliminan tasas a costa de subidas de algunos impuestos, como el IBI, provocando una situación contraria al principio de justicia tributaria, al hacer recaer sobre todos los vecinos el coste de unos servicios que realmente no utilizan. En esta línea, el Informe de la Ponencia de estudio de la financiación local constituida en el seno de la Comisión de Entidades locales del Senado (diciembre de 2007) propuso reforzar el papel de las cargas sobre el usuario a través de las tasas, los precios públicos y las contribuciones especiales en aquellos casos en los que el usuario resulte perfectamente identificable, y no exista un componente redistributivo claro ni su imposición genere un efecto externo.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

### 1.2.1 Las tasas por prestación de servicios o realización de actividades

§6. De acuerdo con el art. 20.1 del TRLRHL, el hecho imponible de esta modalidad de tasas está constituido por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas en régimen de derecho público de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos. Tienen esta consideración cuando se produzca cualquiera de las circunstancias siguientes:

*Las tasas por prestación de servicios o realización de actividades en el TRLRHL*

- Que no sean de solicitud o recepción voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud o la recepción por parte de los administrados: cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias, o cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.
- Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente.

La configuración legal de las tasas locales por la prestación de servicios y realización de actividades administrativas prevista en el citado art. 20.1 del TRLRHL requiere de una interpretación armónica con el concepto legal de tasa recogido en art. 2.2 a) de la citada Ley General Tributaria. Esta regulación ha resultado especialmente controvertida respecto de la naturaleza de la contraprestación que se satisface por la prestación de los servicios públicos locales[5].

*Las tasas por prestación de servicios o realización de actividades en la redacción originaria de la LGT.*

§7. La redacción originaria del art. 2.2 a) de la vigente LGT incluyó un segundo apartado que recogía que debía entenderse que los servicios se prestaban o las actividades se realizaban en régimen de derecho público cuando se llevaban a cabo mediante cualquiera de las formas previstas en la legislación administrativa para la gestión del servicio público y su titularidad correspondía a un ente público. Este apartado quebró la clásica y controvertida distinción entre "tarifa", producto del ejercicio de la potestad tarifaria de la administración, y "la tasa" como producto del ejercicio de la potestad tributaria. Con este redacción cabía interpretar que la naturaleza tributaria y su sometimiento al derecho público no quedaba alterada por el hecho de que el servicio o la actividad no se prestara directamente por la administración pública, es decir, lo relevante era determinar "*qué se prestaba"* y no *"cómo se prestaba"*.

[5] Vid. Un resumen de la evolución normativa y jurisprudencial en la SSTS de 28 de septiembre de 2015 (ECLI:ES:TS:2015:3990) y de 23 de junio de 2020 (ECLI:ES:TS:2020:1839).

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

*La reforma operada por la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible*

El segundo inciso del art. 2.2 letra a) de la LGT fue suprimido por la Ley 2/2011, de 4 de marzo de Economía Sostenible[6]. Para alguna opinión doctrinal esta supresión retornaba al momento temporal previo a la aprobación de la vigente Ley General Tributaria la calificación de la prestación como tasa o tarifa en función de la gestión directa o indirecta del servicio.

*La reforma operada por la Ley 9/2017, de 8 de noviembre de Contratos del Sector Público*

Como hemos expuesto, la D.F. 11ª de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público dio nueva redacción a la D.A. 1ª de la LGT, diferenciando la naturaleza jurídica de las tarifas que abonan los usuarios por la recepción de los servicios públicos, en función de la forma de gestión del servicio. Así, si su prestación se realiza por la propia Administración, la contraprestación exigida tendrá la consideración de tasa. Si la prestación del servicio público se realiza de forma directa mediante personificación privada o mediante gestión indirecta, la contraprestación exigida a los usuarios tendrá la condición de prestación patrimonial de carácter público no tributario[7].

---

[6] Vid. La STS de 23 de noviembre de 2015 (ECLI:ES:TS:2015:5037) interpretó la naturaleza jurídica de la contraprestación después de la modificación operada por la Ley 2/2011, de 4 de marzo de Economía Sostenible en un supuesto en el que el concesionario prestaba el servicio de suministro de agua. El Tribunal Supremo concluyó que la forma de gestión del servicio de suministro y distribución de agua potable no afectaba a la naturaleza de la prestación, siempre que su titularidad siga siendo pública, como sucede en los supuestos de concesión y, por ello, sostuvo que incluso en los casos en que el servicio es gestionado por un ente público que actúa en régimen de derecho privado –las entidades públicas empresariales-, a través de sociedades municipales o por un concesionario, lo exigido a los ciudadanos tenía la calificación de tasa no de precio privado o tarifa. Esta sentencia contiene un voto particular, formulado por los magistrados Don Rafael Fernández Montalvo y Don Joaquín Huelin Martínez de Velasco que concluyen que debió estimarse el recurso o, en todo caso, para disipar las dudas de inconstitucionalidad que suscita la modificación introducida por la Ley 2/2011 que suprimió el apartado segundo del art. 2.2 a) de la LGT, plantear cuestión de inconstitucionalidad sobre la nueva redacción del precepto legal.

[7] Vid. La Disposición Final 12 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre ha añadido un apartado 6 al art. 20 del TRLRHL, con efectos de 9 de marzo de 2018 que establece que: *"6. Las contraprestaciones económicas establecidas coactivamente que se perciban por la prestación de los servicios públicos a que se refiere el apartado 4 de este artículo, realizada de forma directa mediante personificación privada o mediante gestión indirecta, tendrán la condición de prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario conforme a lo previsto en el artículo 31.3 de la Constitución. En concreto, tendrán tal consideración aquellas exigidas por la explotación de obras o la prestación de servicios, en régimen de concesión, sociedades de economía mixta, entidades públicas empresariales, sociedades de capital íntegramente público y demás fórmulas de Derecho privado. Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 103 de la Ley de Contratos del Sector Público, las contraprestaciones económicas a que se refiere este apartado se regularán mediante ordenanza. Durante el procedimiento de aprobación de dicha ordenanza las entidades locales solicitarán informe preceptivo de aquellas Administraciones Públicas a las que el ordenamiento jurídico les atribuyera alguna facultad de intervención sobre las mismas".*

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

El Tribunal Constitucional ha avalado la constitucionalidad de la diferenciación entre una financiación tributaria y una financiación tarifaria de los servicios públicos, y ha confirmado la posibilidad de que se prevea un régimen jurídico y financiero que difiera según que el servicio público se preste directamente por la administración o bien mediante personificación privada o a través de modalidades propias de gestión indirecta[8].

*La tasa es un tributo retributivo, rige el principio de equivalencia.*

§8. La modalidad de tasa exigible por la prestación de un servicio se fundamenta en el denominado principio de subsidiariedad de la tasa respecto del servicio, que requiere que la prestación del servicio público sea efectiva, es decir, que precisa el despliegue por parte de la Entidad local de un mínimo de actividad de prestación del servicio público, y que exista un beneficio particular para el obligado tributario[9].

*Límite máximo: coste real o previsible "global"*

Desde la perspectiva de su cuantificación, la tasa es un tributo retributivo del coste del servicio que se presta, por lo que su estructura cuantificadora responde a esa naturaleza, es decir, el importe de la tasa resarce el valor administrativo de la actividad o servicio recibido, en aplicación del principio de equivalencia de las prestaciones administrativas y del administrado.

*Las tasas pueden modularse a través del principio de capacidad económica*

Este principio ha sido interpretado por el Tribunal Supremo en el sentido de que el límite máximo de las tasas resulta de un cómputo global de los costes e ingresos ponderables, esto es, no en relación con el coste del servicio concreto prestado a cada sujeto pasivo, sino con el correspondiente al conjunto del servicio o la actividad de que se trate.

El principio de equivalencia se diversifica en otros dos: a) el principio de cobertura de costes, que se materializa en la ecuación costes/recaudación por tasa; y b) el principio de aprovechamiento obtenido o utilidad percibida, que se traduce en una cierta proporcionalidad entre la tasa recaudada y el valor que para el ciudadano tiene la prestación del servicio que recibe. Conforme a este segundo principio, no basta para la validez del reparto individualizado del coste global con respetar su límite máximo, el reparto individualizado ha de hacerse con criterios de proporcionalidad y ponderación de los grados de utilización.

[8] Vid. STC 63/2019, de 9 de mayo, (ECLI:ES:TC:2019:63).

[9] Cfr. SIMÓN ACOSTA, E. (1991), p. 123. BALLESTEROS FERNÁNDEZ, A. (2005), p. 549. FERNÁNDEZ PAVÉS, M.J. (2008), pp. 57-58.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

También es doctrina jurisprudencial reiterada que una vez respetado el límite máximo que significa el coste total del conjunto de servicios, el reparto individual de la tasa puede ser desigual mediante su modulación con criterios de capacidad económica. La operatividad en las tasas del principio de capacidad económico deriva del art. 31.1 de la CE que proclama este principio para la totalidad del sistema tributario, y del art. 24.4 del TRLRHL que dispone que para la determinación de la cuantía de las tasas locales podrán tenerse en cuenta criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas[10].

Conforme al art. 25 del TLRHL, los acuerdos de establecimiento de tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o para financiar total o parcialmente los nuevos servicios, deberán adoptarse a la vista de informes técnico-económicos en los que se ponga de manifiesto el valor de mercado o la previsible cobertura del coste de aquellos, respectivamente[11]. La jurisprudencia ha resaltado la importancia del informe técnico-económico como base para la determinación de los elementos integrantes de la cuota de la tasa[12]. El Tribunal Supremo interpreta que en principio resulta inadmisible utilizar la vía de impugnación indirecta contra una ordenanza fiscal para hacer valer vicios formales. Ahora bien, entiende que no son meros vicios formales de la ordenanza y sí vicios sustantivos, susceptibles por ello de impugnación indirecta, la inclusión en su texto normativo de hechos o magnitudes económicas para determinar los elementos cuantificadores de la deuda tributaria, que no resulten debidamente justificados en los informes técnico-económicos o en la memoria económico financiera que a tal efecto disponen los artículos 25 TRLRHL y 20 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos[13].

---

[10] Vid. STS 31 de enero de 2019 (ECLI:ES:TS:2019:190).

[11] Vid. El art. 14 Uno de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, modificó el art. 25 del TRLRHL, con efectos desde el 1 de enero de 2013, excepcionando de la obligación de emitir el informe técnico-económico cuando se trataba de la adopción de acuerdos motivados por revalorizaciones o actualizaciones de carácter general y en los supuestos de disminución del importe de las tasas, salvo en el caso de reducción sustancial del coste del servicio correspondiente, considerando como reducción sustancial la que fuera superior al 15 % del coste del servicio previsto en el estudio económico previo. Esta previsión se suprimió por la disposición final cuarta de la Ley 2/2015, de 30 de marzo, de desindexación de la economía española, con efectos a partir del 1 de abril de 2015.

[12] Vid. Las SSTS de 21 de octubre de 2020, ECLI:ES:TS:2020:3400 y de 20 de enero de 2021, ECLI:ES:TS:2021:109, que han concluido que no es aceptable la determinación de la utilidad basada en el tipo de interés legal del dinero establecido para el año de aprobación de la tasa, sin atender al reflejo que las vicisitudes de esa referencia variable puedan representar en su cuantificación.

[13] STS de 5 de noviembre de 2020 (ECLI:ES:TS:2020:3768).

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

El Tribunal Supremo ha completado esta doctrina señalando que en el ámbito de la impugnación indirecta de una disposición general que se limita a una mera actualización del importe de las cuotas tributarias, sin innovar en las restantes determinaciones fiscales, la impugnación indirecta sólo puede referirse a ese estricto punto en el que la ordenanza modifica la preexistente[14].

El art. 20.4 del TRLRHL realiza una enumeración (no exhaustiva) de los supuestos de prestación de servicios o realización de actividades en los que resulta posible exigir una tasa, que ponen de manifiesto que la potestad tributaria de las Entidades locales para crear tasas locales por la prestación de un servicio o la realización de una actividad está anudada necesariamente al ámbito de sus propias competencias, es decir, los servicios o actividades deben ser de competencia local[15].

Conforme el apartado primero del art. 21 del TRLRHL, las Entidades locales no pueden exigir tasas por los servicios siguientes: a) abastecimiento de aguas en fuentes públicas, b) alumbrado de vías públicas, c) vigilancia pública en general, d) protección civil, e) limpieza de la vía pública, f) enseñanza en los niveles de educación obligatoria. Todos los supuestos enumerados se conciben como supuestos de no sujeción y son prestaciones de servicios o realización de actividades administrativas de competencia local. Ninguno de ellos se refiere a utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local.

---

[14] STS de 20 de mayo de 2021 (ECLI:ES:TS:2021:2023). El Tribunal Supremo mantiene que la nulidad de la ordenanza fiscal puede afectar a sus actos de aplicación firmes y consentidos - lo que, implícitamente, supone un juicio indiciario o preliminar, indudable, sobre la concurrencia de nulidad en tales actos de aplicación, en tanto se basen en un modo de cuantificación y reparto de la tasa virtualmente inexistente [STS de 15 de noviembre de 2022 (ECLI:ES:TS:2022:4333)].

