

36<sub>QDL</sub>

**Ponencias, crónicas y notas**





---

## Novedades jurisprudenciales sobre tributos locales\*

Dimitry Berberoff Ayuda

Magistrado-Jefe del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo

1. El fin de una saga: la tasa por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local en relación con los operadores de telefonía móvil: el Auto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 30 de enero de 2014
2. Tasa por el aprovechamiento especial del dominio público local, a favor de empresa transportista de energía eléctrica
3. IBI: exención a Correos y Telégrafos, S.A. STS de 7 de octubre de 2013 (recurso de casación en interés de la ley)
4. IBI: STS de 30 de mayo de 2014, rec. 2362/2013 (recurso de casación en interés de la ley) sobre calificación catastral, a los efectos de IBI, de un inmueble sito dentro del perímetro que delimita el suelo urbano, pero que aparece clasificado como urbanizable sectorizado sin instrumento urbanístico de desarrollo
5. Competencia de los entes locales para establecer beneficios fiscales: STS de 19 de mayo de 2014, rec. 3775/2010 (recurso de casación en interés de la ley)
6. Exención en IAE: inicio de actividad: STS de 23 de diciembre de 2013 (rec. 3238/2012)

### Resumen

El presente documento constituye un mero guión o esquema confeccionado por el autor con el fin de facilitar el seguimiento, por parte de los asistentes, de la ponencia presentada el 20 de junio de 2014 en el *Ciclo de seminarios de actualización jurídica local Josep Maria Esquerda*, y contiene una selección de sentencias dictadas en el último año en relación con los tributos locales, reproduciendo sus fundamentos de derecho más relevantes.

Palabras clave: *tributos locales; tasa; telefonía móvil; energía eléctrica; Unión Europea; IBI; Correos y Telégrafos; calificación catastral; clasificación urbanística; beneficios fiscales; IAE.*

### *The latest case-law on local taxes*

#### **Abstract**

*This article is a guide or outline aimed at facilitate the follow-up of the talk given the 20th June 2014 in the "Ciclo de seminarios de actualización jurídica local Josep Maria Esquerda". This article contains a selection of judgments delivered during the last year on local taxes and reproduces their main legal reasonings.*

*Keywords: taxes; mobile telephone business; electricity market; European Union; property tax (IBI); post services; land register; urban classification; tax benefits; trading income tax (IAE).*

---

*Artículo recibido el 20/06/2014; aceptado el 05/10/2014.*

\* Guión de la ponencia presentada en el sexto seminario del *Ciclo de seminarios de actualización jurídica local Josep Maria Esquerda 2014*, organizado desde la Diputación de Barcelona en colaboración con la Escuela de Administración Pública de Cataluña, y celebrado en Barcelona, el 20 de junio de 2014.

## 1. El fin de una saga: la tasa por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local en relación con los operadores de telefonía móvil: el Auto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 30 de enero de 2014

– Cuestiones prejudiciales planteadas por la Sala Tercera del Tribunal Supremo que dieron lugar a los asuntos Vodafone España, S.A. contra Ayuntamiento de Santa Amalia (C-55/11) y Ayuntamiento de Tudela (C-57/11), y France Telecom España, S.A. contra Ayuntamiento de Torremayor (C-58/11):

“1ª) ¿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 una normativa nacional que permite exigir un canon por derechos de instalación de recursos sobre el dominio público municipal a las empresas operadoras que, sin ser titulares de la red, la usan para prestar servicios de telefonía móvil?

“2ª) Para el caso de que se estime compatible la exacción con el mencionado artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE, 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?

“3ª) ¿Cabe reconocer al repetido artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE efecto directo?”.

– Parte dispositiva de la STJUE de 12 de julio de 2012 (asuntos C-55/11, C-57/11 y C-58/11):

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

“2) El artículo 13 de la Directiva 2002/20 tiene efecto directo, de suerte que confiere a los particulares el derecho a invocarlo directamente ante los órganos jurisdiccionales nacionales para oponerse a la aplicación

de una resolución de los poderes públicos incompatible con dicho artículo”.

– A partir de su Sentencia de 10 de octubre de 2012, el Tribunal Supremo ha venido anulando las ordenanzas que establecían la expresada tasa apuntando que la STJUE de 12 de julio de 2012: “obligará a los tribunales españoles a corregir su doctrina e incluso al legislador a modificar el TRLHL para excluir expresamente a los operadores de telefonía móvil no sólo del régimen especial de cuantificación de la tasa, sino también de la obligación de pagar la tasa cuestionada cuando, no siendo titulares de redes, lo sean de derechos de uso, acceso o interconexión a éstas. De esta forma, los operadores de telefonía móvil no tendrán que abonar tasas municipales por el uso del dominio público municipal si se limitan a utilizar las instalaciones de terceros. La normativa sectorial debe prevalecer sobre la Ley de Haciendas Locales. Obviamente deberá modificarse también la regulación de las ordenanzas municipales para ajustarse a los parámetros de la Directiva autorización y al conjunto de las Directivas del sector dictadas en el año 2002”.

– El Tribunal Supremo anula los preceptos de las ordenanzas que incluyen en el hecho imponible de la tasa la utilización o aprovechamiento de instalaciones o redes que materialmente ocupen el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, por parte de empresas explotadoras de servicios de telefonía móvil que no sean titulares de las mismas, así como los preceptos de las ordenanzas que atribuyan la condición de sujeto pasivo de la tasa regulada a las empresas o entidades que no sean titulares de las redes a través de las cuales se efectúen los suministros, aunque sean titulares de derechos de uso, acceso o interconexión a las mismas.

– Conviene recordar que los autos de remisión de la cuestión prejudicial apuntaban, “sobre la exigencia de no discriminación, que las ordenanzas establecen un régimen tributario igual para todos, con independencia de su condición y de las características de la ocupación. En este sentido, resulta, muy revelador que el importe de las liquidaciones tributarias que en aplicación de la ordenanza se giren a un concreto operador móvil sea idéntico en todo caso con independencia de que tenga instalada una red propia en vías públicas, su suelo o su subsuelo, tenga derecho de uso de redes de otros operadores o meramente reciba servicios de interconexión para permitir la comunicación entre usuarios. Resultará, asimismo, esclarecedor que el im-

porte del gravamen sea el mismo al margen de si el operador tiene toda la red ubicada en dominio público local o carece de instalaciones en el mismo. [...] Tampoco parece que se cumpla el principio de objetividad, desde el momento en el que gravamen establecido por la ordenanza basa su cuantificación en el volumen de ingresos obtenidos en el municipio por las compañías operadoras de telefonía móvil. [...] Procede, en consecuencia, preguntar a título subsidiario al Tribunal de Justicia, si un gravamen configurado con las condiciones previstas por la ordenanza fiscal discutida, satisface los requerimientos de objetividad, proporcionalidad y no discriminación que el artículo 13 de la Directiva autorización exige, y se endereza a garantizar el uso óptimo de los recursos concernidos”.

