



Por el Director de la Asesoría Jurídica se ha cursado solicitud de informe relativo a la valoración de los efectos de dos informes jurídicos aportados por la Mancomunidad de la Comarca de Pamplona a la auditora doña Asunción Olaechea. Estas actuaciones de la Cámara de Comptos se enmarcan en los trabajos de fiscalización de la Mancomunidad de la Comarca de Pamplona (ejercicios 2011-2012 y 2013).

En contestación a lo anterior, la letrada que suscribe emite el siguiente

INFORME

ANTECEDENTES

1º. Se presentan dos informes para su valoración jurídica ambos relativos al tratamiento de determinados ingresos de la Mancomunidad de la Comarca de Pamplona.

Cronológicamente clasificados, el primer informe se emite con fecha 11 de octubre de 2013, si bien es remitido por el Director General de Administración Local al Presidente de la Mancomunidad con fecha 16 de octubre de 2013. El informe es emitido por el Director del Servicio de Gestión y cooperación jurídica del Departamento de Administración Local del Gobierno de Navarra. El informe analiza la posibilidad de que los ingresos tributarios en concepto de tasas de las entidades locales puedan ser afectados. En el informe se realiza un análisis conforme a la legislación foral aplicable de la naturaleza y régimen de las tasas por prestación de servicios locales, concluyendo en la indubitable aplicación a las mismas del principio de no afectación de ingresos (principio general en materia de Presupuestos y Gasto público).

El informe finaliza de forma contundente, criticando no solo la legalidad, sino también la oportunidad de auto-infligirse tal limitación:

“A la vista de lo expuesto se manifiesta evidente la aplicación del principio de no afectación a las tasas, pareciendo un tanto extravagante que una entidad local que resulta obviamente beneficiada por la libertad de actuación que otorga la no afectación, en cualquier caso consecuente con su autonomía, pretenda aplicarse el yugo de la afectación de alguno de sus ingresos tributarios, limitando notablemente su capacidad de decisión y autonomía de gestión”.

Prácticamente paralelo en el tiempo, con fecha 15 de octubre de 2015 se emite informe firmado por la Secretaria y por el Interventor de la Mancomunidad sobre *“si las tasas o precios recaudados por SCPSA como contraprestación de los servicios del CIA y de la recogida y tratamiento de residuos domésticos pueden financiar el plan de transporte de la Comarca de Pamplona (Servicio regular de Viajeros en la comarca de Pamplona) .*

El informe analiza la forma de prestación de ambos servicios, diferenciando por una parte los ingresos procedentes de los servicios de agua y residuos, prestado según se expresa, mediante gestión directa por medio de sociedad pública local (SCPSA) y por otra los ingresos procedentes de la prestación del servicio de transportes, que afirma son titularidad de la Mancomunidad. En este sentido, ha de observarse que la prestación del servicio de



transporte se realiza por la mancomunidad mediante concesión administrativa (gestión indirecta).

Partiendo de lo anterior el informe pasa a calificar los ingresos derivados de la prestación de sus servicios como tasas y en esta línea, y centrándose sobre todo en las tasas de servicios de CIA y recogida y tratamiento de residuos, se centra en el análisis de la cuantificación legal de dichas tasas. El análisis de cómo según la legislación aplicable se deben calcular las tasas, lleva a la conclusión en este informe de que necesariamente debe existir relación de autofinanciación entre los ingresos obtenidos y el coste del servicio. El informe afirma que:

*“Las tasas se caracteriza por su carácter de contraprestación. Se paga la tasa y a cambio se recibe un servicio efectivo o aprovechado /.../ el precio pagado por el ciudadano guarda relación directa con los beneficios derivados del bien o servicio ofrecido, y la administración recupera de forma total o parcial los costos que genera la prestación de un servicio público: se **autofinancia ese servicio mediante una remuneración que se paga a la entidad administrativa que lo presta**”*

Finaliza el informe concluyendo que:

1. De conformidad con la Ley de las Haciendas Locales de Navarra. las contraprestaciones recibidas por los servicios de recogida y tratamiento de residuos y abastecimiento y saneamiento de aguas residuales deben destinarse a la financiación de esos servicios, siendo el coste de los mismos el tope máximo que puedan alcanzar porque estas contraprestaciones no son un tributo apto para la satisfacción de necesidades públicas diferentes, como el transporte urbano, sino que están causalmente vinculadas al mantenimiento de los dos citados servicio públicos concretos.