[15] Vid. Las SSTS de 18 de junio de 2019, ECLI:ES:TS:2019:2104, y de 9 de julio de 2019 ECLI:ES:TS:2019:2488 interpretan que el elenco de servicios o actividades de competencia local del art. 20.4 del TLRHL no es taxativo o cerrado, pero seguidamente señalan que "*únicamente será extensible a aquellos otros en los que, por la clase de actuación realizada por el ente local y la naturaleza del bien jurídico al que dicha actuación se refiera, sea de apreciar una sustancial semejanza jurídica con las actuaciones y servicios directamente descritos y relacionados en dicho apartado 4".* Como ha puesto de manifiesto MARÍN-BARNUEVO FABO, D. (2019) en www.idluam.es, esta jurisprudencia establece una clara limitación del poder tributario local, al rechazar la competencia de las entidades locales para establecer tasas por prestaciones de servicios que no tengan una *"sustancial semejanza jurídica"* con los supuestos enumerados en el art. 20.4. En nuestra opinión, el límite no se encuentra en *"la semejanza jurídica"* sino en *"la competencia local"* de los servicios o actividades.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

El apartado segundo del art. 21 del TRLRHL dispone que el Estado, las Comunidades Autónomas y las Entidades locales no están obligados al pago de las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público por los aprovechamientos inherentes a los servicios públicos de comunicaciones que exploten directamente y por todos los que inmediatamente interesen a la seguridad ciudadana o a la defensa nacional. En este caso nos encontramos ante supuestos de exención sólo previstos para tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público[16].

A continuación se exponen algunos de las tasas más controvertidas.

*La tasa por la prestación del servicio de gestión de residuos urbanos*

- **Tasa por la prestación del servicio de gestión de residuos urbanos.**

§9. La Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular obliga a las Entidades locales a exigir una tasa o, en su caso, una prestación patrimonial de carácter público no tributaria específica para los servicios que deben prestar en relación con los residuos de su competencia, que debe tender al pago por generación[17]. El Tribunal Supremo ha interpretado reiteradamente que no es precisa la producción de residuos para que se genere la obligación de abonar la tasa, lo determinante para que se cumpla el hecho imponible es la posibilidad de hacer uso del servicio[18].

El Tribunal Supremo ha admitido a trámite un recurso de casación para determinar si en los supuestos de las ordenanzas fiscales reguladoras de la tasa por el servicio de recogida, eliminación o tratamiento de residuos sólidos urbanos, para el cálculo de la cuota tributaria, el principio de equivalencia exige la determinación previa del volumen de residuos generados por cada actividad sujeta a gravamen [ATS de 23 de noviembre de 2022 (ECLI:ES:TS:2022:16345A)].

[16] Vid. STS 16 de marzo de 2022, ECLI:ES:TS:2022:985.

[17] Vid. El art. 24.6 del TRLRHL, en su redacción dada por La Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular que establece que *"las entidades locales podrán establecer mediante ordenanza una bonificación de hasta un 95 por ciento de la cuota íntegra de las tasas o en su caso, de las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario, que se exijan por la prestación del servicio de recogida de residuos sólidos urbanos para aquellas empresas de distribución alimentaria y de restauración que tengan establecidos, con carácter prioritario, en colaboración con entidades de economía social carentes de ánimo de lucro, sistemas de gestión que reduzcan de forma significativa y verificable los residuos alimentarios, siempre que el funcionamiento de dichos sistemas haya sido previamente verificado por la entidad local".*

[18] Vid. Entre otras, SSTS de 7 de marzo de 2003 (ECLI:ES:TS:2003:1558) y 18 de noviembre de 2003 (ECLI:ES:TS:2003:7277) y STSJ de Madrid de 17 de noviembre de 2010 (ECLI:ES:TSJM:2010:17072).

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

- **Tasa por licencia de apertura**

*Adaptación de la licencia de apertura a la Directiva 2006/123/CE*

§10. Las administraciones públicas han adaptado sus normas a la Directiva 2006/123/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 12 de diciembre de 2006, relativa a los servicios en el mercado interior, cuyo objetivo se centra en la eliminación de obstáculos innecesarios y desproporcionados para la prestación de servicios.

La transposición a nuestro ordenamiento de la citada directiva se realizó a través de la Ley 17/2009, de 23 de noviembre, sobre el libre acceso a las actividades de servicios y su ejercicio, conocida como ley "paraguas", que según su preámbulo recogió como régimen general el de la libertad de acceso a las actividades de servicios, y regula como excepcionales los supuestos que permiten imponer restricciones a estas actividades y, también, a través de la Ley 25/2009, de 22 de diciembre, de modificación de diversas leyes para su adaptación a la Ley sobre el libre acceso a las actividades de servicios y su ejercicio, conocida como ley "ómnibus", que adaptó la normativa estatal de rango legal a lo dispuesto en la Ley 17/2009, de 23 de noviembre, en virtud del mandato contenido en su Disposición final quinta.

En el ámbito local, el RD 2009/2009, de 23 de diciembre modificó los arts. 5 y 22.1 del Reglamento de Servicios de las Corporaciones locales aprobado por Decreto de 17 de junio de 1955 con la finalidad de adecuar su contenido a lo previsto en la citada Directiva, y suprimió los arts. 8 y 15.2 por resultar manifiestamente incompatibles con la nueva redacción de la Ley 7/1985, de 2 de abril, así como con el contenido y principios de la Ley 17/2009, de 23 de noviembre. La Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible modificó la Ley 7/1985, de 2 de abril con la adición de los arts. 84 *bis* y *ter*. Estos artículos prevén que el ejercicio de actividades con carácter general no se somete a la obtención de licencia, y que las Entidades locales deben establecer y planificar los procedimientos de comunicación y verificación posterior para aquellas actividades que no precisen de esta autorización previa. Paralelamente, la Ley de Economía sostenible modificó el art. 20.4 letra i) del TRLRHL, con la finalidad de habilitar a las Entidades locales a cobrar tasas por las actividades de verificación para aquellas actividades no sujetas a autorización o control previo.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

El Real Decreto-Ley 19/2012, de 25 de mayo, de medidas urgentes de liberalización del comercio y de determinados servicios modificó el contenido de las letras h) e i) del apartado 4 del art. 20 del TRLRHL, incluyendo en su hecho imponible, junto al otorgamiento de las correspondientes licencias (urbanísticas y apertura), la realización de las actividades administrativas de control en los supuestos en los que la exigencia de licencia fuera sustituida por la presentación de declaración responsable o comunicación previa[19].

- **Tasa por licencia urbanística**

*La Tasa por Licencia Urbanística*

*STS 5 de febrero de 2010 (el TS modifica su doctrina anterior)*

§11. El Tribunal Supremo en una primera jurisprudencia mantuvo que lo decisivo para legitimar esta modalidad de tasa era el acto final de otorgamiento, es decir, interpretaba que la tasa por licencia urbanística resultaba exigible solamente en el caso de que la licencia hubiera sido efectivamente obtenida. Esta doctrina jurisprudencial partía de la premisa de que la actividad municipal se ordenaba a un resultado (la obtención de una licencia), de tal modo que si la actividad municipal conducía a una denegación de lo solicitado desaparecía la razón de ser del tributo[20].

El Tribunal Supremo ha corregido su doctrina y considera viable exigir la tasa cuando la solicitud ha sido denegada, al entender que en las tasas por prestación de servicios urbanísticos el hecho imponible viene determinado por la realización de la actividad municipal de estudio precisa para la determinación de la adecuación o inadecuación a la legalidad urbanística del proyecto presentado, con independencia del resultado del citado estudio y, consiguientemente, con independencia de que el solicitante obtenga finalmente la licencia o no la obtenga porque no se ajuste, en este último caso, a la legalidad urbanística. Con base a este razonamiento, también mantiene que resulta conforme a derecho la ordenanza fiscal que fija el reintegro del 50% de la cuota exclusivamente en los supuestos de desistimiento del interesado antes de que la resolución administrativa se dicte y, concluye, en los supuestos de renuncia de la licencia concedida, que la administración municipal no resulta obligada a reintegrar, total o parcialmente la cuota satisfecha, dado que se ha desarrollado la actividad municipal tendente al otorgamiento de la licencia[21].

---

[19] Vid. la Ley 12/2012, de 26 de diciembre, incluyó en una ley formal estas modificaciones introducidas por el citado Real Decreto-Ley 19/2012, de 25 de mayo.

[20] Vid. Por todas, STS de 11 de febrero de 2005 (ECLI:ES:TS:2005:796).

[21] Vid. La STS de 5 de febrero de 2010 (ECLI:ES:TS:2010:810). PAGÈS I GALTÉS, J. (1993), pp. 479-480, CALVO SALES, M. T. (2006), pp. 37-44 y RUIZ GARIJO, M. (2009), pp.72-75.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

- **Tasa por la prestación del servicio de vigilancia especial y prevención del riesgo de usurpación de las viviendas propiedad de las entidades financieras**

§12. El Ayuntamiento de Torrejón de Ardoz estableció una Tasa por la prestación del servicio de vigilancia especial y prevención del riesgo de usurpación de las viviendas propiedad de las entidades financieras. Los sujetos pasivos eran las entidades financieras, y el importe de la tasa se determinaba a través de una tarifa de prevención especial, que se cuantificaba en función del coste del mantenimiento del servicio de prevención del riesgo de usurpación, y una tarifa de actuaciones de vigilancia especial.

El Tribunal Superior de Justicia de Madrid anuló la Ordenanza fiscal por considerar que vulneraba el art. 21.1 c) del TRLRHL, ya que suponía exigir una tasa por el servicio de vigilancia pública en general, y que atendiendo al ordenamiento jurídico vigente, el fenómeno de la ocupación ilegal está tipificado como delito en el art. 245 del Código Penal, concluyendo que no cabía repercutir lo costes de prevención del delito a quien lo sufría. El Tribunal Supremo ha confirmado que no resulta ajustada a derecho una tasa por prevención y vigilancia especial de viviendas, como la exigida por el Ayuntamiento de Torrejón de Ardoz, dado que su hecho imponible identificaba un supuesto paradigmático de vigilancia pública general, que no está sujeto por aplicación del art. 21.1.c) del TRLRHL[22].

- **Tasa por las actuaciones derivadas de la inspección y el control de las viviendas declaradas vacías o permanentemente desocupadas**

§13. El Ayuntamiento de Barcelona, siguiendo el ejemplo de otros ayuntamientos catalanes, modificó la Ordenanza fiscal correspondiente a la Tasa por la prestación de servicios generales, para incluir el gravamen de las actuaciones derivadas de la inspección y el control de las viviendas declaradas vacías o permanentemente desocupadas de acuerdo con la Ley 18/2007, de 28 de diciembre del derecho a la vivienda en Cataluña. Su hecho imponible estaba constituido por la actividad municipal, tanto técnica como administrativa, de inspección de edificios y viviendas, efectuada a instancia particular o de oficio, que detecte el uso anómalo de las viviendas, así como las órdenes de ejecución que se pudieran derivar. La Ordenanza fiscal regulaba distintos supuestos de exención, y una importante bonificación del 90 por 100 de la cuota aplicable a los sujetos pasivos que acreditaran tener un patrimonio neto inferior a 500.000 euros y bienes por valor inferior a 2 millones de euros.

[22] Vid. La STS de 22 de mayo de 2019, ECLI:ES:TS:2019:1680.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

El Tribunal Superior de Justicia de Cataluña estimó el recurso de apelación interpuesto por la Asociación Española de Banca, y el Tribunal Supremo admitió a trámite el recurso de casación preparado por el Ayuntamiento de Barcelona con el objeto de determinar si era competente para aprobar disposiciones de carácter general en materia de control e inspección de las viviendas desocupadas y, en particular, si ese servicio de inspección y control sobre las viviendas declaradas vacías o permanentemente desocupadas podía constituir el hecho imponible de una tasa local. El Tribunal Supremo desestimó el recurso de casación argumentando que esta actuación municipal no resultaba encuadrable en ninguno de los servicios o actividades que se incluyen en el apartado 4 del art. 20 del TRLRHL[23].

### 1.2.2 Las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local

§14 Tras la STC 185/1995, de 14 de diciembre, la Ley 25/1998, de 13 de julio restituyó al ámbito de las tasas las prestaciones exigidas por la utilización o aprovechamiento del dominio público local[24].

Las Entidades locales pueden gravar la utilización privativa o el aprovechamiento especial de todos los bienes integrantes del dominio público (tanto de las vías públicas municipales como de cualquier otro bien integrante del dominio público local) o limitar el gravamen a la utilización privativa o el aprovechamiento especial de algunos bienes concretos del dominio público local[25].

---

[23] Vid. Las SSTS de 18 de junio de 2019 (ECLI:ES:TS:2019:2104) y de 9 de julio de 2019 (ECLI:ES:TS:2019:2488).

[24] La Ley 25/1998, de 13 de julio, además de adecuar el régimen legal de las tasas estatales y locales a la doctrina contenida en la STC 185/1995, de 5 de diciembre, introdujo en el art. 20.3 LRHL, apartado s), un nuevo supuesto de tasa por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local para gravar la instalación de anuncios en inmuebles privados que fueran visibles desde las vías públicas. La STC 73/2011, de 19 de mayo anuló la adición del inciso *«o visibles desde carreteras, caminos vecinales y demás vías públicas»,* al considerar que suponía la reintroducción en el sistema de financiación local de un verdadero impuesto y que su mínima regulación en el art. 20.3 apartado s) LRHL no era suficiente para cumplir con los requisitos derivados del principio de reserva de ley. La Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley de Haciendas locales dio nueva redacción a la letra s) del art. 20.3 LHL, permitiendo a los entes locales a partir de dicha fecha exigir el pago de tasas sólo por la *«instalación de anuncios ocupando terrenos de dominio público local».*

[25] Vid. STS de 3 de mayo de 2022, ECLI:ES:TS:2022:1697.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

Una primera cuestión controvertida que presenta esta modalidad de tasa es la regularización tributaria de la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público realizado sin licencia o autorización demanial. La jurisprudencia se ha mostrado dividida, algunos Tribunales Superiores de Justicia se han pronunciado en sentido negativo, al considerar que solo la autorización legítima la utilización del dominio público. Desde esta posición, el uso del dominio público sin la previa concesión resulta ilegítimo, y no permite a la Entidad local exigir una tasa que no se ha generado por no haberse autorizado ni concedido el aprovechamiento del dominio público[26]. Otros Tribunales Superiores de Justicia consideran que, si resulta acreditado el aprovechamiento efectivo del dominio público, la omisión de la solicitud de la autorización para la utilización privativa o aprovechamiento especial no impide que pueda exigirse la correspondiente liquidación por esta tasa, lo contrario, sería dejar al arbitrio de los interesados la aplicación de la tasa[27].