– Pues bien, dicho planteamiento se materializó en el segundo de los interrogantes: “las condiciones en las que el canon es exigido por la Ordenanza local controvertida ¿satisface 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?”.

Sin embargo, al haber sido formulado con carácter subsidiario, esto es, “para el caso de que se estime compatible la exacción con el mencionado artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE”, a tenor ya de su primera respuesta, el TJUE entendió que no resultaba procedente entrar en la segunda de las cuestiones planteadas.

No obstante, determinadas sentencias del Tribunal Supremo declararon la nulidad de los preceptos relativos a la cuantificación de la tasa (SSTS de 15 de octubre de 2012 y de 22 de febrero de 2013):

“En efecto, en nuestra Sentencia de 15 de octubre de 2012 (recurso de casación num. 1085/2010) ya señalamos que el pronunciamiento anulatorio había de extenderse al precepto de la ordenanza regulador de la cuantificación de la tasa, y ello por las siguientes razones:

“Por otra parte, la anulación tiene que alcanzar también al art. 4 de la Ordenanza, al partir la regulación de la cuantificación de la tasa de la premisa de que todos los operadores de telefónica móvil realizan el hecho imponible, con independencia de quien sea el titular de las instalaciones o redes que ocupan el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, que no se adecua a la Directiva autorización, debiendo recordarse, además, que la Abogada General, en las conclusiones presentadas, ante la cuestión prejudicial

planteada, sostuvo que *con arreglo a una correcta interpretación de la segunda frase del artículo 13 de la Directiva autorización, un canon no responde a los requisitos de justificación objetiva, proporcionalidad y no discriminación, ni a la necesidad de garantizar el uso óptimo de los recursos de que se trate, si se basa en los ingresos o en la cuota de mercado de una empresa, o en otros parámetros que no guardan relación alguna con la disponibilidad del acceso a un recurso escaso, resultante del uso efectivo que haga dicha empresa de ese recurso.*

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

“En consecuencia, no resultando ajustado a Derecho el método de cuantificación al que se refiere el artículo 5 de la Ordenanza que hoy nos ocupa, se impone declarar la nulidad del citado precepto”.

– Auto de 8 de enero de 2013 del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 17 de Barcelona, dando lugar al asunto France Telecom España, S.A., C-25/13, planteando las siguientes cuestiones prejudiciales:

“1.- Si la limitación de la aplicabilidad de los cánones del artículo 13 de la Directiva (autorización) únicamente a los titulares de las redes de telecomunicaciones, en la forma que ha sido entendida por la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 12/07/2012, 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 redes de telecomunicación. 2.- Si tales retribuciones y los sujetos pasivos de las mismas se determinan por la ley interna del Estado”.

– El Tribunal Supremo no suspendió los recursos en trámite sobre la materia pese al planteamiento de la

cuestión prejudicial que dio lugar al asunto France Telecom España, S.A., C-25/13. Así, la argumentación de la STS de 22 de febrero de 2013, rec. 5602/2009, expresaba en su fundamento de derecho primero:

“Resulta prioritario que nos pronunciemos sobre la solicitud de suspensión del presente recurso de casación formulada por el Ayuntamiento, que se fundamenta en que el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 17 de Barcelona, en el procedimiento ordinario número 102/2010 ha planteado una cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), ‘en relación a la interpretación que debe darse tanto a su sentencia de 12 de julio de 2012 como al artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo de 7 de marzo de 2002, y cuya resolución tendrá una indudable trascendencia a los efectos del presente procedimiento’.

“Ahora bien, desde un punto de vista estrictamente procesal, la eficacia suspensiva que dicha cuestión prejudicial despliega en el proceso en que se suscita no puede extenderse a este recurso que se resuelve, incluso, después de que el TJUE, en su sentencia de 12 de julio de 2012, haya resuelto la propia cuestión prejudicial formulada por este Tribunal dando adecuada respuesta a las únicas y específicas cuestiones en ella suscitadas.

“Desde un punto de vista material, y sin perjuicio del criterio que merezca al TJUE, la cuestión prejudicial del Juzgado aparece formulada en términos tan teóricos y genéricos que no suscita dudas interpretativas a este Tribunal para decidir sobre la adecuación o no al Derecho comunitario europeo de la concreta ordenanza fiscal que fue objeto de enjuiciamiento en la instancia. Dicho en otros términos, la respuesta ya dada por el TJUE es suficiente para enjuiciar, conforme al artículo 13 de la Directiva, la ordenanza concretamente impugnada, con independencia de que las exigencias y prohibiciones del precepto puedan extenderse o no ‘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 telecomunicaciones’ (sic), con independencia, por tanto, de la naturaleza que este Tribunal aprecia en el ingreso regulado por la ordenanza que examina, y que se determina en atención a sus concretas previsiones sobre el hecho imponible, sujeto pasivo y sistema de cuantificación.

“Por lo tanto y en definitiva, no cabe ni suspender la tramitación de las presentes actuaciones ante el

planteamiento de una cuestión prejudicial por otro órgano jurisdiccional ni proceder por parte de esta Sala a un nuevo planteamiento de cuestión ante el TJUE”.

– Finalmente, el Auto del TJUE de 30 de enero de 2014 (C-25/13) resuelve la expresada cuestión prejudicial apuntando lo siguiente:

El Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 17 de Barcelona preguntaba, en lo sustancial, si el derecho de la Unión debe interpretarse, a la vista de la sentencia *Vodafone España y France Telecom España*, en el sentido de que se opone a la aplicación de una tasa impuesta no ya como contrapartida por el otorgamiento de los derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma, en el sentido del artículo 13 de la Directiva autorización, sino como contrapartida por la utilización de esos recursos, a los operadores que presten servicios de comunicaciones electrónicas sin ser propietarios de dichos recursos.