2.- Los ingresos de la Mancomunidad se afectan, de conformidad con el artículo 33 de sus Estatutos, al cumplimiento de las obligaciones derivadas del servicio o actividad cuya financiación originó su establecimiento o recaudación.

3.- Los beneficios de SCPSA, si los hubiera, se deben destinar en todo caso a la constitución de fondos, bien sea de reserva voluntaria o bien para ampliaciones, todo ello sin perjuicio de la relativa constitución de las reservas legales o forzosas que procediesen”

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO: Sobre afectación de ingresos tributarios y sobre financiación en la prestación de servicios de la Mancomunidad

Los anteriores informes se presentan por la auditora a raíz del planteamiento del destino a dar a los remanentes de los ingresos procedentes de las actividades de la Mancomunidad. La no afectación claramente predicada en el informe emitido por Administración Local frente a la clara autofinanciación de los servicios planteada por el informe de la Mancomunidad podría parecer que enfrenta ambos informes pues ambos parecen plantear soluciones contradictorias. Sin embargo, esto no es así. Los pronunciamientos no se contradicen, simplemente porque no versan sobre la misma cuestión jurídica ni parten de los mismos supuestos de hecho valorables jurídicamente.

El primer informe se limita a afirmar que las tasas, como ingresos tributarios y públicos que son, no pueden ser afectadas salvo que por medio de ley se determine tal afectación. La corrección jurídica de este pronunciamiento es incuestionable.



El segundo informe aplica las normas al supuesto concreto teniendo en cuenta las competencias y la forma de gestionar los diferentes servicios por parte de la entidad local. Afirma que la Mancomunidad realiza la gestión del agua y residuos por medio de su sociedad (gestión directa) y cobra por ello unas cantidades que tienen naturaleza de tasas.

Visto así es evidente que no hay planteamiento posible de obtención de beneficios o de remanentes en la gestión de tal servicio. Como apunta el informe de la Mancomunidad *“La cuantía debe fijarse de forma que el rendimiento de la tasa no exceda en su conjunto del coste real o previsible del servicio”*

Por el contrario, según dicho informe la forma de gestión del servicio de transporte es diferente, y diferente es la forma de financiación del servicio. Siendo competencia de la Mancomunidad el transporte se gestiona por un tercero unido a la mancomunidad mediante un Contrato Administrativo de Concesión. La forma de retribución del contratista y las tarifas o precios autorizados del servicio de transporte se encuentran regulados en dicho contrato.

El informe realiza un tratamiento diferenciado e individualizado de los ingresos provenientes de la prestación de los dos servicios diferenciados por la Mancomunidad, entendiéndose que los ingresos derivados de los servicios de agua y residuos “son titularidad de SCPSA y los ingresos derivados del transporte son titularidad de la Mancomunidad”.

En materia de agua y gestión de residuos la Mancomunidad tiene la obligación de financiar con los ingresos disponibles la actividad de la sociedad pública titular de la gestión directa de los servicios. Esta actuación no supone que “afectemos ingresos” ni jurídica ni presupuestariamente. La lectura de la realidad es más fácil: la sociedad gestora financia su actividad con los ingresos obtenidos por esa actividad propia.

Por el contrario, en relación con la gestión del servicio de transportes la Mancomunidad y el concesionario tienen marcadas sus relaciones contractualmente: la mancomunidad pagará en los términos determinados en el contrato y el concesionario tendrá derecho a recibir su retribución o precio conforme al sistema de tarifas y pagos determinados en el contrato. Claramente vemos que el régimen jurídico es marcadamente diferente y tampoco aquí puede afirmarse que se estén afectando ingresos.

SEGUNDO. Tasas, precios públicos, precios privados

De la lectura de ambos informes lo que sí se pone de manifiesto es la necesaria precisión terminológica en el informe de fiscalización en relación con el tipo de ingresos de cada uno de los servicios.