Consideramos más acertada esta segunda posición, pero por distinta argumentación, que requiere necesariamente partir de la evolución normativa del régimen del devengo de esta modalidad de tasa. Así, el Real Decreto Legislativo 781/1986, de 28 de abril, relacionó el devengo de la tasa con la concesión de la utilización privativa o el aprovechamiento especial. Este vínculo se mantuvo en la redacción originaria de la Ley reguladora de las Haciendas locales. Con este régimen normativo resultaba necesaria la previa concesión administrativa para que naciera la obligación, es decir, la autorización operaba como un requisito formal para el nacimiento de la obligación tributaria.

Ahora bien, el régimen legal del devengo fue modificado por el art. 66 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, que en el art. 26 de la LRHL identificó el inicio del uso o del aprovechamiento especial con el momento en el que se entendía realizado el hecho imponible, es decir, el devengo se configuró con una mera situación fáctica (el inicio de la utilización privativa o el aprovechamiento especial), con independencia de que la misma hubiera sido concedida o no[28]. Actualmente, el fundamento del devengo de la tasa se encuentra en el aprovechamiento efectivo del dominio público, por lo que la administración tributaria municipal, con independencia del otorgamiento de la autorización administrativa, podrán exigir la tasa si acredita fehacientemente la utilización del dominio público local.

[26] Vid. Por todas STSJ de Valencia de 27 de junio de 2003 (ECLI:ES:TSJCV:2003:5673).

[27] Vid. Por todas, STSJ de Madrid 8 de octubre de 2002(ECLI:ES:TSJM:2002:13165).

[28] Cfr. RUBIO DE URQUÍA, J.I. (1998), p.79; PLAZA VÁZQUEZ, A.L. y VÁZQUEZ DEL REY VILLANUEVA, A. (2003), pp. 2565-2565; ORTEGA MALDONADO. J.M. (2005), p.80 y ZORNOZA PÉREZ, J. y ORTIZ CALLE, E. (2010), p. 848.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

A continuación se exponen algunos ejemplos:

- **La instalación de cajeros automáticos por las entidades bancarias en la línea de fachada de la sucursal**

Para el Tribunal Supremo la instalación de cajeros por una entidad bancaria, en línea de fachada y orientados hacia la vía pública, con la finalidad de posibilitar su utilización por todo usuario que posea la tarjeta magnética imprescindible para acceder a la serie de servicios que prestan, comporta un aprovechamiento no privativo pero si especial de la vía pública por parte de la entidad bancaria titular del cajero automático, que es la que obtiene con dicha instalación un beneficio económico específico y exclusivo, subsumible en el art. 20 del TRLRHL[29]

- **Dispositivos de atención situados en las farmacias en línea de fachada**

Por el contrario, el Tribunal Supremo ha fijado como doctrina jurisprudencial que no puede considerarse un aprovechamiento especial del dominio público local la eventual ocupación de la vía pública por quienes adquieren medicamentos u otros productos farmacéuticos a través de dispositivos de atención situados en las farmacias en línea de fachada y acceso desde el exterior, tales como las ventanillas, torno o dispositivos análogos. El Tribunal Supremo razona que las características del servicio de farmacia son sustancialmente diferentes a la instalación de cajeros bancarios, por lo que concluye que esta doctrina no es extensible al caso de los dispositivos de atención personal en las oficinas de farmacia[30].

- **Tasa por aprovechamiento especial del dominio público derivado de la distribución a destinos finales indicados por los consumidores de bienes adquiridos por comercio electrónico (business to consumer, B2C)**

El Ayuntamiento de Barcelona ha creado una tasa por ocupación del dominio público cuyo hecho imponible está constituido por el aprovechamiento especial del dominio público por parte de quienes actúan en el mercado como operadores postales mediante el aprovechamiento del dominio público, realizando carga y descarga en la vía pública del municipio de Barcelona, utilizando cualquier clase de vehículo, con el fin de distribuir a particulares productos adquiridos a través de comercio electrónico. El hecho imponible incluye exclusivamente la distribución al cliente final de bienes adquiridos por comercio electrónico, con exclusión de otros objetos postales como cartas o documentación. Los operadores postales con facturación inferior a un millón de euros quedan excluidos, por considerar que por debajo de este umbral no se realiza un uso extraordinario o intensivo del dominio público con una entidad suficiente como para justificar su tributación.

[29] Vid. SSTS de 12 de febrero de 2009 (ECLI:ES:TS:2009:1358) y de 22 de octubre de 2009 (ECLI:ES:TS:2009:8020).

[30] Vid. STS de 27 de octubre de 2022, ECLI:ES:TS:2022:3922.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

La base imponible está constituida por los ingresos brutos facturados en la ciudad de Barcelona que provienen de las entregas realizadas a destinos finales indicados por los consumidores, en el período impositivo correspondiente, una vez excluidos los obtenidos de facturaciones en los establecimientos comerciales o modalidad B2B (business to business). La cuota a satisfacer es un 1,25% de los ingresos brutos facturados por cada obligado tributario en la ciudad de Barcelona mediante la distribución individual. La Ordenanza fiscal previene que si el importe total satisfecho por todos los obligados tributarios superase el valor que tiene en el mercado la utilidad derivada de la utilización o aprovechamiento, se procederá a su devolución del exceso, de forma proporcional a la cuota que haya satisfecho cada obligado tributario respecto al total.

#### 1.2.2.1 Régimen general de cuantificación

*Cuota general: estas tasas no pueden superar el valor de mercado de la utilidad*

§15. La cuantificación de esta modalidad de tasas cuenta con una cuota general prevista en la letra a) del art. 24 del TRLRHL, que toma como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de la utilización o aprovechamiento, como si los bienes afectados no fuesen de dominio público. La ley prevé que las ordenanzas fiscales puedan 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.

En relación con este régimen general de cuantificación es doctrina jurisprudencial reiterada que la cuantía de la tasa debe justificarse por la ordenanza fiscal en atención a la intensidad del uso del dominio público local (utilización privativa o aprovechamiento especial), es decir, que no resulta indiferente que se trate de un aprovechamiento especial o de una utilización privativa del dominio público para su cuantificación[31].

[31] Vid. Entre otras, la STS de 30 de junio de 2022, ECLI:ES:TS:2022:2756, que fija como doctrina que: *"a) En los supuestos de aprovechamiento especial de bienes del dominio público no cabe imponer un tipo de gravamen del 5 por 100 sobre la base de la tasa que tomará, a su vez, como referencia, la utilidad que reporte el aprovechamiento cuando nos hallemos irrefutablemente ante un caso de aprovechamiento especial, no de uso privativo y b) La Ordenanza Fiscal -en los casos en que coincidan aprovechamiento especial y uso privativo - deberá justificar la intensidad o relevancia de cada uno de ellos a la hora de cuantificar la tasa conforme a la legislación vigente, especialmente teniendo en cuenta el artículo 64 de 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".*

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

El Tribunal Supremo también ha interpretado que en el supuesto que el ayuntamiento decida gravar la utilización privativa o el aprovechamiento especial de todos los bienes integrantes de su dominio público local, los particulares y empresas no explotadoras de servicios de suministros deberán satisfacer siempre la cuota general prevista en el artículo 24.1.a) TRLHL tanto por la utilización privativa como por el aprovechamiento especial de cualquier bien integrante del dominio público local, sean o no vías públicas municipales. En esta hipótesis (gravar el uso sobre todos los bienes integrantes del dominio público local), las empresas explotadoras de servicios de suministros que resulten de interés general o afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario, verán cuantificada la tasa, por un lado, sobre la base de la cuota especial, prevista en el artículo 24.1.c) TRLHL, por la utilización privativa o por el aprovechamiento especial constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales y, por otro lado, a tenor de la cuota general prevista en el artículo 24.1.a) TRLHL, por la utilización privativa o por el aprovechamiento especial de cualquier bien de dominio público local, distinto a las vías públicas municipales[32].

Conforme con lo expuesto, y como veremos a continuación, la cuota especial prevista en la letra c) del art. 24 del TRLHRL no se refiere a la utilización privativa o aprovechamiento especial de cualquier bien de dominio público local sino que dicha modalidad se proyecta exclusivamente sobre utilizaciones o aprovechamientos de las vías públicas municipales, configurando un régimen de cuantificación especial y objetivo para las empresas explotadoras de servicios de suministro basado en 1,5% de sus ingresos brutos procedentes de la facturación.

#### 1.2.2.2 Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial de las vías públicas municipales a favor de las empresas explotadoras de servicios de suministros

*Cuota especial: 1,5 de los ingresos brutos procedentes de la facturación a favor de las empresas explotadoras de servicios de suministros*

§16. La Ley reguladora de las Haciendas locales de 1988 configuró como precio público la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público constituido en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, a favor de las empresas explotadoras de servicios de suministros que afectaban a la generalidad o a una parte importante del vecindario, y cuantificó su importe en el uno y medio por ciento de los ingresos brutos procedentes de la facturación, método que ha sido avalado por el Tribunal Constitucional[33].

[32] Vid. STS de 3 de mayo de 2022, ECLI:ES:TS:2022:1697.

[33] Vid. STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 19, ECLI:ES:TC:1999:233, que confirma la constitucionalidad del método de cuantificación argumentando que "(…) *La Ley establece el «uno y medio por 100 de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtengan*

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

La Ley 25/1998, de 13 de julio reformó los artículos de la Ley reguladora de las Haciendas locales que regulaban las tasas locales, con el fin de adaptar el ordenamiento local a la doctrina fijada por el Tribunal Constitucional en la sentencia 185/1995, de 14 de diciembre, que además de reconvertir el precio público en una tasa en el art. 24.1 párrafo tercero de la LRHL, también declaró su compatibilidad con las tasas por prestación de servicios o la realización de actividades. La reforma resultó incompleta al no adaptar el régimen jurídico de la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público a la realidad económica surgida del proceso de liberalización de los distintos servicios de suministro[34]. Las innovaciones tecnológicas y la liberalización de los servicios de suministro generaron una situación de disminución de ingresos cuando mayor era el crecimiento de estos sectores, y provocó que las Entidades locales intentaran someter también a tributación por la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público a las empresas que prestaban servicios de suministro sirviéndose de redes ajenas[35].

Las empresas que prestaban sus servicios a través de redes ajenas se opusieron a este régimen de tributación argumentando, en esencia, que al no ser propietarias de las redes de distribución no podían estar sujetas a la tasa y tampoco les resultaba aplicable el sistema porcentual para la fijación de su importe previsto en el párrafo tercero del art. 24.1 de la LRHL. La jurisprudencia reconoció mayoritariamente que las empresas comercializadoras, aunque no fueran titulares de la red de distribución, realizaban un aprovechamiento especial del dominio público, y avaló la procedencia de la aplicación del porcentaje del 1,5 por ciento de los ingresos brutos procedentes de la facturación.

---

*anualmente en cada término municipal dichas Empresas» como criterio de cuantificación de la prestación de carácter público que habrá de aplicarse «en todo caso y sin excepción alguna», con lo que, no dejando margen alguno donde elegir, se cierra cualquier posibilidad de arbitrariedad administrativa. (…) Asimismo no puede decirse que la fórmula que establece este último precepto carezca de toda explicación racional, sino que, por el contrario, obedece a la dificultad de cuantificar mediante el procedimiento general previsto en el art. 45.2, párrafo primero (el valor de mercado o la utilidad), las utilizaciones o aprovechamientos del dominio público que, como sucede con las que llevan a cabo las empresas explotadoras de suministros, implican la ocupación de gran parte (en ocasiones la práctica totalidad) del subsuelo, suelo o vuelo de las vías públicas municipales*".

[34] Cfr. ARAGONÉS BELTRÁN, E. (2010), pp. 21-22, que cita como ejemplo paradigmático la contradicción entre la parsimonia de la legislación sobre tributación local y el dinamismo del sector de las telecomunicaciones.

[35] Cfr. RUBIO DE URQUÍA, J.I. (2001), pp. 76-77.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

En esta polémica el Tribunal Supremo ha reconocido la sujeción a la tasa de las empresas comercializadoras con la siguiente argumentación: en primer lugar, la Ley reguladora de las Haciendas locales no exige que concurra entre los elementos del hecho imponible la condición de propietario de la red, en segundo lugar, la liberalización de los servicios de suministro ha provocado que la titularidad de la red no garantice su uso exclusivo y, por último, ha resaltado que la Ley reguladora de las Haciendas locales tampoco exige acumulativamente la utilización privativa y el aprovechamiento especial, basta con que concurra uno de los presupuestos, en este caso, el aprovechamiento especial, para que el hecho imponible de la tasa se produzca[36].

La falta de sintonía entre el ordenamiento jurídico y la realidad económica condujo al legislador a reformar el art. 24.1 de la LRHL a través de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre[37]. La esencia de la reforma se contiene en los párrafos primero, segundo y tercero del vigente art. 24.1 c) del TRLRHL.

En el primero, el legislador añadió el término que *"resulten de interés general"* para calificar a las empresas explotadoras de servicios de suministros, a fin de aclarar que el concepto de generalidad debe referirse a los servicios objetivamente considerados, y no al número de vecinos a los que las empresas prestan estos servicios de suministro. De esta forma, el legislador afianzó el criterio de quienes habían defendido una interpretación no cuantitativa de la expresión que *"afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario"*, es decir, de los que rechazaban la existencia de un umbral mínimo a partir del cual ya no se estaba ante una empresa explotadora de servicios de suministros que afectaba a la generalidad o a una parte importante del vecindario[38].