En efecto, el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 17 de Barcelona, analizando el derecho de la Unión en materia de redes y servicios de comunicaciones electrónicas y la sentencia de 12 de julio de 2012, *Vodafone España y France Telecom España* (C-55/11, C-57/11 y C-58/11), plantea si la tasa establecida por el Ayuntamiento de Guardiola de Berguedà está comprendida dentro del concepto de “canon por los derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma”, tal como ha sido interpretado en esa sentencia.

A este respecto, señala, en primer lugar, que, en el apartado 34 de la sentencia *Vodafone España y France Telecom España*, el Tribunal de Justicia declaró que no puede admitirse en concepto de “canon por los derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma”, en el sentido del artículo 13 de la Directiva autorización, la percepción de cánones que se aplican a los operadores que, sin ser propietarios de tales recursos, los utilizan para la prestación de servicios de telefonía móvil, explotando así ese dominio público.

De lo anterior deduce, *a sensu contrario*, que puede admitirse la percepción de las tasas en otro concepto distinto al de “cánones por los derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma”.

El Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 17 de Barcelona estimaba que existe una duda acerca

de si los cánones por los derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma, son cánones generados por el uso de esa propiedad, o bien se trata de cánones generados por el otorgamiento por parte del Estado, o en su caso autoridad municipal, de un derecho para instalar recursos en una propiedad pública o privada. En este segundo supuesto no se trataría, según dicho órgano jurisdiccional, de un “canon por uso sino por cesión de derecho”.

La respuesta del Auto del TJUE de 30 de enero de 2014 (C-25/13):

“26 El Tribunal de Justicia estima que la respuesta a esta cuestión puede deducirse claramente de la sentencia *Vodafone España y France Telecom España*, antes citada, por lo que, conforme a lo dispuesto en el artículo 99 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia, procede pronunciarse sobre la presente petición de decisión prejudicial mediante auto motivado.

“27 En efecto, ha de observarse que la tasa que es objeto del procedimiento principal es de la misma naturaleza que la examinada en los asuntos que dieron lugar a la sentencia *Vodafone España y France Telecom España*, antes citada. Al igual que esta última tasa, la establecida por el Ayuntamiento de Guardiola de Berguedà lo fue basándose en la Ley General de Telecomunicaciones, que transpuso al Derecho español la totalidad de las Directivas en materia de redes y servicios de comunicaciones electrónicas adoptadas en 2002, y en el Real Decreto Legislativo 2/2004. Ambas tasas gravan la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, precisando el órgano jurisdiccional remitente que, según el artículo 2, apartado 2, de la Ordenanza fiscal de 2006, existe ‘aprovechamiento especial del dominio público local’ siempre que para la prestación del servicio de suministro sea necesario utilizar antenas o redes que materialmente ocupen el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, con independencia de quien sea titular de las mismas.

“28 De ello se desprende que la tasa que es objeto del procedimiento principal pertenece al ámbito de aplicación de las citadas Directivas y, más específicamente, al de la Directiva autorización, puesto que su hecho imponible está vinculado a la utilización de los recursos contemplados en el artículo 13 de ésta.

“29 Pues bien, el Tribunal de Justicia, al ser interrogado en los asuntos que dieron lugar a la sentencia

*Vodafone España y France Telecom España*, antes citada, acerca de si la facultad que tienen los Estados miembros de gravar con un canon los ‘derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma’ al amparo del artículo 13 de la Directiva autorización permite la aplicación de cánones como los considerados en dichos asuntos, en la medida en que se aplican a los operadores que, sin ser propietarios de esos recursos, los utilizan para la prestación de servicios de telefonía móvil explotando así el dominio público, declaró que dicho artículo debía interpretarse en el sentido de que se opone a la aplicación de tal canon a esos operadores.

“30 Además, el Tribunal de Justicia recordó, en los apartados 28 y 29 de dicha sentencia, en primer lugar, que, en el marco de la Directiva autorización, los Estados miembros no pueden percibir cánones ni gravámenes sobre el suministro de redes y de servicios de comunicaciones electrónicas distintos de los previstos en ella y, en segundo lugar, que se desprende de los considerandos 30 a 32 y de los artículos 12 y 13 de la Directiva autorización que los Estados miembros únicamente están facultados para imponer o bien tasas administrativas destinadas a cubrir en total los gastos administrativos ocasionados por la gestión, el control y la ejecución del régimen de autorización general, o bien cánones por los derechos de uso de radiofrecuencias o números, o también por los derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma.

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

– Tras el Auto del TJUE de 30 de enero de 2014, la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJC viene dictando sentencias anulando las ordenanzas (en recurso directo), así como las correspondientes liquidaciones practicadas por dicho concepto (en apelación). Asimismo, se vienen resolviendo en sentido estimatorio cuestiones de ilegalidad planteadas por los juzgados contencioso-administrati-

vos que en instancia conocían de la liquidación. La fundamentación jurídica de dichas estimaciones se basa en los principios de primacía y vinculación del derecho de la Unión Europea, así como en la posición institucional del Tribunal Supremo y en el valor de su jurisprudencia y doctrina legal.

## 2. Tasa por el aprovechamiento especial del dominio público local, a favor de empresa transportista de energía eléctrica

### A) Sentencias dictadas por la Sección Primera del TSJC:

Sobre esta materia, desde la STSJC (Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo) 627/2012, de ocho de junio, han sido emitidos un elevado número de pronunciamientos (la mayoría recurridos en casación), en los que se han analizado los siguientes aspectos:

- a) Contravención del régimen jurídico interno del transporte de energía eléctrica, contenido en la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico, en su versión derivada de la Ley 17/2007, de 4 de julio, por la que se modifica la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico, para adaptarla a lo dispuesto en la Directiva 2003/54/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2003, sobre normas comunes para el mercado interior de la electricidad.
- b) Contravención del régimen jurídico comunitario del transporte de energía eléctrica, directivas 2003/54/CE, de 26 de junio de 2003, y 2009/72/CE, de 13 de julio de 2009, que deroga la primera.
- c) Disconformidad con el ordenamiento jurídico de la imposición *intuitu personae* de la tasa, que se predica tanto del acuerdo de imposición como de la Ordenanza.
- d) Disconformidad con el ordenamiento jurídico de la regulación del “fundamento y naturaleza” de la tasa.
- e) Disconformidad con el ordenamiento jurídico de la regulación del hecho imponible de la tasa.
- f) Disconformidad con el ordenamiento jurídico de la regulación de los sujetos pasivos.
- g) Disconformidad con el ordenamiento jurídico de la regulación de la base imponible y la cuota, en

particular en relación con el informe técnico-económico aportado.