El informe de Administración Local, no entra en la calificación pero parte de la naturaleza de tasas de los ingresos de la entidad local; El informe de la Mancomunidad habla de tasas y de precios, pero el régimen jurídico que diseña y analiza para las retribuciones por los servicios del ciclo integral del agua está fundamentado en su calificación como tasas.



Ciertamente la calificación es importante, porque a diferente naturaleza diferente régimen de fijación de cuantía máximos frente a mínimos en cuanto a cobertura de costes, necesidad de autorización, recaudación, naturaleza tributaria, o pública...

Lo cierto es que la calificación de dichos ingresos no es una cuestión baladí, pero tampoco es una cuestión fácil de resolver. El supuesto ha merecido muy diferentes análisis doctrinales y jurisprudenciales que va más allá de una mera nota diferenciadora recogida en la Wikipedia o la cita de un informe de la Dirección General de los Tributos como generador de incontrovertida doctrina al respecto... nada más lejos de la realidad.

El tema ahora tratado es uno de los más discutidos en el ámbito del estudio y legislación de las haciendas locales, caracterizado históricamente por una gran litigiosidad, dado el conflicto de intereses que subyace en el mismo, sobre todo por la defensa que las empresas prestadoras de servicios vinculados al ciclo del agua vienen realizando de su forma de actuar, oponiéndose a la configuración como tasa de las contraprestaciones que por sus servicios pagan los usuarios.

Para la correcta exposición del *estado de la cuestión* obligatoriamente hemos de hacer referencia a la normativa estatal al respecto, dado que es en relación con la misma con la que la jurisprudencia y la doctrina se han ido pronunciando.

De forma general, el principal aspecto diferenciador entre tasa y precio público gira en torno al concepto de la coactividad (de solicitud o recepción obligatoria). El precio público se define en relación con servicios competencia de las administraciones públicas pero en los que no concurre la coactividad. Por el contrario, el precio privado es la retribución fijada por un empresario para servicios o suministros ofertados en el mercado en régimen de libre competencia. La naturaleza jurídica de las contraprestaciones que los usuarios satisfacen por los servicios públicos no voluntarios o también denominados realizados en condiciones de coactividad no ha sido unívoca sino que por el contrario pueden diferenciar al menos tres etapas en su configuración normativa.

A) Primera etapa: su configuración como tarifa o precio privado

La normativa vigente principalmente estaba constituida por los artículos 26.a) de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria (BOE de 31 de diciembre), 199.b) y 212.21 del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, aprobado por Real Decreto legislativo 781/1986, de 18 de abril (BOE de 22 de abril), y 155, apartado 3, del Reglamento de Servicios de las Corporaciones Locales, aprobado por Decreto de 17 de junio de 1955 (BOE de 15 de julio).

Pese a la clara alusión normativa en relación con la recepción obligatoria y la calificación como tasa de la retribución, independientemente de la forma de prestación de los servicios (sobre todo del artículo 155 del citado Reglamento de Servicios de las Corporaciones locales¹) nutrida

¹ Dice este artículo "Cualquiera que fuese la forma de prestación, tendrán, no obstante, carácter de tasa las tarifas correspondientes a los servicios monopolizados y a los que fueran de recepción obligatoria para los administrados".



jurisprudencia y doctrina no consideraban tasas las remuneraciones correspondientes a los servicios de recepción obligatoria de suministro de agua potable si eran gestionadas de forma indirecta.

Un análisis jurisprudencial muy completo de esta interpretación lo encontramos en la sentencia del Tribunal Supremo de 22 de mayo de 2014. La sentencia afirma en relación con este periodo que

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

La jurisprudencia es más que abundante. La citada sentencia la expone en su considerando tercero, del cual extractamos los siguientes pronunciamientos:

Así por ejemplo la sentencia Tribunal Supremo de 13 de enero de 1997, Comunidad de Propietarios de la Urbanización Monte Júcar de Alberique (Valencia) (apelación 13693/91 , FJ 2º), en que no se cuestionó la naturaleza de precio sometido a autorización autonómica de las tarifas por suministro de agua potable a una urbanización emplazada en el mencionado término municipal durante los ejercicios 1986, 1987 y 1988; directamente dio por sentado que se trataba de un precio privado. Con mayor precisión se pronunció la sentencia de 16 de junio de 1997, Sociedad General de Aguas de Barcelona. En un recurso de apelación (10481/91) interpuesto por la Administración General del Estado contra una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña que, dando la razón a la «Sociedad General de Aguas de Barcelona, S.A.», había considerado exentos de la contribución territorial urbana correspondiente al ejercicio 1984 los terrenos e instalaciones afectos al servicio de suministro de agua, revocó tal pronunciamiento al estimar que dichos bienes no son de servicio público, aun cuando estén afectos a uno de ellos. En su discurso, el Tribunal Supremo razonó que la contraprestación dineraria que el usuario satisfacía por el suministro del agua no era un ingreso público, ni tasa ni precio. Se trataba de una renta de derecho privado («La contraprestación del usuario, y las condiciones de prestación del servicio, por muy intervenidos que estén administrativamente, constituyen la "renta" o beneficio más importante de la Empresa concesionaria»). Para el Tribunal Supremo, la «"tarifa de derecho público" hace referencia no a tarifa aprobada administrativamente, como ocurre con los precios del agua cuando la compañía concesionaria es una entidad privada que lo percibe como contraprestación del usuario por el suministro y pasa a engrosar su propia tesorería, sino a ingreso de derecho público, que, como tal, ha de pertenecer por fuerza a una Administración, nunca a una entidad privada».

. Más rotunda fue la sentencia de 27 de septiembre de 1997, Aguas Potables de Barbastro (apelación 9964/91 , FJ 5º). Esta resolución declaró que, cuando el servicio municipal de agua potable, de prestación obligatoria, se suministra de forma indirecta mediante concesión, las cantidades que la



entidad concesionaria percibe de los usuarios constituyen precios privados, intervenidos y autorizados administrativamente, nunca tasas ni precios públicos.

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

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

La sentencia de 21 de abril de 1999, Ayuntamiento de Valencia (casación 1490/94, FJ. 2º), declaró, por su parte, con toda rotundidad que la tarifa general exigida por la «Sociedad Aguas de Valencia, S.A.», concesionaria del servicio en dicho Ayuntamiento, es un precio privado, aunque por virtud de la potestad tarifaria que tiene atribuida (artículos 115, 116 y 127 del Reglamento de Servicios de las Corporaciones locales) corresponda al ente local su aprobación. Esta sentencia extiende tal caracterización a una tarifa especial por metro cúbico consumido para financiar las obras de ampliación de la red: se trata de un «precio privado, percibido por la concesionaria de los usuarios, que revierte al Ayuntamiento por virtud del título concesional».

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



conforme al que las sumas percibidas por la compañía concesionaria del servicio tenían la condición de precio privado.

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

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

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

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

Sólo dos pronunciamientos parecen desmarcarse de la tónica general. El primero es la sentencia de 10 de febrero de 1996, Empresa Municipal de Aguas de Córdoba (casación 7040/93, FJ 3º), que abordó la naturaleza de los ingresos obtenidos por la mencionada compañía durante el ejercicio 1984. Para la empresa municipal se trataba de tasas y, por consiguiente, de sumas no sometidas al impuesto general sobre el tráfico de las empresas. La opinión de la Administración tributaria era la contraria. El Tribunal Supremo, desestimando el recurso, se puso de lado de esta última. Pero lo hizo con un argumento puramente circunstancial. Reconoció que, conforme a lo dispuesto en el artículo 155, apartado 3, del Reglamento de Servicios de las Corporaciones locales, las tarifas correspondientes a los servicios monopolizados y a los que fueren de recepción obligatoria por los administrados tienen el carácter de



tasa, pero debido a que en el caso era prestado en régimen de derecho privado por una sociedad municipal sin que existiese acuerdo de imposición o establecimiento de la tasa correspondiente, ni de aprobación de la pertinente ordenanza reguladora, debían considerarse las sumas percibidas como precio privados, sometidas al mencionado impuesto general.