---

[36] Vid. La STS de 18 de junio de 2007 (ECLI:ES:TS:2007:4377) , que recoge que "*el criterio de la Sala a este respecto quedó apuntado en la sentencia de 20 de mayo de 2002 que cita la Sala del Tribunal Superior de Justicia, y luego ha sido reiterado en ulteriores pronunciamientos relativos a Ordenanzas reguladoras de la tasa por aprovechamiento especial de dominio público local (SSTS de 9, 10 y 18 de mayo de 2005 y de 21 de noviembre de 2005 )"* En la misma línea, la STS de 22 de enero de 2019, ECLI:ES:TS:2009:1452.

[37] El Informe de la comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las Haciendas Locales (2002), p. 147, puso en evidencia la necesidad de afrontar la nueva realidad económica en la que una pluralidad de titulares de redes compiten entre sí para prestar los servicios de suministro y una pluralidad de titulares del derecho a acceder a estas redes también compiten entre sí e incluso con los titulares de las redes.

[38] Cfr. TEJERIZO LÓPEZ (2001), p. 19 y ZORNOZA PÉREZ, J. y ORTIZ CALLE, E. (2010), pp.889-892.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

El legislador incluyó en el párrafo segundo expresamente entre las empresas explotadoras de los servicios de suministro tanto a las empresas distribuidoras como a las empresas comercializadoras, es decir, reconoció que el régimen especial de cuantificación se aplica tanto si las empresas explotadoras de servicios de suministro son titulares de las redes a través de las cuales se efectúan los suministros como si, no siendo titulares de estas redes, lo son de derechos de uso, acceso o interconexión. Es decir, la configuración de esta tasa gravita sobre el acceso y no sobre la propiedad.

El legislador excluyó en el tercer párrafo los servicios de telefonía móvil de este régimen especial de cuantificación. Esta exclusión ha sido objeto de interpretaciones radicalmente contrapuestas[39].

La redacción vigente del art. 24 del TRLRHL sigue generando múltiples controversias, fundamentalmente, en la determinación y en el cómputo de los distintos conceptos que integran la base constituida por los ingresos brutos procedentes de la facturación[40]. Sobre esta cuestión la reforma del art. 24 de la Ley reguladora de las Haciendas locales operada por la Ley 51/2002 generó nuevas incógnitas, por ejemplo, en relación con la exclusión de las partidas o cantidades cobradas por cuenta de terceros que no constituyen un ingreso propio de la entidad y en relación con la exclusión de las cantidades satisfechas a otras empresas en concepto de acceso o interconexión a sus redes.

El art. 15 de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, añadió al citado art. 24 del TRLRHL un nuevo supuesto de exclusión para las cantidades percibidas por los servicios de suministro que vayan a utilizarse en las instalaciones que se hallan inscritas en la sección 1ª o 2ª del Registro administrativo de instalaciones de producción de energía eléctrica del Ministerio de Economía, como materia prima necesaria para la generación de energía susceptible de tributación por este régimen especial. De la redacción del precepto cabe extraer tres requisitos para su aplicación. En primer lugar, que el suministro se realice en favor de una empresa inscrita en el registro administrativo al que se refiere el precepto. En segundo lugar, que el material suministrado se utilice como materia prima necesaria para generar energía. Y, por último, no basta que se emplee para generar cualquier tipo de energía, sino solo aquella energía, que sea susceptible de tributación por este régimen especial[41].

---

[39] Vid. El apartado 1.2.2.3 de este Tema.

[40] Cfr. ZORNOZA PÉREZ, J. y ORTIZ CALLE, E. (2010), pp. 897-903, que describen detalladamente la evolución normativa y jurisprudencial del concepto de *"ingresos brutos procedentes de la facturación"* y la CV1532/21, de fecha 24 de mayo, de la Dirección General de Tributos. La STS de 16 de diciembre de 2020, ECLI:ES:TS:2020:4370, concluye que las cuotas o costes con destinos específicos del Sistema Eléctrico Nacional deben ser excluidas en los ingresos brutos sobre los que aplicar el porcentaje del 1,5%,.

[41] Vid. La STSJ de Cataluña de 24 de febrero de 2011,ECLI:ES:TSJCAT:2011:1979.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

El Tribunal Supremo ha fijado recientemente como doctrina que en el cómputo de la cuota tributaria de los suministros comprendidos en el art. 24.1.c) TRLRHL deben excluirse del parámetro de ingresos brutos procedentes de la facturación de las empresas suministradoras de energía eléctrica, el importe de los servicios adicionales o de valor añadido como venta e instalación de equipos ajenos a los de recepción o medición del suministro, tales como calderas, termos, equipos de aire acondicionado, climatización, etc, así como su revisión, inspección, mantenimiento y reparación; servicios de gestión integral de estos equipos instalados en el domicilio o instalaciones del usuario del suministro; venta e instalación de placas fotovoltaicas; estudios de eficiencia energética; intermediación de contratos de seguros de riesgo de impagos[42].

#### 1.2.2.3 Análisis particular de las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial de las vías públicas municipales a favor de las empresas explotadoras de servicios de telefonía móvil y fija

*La tasa a favor de las empresas explotadoras de servicios de telefonía móvil*

§17. De la redacción del art. 24.1 del TRLRHL derivada de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre de 2002, se deduce que el legislador estableció tres métodos para fijar el importe de las tasas previstas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local:

- El primero, que es el general, se contiene en su letra a), y toma como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de la utilización o aprovechamiento especial del dominio público local si los bienes afectados no fuesen de dominio público.
- El segundo, es el comprendido en la letra b) que toma, para los supuestos en los que se utilizan los procedimientos de licitación pública, el valor económico de la proposición sobre la que recaiga la concesión.
- Por último, el tercer método hace referencia a la denominada "tasa del 1,5%" de las empresas suministradoras se recoge en la letra c) y, en lo que aquí interesa, recoge expresamente que "*no se incluirán en este régimen especial de cuantificación de la tasa los servicios de telefonía móvil*".

[42] Vid. STS de 14 de febrero de 2023, ECLI:ES:TS:2023:415.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

Este marco normativo dio lugar a dos interpretaciones contrapuestas. La primera, que era la sustentada por las operadoras de telefonía móvil, consideraba que el art. 24.1 c) del TRLRHL, a partir de la reforma efectuada por la Ley 51/2002, excluía expresamente a los servicios de telefonía móvil respecto de la ocupación o el aprovechamiento del dominio público local, por lo que las empresas de telecomunicaciones sólo están sujetas a la citada "tasa del 1,5%", respecto de todos los servicios de telecomunicaciones que pueden prestar excluyendo los ingresos correspondientes a los servicios de telefonía móvil. La segunda, defendida por las Entidades locales, entendía que la exclusión de la telefonía móvil en el art. 24.1 c) del TRLRHL hacía referencia exclusivamente al régimen especial de cuantificación, lo que implícitamente determinaba que las operadores de telefonía móvil estaban incluidas en el régimen general de cuantificación de las tasas previsto en la letra a) del citado art. 24.1 del TRLRHL.

Esta polémica también se suscitó en el ámbito doctrinal, así un sector de la doctrina mantenía que la transferencia del régimen especial de cuantificación al régimen general de la tasa era un fraude de ley, que además resulta contrario a los condicionantes derivados de la política de armonización comunitaria en materia de telecomunicaciones[43]. En sentido contrario, otro sector de la doctrina ha mantenido que la telefonía móvil utiliza efectivamente el dominio público y consideraba que la exacción de esta tasa se encontraba amparada por el art. 24 del TLRHL[44].

§18. En el ámbito jurisdiccional, en una primera sentencia el Tribunal Supremo negó que la exclusión del régimen especial de cuantificación de la tasa del art. 24.1 c) del TRLRHL de los servicios de telefonía móvil significara la exclusión del régimen general, siempre que efectivamente se produjera su hecho imponible y afectara al dominio público local, incluido el suelo, subsuelo y vuelo[45].

---

[43] Cfr. Por todos, CRUZ AMORÓS, M. (2008), p. 3424. También se mostró crítica con los criterios y parámetros de cálculo utilizados en las Ordenanzas fiscales municipales, la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones en el informe de 7 de septiembre de 2010, en el que concluyó que las ordenanzas fiscales adolecían de errores en la determinación de los parámetros a tomar en cuenta para el cálculo de la base imponible o del valor de mercado de la utilidad.

[44] Cfr. Entre otros, ZORNOZA PÉREZ, J. y ORTIZ CALLE, E. (2010), p.834. ZORNOZA PÉREZ y MARTÍN FERNÁNDEZ, J. (2008), pp.97-98, ARAGONÉS BELTRÁN, E. (2010b), pp. 36-37 y GUERRERO MUÑOZ, Mª. D. (2011), pp. 548-549.

[45] Vid. STS de 16 de febrero de 2009, ECLI:ES:TS:2009:2128

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

*Primera cuestión prejudicial: Autos del Tribunal Supremo de 29 de octubre y 3 de noviembre de 2010 – STJE de 12 de julio de 2012 (C-55/11, C-57/11 y C-58/11)*

El Tribunal Supremo planteó una primera cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, por la posible vulneración 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 (Directiva autorización)[46]. Concretamente, el Tribunal Supremo se cuestionó:

- Si el art. 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) debía interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional que permite exigir un canon por derechos de instalación de recursos sobre el dominio público a las empresas operadores que, sin ser titulares de la red, la usan para prestar servicios de telefonía móvil.

- Para el caso de que se estimara compatible la exacción con el mencionado, art. 13 de la Directiva 2002/20/CE, se preguntaba si las condiciones en las que el canon es exigido por la ordenanza local controvertida satisfacen los requerimientos de objetividad, proporcionalidad y no discriminación que dicho precepto exige, así como la necesidad de garantizar el uso óptimo de los recursos concernidos.

- Y, por último, si cabía reconocer al repetido art. 13 de la Directiva 2002/20 efecto directo.

Sobre esta cuestión, la STJUE de 12 de julio de 2012, Vodafone España y France Telecom España (C-55/11, C-57/11 y C-58/11), declaró que:

- 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.

[46] Vid. AATS de 28 de octubre de 2010, ECLI:ES:TS:2010:14772A, de 29 de octubre de 2010, ECLI:ES:TS:2010:14214A y de 3 de noviembre de 2010, ECLI:ES:TS:2010:15009A

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

cc BY NC SA

- 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.

Con fundamento en esta sentencia, el Tribunal Supremo anuló múltiples ordenanzas fiscales que gravaban a empresas explotadoras de servicios de telefonía móvil que no eran titulares de las redes[47].

*Segunda cuestión prejudicial: Auto de 8 de enero de 2013 del JCA Nº17 de Barcelona - Auto del TJUE de 30 de enero de 2014, C-25/13*

§19. Por Auto de 8 de enero de 2013 el Juzgado de lo contencioso-administrativo Número 17 de Barcelona planteó una segunda cuestión prejudicial, que cuestionaba:

- Si la limitación de la aplicabilidad de los cánones del artículo 13 de la Directiva (autorización) únicamente a los titulares de las redes de [comunicaciones electrónicas], en la forma que ha sido entendida por la Sentencia Vodafone España y France Telecom España, puede extenderse a cualquier otra retribución o contraprestación que los titulares de propiedades públicas o privadas reciban como contraprestación por la instalación en sus terrenos o propiedades de *recursos de las redes de [comunicaciones electrónicas].*

- Si tales retribuciones y los sujetos pasivos de las mismas se determinan por la ley interna del Estado.

El Auto del TJUE de 30 de enero de 2014, C-25/13, France Telecom España señaló que 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, 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.

Los pocos ayuntamientos que han procurado adaptar sus ordenanzas fiscales a la doctrina jurisprudencial señalada han obtenido desigual resultado ante los órganos jurisdiccionales.

[47] Por todas, SSTS de 10 de octubre de 2012 ECLI:ES:TS:2012:6485 de 15 de octubre de 2012, ECLI:ES:TS:2012:6484 y de 18 de enero de 2013 ECLI:ES:TS:2013:158.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

Así, el Tribunal Supremo ha rechazado que los ayuntamientos puedan cobrar una tasa a las empresas de telefonía por el uso que realizan los usuarios de teléfonos móviles del espacio aéreo que se eleva sobre el suelo del municipio, considerando no ajustada a derecho la Ordenanza fiscal que aprobó en 2013 el Ayuntamiento de San Cebrián de Castro (Zamora). El hecho imponible de la tasa se había configurado por el aprovechamiento especial que del vuelo del dominio público local –"espacio aéreo situado sobre calles, plazas, parques y demás vías y caminos públicos"- obtienen las operadoras de telefonía móvil, por el mero hecho de tener clientes abonados a líneas de móvil en el municipio, y ello bajo los presupuestos que la telefonía móvil conlleva necesariamente el tránsito indiscriminado de ondas radioeléctricas por el espacio aéreo (vuelo) y que los abonados portadores de sus móviles transitan u ocupan, o pueden transitar u ocupar, el suelo municipal. El Tribunal Supremo concluyó que la tasa así conformada vulneraba la Constitución, la Directiva Europea del sector, y la Ley General Tributaria, al resultar una invasión de las competencias estatales y una manifiesta duplicidad impositiva[48].

Por el contrario, otros ayuntamientos han conciliado en la modificación de sus ordenanzas fiscales las exigencias de la normativa interna –arts. 24 y 25 del TRLRHL– y los límites impuestos por el conjunto de Directivas comunitarias en materia de telecomunicaciones[49]. Así, el Tribunal Supremo ha avalado el método de cuantificación de la Ordenanza fiscal reguladora de la Tasa por Utilización Privativa o Aprovechamientos Especiales constituidos en el Suelo, Subsuelo o Vuelo de la Vía Pública a favor de Empresas Explotadoras de Servicios de Telefonía Móvil del Ayuntamiento de Madrid (2013)[50].

---

[48] Vid. STS de 5 de julio de 2016, ECLI:ES:TS:2016:3108.