- h) Disconformidad con el ordenamiento jurídico de la regulación del período impositivo y del devengo de la tasa.
- i) Disconformidad con el ordenamiento jurídico de la regulación del régimen de declaración y de ingreso de la tasa.

Dichas sentencias desestimaban los recursos o bien los estimaban en parte, de acuerdo con lo que se argumentaba en el fundamento jurídico 9.º de las mismas, que, en esencia, constataba un doble y patente error: primero, por tomar en consideración el informe municipal todas las líneas existentes en el municipio, cuando el parámetro de la Ordenanza se ceñía solo a aquellas que ocupan el dominio público municipal, y segundo, porque en el municipio existían líneas de alta tensión que pertenecían a Red Eléctrica de España, correspondiendo las líneas de media tensión o de distribución a la empresa distribuidora Endesa Distribución Eléctrica, de forma que, calculándose la base imponible a partir de los ingresos medios obtenidos por Red Eléctrica de España por kilómetro de línea de alta y media tensión, solo habrían de computarse las líneas que pertenecían a esta.

Ahora bien, también se advertía que “(e)l constatado error contenido en la Ordenanza, dada su naturaleza, no puede conllevar la nulidad de la misma, sino, exclusivamente, la declaración de su corrección en la presente sentencia. En efecto, el art. 71.2 LJCA dispone que ‘Los órganos jurisdiccionales no podrán determinar la forma en que han de quedar redactados los preceptos de una disposición general en sustitución de los que anulen ni podrán determinar el contenido discrecional de los actos anulados’, con lo cual el vigente texto de la LJCA se aparta abiertamente del precedente art. 85 de la Ley Jurisdiccional de 1956, según el cual los fallos que dictaren las Salas de lo Contencioso-administrativo en materia de Ordenanzas Fiscales, si anularan el acto objeto de recurso, deberán expresar la forma en que han de quedar redactados los preceptos impugnados, precepto que provenía de la legislación de Régimen Local y tendía a evitar cualquier demora en la vigencia de las Ordenanzas Fiscales, y de la consiguiente recaudación, de manera que la anulación conllevaba que el Tribunal expresara cómo habían de quedar redactados los preceptos correspondientes, sin necesidad de los trámites necesarios si la sentencia fuere sólo anulatoria y la Corporación local hubiera de aprobar otra

nueva redacción (cfr. SSTs de 30 de abril de 1996 y de 18 de octubre de 1994). Ahora bien, el texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (posterior, por tanto, a la LJCA) sigue mencionando en su art. 19.2 la posible existencia de sentencias no solo anulatorias sino también ‘modificadoras’ de las Ordenanzas fiscales municipales (‘Si por resolución judicial firme resultaren anulados o modificados los acuerdos locales o el texto de las ordenanzas fiscales’), debiendo hacerse notar que dicho texto legal refundido procede de la reforma del mismo operada por la redacción dada al precepto por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, también posterior a la LJCA y a su entrada en vigor. A juicio de la Sala, una interpretación armonizadora de los arts. 71.2 LJCA y 19.2 LHL debe impedir que se determinen en la sentencia ‘la forma en que han de quedar redactados los preceptos de una disposición general en sustitución de los que anulen’, pero no ha de obstar a declarar la necesidad de aquellas modificaciones que, o bien sean indispensables para la comprensión del texto no anulado, o bien respondan a la corrección de errores materiales”.

Por otra parte, en estos recursos se invocaban contravenciones de los regímenes jurídicos del transporte de energía eléctrica, tanto a nivel interno (Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico) como comunitario (directivas 2003/54/CE, de 26 de junio de 2003, y 2009/72/CE, de 13 de julio de 2009), argumentos que se analizaban en los fundamentos jurídicos 3.º y 4.º, y que se rechazaban en este último:

“CUARTO: La Sala no comparte la doble infracción denunciada del Derecho interno y del Derecho de la Unión.

“En primer lugar, debe considerarse que la configuración del hecho imponible de la tasa cuestionada grava el disfrute de la utilización privativa o los aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo del término municipal como consecuencia de la

utilización del dominio público para llevar a cabo la actividad de transporte de energía eléctrica, lo que se subsume en las previsiones del artículo 24 Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

“Por tanto, el expresado tributo no recae sobre la actividad eléctrica en sí mismo considerara, sino en la ocupación del dominio público local. Cierto es que la imposición de un gravamen de esta naturaleza proyecta unos efectos económicos sobre quien desarrolla una actividad empresarial por cuanto supone una disminución de facto del beneficio en términos absolutos. Ahora bien, esta circunstancia no puede fundamentar por sí sola la ilegalidad de la tasa porque su fundamento se alberga en el artículo 133 de la Constitución al tratarse de un tributo local, anclaje jurídico que no cabe preterir; además, de prosperar la tesis de la actora debería de cuestionarse, incluso, la constitucionalidad del artículo 20 TRLHL.

“En segundo lugar, la STC 168/2004, de 6 octubre, declaró la compatibilidad con la Constitución de un tributo establecido en los artículos 58 a 64 de la Ley del Parlamento de Cataluña 4/1997, de 20 de mayo, de protección civil de Cataluña, establecido con la finalidad exclusiva de contribuir a la financiación de determinadas actividades de previsión, prevención, planificación, información y formación, destinándose la recaudación íntegra del gravamen a la constitución de un fondo de seguridad\*.

“En el recurso de inconstitucionalidad se mantenía que los referidos preceptos legales vulneraban los arts. 133.2 CE, al desconocer los límites y condiciones de ejercicio de la potestad tributaria autonómica establecidos en el art. 6.3 de la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas (en adelante, LOFCA), y el artículo 149.1.25 CE, en la medida en que con la creación de ese gravamen se trasgredían las bases del régimen energético.