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

En este periodo no obstante, un sector doctrinal relevante (significativamente liderado por GARCÍA DE ENTERRÍA) defendía el carácter tributario de la contraprestación satisfecha en este tipo de supuestos².

B) Segunda etapa: doctrina del TC sobre el concepto de prestación pecuniaria de carácter público. Su recepción en el TS. La modificación del concepto de tasa en la LGT 2003

El Tribunal Constitucional se ha pronunciado en esta materia. Dos son las sentencias que podemos resaltar al respecto, la Sentencia 185/95, de 14 de diciembre y la Sentencia 102/2005, de 20 de abril. Básicamente, lo que el Tribunal Constitucional opina es que el dato relevante en la diferenciación entre tasas y precios se encuentra en el carácter no voluntario de los servicios, y ello independientemente de que el perceptor de dichos ingresos sea una Entidad sometida a derecho privado.

Siguiendo estos pronunciamientos, la mayor parte de la jurisprudencia sobre la materia entiende que:

² ALEJANDRO RODRÍGUEZ FERNÁNDEZ-OLIVA "La naturaleza tributaria de los ingresos procedentes de los servicios públicos de abastecimiento domiciliario de agua" publicado en la Revista de Hacienda Canaria nº 25 4/2008; J. DE VICENTE GARCÍA Y F. ADAME MARTÍNEZ, "Régimen Fiscal del Agua: Tributos Estatales, Autonómicos y Locales", Comares, Barcelona 2008.



- 1) El art. 31.3 CE no emplea el concepto genérico de tributo sino la expresión más amplia de "prestación patrimonial de carácter público".
- 2) Son "prestaciones patrimoniales de carácter público" aquéllas que se exigen coactivamente o, lo que es igual, aquellas en las que la obligación de pago se establece unilateralmente por el poder público.
- 3) Dentro del concepto amplio de "prestaciones patrimoniales de carácter público", el legislador puede alterar el alcance de las figuras que hoy integran esta categoría -impuestos, tasas y contribuciones especiales- y crear nuevos ingresos de Derecho público.
- 4) Lo decisivo para determinar si una prestación patrimonial es coactivamente impuesta radica en dilucidar si el supuesto de hecho que da lugar a la obligación ha sido o no realizado de forma libre y espontánea por el sujeto obligado.
- 5) Estamos ante prestaciones coactivamente impuestas en los siguientes casos: cuando el servicio público es impuesto al particular por el ente público; cuando el servicio público es objetivamente indispensable para poder satisfacer las necesidades básicas de la vida personal, empresarial o social de los particulares; y, cuando la utilización de bienes, servicios o actividades es realizada por los entes públicos en posición de monopolio de hecho o de derecho.
- 6) Cuando se dan las citadas circunstancias, la prestación patrimonial a percibir por los entes públicos es una de las prestaciones públicas a las que alude el art. 31.3 CE, lo que determina su sometimiento al principio de "reserva de Ley" establecido en dicho precepto".

La jurisprudencia del Tribunal Supremo que aplica esta doctrina es la mayoritaria. En concreto y aplicada a las retribuciones por servicios relacionados con el agua, podemos citar la sentencia del Tribunal Supremo de 2 de julio de 1999, Ayuntamiento de La Orotava (casación 2603/95 , FFJ 3º y 5º), que resolvió un litigio entre dicha corporación local y la Comunidad Autónoma de Canarias, que ganó la primera. La Administración autonómica había impugnado la ordenanza fiscal aprobatoria de la tasa por suministro de aguas con el argumento de que el Ayuntamiento había desconocido sus competencias sobre control de precios, al no recabar la pertinente autorización. La Sala de lo Contencioso-Administrativo, con sede en Santa Cruz de Tenerife, del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, como ahora, estimó la demanda y anuló la decisión municipal impugnada, pues, tratándose de un «precio autorizado», debió mediar la intervención autonómica.

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



posterior autorización de la Comunidad Autónoma en cuanto titular de la competencia en materia de control de precios.

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

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

Las de 7 de febrero de 2009, Ayuntamiento de Segovia (casación 4290/05), 8 de mayo de 2009, Mancomunidad de Municipios de la Costa del Sol-Axarquía (casación 6637/05), y 31 de mayo de 2010, Consorcio de Aguas de Bilbao-Bizkaia (casación 6361/05), dan por sentado la naturaleza de tasa de las tarifas cobradas por dichas entidades locales.