[49] Cfr. CAVA VALENCIANO, A. y PEIRÓ MARTÍNEZ DE LA RIVA, S. (2016), pp. 71-89 y GARCIA DE PABLOS, J.F. (2016), pp. 117-130.

[50] Vid. La STS de 20 de mayo de 2016, ECLI:ES:TS:2016:2188, que estimó el recurso de casación presentado por el Ayuntamiento de Madrid contra la sentencia del TSJ de Madrid de 7 de octubre 2014, ECLI:ES:TSJM:2014:12602, que estimó el recurso presentado contra la Ordenanza fiscal reguladora de la Tasa por utilización privativa o aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de la vía pública a favor de empresas explotadoras de servicios de telefonía móvil del Ayuntamiento de Madrid (2013) que fue adaptada a la doctrina fijada por la STJUE de 12 de julio de 2012, y el ATS de 12 de julio de 2016, ECLI:ES:TS:2016:6989A, que desestimó el incidente de nulidad promovido por la representación procesal de ORANGE ESPAGNE, S.A.U. contra la citada sentencia En la misma línea, la STS de 8 de junio de 2016, ECLI:ES:TS:2016:2662 y el ATS de 14 de septiembre de 2016, ECLI:ES:TS:2016:8525A que desestimó el incidente de nulidad de actuaciones promovido por la representación procesal de Vodafone España, S.A.U. contra la mencionada sentencia. También la sentencia del TSJ de Madrid de 30 de julio de 2020, ECLI:ES:TSJM:2020:11242.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

*La tasa a favor de las empresas explotadoras de servicios de telefonía fija*

§20. La conflictividad expuesta se trasladó a los servicios de telefonía fija. Así, la mayoría de los Tribunales Superiores de Justicia consideraron extrapolables al ámbito de la telefonía fija y los servicios de internet las limitaciones derivadas de los artículos 12 y 13 de la Directiva autorización, según fueron interpretados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (Sentencia de 12 de junio de 2012, asuntos acumulados, C-55/11, C-57/11 y C-58/11 y Auto TJUE de 30 de enero de 2014, C-25/13) y por las sentencias del Tribunal Supremo para las operadoras de telefonía móvil[51].

*Tercera cuestión prejudicial: Auto del TS de 12 de julio de 2018 (Recurso de casación: 1636/2017)*

El Tribunal Supremo acordó plantear al TJUE una nueva cuestión prejudicial para determinar si las limitaciones que derivan de la Directiva autorización para la potestad de los Estados miembros en orden a la imposición de tasas y cánones a las compañías que actúan en el sector de las telecomunicaciones móviles, se extienden también a las que lo hacen en los de la telefonía fija y de los servicios de internet.

Sobre esta cuestión, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en la sentencia de 27 de enero de 2021 (Asunto C-764/18) ha declarado que:

- 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), en su versión modificada por la Directiva 2009/140/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de noviembre de 2009, debe interpretarse en el sentido de que es aplicable también a las empresas que prestan servicios de telefonía fija y de acceso a Internet.
- Los artículos 12 y 13 de la Directiva 2002/20, en su versión modificada por la Directiva 2009/140, deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una normativa nacional que impone, a las empresas propietarias de infraestructuras o de redes necesarias para las comunicaciones electrónicas y que utilicen estas para prestar servicios de telefonía fija y de acceso a Internet, una tasa cuyo importe se determina exclusivamente en función de los ingresos brutos obtenidos anualmente por estas empresas en el territorio del Estado miembro de que se trate.

[51] Vid. Por ejemplo, la STSJ de Madrid de 17 de octubre de 2017, ECLI:ES:TSJM:2017:10802; la STSJ de Andalucía de 10 de octubre de 2019, ECLI:ES:TSJAND:2019:13329.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

En aplicación de la citada sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, el Tribunal Supremo ha fijado como doctrina que[52]:

> *"Las limitaciones que para la potestad tributaria de los Estados miembros se derivan de los artículos 12 y 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 telecomunicaciones (Directiva autorización), tal como han sido interpretados por la STJUE (Sala Cuarta) de 27 de enero de 2021, Orange, C-764/18, no rigen para las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local exigidas a las compañías que actúan en el sector de la telefonía fija y de los servicios de internet, tanto si éstas son las titulares de las redes o infraestructuras utilizadas como si son titulares de un derecho de uso, acceso o interconexión a las mismas".*

La conflictiva realidad que acabamos de describir requeriría una pronta modificación normativa que dote de certeza y seguridad jurídica la tributación de las operadoras de telecomunicaciones[53].

---

[52] Vid. Vid. STS de 26 de abril de 2021, ECLI:ES:TS:2021:1532, Ponente D. Isaac Merino Jara, y las siguientes sentencias que se remiten a lo declarado en esta primera: SSTS de 27 de abril de 2021, ECLI:ES:TS:2021:1718, ECLI:ES:TS:2021:1716 y ECLI:ES:TS:2021:1717; SSTS de 29 de abril de 2021, ECLI:ES:TS:2021:1724, ECLI:ES:TS:2021:1728, ECLI:ES:TS:2021:1726, ECLI:ES:TS:2021:1729, ECLI:ES:TS:2021:1725 y ECLI:ES:TS:2021:1730 y SSTS 4 de mayo de 2021, ECLI:ES:TS:2021:1888, ECLI:ES:TS:2021:1890 y ECLI:ES:TS:2021:1889.

[53] Cfr. ZORNOZA PÉREZ, J. (2009), p. 25, que considera que esta realidad no es más que el fruto de la deficiente configuración de este gravamen en la Ley 51/2002. CRUZ AMORÓS, M. (2008), p. 3424, entiende obligado definir claramente el modelo de tributación de la telefonía, no sólo móvil, que tenga en cuenta las características especiales de las operadoras de móviles en lo que respecta a los elementos que usan el dominio público y también la política de armonización comunitaria en materia de telecomunicaciones. RUBIO DE URQUÍA, J.I. (2009), pp. 7-9 defiende un régimen de tributación propio para el sector de las telecomunicaciones. ACÍN FERRER, A. (2008), pp. 29-30, insiste en la necesidad inaplazable de regular el deber de satisfacer esta tasa, en un porcentaje general y fijado legalmente, por los diversos operadores que precisan disfrutar de un aprovechamiento especial del dominio público para la prestación de su servicio (telefonía móvil y otros usos propios del nuevo marco de las telecomunicaciones). ARAGONÉS BELTRÁN, E. (2011) p. 48, concluye que urge que esta cuestión quede solventada primordialmente a nivel legislativo para que los ayuntamientos perciban los ingresos que compensen, en proporción a la utilidad o beneficio proporcionados, el aprovechamiento del dominio público local que hacen las empresas de telefonía móvil. Nos permitimos reenviar a ALONSO GIL, M. (2021), pp. 101-121.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

CC BY NC SA

### 1.3 Las contribuciones especiales

*El procedimiento de aplicación de las contribuciones especiales en la jurisprudencia del Tribunal Supremo*

§21. Constituye el hecho imponible de las contribuciones especiales la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos de carácter local. La base imponible está conformada, como máximo, por el 90 por ciento del coste que la Entidad local soporte por la realización de las obras o por el establecimiento o ampliación de los servicios, y son sujetos pasivos las personas físicas y jurídicas y las entidades a que se refiere el art 35.4 de la LGT, especialmente beneficiadas por la realización de las obras o por el establecimiento o ampliación de los servicios locales que originen la obligación de contribuir.

§22. El procedimiento para la aplicación de las contribuciones especiales gira en torno a la aprobación de los acuerdos de imposición y ordenación previstos en el art. 34 del TRLRHL[54]. Como subraya la doctrina, el Tribunal Supremo ha establecido un detallado régimen jurídico que, pese a tener origen en una regulación ya derogada, mantiene su aplicación[55].

En primer lugar, el Tribunal Supremo se refiere *al acuerdo de imposición provisional* que es el acto por el cual el ayuntamiento decide en cada caso concreto exigir, respecto de determinadas obras o del establecimiento o ampliación de un servicio, el reparto en el porcentaje que establezca del coste de dichas obras y actuaciones. En este acuerdo es obligatorio justificar que las obras o el establecimiento o ampliación del servicio benefician especialmente a determinadas personas físicas o jurídicas. Asimismo, resulta fundamental fundar razonadamente el porcentaje de reparto, mediante la adecuada ponderación entre el beneficio especial y el beneficio o utilidad general, que siempre debe existir, al menos en un 10 por 100[56]. En particular, el Tribunal Constitucional ha subrayado que lo que pretende la Ley con este límite es que los sujetos pasivos satisfagan sólo una parte del coste, dado que se parte del hecho de que, en todo caso, una porción de los beneficios generados por la construcción de las obras o servicios repercute en la colectividad[57].

---

[54] Vid. STSJ Castilla-León de 13 de julio de 2020 (ECLI:ES:TSJCL:2020:2659).

[55] Cfr. MARÍN-BARNUEVO FABO, D. (2010), p. 961.

[56] Vid. Entre otras, STS de 26 de marzo de 2009, ECLI:ES:TS:2009:2015, aclara que el porcentaje máximo del 90 por 100 no significa que los Ayuntamientos puedan, sin más, aplicarlo, a modo de autorización, sino que es necesario ponderar la relación interés general/beneficio especial, y así señalar el porcentaje correspondiente. Sobre esta cuestión el Tribunal Supremo mantiene que es consciente de que se trata de un análisis difícil, pero debe cumplirse hasta donde los datos disponibles lo permitan.

[57] Vid. STC 233/1999, de 13 de diciembre -FJ 12º- ECLI:ES:TC:1999:233.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

En segundo lugar, simultáneamente, al acuerdo de imposición debe adoptarse *el acuerdo de ordenación provisional*[58]. Este acuerdo ha sustituido al anterior acuerdo de aplicación[59] y contiene:

A) El coste de realización de las obras o del establecimiento o ampliación de los servicios. El coste total presupuestado tendrá carácter de mera previsión, dado que al final debe prevalecer y tomarse el coste real, sea mayor o menor.

B) La base imponible, es decir, la cantidad a repartir entre los beneficiarios. Para determinar la base imponible se restan del coste total las subvenciones recibidas por la Entidad local y al resto se le aplica el porcentaje acordado en el acuerdo de imposición, que nunca puede superar el 90 por 100.

C) Relación de sujetos pasivos de la concreta contribución especial. El Tribunal Supremo tacha de desafortunada la actual redacción del art. 34 apartado 3 de la LRHRL, dado que al determinar el acuerdo de ordenación no menciona la relación de sujetos. En este sentido, el citado Tribunal mantiene que a la luz del art. 30 de la LRHL el legislador partió en su regulación de las contribuciones especiales de la necesidad y obligación jurídica de incluir en el Acuerdo de ordenación la relación de sujetos pasivos como corolario de la zona de afectación singular y especial de las obras y del establecimiento o ampliación del servicio público[60].

D) Criterios de reparto que son los índices o módulos que han de utilizarse para llevar a cabo la distribución o reparto de la base imponible, que no pueden formularse con el debido rigor técnico, sin delimitar la zona afectada y sin conocer previamente la relación de sujetos pasivos y de sus propiedades y explotaciones económicas.

E) Cuotas singulares. En el acuerdo de ordenación también deben aparecer las cuotas individuales, resultado de aplicar los "criterios de reparto".

---

58 Vid. Art. 34.3. del TRLRHL

59 Cfr. PAGÈS I GALTÉS, J. (2006), pp. 14-15, que rechaza esta equiparación y mantiene la distinción entre los acuerdos de imposición y ordenación del tributo que tienen carácter normativo y el acuerdo de aprobación del expediente de aplicación del tributo en el que se relacionan los afectados por la contribución y las cuotas asignadas, que se configura como un acto administrativo con destinatario plural.

60 Por todas, STS de 26 de marzo de 2009, ECLI:ES:TS:2009:2015.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

F) Exposición al público y publicación del acuerdo de ordenación provisional dando audiencia a todos los interesados, durante el plazo de 30 días para que formulen las reclamaciones, sugerencias y observaciones que consideren convenientes.[61]

En tercer lugar, transcurrido el plazo de 30 días, el ayuntamiento adoptará *el acuerdo de imposición y de ordenación definitivos*. En este momento se podrán iniciar las obras y las actuaciones de establecimiento o ampliación del servicio público. Y, por último, como requisito *para la ejecución del acuerdo de ordenación es necesario que estén notificadas individualmente las cuotas liquidadas*. La notificación debe contener el ofrecimiento de los recursos, que serán el recurso de reposición preceptivo, regulado en el art. 14.2 del TRLRHL o el recurso de reposición potestativo y la reclamación económico-administrativa en los municipios de "gran población"[62].

Una vez aprobados los acuerdos de imposición y de ordenación se podrán iniciar las obras y las actuaciones de establecimiento o ampliación del servicio, también en este momento el art. 33.2 del TRLRHL autoriza a exigir por anticipado el pago de las contribuciones especiales en función del coste previsto para el año siguiente, aunque el devengo de la contribución especial conforme determina el art. 33.1 del TRLRHL no se producirá hasta que las obras se hayan ejecutado o el servicio haya comenzado a prestarse. Este ingreso constituye una modalidad asimilable a otros anticipos tributarios establecidos en nuestro sistema tributario[63], y debe ponerse en relación con el art. 31.3 del TRLRHL que configura el coste total presupuestado de las obras o servicios como una mera previsión.

---

[61] Vid. Art. 17 del TRLRHL.

[62] Vid. STS de 26 de marzo de 2009, ECLI:ES:TS:2009:2015, pone de manifiesto que esta notificación individual ha de ser considerada necesaria e imprescindible, por lo que no puede configurarse como una mera formalidad burocrática, en la que es indiferente el momento de llevarla a cabo; por el contrario su tardía realización, al privar en la práctica de un derecho reconocido por la Ley, constituye un vicio productor de indefensión y por lo tanto de nulidad insubsanable.