\* Artículo 59 (“Sujeción y cuantía del gravamen”) de la Ley 4/1997, de 20 de mayo, de Protección Civil de Cataluña:

“1. Quedan sometidos al gravamen los siguientes elementos patrimoniales afectos a actividades de riesgo y situados en el territorio de Cataluña:

“[...]”

“5.º Las centrales nucleares y demás instalaciones y estructuras destinadas a la producción o transformación de energía eléctrica: La base del gravamen debe constituirse con la potencia nominal, expresada en megavatios. El tipo de gravamen es de 5.000 pesetas por megavatio para las centrales nucleares, y de 2.500 pesetas por megavatio para las demás instalaciones.

“6.º Las instalaciones y estructuras destinadas al transporte o suministro de energía eléctrica, de acuerdo con la siguiente tarifa:

“[...]”.

“Tras expresar que la Generalitat de Cataluña ostenta competencias sobre protección civil, el Tribunal Constitucional concluye que los preceptos impugnados de la Ley de protección civil de Cataluña no infringen la normativa básica del Estado en materia de planificación y diversificación energética, ‘puesto que ha sido el propio legislador básico estatal quien, mediante la aprobación de las Leyes 54/1997 y 34/1998, ha hecho compatible esta competencia propia con la potestad tributaria autonómica cuando se ejerza sobre los subsectores energéticos del gas y la electricidad’.

“Pues bien, a la vista de la justificación suministrada por el máximo intérprete constitucional no cabría verificar reproche alguno a la circunstancia de que por medio de un tributo, en este caso local, se incida –aunque sea de forma indirecta o colateral–, sobre determinados aspectos del sector eléctrico por la circunstancia de que la Ley 54/1997 prevea la aplicación del suplemento territorial, previsión que, a juicio del Tribunal Constitucional, viene a desarticular la incompatibilidad con el régimen jurídico de distribución de competencias constitucionales.

“Sin embargo, no debemos conformarnos con una lectura tan sencilla.

“Ante todo, esta Sala ha de enfatizar que la STC 168/2004 se limitó a contrastar con la Constitución el tributo autonómico, sin abordar el marco comunitario de referencia que, en el momento de dictarse la Sentencia (6 de octubre 2004) se encontraba ya codificado por la Directiva 2003/54 (Directiva que, por cierto, viene a sustituir una previa Directiva del año 1996)

“Pues bien, fuera ya del ámbito analítico que le correspondía al Tribunal Constitucional, en nuestra función de jueces comunitarios debemos indagar la compatibilidad con el Derecho de la Unión Europea no sólo de la tasa impugnada sino de los propios preceptos a los que aludía aquella STC 168/2004 que ahora, precisamente, esgrime la demanda como fundamento de su argumentación.

“Se compartirá sin mayores dificultades que los expresados preceptos (artículos 17.4 y 18.5 de la Ley 54/2007) pueden justificar la existencia de tributos autonómicos y locales siempre y cuando no vulneren el Derecho de la Unión.

“Pues bien, a esta Sala se le suscitan no pocas dudas sobre la compatibilidad de unas previsiones legales que, en definitiva, permiten adicionar –bajo el formato de un suplemento territorial– a la contraprestación de determinadas actividades (peajes de acceso y tarifas de

último recurso), unas cantidades derivadas de la imposición de ciertos tributos autonómicos y locales.

“No está en disposición esta Sala de aclarar si dichos suplementos territoriales se exigen o se rechazan por el artículo 11.7 de la Directiva 2003/54 cuando apunta que las tarifas deberán fijarse según una metodología que refleje los costes. Sin embargo, conviene manifestar las dudas al respecto, pues la respuesta dependerá de lo que se entienda por los costes.

“Y esta noción, incorporada en una Directiva comunitaria con fuerza armonizadora incuestionable, se erige en concepto jurídico comunitario autónomo que, a riesgo de convertirnos en auténticos hermeneutas free-lance del Derecho de la Unión, no nos corresponde aclarar, sino que dicha tarea compete al Tribunal de Justicia de la Unión Europea a través del diálogo prejudicial (artículo 267 TFUE).

“No obstante, como a continuación se explicará, no procede el planteamiento de una cuestión prejudicial ante la ausencia de juicio de relevancia con relación al asunto concreto que nos ocupa.

“En efecto, a diferencia de lo que acontece en otros sectores armonizados, como en las telecomunicaciones, en el que las propias Directivas incorporan disposiciones de carácter tributario –por ejemplo, el artículo 13 de la ‘Directiva autorización’ (Directiva de 10 de abril de 1997) autoriza a los Estados miembros la imposición de cánones por los derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma, que reflejen la necesidad de garantizar el uso óptimo de esos recursos–, la Directiva 2003/54 persigue la consecución del mercado interior del sector eléctrico sin eludir a ningún aspecto tributario. Por tanto, no contiene norma alguna de armonización de carácter tributario. Esta es la primera razón por la que no procede plantear cuestión prejudicial en este asunto.

“La segunda razón resulta evidente. La argumentación de la parte recurrente resulta en sí misma ineficaz para sustentar su pretensión anulatoria. En síntesis, vendría a argumentar la vulneración del ordenamiento jurídico interno en la medida que al no existir una previsión reglamentaria que establezca la manera y el modo de proceder a la expresada ‘repercusión’ de los tributos autonómicos o locales en las correspondientes tarifas (mediante el suplemento territorial), en cierta medida se le estaría privando de un derecho que –según se infiere de su argumentación– parece declinar de los artículos 17.4 y 18.5 de la Ley 54/1997.

“No comparte la Sala esta argumentación, dado que la legalidad del tributo local que aquí analizamos no depende, en modo alguno, de la circunstancia de que pueda o no trasladar su importe al precio que constituye la retribución de su actividad. Es más, existen dudas razonables, como ha quedado expresado, con relación a la posibilidad de que la propia Directiva 2003/54 pueda interpretarse en el sentido de que efectivamente permita adicionar a los peajes o a la tarifa de último recurso un concepto que, quizás, no tenga mucho que ver con el coste de la actividad al que se refiere su artículo 11.7. Dicha directiva no acomete sino una especificación del principio básico que aparece en otras normas comunitarias –una vez más, por ejemplo, en materia de telecomunicaciones–, en cuya virtud, y a los efectos de preservar la libre competencia y asegurar la realización efectiva del mercado interior, el cálculo de los precios de estos servicios de interés general deben realizarse siempre en función de los costes.