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

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



Con la aprobación de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre General Tributaria se concretó el concepto de tasa de nuevo y ello dio lugar a valorar si las interpretaciones anteriores seguían vigentes.

Según afirma VILLAR ROJAS³ en su análisis de las modificaciones de las novedades de esta norma en la regulación sobre las tasas:

"Los textos no admiten discusión. El legislador pretendió que, en todos los supuestos de recepción obligatoria de los servicios y actividades públicas, la contraprestación tuviera la condición de tasa con independencia de la forma de gestión o prestación de los mismos; y ello, según se explica en la justificación de las enmiendas, por exigirlo la jurisprudencia constitucional.

En resumen, la interpretación literal, auténtica y doctrinal del párrafo que delimita lo que debe entenderse por servicio o actividad «en régimen de derecho público» es coincidente: la forma de gestión es indiferente, la contraprestación económica siempre será una tasa. Éste es el cambio pretendido, el paso siguiente es precisar la articulación jurídica de lo que resulta de este entendimiento del precepto estudiado".

En consecuencia, a la vista de la doctrina del TC en su sentencia 185/1995, de 14 de diciembre, como en las nº 102/2005, de 20 de abril y 121/2005, de 10 de mayo y de la traslación legal de los criterios jurisprudenciales primero a la reforma de la Ley de Haciendas Locales por la Ley 25/1998, de 13 de julio y hoy día en el Texto Refundido de 2004, así como en la Ley General Tributaria la doctrina y jurisprudencia mayoritaria abogaban por la calificación como tasa de las contraprestaciones que satisface el usuario del servicio de suministro de agua potable, con independencia de la modalidad de gestión adoptada.

C) Situación actual: Modificación de la Ley General Tributaria

El art. 2 de la LGT fue modificado por la Disp. Final Quincuagésima Octava de la Ley 2/2011 de 4 de marzo de Economía Sostenible, eliminado la norma interpretativa que contenida el párrafo segundo del apartado segundo de este precepto señalaba que se entendía que los servicios se prestan o las actividades se realizan "en régimen de derecho público" cuando se lleven a cabo mediante cualquiera de las formas previstas en la legislación administrativa para la gestión del servicio público y su titularidad corresponda a un ente público.

A estas alturas de este análisis ya se puede entender la importancia que dicho apartado ha tenido en la consagración definitiva de la configuración normativa como prestación patrimonial de carácter público, primero, y como tasa, después para los ingresos por prestación de servicios de titularidad pública en los que concurre el pago directo y sinalagmático por los usuarios.

Como era de esperar, dentro una hipotética estrategia del sector económico favorable a la configuración de este tipo de ingresos como tarifas, no ha pasado mucho tiempo sin que la DGT haya tenido que pronunciarse sobre esta materia, y en su Informe de 26 de julio de 2011, aborda su interpretación de este cambio legislativo.

³ VILLAR ROJAS, "Dictamen sobre el concepto de tasa de la nueva Ley General Tributaria y su eventual impacto en las tarifas por prestación del servicio municipal de abastecimiento domiciliario de agua potable", en *Quincena fiscal*, Nº 10, 2005, págs. 37-48



En dicho Informe, este órgano, quizás de una forma apresurada –por lo que más adelante señalaremos-, llega a la conclusión de *que "de resultas de tal modificación, nada obsta a que la Administración establezca un marco de precios privados, doctrina ya establecida por la Administración antes de la promulgación de la LGT, en su contestación a su consulta tributaria de 23 de noviembre de 1998 sobre el servicio de agua"*. En cuanto a su escueta fundamentación para un tema tan conflictivo y antiguo en nuestra historia jurídica señala literalmente que:

"La supresión del segundo párrafo del artículo 2.2.a) LGT ha supuesto la vuelta a un esquema similar al anterior establecido por el Tribunal Supremo, que en sentencias de 2 de julio de 1999 y 20 de octubre de 2005, estableció un criterio diferenciador para distinguir entre tasa y tarifa .../... en base a la condición del ente gestor de los mismo.