[63] Cfr. ARNAL SURÍA, S. y GONZÁLEZ PUEYO, J.M. (2005), p. 286, entienden que se trata de una liquidación provisional a cuenta. PAGÈS I GALTÉS, J. (2006), pp. 620-627, considera que es una modalidad que permite el anticipo –a modo de ingreso a cuenta- de la obligación tributaria que todavía está por devengarse y la asimila a los pagos anticipados de las cuotas de urbanización y al depósito previo que puede exigirse en las tasas locales. MARÍN-BARNUEVO FABO, D. (2010), p. 959, considera que el pago anticipado resulta exigible en virtud de una relación distinta y accesoria de la que se produce cuando se devenga la contribución, muy similar al régimen de pagos anticipados en el ICIO.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

Esta práctica fue tachada de arbitraria por trasladar el coste de financiación de las obras a los particulares y también de resultar contraria al principio de capacidad económica. Sin embargo, el Tribunal Constitucional mantiene que no vulnera el principio de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos ni resulta contrario al principio de capacidad económica, en la medida que recoge una liquidación provisional y, como advierte el art. 33.5 del TRLHRL, si los pagos anticipados hubieran sido efectuados por personas que no tienen la condición de sujetos pasivos en la fecha de devengo del tributo o bien excedieran de la cuota definitiva que les corresponda, la Corporación local habrá de practicar de oficio la pertinente devolución[64].

Una vez finalizada la obra o iniciada la prestación del servicio, es decir, devengada la contribución especial, la Entidad local señalará los sujetos pasivos, la base y las cuotas individualizadas definitivas, girará las liquidaciones conforme con el coste real de la obra o del servicio y compensará, en su caso, como entregas a cuenta los pagos anticipados que se hubieran efectuado.

§23. La regla general es que los ingresos tributarios se destinen con carácter general a financiar el conjunto de las obligaciones. Ahora bien, de forma excepcional y conforme al art. 29.3 del TRLRHL, las contribuciones especiales tienen carácter afectado, es decir, sólo podrán destinarse a sufragar los gastos de la obra o del servicio por cuya razón se hubiesen exigido[65].

---

[64] Vid. STC 233/1999, de 13 de diciembre -FJ 14-, ECLI:ES:TC:1999:233.

[65] Vid. La STS de 11 de noviembre de 2020, (ECLI:ES:TS:2020:3722) ha resuelto el recurso de casación para *"[...] Determinar si, de la interpretación de los artículos 28, 29.3 y 30 TRLHL cabe inferir o no la exigencia de que el destino de las cantidades ingresadas por el concepto de contribuciones especiales sea exclusiva, íntegra e ineludiblemente para inversiones reales o cabría también su aplicación al gasto corriente del servicio* [...]". El Tribunal Supremo ha interpretado que *"La cuestión suscitada debe ser respondida en que, debido a su naturaleza, finalidad y a la manifestación de capacidad económica gravada, el importe de lo recaudado en concepto de contribuciones especiales, en caso de ampliación de servicios públicos preexistentes, como es en este caso el de extinción de incendios, ha de ser destinado necesariamente a los gastos de inversión de tal ampliación, de entre los previstos en el artículo 33.1 LHHLL, sin que quepa su aplicación al funcionamiento ordinario del servicio".*

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

CC BY NC SA

## 1.4 Los precios públicos y las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario

### 1.4.1 Los precios públicos

*El importe de los precios públicos debe cubrir, con carácter general, como mínimo el coste del servicio prestado o de la actividad realizada*

§24 El concepto de precio público, después de las SSTC 185/1995, de 14 de diciembre y 233/1999, de 16 de diciembre, y de las modificaciones legislativas que culminaron en 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, gravita sobre la idea de constituir 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 realizada, también, por el sector privado. Así, las Entidades locales podrán establecer precios públicos por la prestación de servicios o la realización de actividades de la competencia de la entidad local, siempre que no concurra ninguna de las circunstancias especificadas en el artículo 20 del TRLRHL para exigir tasas.

Están obligados al pago de los precios públicos quienes se beneficien de los servicios o actividades por los que deban satisfacerse aquéllos y su importe debe cubrir como mínimo el coste del servicio prestado o de la actividad realizada. Si bien, cuando existan razones sociales, benéficas, culturales o de interés público que así lo aconsejen, la entidad podrá fijar precios públicos por debajo del límite previsto en el apartado anterior. En estos casos deberán consignarse en los presupuestos de la entidad las dotaciones oportunas para la cobertura de la diferencia resultante.

El Tribunal Supremo considera imprescindible la existencia de un estudio económico-financiero para la aprobación y la cuantificación de un precio público local, con apoyo en la Disposición Adicional Séptima de la Ley de Tasas y Precio Públicos de 1989, que recoge que lo previsto en su Título III, dedicado a los precios públicos, se aplica supletoriamente a la legislación de las Comunidades Autónomas y de las Haciendas Locales, y sobre esta cuestión el artículo 26.2 de la citada Ley de Tasas y Precios Públicos dispone que el establecimiento y la modificación de la cuantía de los precios públicos debe ir acompañada de una memoria económico-financiera que justifique su importe y el grado de cobertura financiera de los costes correspondientes[66].

[66] Vid. SSTS de 28 de septiembre de 2015, (ECLI:ES:TS:2015:4011) y de 24 de junio de 2020 (ECLI:ES:TS:2020:2218).

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

La obligación de pagar el precio público nace desde que se inicie la prestación del servicio o la realización de la actividad, si bien las entidades locales podrán exigir el depósito previo de su importe total o parcial. Estas deudas por precios públicos podrán exigirse por el procedimiento administrativo de apremio.

### 1.4.2 Las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario

§25 La Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público incluyó el régimen jurídico de las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias. La DF 12ª de citada ley introduce, con efectos desde el 9 de marzo de 2018, un apartado 6 al artículo 20 del TRLRHL, con la siguiente redacción:

*"6. Las contraprestaciones económicas establecidas coactivamente que se perciban por la prestación de los servicios públicos a que se refiere el apartado 4 de este artículo, realizada de forma directa mediante personificación privada o mediante gestión indirecta, tendrán la condición de prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario conforme a lo previsto en el artículo 31.3 de la Constitución.*

*En concreto, tendrán tal consideración aquellas exigidas por la explotación de obras o la prestación de servicios, en régimen de concesión, sociedades de economía mixta, entidades públicas empresariales, sociedades de capital íntegramente público y demás fórmulas de Derecho privado.*

*Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 103 de la Ley de Contratos del Sector Público, las contraprestaciones económicas a que se refiere este apartado se regularán mediante ordenanza. Durante el procedimiento de aprobación de dicha ordenanza las entidades locales solicitarán informe preceptivo de aquellas Administraciones Públicas a las que el ordenamiento jurídico les atribuyera alguna facultad de intervención sobre las mismas".*

También la D.F. 11ª de la mencionada Ley 9/2017, de 8 de noviembre ha dado nueva redacción a la D.A. 1ª de la LGT, diferenciando la naturaleza jurídica de las tarifas que abonan los usuarios por la recepción de los servicios públicos, en función de la forma de gestión del servicio. El Tribunal Constitucional ha admitido la constitucionalidad de la diferenciación entre una financiación tributaria y una financiación tarifaria de los servicios públicos, y ha confirmado la posibilidad de que se prevea un régimen jurídico y financiero que difiera según que el servicio público se preste directamente por la administración o bien mediante personificación privada o mediante modalidades propias de gestión indirecta[67].

[67] Vid. STC 63/2019, de 9 de mayo, ECLI:ES:TC:2019:63.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

La Dirección General de Tributos en la CV-2401-19, de 12 de septiembre, en relación con la prestación del servicio público del ciclo integral de agua (abastecimiento de agua potable, saneamiento y alcantarillado) y del servicio de recogida de residuos sólidos urbanos, señala que:

1º Si la prestación de estos servicios como competencia del Ayuntamiento es de carácter coactivo para los ciudadanos, es decir, cumple los requisitos del artículo 20, apartados 1 y 2 del TRLRHL (no es de solicitud o recepción voluntaria para los administrados o dicho servicio no se presta por el sector privado), la prestación patrimonial que se establezca deberá configurarse como:

-Tasa: si se presta directamente por el propio Ayuntamiento por sus propios medios, sin personificación diferenciada.

-Prestación patrimonial de carácter público no tributario: si se presta mediante alguna de las formas de gestión directa con personificación diferenciada (como es la sociedad mercantil local o la entidad pública empresarial) o mediante gestión indirecta a través de las distintas formas previstas para el contrato de gestión de servicios públicos (como es la concesión administrativa).

2º Si la prestación de los servicios no cumple ninguno de los requisitos establecidos en los apartados 1 y 2 del artículo 20 del TRLRHL para su configuración como tasa (el servicio tiene carácter voluntario y se presta también por el sector privado), en este caso, la prestación patrimonial que se establezca se configurará como:

-Precio público: si se presta directamente por el Ayuntamiento

-Precio privado: si se presta mediante alguna de las formas de gestión directa con personificación diferenciada o mediante gestión indirecta.

### 1.5 Los recargos exigibles sobre los impuestos de las CCAA o de otras Entidades locales

El legislador estatal ha previsto la posibilidad de que las Comunidades Autónomas habiliten a los ayuntamientos a establecer recargos sobre los impuestos autonómicos, con la sola exigencia de que así se prevea explícitamente en una ley autonómica (art. 38.2 TRLHL). De esta forma, una ley autonómica puede crear *ex novo* un recargo sobre un impuesto autonómico y fijar las condiciones y un tope máximo a las tarifas del mismo para que la Entidad local pueda ejercer su potestad tributaria normativa mediante ordenanza municipal, poniendo en vigor el recargo y determinando sus tarifas con arreglo a los límites legalmente impuestos por la Comunidad Autónoma[68].

[68] Vid. El art. 34 bis de la Ley del Parlamento de Cataluña 5/2017, de 28 de marzo, en su redacción dada por la Ley del Parlamento de Cataluña 5/2020, de 29 de abril, posibilita que el Ayuntamiento de Barcelona pueda establecer por ordenanza fiscal municipal un recargo sobre las tarifas del Impuesto autonómico sobre las estancias en establecimientos turísticos. Este recargo ha sido avalado por el Tribunal Constitucional por la STC 125/2021, de 3 de junio, ECLI:ES:TC:2021:125. El Ayuntamiento de Barcelona aprobó el 23 de diciembre de 2022 la Ordenanza fiscal reguladora del recargo al impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos del Ayuntamiento de Barcelona, con entrada en vigor a partir del 1 de enero de 2023.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

## 2. LOS RECURSOS DE LAS PROVINCIAS

§26 En el ámbito provincial, la estructura del sistema de recursos es similar a la diseñada para los municipios: recursos tributarios, recursos no tributarios y participación en los tributos del Estado. Las Comunidades Autónomas uniprovinciales han asumido las competencias, medios y recursos que corresponden en el régimen ordinario a las Diputaciones Provinciales. Los recursos tributarios de las provincias se estructurarán en tasas, contribuciones especiales y el recargo sobre el Impuesto sobre Actividades Económicas, y se completa con un sistema de precios públicos como recursos no tributarios. Así las Diputaciones Provinciales podrán establecer y exigir tasas por la prestación de servicios o la realización de actividades de su competencia, y por la utilización privativa o el aprovechamiento especial de bienes del dominio público provincial y, también, contribuciones especiales por la realización de obras o por el establecimiento o ampliación de servicios. Es decir, las tasas y las contribuciones especiales son recursos tributarios comunes para Municipios y Provincias. Los impuestos son una categoría tributaria específica de los municipios.

La Ley reguladora de las Haciendas Locales prevé como ingreso provincial un recargo sobre el Impuesto sobre Actividades Económicas. Este recargo se exige a los mismos sujetos pasivos y en los mismos casos contemplados en la normativa reguladora del Impuesto sobre Actividades Económicas y consiste en un porcentaje único que recae sobre las cuotas municipales modificadas por la aplicación del coeficiente de ponderación previsto en el art. 86 del TRLRHL. Su tipo no puede ser superior al 40 %. La gestión del recargo se lleva a cabo, juntamente con el impuesto sobre el que recae por la entidad que tenga atribuida su gestión.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

Recargo sobre las cuotas mínimas del IAE en la CCAA de Madrid:

Con objeto de fomentar la inversión y la creación de empresas, la Ley 4/2009, de 20 de julio, de Medidas Fiscales contra la Crisis Económica de la Comunidad Autónoma de Madrid (BOE 240, de 5 de octubre de 2009) suprimió, para los periodos impositivos iniciados a partir de 2010, el recargo provincial del IAE para esta CCAA. El art. 3 de la citada Ley modificó el recargo de la CCAA de Madrid en el Impuesto sobre Actividades Económicas regulado en la Ley 16/1991, de 18 de diciembre, del recargo de la Comunidad de Madrid en el Impuesto sobre Actividades Económicas con la siguiente redacción:

"*Se establece un recargo del 0 % sobre las cuotas mínimas municipales del impuesto sobre actividades económicas que sean exigibles en la Comunidad de Madrid".*

La Ley 3/2021, de 22 de diciembre, de supresión de impuestos propios de la CCAA de Madrid y del recargo sobre el IAE ha eliminado formalmente el recargo de la Comunidad de Madrid sobre las cuotas municipales del Impuesto sobre Actividades Económicas.

Los recursos no tributarios están constituidos por los ingresos patrimoniales y demás de Derecho privado, las subvenciones y demás prestaciones de Derecho público, el rendimiento de las operaciones de crédito y el producto de las multas y sanciones.