“De esta manera, relacionando las exégesis enunciadas del Derecho interno y del Derecho de la Unión Europea se llega a la convicción de que no existe la referida doble vulneración. En efecto, podemos concluir:

“Primero, el título jurídico que habilita el establecimiento de la tasa reside en el artículo 133 CE y no, obviamente, en el título jurídico competencial del sector eléctrico.

“Segundo, no ha quedado acreditado que la tasa que nos ocupa sea precisamente uno de los tributos que podrían repercutirse a través del suplemento territorial, por cuanto su cuota se obtiene mediante unas reglas uniformes para el conjunto del territorio nacional (las que provee el artículo 24 TRLHL).

“Tercero, la Directiva 2003/54 no contempla norma alguna de carácter tributario.

“Cuarto, no existe, por otro lado, vulneración del Derecho comunitario, por el hecho de que no se le permita incorporar el importe de la tasa dentro del concepto de coste de su actividad. Con independencia de que la Directiva 2003/54 resista o no una interpretación favorable a la posibilidad de proyectar sobre el peaje o sobre la tarifa de último recurso los tributos autonómicos o locales –bajo el formato de un suplemento territorial–, en otras palabras, con independencia de que los costes deben reflejar estos tributos, en el caso que nos ocupa no se están cuestionando los preceptos (artículos 17.4 y 18.5 de la Ley 54/97) que autorizarían dicho proceder (que autorizarían, además,

en términos facultativos ‘se le podrá incluir un suplemento territorial’), sino que el objeto único del presente recurso jurisdiccional es una disposición administrativa de carácter general que implementa una tasa local.

“Consecuencia ineludible de lo anterior es, ya en quinto lugar, que la validez intrínseca de la tasa local controvertida no depende en absoluto de la posibilidad de que puedan o no proyectarse sus efectos económicos sobre la contraprestación de la actividad de transporte que diseña la Directiva 2003/54”.

### ***B) Sentencias dictadas por el Tribunal Supremo estimando en parte los recursos de casación interpuestos:***

Entre las primeras Sentencias dictadas por el Tribunal Supremo de casación destaca la de fecha 31 de octubre de 2013 (recurso 2827/2012), que contiene una estimación parcial del referido recurso.

Interesa destacar, no obstante, que los argumentos contenidos en las sentencias del TSJC relativos al Derecho de la Unión Europea son confirmados íntegramente por el Tribunal Supremo.

Sin embargo, la razón de estimación parcial del recurso de casación se basa en la posición favorable del Tribunal Supremo sobre el quinto de los motivos esgrimidos, esto es, el relativo a la regulación de los elementos cuantitativos de la Ordenanza, al apreciar infracción de los artículos 24.1.c) y 25 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales; en este sentido, los razonamientos se concentran en los fundamentos jurídicos séptimo y octavo, expresando este último:

“OCTAVO.– Dicho lo anterior, la Sala anticipa su criterio de estimar el motivo quinto por las razones que exponemos a continuación.

“En primer lugar, hay que reconocer que el informe técnico-económico realizado no justifica que la cifra de ingresos totales a los que tiene derecho REE por la actividad que desarrolla pueda servir de parámetro para el cálculo del valor de mercado de la utilidad derivada del uso o aprovechamiento del dominio público municipal, suponiendo que los bienes afectados fuesen de propiedad privada.

“En segundo lugar, esta Sala, en la sentencia de 15 de octubre de 2012, cas. 1085/2010, entre otras, ya puso de manifiesto, en relación con la tasa municipal por el aprovechamiento del dominio público local por

empresas explotadoras de servicios de telefonía móvil, que no era conforme a derecho que para la medición del valor de la utilidad se pueda tener en cuenta el volumen de ingresos que cada empresa operadora puede facturar por la llamadas efectuadas y recibidas en el municipio, además utilizando datos a nivel nacional extraídos de los informes anuales publicados por la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones, en cuanto el parámetro utilizado podía conllevar a desviaciones en el cálculo del valor de mercado de la utilidad derivada del uso del dominio público local obtenido en cada municipio. Ciertamente el artículo 24.1.c) del TRLHL autoriza e impone que la tasa se fije en el 1,5% de los ingresos brutos procedentes de la facturación que se obtengan anualmente en cada término municipal las referidas empresas; pero claro está, cuando estamos en el supuesto del art. 24.1.a) dicho parámetro sólo y exclusivamente servirá si a través del mismo puede determinarse 'el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fueran de dominio público'.

"En el caso que nos ocupa se trata de una actividad regulada, en el que las tarifas o precios se fijan administrativamente, mediante un sistema ciertamente complejo en el que se concitan numerosos parámetros que no sólo tienen en cuenta los costes correspondientes por la estricta actividad de transporte de la energía, sino que se incluyen parámetros tales como amortizaciones, inversiones... (a la vista está, el Real Decreto 325/2008, de 29 de febrero y posteriores), sin que de la mera cifra de ingresos totales a los que tiene derecho REE por la actividad que desarrolla, sin al menos una justificación adecuada que debiera constar en el informe técnico-económico sobre la base de la metodología establecida reglamentariamente, pueda servir de parámetro para el cálculo del valor de mercado de la utilidad derivada del uso o aprovechamiento del dominio público municipal proyectado en cada municipio en concreto; puesto que si bien es cierto que la dificultad es extrema en la cuantificación de la tasa, en tanto se está exigiendo por el legislador que se concrete un valor de mercado de una utilidad que no tiene mercado, aunque con referencia al mercado existente respecto de los mismos bienes que no sean de dominio público, lo que indirectamente hace factible una discrecionalidad amplísima en la elección del método o modelo a seguir, al menos si ha de exigirse que los elementos, datos y criterios utilizados sean objetivos y

adecuados y de los mismos puedan derivarse razonablemente que el fijado sea 'el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público', pues siendo discrecional la elección del método de determinación, dado que el valor de mercado de la utilidad es un concepto jurídico indeterminado, sólo puede ser uno, que ha de ser el resultado derivado de dichos elementos, datos y criterios utilizados, lo que exige que estos sean adecuados a dicho fin, y le corresponde al municipio, normalmente a través del informe técnico-jurídico acreditar dicha idoneidad y suficiencia. Lo que no es el caso, pues ante las especiales condiciones reglamentarias establecidas para fijar los ingresos totales de REE, este dato, sin más, sin referencia alguna a la metodología prevista, no contiene el grado de objetividad e idoneidad adecuado al efecto.