En el sentido anterior, si un ente local gestionaba directamente, sin ningún tipo de delegación el servicio público, debería exigir una tasa. Por el contrario, si la entidad que gestionaba el servicio público era una sociedad privada municipal o una empresa privada a través de un contrato administrativo de gestión de servicio, las contraprestaciones no podrían ser calificadas como ingresos de Derecho público, sino como ingresos de Derecho privado".

La doctrina ha criticado en forma generalizada este informe oponiéndose a una conclusión tan expresa y directa y tildándolo de simplista⁴. Autores como J MARTÍN FERNÁNDEZ, I. RUBIO DE URQUIA J.A. NAVARRO GARRIDO, muestran sus dudas respecto a los efectos de innovación legislativa sobre la modificación del concepto de tasa.

Por nuestra parte, consideramos que tanto la doctrina constitucional primero como la del TS después, no extraen su posición del apartado ahora suprimido sino al contrario: dejan claro que el carácter de tasa de estos ingresos no voluntarios no deriva únicamente de la regulación normativa del tributo en la LGT sino la concurrencia del supuesto de coactividad del ingreso.

La calificación como tasa de la retribución de los servicios locales relacionados con el ciclo del agua o como precio privado o incluso como precio público es importante por cuanto determina un régimen jurídico aplicable a dichos ingresos (calcula, forma de recaudación o cobro, reinversión...necesidad de aprobación por la comisión de precios...).

Según se acaba de ver, no puede afirmarse incontrovertidamente que todas las retribuciones del servicio sean tasas o sean precios. Por ello es conveniente que la calificación jurídica de estos ingresos se realice — más allá del término utilizado— atendiendo a su régimen jurídico.

Del informe aportado y elaborado por la Mancomunidad se observa que la determinación realizada de la retribución en el caso de los servicios relacionados con el ciclo del agua, se corresponde con el concepto de tasa. Es por ello por lo que el coste actúa como límite máximo de cuantía, y no mínimo (así lo sería si fuera un precio) y es por ello por lo que los ingresos obtenidos por la administración en la realización de dicho servicio son fuente de financiación de la sociedad gestora, sin que ello suponga verdaderamente una afectación de ingresos.

En Navarra la definición de tasas se encuentra recogida de forma general en el artículo 19 de la Ley Foral 13/2000 de 14 de diciembre, en términos similares a los establecidos en la Ley General Tributaria ya citada. La regulación de las tasas municipales viene establecida en los

⁴ ANCIN FERRER “Incidencia de la Ley de Economía Sostenible en la gestión de los ingresos locales”, La Administración Práctica num. 5/2011.



artículos 100 a 108 de la Ley Foral 2/1995 de Haciendas locales. Por su parte, esta misma norma regula los precios públicos de las corporaciones locales en los artículos 28 a 35. La definición de precios públicos se realiza tomando como base el concepto de tasa, siendo precio y no tasa la contraprestación por la prestación de servicios o actividades administrativas de competencia de la entidad local *cuando no se cumpla alguna de las circunstancias especificadas en la letra b) del artículo 100.2 de esta misma norma* (es decir las especificadas como requisitos generales de las tasas).

Conclusiones

1. En relación con el análisis de los dos informes jurídicos aportados, debe observarse que los pronunciamientos no se contradicen, simplemente porque no versan sobre la misma cuestión jurídica ni parten de los mismos supuestos de hecho valorables jurídicamente.
2. Del informe aportado y elaborado por la Mancomunidad se observa que la determinación realizada de la retribución en el caso de los servicios relacionados con el ciclo del agua se corresponde con el concepto de TASA. Ciertamente la calificación es importante porque a diferente naturaleza, diferente régimen de fijación de cuantía máximos frente a mínimos en cuanto a cobertura de costes, necesidad de autorización, recaudación, naturaleza tributaria, o pública. Recomendamos que por lo tanto se deje constancia de tal naturaleza en el informe de fiscalización a los efectos de utilización adecuada de la terminología.

En Pamplona a 4 de agosto de 2015

La letrada

Gemma A. Sánchez Lerma