Respecto de la participación en los tributos del Estado, el mecanismo se configura y estructura conforme a los mismos principios que han inspirado la instrumentación de la participación de los municipios, previéndose su distribución entre las provincias con arreglo a diversos criterios socioeconómicos. A cada una de las provincias se le ceden los siguientes porcentajes de los rendimientos obtenidos en los impuestos estatales, que no hayan sido objeto de cesión a las Comunidades Autónomas:

a) El **1,2561 por 100** de la cuota líquida estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

b) El **1,3699 por 100** de la recaudación líquida por el Impuesto sobre el Valor Añadido imputable a cada provincia o ente asimilado.

c) El **1,7206 por 100** de la recaudación líquida imputable a cada provincia o ente asimilado por los Impuestos Especiales sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

Para las provincias y entes asimilados, el legislador también ha previsto *"un Fondo complementario de financiación"* regulado en los arts. 140 a 143 del TRLRHL, que sirve de complemento a la cesión de los rendimientos recaudatorios de los impuestos señalados anteriormente. Además, el TRLRHL regula "*un Fondo de Aportación a la asistencia sanitaria*", y recoge que los Presupuestos Generales del Estado incluirán un crédito para dar cobertura a las asignaciones destinadas al mantenimiento de sus centros sanitarios de carácter no psiquiátrico (hospitales provinciales).

## 3. LOS RECURSOS DE LAS ENTIDADES SUPRAMUNICIPALES E INFRAMUNICIPALES

### 3.1 Los recursos de las entidades supramunicipales

§27 Las comarcas, áreas metropolitanas, entidades municipales asociativas y demás entidades supramunicipales pueden establecer y exigir tasas, contribuciones especiales y precios públicos, de conformidad con lo previsto en sus respectivas normas de creación y en los términos establecidos en la Ley reguladora de las Haciendas locales. El régimen financiero de las entidades supramunicipales no alterará el propio de los ayuntamientos que las integren.

- **Áreas metropolitanas:** Pueden establecer un recargo sobre el IBI que consiste en un porcentaje único que no podrá ser superior al 0,2%[69]. Además, pueden recibir subvenciones finalistas fijadas en los PGE para financiar servicios específicos que constituyan el objeto de dichas áreas metropolitanas.
- **Entidades municipales asociativas:** Las mancomunidades y demás entidades municipales asociativas pueden disponer de las aportaciones de los municipios que integren o formen parte de aquéllas, determinadas de acuerdo con lo establecido en sus estatutos de creación.
- **Comarcas y otras entidades supramunicipales:** Las comarcas no pueden exigir ninguno de los impuestos y recargos regulados en la Ley de Haciendas Locales ni tampoco podrán percibir participación en los tributos del Estado. En aquellos casos en los que las leyes de las Comunidades Autónomas creen en su territorio comarcas u otras entidades que agrupen varios municipios, deben fijar los recursos económicos que se les asignen a las entidades creadas[70].

[69] STS de 10 de marzo de 2022, ECLI:ES:TS:2022:990.

[70] Vid. Por ejemplo, el art. 59 del Decreto-Legislativo 1/2006, de 27 de diciembre, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Comarcalización de Aragón.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

### 3.2 Los recursos de las entidades inframunicipales:

§28 Estas entidades no pueden tener impuestos propios ni participación en los tributos del Estado, pero sí en los del municipio a que pertenezcan y serán las leyes de las Comunidades Autónomas sobre régimen local las que determinarán los recursos integrantes de sus propias haciendas.

## 4. LOS RÉGIMENES ESPECIALES

### 4.1 Regímenes especiales por razones históricas:

- **País Vasco**

§29 El marco normativo de la Hacienda local foral se recoge en la Norma Foral 41/1989, de Álava, la Norma Foral 9/2005 de Bizkaia y la Norma Foral 11/1989 de Guipúzcoa, reguladoras de las Haciendas locales. El art. 48 del Concierto Económico establece que las facultades de tutela financiera que en cada momento desempeña el Estado en materia de imposición y ordenación de los tributos y precios públicos de las Entidades locales corresponderán en este ámbito a las respectivas Diputaciones Forales, sin que ello puede significar un nivel de autonomía de las Entidades locales vascas inferior al que tengan las de régimen común. Las Normas Forales de Haciendas locales establecen un sistema de recursos locales basado en tres fuentes de recursos:

- Recursos no tributarios o de derecho privado. Así las EELL pueden acceder al crédito para la financiación de los gastos de inversión, pueden concertar operaciones de tesorería y obtener otros ingresos procedentes de su patrimonio o de derecho privado, así como de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias.

- Recursos tributarios: Tres impuestos obligatorios: Impuesto sobre Bienes Inmuebles, Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica e Impuesto sobre Actividades Económicas y tres impuestos potestativos: Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y el Impuesto sobre gastos suntuarios en su modalidad de cotos de caza y pesca. Cada Territorio Histórico ha aprobado su propia Norma Foral para cada una de las figuras impositivas.

- Participación en los tributos concertados, no concertados y demás ingresos públicos. Esta participación se configura como un mecanismo automático que garantiza la suficiencia financiera de las Entidades Locales. Materialmente está constituida por un porcentaje sobre la recaudación líquida.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

- **Navarra**

§30 La Hacienda de las Entidades locales de Navarra se rige esencialmente por la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra; por lo previsto en la Ley Foral de la Administración Local de Navarra, por la Ley de Hacienda Pública de Navarra; por las disposiciones que en esta materia apruebe la Comunidad Foral, y por las de las propias entidades dictadas en ejercicio de su potestad reglamentaria y de autoorganización.

El sistema impositivo de Navarra estaba conformada por seis impuestos obligatorios: a) Contribución Territorial b) Impuesto sobre Actividades Económicas o Licencia Fiscal c) Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica o de circulación d) Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, e) Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana o de Plusvalía y f) el Impuesto sobre viviendas desocupadas[71], y un impuesto potestativo: el Impuesto sobre Gastos Suntuarios.

### 4.2 Regímenes especiales por razones geográficas:

- **Baleares**

§31 La especialidad se encuentra en la atribución a los consejos insulares de las Illes Balears de los mismos recursos que el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales.

- **Canarias**

§32 Las Entidades locales canarias disponen de los recursos regulados en el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales, sin perjuicio de las peculiaridades previstas en la legislación del régimen económico fiscal de Canarias. A estos efectos, los cabildos insulares de las islas Canarias tienen el mismo tratamiento que las Diputaciones Provinciales.

[71] La Ley Foral 31/2013, de 13 de octubre, modificó la denominación y regulación del Impuesto sobre Viviendas Desocupadas que ha pasado a denominarse Impuesto sobre Viviendas Deshabitadas, y se ha convertido en un impuesto de exacción obligatoria.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

- **Ceuta y Melilla**

§33 Las cuotas tributarias correspondientes a los impuestos municipales son objeto de una bonificación del 50 por ciento y existe un impuesto específico el Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación (IPSI), aprobado por la Ley 8/1991, de 25 de marzo, de naturaleza indirecta y de carácter municipal que grava la producción, elaboración e importación de toda clase de bienes muebles corporales, las prestaciones de servicios y las entregas de bienes inmuebles situado en las ciudades de Ceuta y Melilla y que viene a sustituir al Impuesto sobre el Valor Añadido[72].

### 4.3 Regímenes especiales por razones demográficas:

- **Madrid**

§34 Dispone el art. 160 del TRLRHL que el municipio de Madrid tendrá un régimen financiero especial, del que será supletorio lo dispuesto en la citada Ley, y la D.T. 7ª del TRLRHL recoge que en tanto no se apruebe esta ley será de aplicación directa el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales.

La ley 22/2006, de 4 de julio, de Capitalidad y Régimen Especial de Madrid recoge algunas especialidades en el ámbito tributario local. En primer lugar, regula en su art. 25 el Tribunal Económico-Administrativo Municipal de Madrid que ostenta, entre otras competencias, el conocimiento y resolución de las reclamaciones que se interpongan en relación con la aplicación de los tributos y la imposición de sanciones tributarias que realicen el Ayuntamiento de Madrid y las entidades de derecho público vinculadas o dependientes del mismo. El art. 26 del TRLRHL regula el ente autónomo de gestión tributaria, que ejerce como propias las competencias municipales de gestión en materia tributaria.

También prevé que para los vehículos cuyo titular esté obligado al pago del Impuesto de Vehículos de Tracción Mecánica en la ciudad de Madrid, mediante Ordenanza municipal se podrá imponer la obligación de exhibir en lugar visible del vehículo un adhesivo justificativo del pago o exención del Impuesto y en el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, la D.A. 6ª establece la obligación de acreditar la presentación de la autoliquidación, o en su caso, la correspondiente declaración o comunicación del impuesto previa a la inscripción registral.

[72] Vid. La STS de 13 de mayo de 2013 fija como doctrina legal que el art. 4 de la Ley 15/1987, de 30 de julio, sobre Tributación de la Compañía Telefónica Nacional, que fija una fórmula de compensación para que Telefónica satisfaga sus tributos locales, no comprende al Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación aprobado por la Ley 8/1991, de 25 de marzo.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

- **Barcelona**

§35 Dispone el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales que el municipio de Barcelona tendrá un régimen financiero especial, del que será supletorio lo dispuesto en la citada Ley. La ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se regula el Régimen Especial del municipio de Barcelona, regula en el Título IV algunas especialidades en el régimen financiero del Ayuntamiento de Barcelona. Así, se regulan una serie de particularidades en relación a los recursos tributarios, como el tratamiento de las bonificaciones, el procedimiento de autoliquidación, especialidades en la recaudación de los tributos locales, el sistema de recursos o el Consell Tributari.

El Consell Tributari constituye el antecedente de los órganos para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas creados en Título X de la LRBRL. La principal diferencia entre el Consell Tributaria y los órganos creados por el Título X de la LRBRL es que el Consell Tributari formula propuestas e informes y los Tribunales Económico-Administrativos Municipales dictan resoluciones administrativas.

En el ámbito impositivo, por ejemplo, en el Impuesto sobre Construcciones y Obras el pago de la cuota que resulta de la liquidación provisional del impuesto es condición necesaria para la obtención de la licencia de obras.

### 4.4 El régimen especial de Telefónica

*El régimen especial de Telefónica recogido en la Ley 15/1987 resulta criticable en un mercado liberalizado*

§36. Por último, resulta necesario hacer una breve referencia al régimen legal previsto en el art. 4 de la Ley 15/1987, de 30 de julio, de tributación de la Compañía Telefónica Nacional de España, actualmente Telefónica de España SAU, que satisface a los Ayuntamientos y a las Diputaciones Provinciales una compensación en metálico de periodicidad anual, que consiste en un 1,9 por 100 de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtiene en cada término municipal y en un 0,1 por 100 de los que obtiene en cada demarcación provincial[73].

[73] La Ley 15/1987, de 30 de julio de tributación de la Compañía Telefónica Nacional de España resultó modificada por la D.A. 8ª de la LRHL, que dio nueva redacción al art. 3 de la Ley 15/1987 para sustituir la referencia a las Contribuciones Territoriales por la del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y también modificó el art. 4 de la citada Ley a fin de incluir en la compensación la a categoría de precios públicos.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

El régimen especial vigente aprobado por la Ley 15/1987, de 30 de julio prevé una compensación en metálico exclusivamente para los tributos locales, con excepción del Impuesto sobre Bienes Inmuebles[74]. Este régimen estaba previsto para una situación en la que la Compañía Telefónica Nacional de España, en régimen de monopolio, prestaba directamente todos los servicios de telefonía. Sin embargo, esta situación cambió completamente con la liberalización del sector de las telecomunicaciones, tras la aprobación de la Ley 32/1992, de 3 de diciembre, que modificó la Ley 31/1987, de 18 de diciembre, de Ordenación de las Telecomunicaciones, y posibilitó que a partir de 1994 se concediera una segunda licencia de telefonía móvil GSM, lo que en definitiva supuso iniciar el mercado de las telecomunicaciones a otros operadores y, también con la autorización a la Compañía Telefónica Nacional de España para prestar los servicios de telefonía a través de distintas compañías que, aunque formaban parte del Grupo Telefónica, tenían una personalidad jurídica independiente.

Este proceso incrementó las controversias en la aplicación del sistema de tributación establecido por la Ley 15/1987[75]. En este contexto, y con el fin de resolver esta problemática, el art. 21.5 de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, limitó expresamente la aplicación del régimen especial a la empresa del Grupo Telefónica a la que le hubiera sito transmitida la concesión para la prestación de los servicios de telecomunicación establecida en el contrato de concesión entre el Estado y Telefónica de fecha 26 de diciembre de 1991[76] y, consecuentemente, también determinó que las restantes empresas del grupo quedaran sometidas al régimen general de tributación local.

---

[74] Cfr. ZORNOZA PÉREZ, J. (2003), pp. 310-320, que precisa que nos encontramos ante un tributo o prestación patrimonial cuya regulación realiza íntegramente el Estado, cuya gestión también compete en su integridad a la Administración central o estatal y que solo desde la titularidad del producto nos encontramos ante un recurso tributario propio de las Entidades locales.

[75] Cfr. TEJERIZO LÓPEZ, J.M. (2001), p. 15, pone de manifiesto que la desmembración de Telefónica provocaba la duda de si el sistema de compensación debía aplicarse a las nuevas sociedades..

[76] La transmisión de la concesión se realizó en favor de la empresa del Grupo Telefónica denominada "Telefónica, Sociedad Operadora de Servicios de Telecomunicaciones de España, SA" (actual Telefónica de España, SAU).

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

La Comisión para la estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las HHLL (2002) propuso diversas alternativas para modificar este régimen jurídico: desde la posible aplicación del régimen especial derivado de la Ley 15/1987 al conjunto de empresas explotadoras de servicios de telecomunicaciones, hasta la supresión del régimen tributario especial, ante el nuevo contexto jurídico y económico de liberalización y libre competencia[77]. Sin embargo, la reforma de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, operada por la Ley 51/2002, mantuvo el régimen de tributación local de la Compañía Telefónica previsto en la Ley 15/1987, de 30 de julio, desarrollado por el RD 1334/1998, de 4 de noviembre[78].