"En tercer lugar, lleva razón REE cuando se queja que los ingresos medios obtenidos por kilómetro de línea de transporte de energía eléctrica que señala la Ordenanza fiscal no se corresponden con lo expresado en el informe técnico-económico, porque en el mismo alude a los 36.200 euros por kilómetro de línea, dato que figura en la letra a) del artículo 4º de la Ordenanza, como resultado, dice, de dividir los ingresos totales obtenidos por REE en 2008 entre el número total de kilómetros de líneas de transporte de energía eléctrica de su titularidad en ese año, cuando es el caso, como ha quedado acreditado y se desprende incluso del propio informe, que esa cifra se obtiene de dividir los ingresos obtenidos ese año por la totalidad de las empresas que ejercieron la actividad de transporte de energía eléctrica en ese ejercicio, no sólo por REE, y, por tanto, el parámetro señalado en la Ordenanza fiscal no aparece justificado en el informe, por lo que bien el parámetro o bien el informe es disconforme con el ordenamiento jurídico.

"Es indudable que existe discordancia entre el parámetro definido en la Ordenanza fiscal como base imponible, 'Ingresos medios obtenidos por REE por kilómetro de línea de alta y media tensión', y el importe establecido para el mismo en el ejercicio 2011, 36.320 Eur., porque la mera lectura del informe técnico-económico pone de manifiesto que esa cuantía resulta de redondear a la baja y simplificar el valor obtenido como 'Ingresos unitarios longitudinales', que son el cociente de dividir 'el importe del ingreso total por la retribución de la actividad de transporte, entre el número de kiló-

metros de líneas de red de transporte a nivel español', utilizando datos relativos al ejercicio 2008.

"No es dable olvidar para valorar la importancia de esta disparidad que la cuantía reflejada para 2011 sigue rigiendo en los ejercicios posteriores mientras no se modifique, conforme a lo que prevé el segundo inciso del apartado 1 de la disposición adicional primera de la Ordenanza fiscal combatida.

"Por más que sea razonable identificar los 'Ingresos medios obtenidos por REE por kilómetro de línea de alta y media tensión' con los 'Ingresos unitarios longitudinales' obtenidos como cociente de dividir 'el importe del ingreso total por la retribución de la actividad de transporte, entre el número de kilómetros de líneas de red de transporte a nivel español', la Ordenanza fiscal debería haber precisado que, a estos efectos, se entenderá como ingresos medios obtenidos por REE los ingresos unitarios longitudinales, que se calcularán en los términos descritos. No estorba recordar aquí, para justificar la razonabilidad de esa equiparación, el hecho de que la compañía recurrente no era en 2008, ni tampoco en 2011, la única que realizaba la actividad de transporte de energía eléctrica en España, por más que en 2011 la participación de otra empresa en esa actividad fuera ya, como sigue siendo ahora, excepcional y residual.

"Pero es que, además, la Ordenanza fiscal debería haber precisado que para 2011 los 'Ingresos medios obtenidos por REE por kilómetro de línea de alta y media tensión' se debían determinar utilizando los datos correspondientes al año 2008, porque faltando esa aclaración expresa y exigiendo el apartado 1 de su disposición adicional primera que el valor del parámetro IMN/KM esté 'justificad(o) en el correspondiente informe técnico-económico y referenciado a los datos publicados oficialmente' para modificarlo en el futuro, no hay razón para fijarlo en 2011 conforme a los datos de 2008, habiéndose publicado ya cuando se realizó el informe técnico-económico que acompaña a la Ordenanza fiscal discutida los datos oficiales de ejercicios posteriores a éste, puesto que una cosa es que la cuantía del parámetro IMN/KM deba ser calculada con datos de ejercicios anteriores, dado que la tasa se devenga el 1 de enero de cada ejercicio, y otra es que no se calcule utilizando los datos más recientes de los publicados oficialmente.

"Faltando ambas precisiones en la Ordenanza fiscal, la cuantía que aparece en su artículo 4.a) como 'IMN/KM' para 2011, 36.320 euros por kilómetro, no

puede entenderse fundamentada en el informe técnico-económico que la acompaña, lo que hace irrelevante que el resultado derivado de esos ajustes pudiera ser superior al que aparece en la Ordenanza fiscal para el año 2011, como bien señala la compañía recurrente y en contra de lo que se afirma en la sentencia impugnada, porque efectivamente se trata de un método estimativo del valor de mercado que tendría la utilidad derivada, si los bienes fueran de titularidad privada, pero eso no excluye que se deba ser consecuente con las premisas establecidas para determinarlo en la propia ordenanza fiscal reguladora del tributo.

"A lo anterior cabe añadir, que el hecho de que el gravamen impuesto sea el más benigno en el contraste efectuado en el informe técnico-económico respecto de los otros dos modelos propuestos, no sólo en nada empece a lo dicho, sino que además no puede servir de justificación, en tanto, que según nuestro criterio, no parece muy acorde la estimación de la rentabilidad mínima que un hipotético propietario privado obtendría por permitir el uso de su patrimonio en las condiciones que lo hace REE para el ejercicio de la actividad de transporte de energía, tal y como sugiere la parte recurrente en referencia a las similitudes que quiere establecer entre el uso de los bienes de dominio público y una expropiación por servidumbre de paso, porque el régimen especial del sector, tal y como venimos comentando, lo que prevé es el establecimiento de servidumbres de paso, partiendo el informe de un presupuesto hipotético y ajeno a la regulación legal del sector, que en todo caso debería de servir de referencia, cual es el establecimiento de un usufructo vitalicio. Otro tanto cabe decir del otro modelo recogido en el informe sobre la estimación del importe de la tasa que pagaría REE al Ayuntamiento, si le fuera de aplicación el régimen simplificado del art. 24.1.c) del TRLHL, en tanto que cabría hacer las mismas objeciones que se han hecho respecto del tipo de gravamen, en cuanto a la improcedencia del método seguido al efecto, como ha quedado dicho anteriormente.