Este sistema de compensación sobre los ingresos acompañado de una exoneración tributaria general ha ido reduciendo paulatinamente su ámbito objetivo, dado que actualmente los tributos estatales y autonómicos se exigen sin especialidades destacables, y todas las sociedades del grupo Telefónica, salvo la citada Telefónica de España, SAU, se someten a los tributos locales en los mismos términos que el resto de las operadoras de telecomunicaciones[79].

El Tribunal Supremo ha analizado su naturaleza jurídica a efectos de reconocer la procedencia de que Telefónica de España pudiera acordar la compensación del importe íntegro de la liquidación en los términos del art. 4 de la Ley 15/1987, de 30 de julio, con las deudas de las Entidades locales con la citada entidad. El Tribunal Supremo razonó que no pueden aplicarse las normas de compensación de deuda, argumentando que las Entidades locales no son acreedoras principales del importe que resulta de la declaración-liquidación de Telefónica, sino "simples beneficiarias".

---

[77] Cfr. El Informe de la Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las HHLL (2002), pp. 137-144.

[78] En esta materia, La ley 51/2002 fue objeto de diversas enmiendas (números 13 y 62 del Grupo Parlamentario Mixto, 136 del Grupo Parlamentario Federal de Izquierda Unida y 203 del Grupo Parlamentario Socialista -BOCG de 7 de Noviembre de 2002-) que no prosperaron en las que se proponía la eliminación del régimen fiscal especial previsto en la Ley 15/87, a través de la adición de una nueva letra d) al apartado 1 de la Disposición Derogatoria, de forma que la citada compañía quedará sometida a la totalidad de los tributos previstos en la Ley de Haciendas locales.

[79] Vid. La STS de 30 de octubre de 2012, ECLI:ES:TS:2012:7119 que sostiene que el régimen especial no comprende los ingresos obtenidos por las empresas segregadas del grupo y sí únicamente las directamente generadas por la prestación de los servicios concesionales. La STS de 13 de mayo de 2013, ECLI:ES:TS:2013:2956 recogió que en la compensación sustitutiva del pago de tributos locales, regulada por la Ley 15/1987, de 30 de julio no debe incluirse el Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación (IPSI) para las ciudades de Ceuta y Melilla.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

La citada sentencia recoge un voto particular, que compartimos, que distingue entre el régimen material de la exacción impuesta a Telefónica de España y el procedimiento para hacerla efectiva, y razona que el hecho de que la Ley 15/1987 prevea la forma en que debe hacerse el pago y el sujeto al que se le reserva su gestión no altera la naturaleza jurídica de la relación jurídico-tributaria establecida entre las Entidades locales y la Compañía Telefónica de España[80].

El procedimiento para comprobar la facturación de la Compañía Telefónica ha sido desarrollado por el RD 1334/1998, de 4 de noviembre, que en su art. 3 apartado 5 regula un régimen de gestión a través de la presentación de declaraciones-liquidaciones trimestrales y de una declaración-liquidación definitiva ante la Caja de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera y ante la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, y en la D.A. 5 del citado Real Decreto recoge, expresamente, que la comprobación e inspección se llevará a cabo por los servicios competentes del Ministerio de Economía y Hacienda.

Este régimen jurídico y, en particular, la atribución a la Hacienda estatal de las competencias gestoras e inspectoras, como una competencia originaria y exclusiva, resulta contraria al régimen general de aplicación de los tributos locales previsto en los artículos 106.3 de la LRBRL y 12 del TRLRHL, que originariamente atribuyen la titularidad de la gestión e inspección de los tributos locales a las Entidades locales. En este sentido, al igual que las Entidades locales no pueden delegar las competencias atribuidas legalmente al Estado en el IBI y en el IAE, la Administración Tributaria del Estado no puede atribuirse por vía reglamentaria una competencia que legalmente corresponde a las Entidades locales.

En definitiva, es evidente que la justificación del régimen especial recogido en la Exposición de motivos de la Ley 15/1987 no resulta aceptable en un mercado liberalizado como el actual[81].

---

[80] Vid. La STS de 30 de septiembre de 2014, ECLI:ES:TS:2014:4043 y el voto particular suscrito por D. José Antonio Montero Fernández, al que se adhiere D. Joaquín Huelin Martínez de Velasco.

[81] Cfr. Por todos, ZORNOZA PÉREZ, J. y ORTÍZ CALLE, E. (2010).

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

**BIBLIOGRAFIA:**

ACÍN FERRER, A. (2008): *Ante la reforma de la Ley de Haciendas Locales,* en Revista de Estudios Locales, CUNAL, nº 109, abril.

ALONSO GIL, M. (2010): *Los procedimientos de comprobación en los tributos locales (Cap. IV Especialidades en la inspección del ICIO, IIVTNU, IVTM e Impuesto sobre Gastos Suntuarios en su modalidad de aprovechamientos de caza y pesca y Cap. V Especialidades en la inspección de las Tasas y las Contribuciones Especiales)* La Ley. Grupo Wolters Kluwer. El Consultor de los Ayuntamientos.
-(2021): *La tasa por ocupación del dominio público local exigible a las operadoras de telefonía fija a la luz de la reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo,* en Revista Tributos Locales Nº 151. Editorial REGRESA.

ARAGONÉS BELTRÁN, E. (2010): *Telecomunicaciones y tributación local,* en Cuadernos de Derecho Local, nº 22, febrero, Fundación Democracia y Gobierno Local.
-(2011): *Principio de suficiencia financiera: tasas locales,* en Cuadernos de Derecho Local nº 25, febrero, Fundación Democracia y Gobierno Local.

ARNAL SURÍA, S. y GONZÁLEZ PUEYO, J. (2005): *Comentarios al Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales,* El Consultor, Madrid.

BALLESTEROS FERNÁNDEZ, A. (2005): *Las tasas locales,* en "Comentarios a la Ley de Haciendas Locales", (Cord. DOMÍNGUEZ ZABALLOS, M.), Madrid, Civitas, Thomson.

CALVO SALES, M. T. (2006): *La tasa "por tramitación" de licencias urbanísticas. Una propuesta de reforma,* en Tributos Locales Nº 62, Mayo, Ed. Regresa.

CAVA VALENCIANO, A. y PEIRÓ MARTÍNEZ DE LA RIVA, S. (2011): *La telefonía móvil y la tasa por ocupación o aprovechamiento del dominio público local,* en Revista Tributos Locales, nº 100, Ed. Regresa.

CHICO DE LA CÁMARA, P. (2007): *La entrada de vehículos por la vía pública: ¿tasa por el aprovechamiento especial del dominio público o impuesto por la titularidad de un aparcamiento privado?,* en Revista Tributos Locales N.º72, Ed. Regresa.

CRUZ AMORÓS, M. (2008): *La aplicación de la tasa municipal por ocupación o aprovechamiento especial del dominio público a la telefonía móvil,* en Estudios Jurídicos en Memoria de Don César Albiñana García-Quintana (Dir. VILLAR EZCURRA, M.), IEF.

FALCÓN Y TELLA, R. (2011): *¿Tasas o tarifas?: la supresión del párrafo segundo del art. 2.2. a) de la LGT,* en Quincena Fiscal, nº 72011 (Editorial) Arazandi.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

FERNÁNDEZ PAVÉS, M.J. (2008): *Las tasas y los precios públicos,* en Derecho Tributario Local, (Dir. CARRASCO PARRILLA, P.J.), Editorial Atelier, Libros Jurídicos.

GUERRERO MUÑOZ, Mª. D. (2011): *La tasa que grava la ocupación del dominio público local por las operadoras de telefonía móvil a debate,* en El Consultor de los Ayuntamientos y los Juzgados 5/2011.

JABALERA RODRÍGUEZ, A. (2005): *La gestión impositiva municipal,* Marcial Pons, Madrid.

LAGO MONTERO, J.M. (2010): *Tasa de recogida de basuras. Costes trasladables, costes imputables, capacidad económica y protección ambiental,* en Revista Tributos Locales, nº 96, Ed. Regresa.

MARÍN-BARNUEVO FABO, D. (2010): *Contribuciones especiales, (Cap. VIII),* en "Los tributos locales" (Cord. MARÍN-BARNUEVO FABO, D.), 2ª Ed., Thomson Civitas.

-(2019): *Nuevos límites al establecimiento de tasas locales,* en blog del Instituto de Derecho Local, en www.idluam.es.

MURILLO PEINADO, A. (2001): *Comentarios a la sentencia del Tribunal Supremo sobre el cálculo de la Tasa del "uno y medio por ciento",* en Revista Tributos Locales, nº 10, Ed. Regresa.

MUÑOZ MERINO, A. (2002): *Liberalización económica y servicios de suministro. Las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local,* en Tributos Locales, nº 9, julio, Ed. Regresa.

ORTEGA MALDONADO. J.M. (2005): *Tasas sobre molestias y riesgos permitidos,* en Investigaciones Jurídicas, nº1/2005, IEF, www.ief.es .

PAGÈS I GALTÉS, J.: (1993): *Las tasas en particular,* en Tratado de Derecho Financiero y Tributario ocal (Dir. FERREIRO LAPATZA, J.J.), Marcial Pons, Madrid.
-(2006): *Tratado de Ordenanzas Fiscales,* Derecho Local, Marcial Pons, Madrid.
- (2011): *El régimen jurídico público del servicio como criterio delimitador de las tasas tras la Ley de Economía Sostenible,* en Tributos Locales, nº100, Ed. Regresa.

PLAZA VÁZQUEZ, A.L. y VÁZQUEZ DEL REY VILLANUEVA, A. (2003): *Tratado de derecho municipal,* 2ª Ed. (Dir. MUÑOZ MACHADO, S.), Civitas.

POVEDA BLANCO, F. (2005): *Manual de Fiscalidad Local,* Madrid. IEF.

RAMALLO MASSANET, J. (1987): *El impuesto municipal sobre gastos suntuarios,* en Manual de Derecho Tributario Local, Escola d´Administració Pública de Catalunya.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

RAMOS PRIETO, J. (2013): *La Hacienda de las EEL no necesarias: análisis de sus fuentes de financiación* en "La Hacienda Local: cuestiones actuales" (Cord. MERINO JARA, I.), Estudios Jurídicos, Instituto de Estudios Fiscales.

RUBIO DE URQUÍA, J.I. (1998): *El nuevo régimen de las tasas y precios públicos locales,* Ed. CISS.

-(2001): *Las empresas comercializadoras de energía eléctrica, "Tasa el uno y medio por ciento" y TSJ de Cataluña,* en Revista Tributos Locales, nº 65,, Ed. Regresa, Madrid.

-(2009).*¿Llegarán algún día los Ayuntamientos a recaudar algo, lo que sea, por la "tasa de móviles",* en Tributos Locales, nº 39, abril, Ed. Regresa, Madrid.

RUIZ GARIJO, M. (2009): *Las tasas locales por licencias urbanísticas: un ejemplo más de la extraordinaria flexibilidad del principio de reserva de Ley en las Tasas,* en Revista de Tributos Locales, nº 91, Editorial Regresa.

-(2013): *Nuevas propuestas para fomentar la exigencia de las tasas en el ámbito local,* en "La Hacienda Local: cuestiones actuales" (Cord. MERINO JARA, I.), Estudios Jurídicos, Instituto de Estudios Fiscales.

SIMÓN ACOSTA, E. (1991): *Las tasas y precios públicos de las entidades locales,* en "La reforma de las Haciendas Locales", Tomo I, Lex Nova. Valladolid.

SUÁREZ PANDIELLO, J. y FERNÁNDEZ LLERA, R. (2008): *El principio del beneficio en la financiación de los municipios españoles. Teoría y práctica,* en Papeles de Economía Española "Competencias, financiación y gestión de los Entes Locales", n.º 115, Fundación de las Cajas de Ahorro.

TEJERIZO LÓPEZ (2001): *Del monopolio a la libre competencia. La tributación local de las operadores de telecomunicaciones,* en Conferencia pronunciada el 17 de enero de 2001, en las Jornadas organizadas por LOCALRET Y FEMP sobre "La tributación local de los operadores de telecomunicaciones: regulación actual y propuesta para su reforma", en www.localret.net.

TURU SANTIGOSA, I. (2002): *La tributación local de los servicios liberalizados,* en IX Jornadas sobre gestión financiera de las corporaciones locales, Fuerteventura, junio, en www.localret.net .

VELASCO CABALLERO, F. (2009): *El futuro de las Licencias municipales,* en Boletín Mensual, nº 32, Instituto de Derecho Local, www.idluam.org.

ZORNOZA PÉREZ, J. (2003): *Régimen tributario de las telecomunicaciones,* en Aspectos Jurídicos de las Telecomunicaciones (Dir. Quadra Salcedo, T.) Cuadernos de Derecho Judicial, VI.

-(2009): *La sujeción a las tasas por ocupación del dominio de las empresas de telefonía móvil,* en Carta Local, junio, FEMP.

-(2013): *Informe relativo a diversas cuestiones planteadas por municipios miembros del Consorcio Local LOCALRET respecto a la incidencia de la STJUE de 12 de julio de 2012 (Asuntos prejudiciales acumulados C-55/11, C-57/11 y C-58/11)* en www.localret.cat .

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**

ZORNOZA PÉREZ, J. y MARTÍN FERNÁNDEZ, J. (2008): *Las Haciendas locales: esas grandes olvidadas,* en Papeles de Economía Española "Competencias, financiación y gestión de los Entes Locales", n.º 115, Fundación de las Cajas de Ahorro.

ZORNOZA PÉREZ, J. y ORTIZ CALLE, E. (2010): *Las tasas,* en "Los tributos locales" (Cord. MARÍN-BARNUEVO FABO, D.), 2ª Ed., Thomson Civitas.

**Esta obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.**