"Finalmente, en lo que respecta a la cuota, la Ordenanza fiscal fija un tipo de gravamen del 3%, con el que busca asemejar el régimen de cuantificación de la tasa combatida al régimen especial de la letra c) del artículo 24.1 del TRLHL, cuando éste no se aplica al transporte de energía eléctrica, sometiendo así a un gravamen anual porcentual sobre sus ingresos, lo que desvirtúa la naturaleza del régimen de cuantificación

aplicable al caso, que es el regulado en la letra a) de ese artículo 24.1.

“El informe técnico-económico sostiene ese porcentaje en dos argumentos esenciales: el primero es que ‘(l)la red de transporte, que opera a las elevadas tensiones, precisa de espacio suficiente para implantar medidas de seguridad adecuadas, tanto por trabajos de mantenimiento como por la propia explotación de la red. Además, se deben cumplir las condiciones exigibles de protección del medio ambiente. Dada la declaración de utilidad pública de estas instalaciones [...] se establece la imposición y ejercicio de la servidumbre de paso, tanto para suelos de uso público como para privados. [...] la servidumbre comprende igualmente el derecho de paso o acceso y la ocupación temporal de terrenos u otros bienes necesarios para construcción, vigilancia, conservación y reparación de las correspondientes instalaciones’, y el segundo es que ‘(p)ara valorar la diferencia esencial entre los aprovechamientos de dominio público que realizan los distribuidores/comercializadores de energía y la empresa REE, observemos que, siendo un potencial de energía total determinado de magnitud única, la utilización del suelo o subsuelo necesaria para la distribución o comercialización se extiende y *distribuye* por todos los Municipios de España. Por el contrario, las líneas de alta y media tensión están concentradas en algunos Municipios, de modo que es evidente la superior intensidad del aprovechamiento especial en aquellos territorios impactados por la actividad de REE’. Por ello, y como también antes quedó reseñado, se señala que ‘(v)alorando que la intensidad del aprovechamiento de que disfruta REE es superior al doble del aprovechamiento efectuado a favor de distribuidores y comercializadores se ha estimado proporcionado aplicar un tipo de 3% sobre los ingresos de REE que corresponderían a una longitud de [...] km de líneas de alta y media tensión, instaladas en el municipio [...]’.

“Esta justificación no tiene en cuenta que en el artículo 24.1.c) del TRLHL se prevén tanto la utilización privativa, y por lo tanto excluyente, como los aprovechamientos especiales, a través del suelo, subsuelo, vuelo, mientras que en el presente caso, la tasa se constituye con base en un uso de dominio público que sólo puede ser calificado como especial, pues el transporte de energía eléctrica se lleva a cabo mediante tendidos eléctricos que cruzan o sobrevuelan en su caso, carreteras, caminos, ríos y otros bienes de dominio público, y que ciertamente necesitan del establecimiento de pos-

tes cuya ocupación es de mínimo alcance en relación al tendido de la línea. Y desde luego, el impacto ambiental y potencial riesgo serviría, en todo caso, para la exigencia de una tributación de finalidad extrafiscal, incentivando determinadas conductas y desincentivando otras (SSTC 289/2000, 168/2004 ó 179/2006), pero no el establecimiento de la tasa”.

### **C) Sentencias dictadas por la Sección Primera del TSJC con posterioridad al criterio sentado por el Tribunal Supremo:**

STSJC de 28 de abril de 2014; asunto Ayuntamiento de Begues:

Esta sentencia rechaza los argumentos relativos a la falta de motivación en los criterios utilizados en la cuantificación de la tasa y en el estudio económico.

“[...] En el expediente administrativo no consta ningún otro informe o documento justificativo del inciso de la Ordenanza aquí impugnado, esto es, el artículo 6, tarifa primera, nº 6, del siguiente tenor (traducido del catalán): ‘Artículo 6. Cuota tributaria. 1. Tarifa primera. Transformadores, cajas de amarre, de distribución y de registro, cables, raíles y tuberías y otros análogos (€/unidad): [...] 6. Cables de conducción eléctrica, aérea. Por cada metro lineal o fracción: 44,35’.

“Por otra parte, el copiado contenido del informe técnico-económico es de carácter genérico, sin concretar ni la forma de obtención del valor de mercado ni tampoco la aplicación o no de los factores correctores que se citan para el caso de tales cables de conducción eléctrica aérea.

“Sin embargo, la parte actora, que no instó ampliación alguna del expediente administrativo (art. 55 LJCA), ha acompañado con la demanda, como prueba documental número 1 (cfr. primer otrosí de la demanda, página 38 de la misma) un documento, de fecha 21 de septiembre de 2012, titulado ‘Aplicación del Estudio Económico de la Ordenanza Fiscal núm. 28 a las torres de alta tensión. Ejercicio 2013’. Dicho documento es de la misma fecha y viene suscrito por los mismos funcionarios municipales (Secretaría-Interventora y Técnico Económico) que suscriben el Informe Técnico-Económico.

“En tal documento se comienza por señalar que dicha Ordenanza recoge hechos imponderables diferenciados que requieren un análisis específico, pues no se puede aplicar por igual a todos los obligados tributarios el previsto en el estudio económico de la tasa, ya

que determinadas actividades o servicios no pueden ser tratados con los mismos criterios.

“Y, a continuación, se detallan los resultados y la forma de obtenerlos del análisis de los componentes de la fórmula polinómica contenida en el copiado Informe técnico-económico:

“– Valor de mercado: Para cables:  $128,02 \text{ €/m}^2 = 3.072,48 \text{ €/metro lineal}$ ; precio de alquiler por aplicación del coeficiente reductor del  $0,02 = 61,45 \text{ €/metro lineal}$ . Y para postes:  $0,02229 \text{ €/cm}$ .

“– Factores correctores: Impacto visual: 1,20 para cableado y 3,4 para postes; Impacto ambiental: 1,10 y 1,05; Arraigo del servicio o actividad en el municipio: 1,05 en ambos casos; Desarrollo económico del municipio: 1,05 en ambos casos; Fomento de la ocupación: 1,10 y 1,05; Grado de exclusividad o complementariedad; 0,41 y 4,77; y uso social: 1,10 en ambos casos.

“Las respectivas cuotas tributarias se detallan a continuación:  $44,35 \text{ €/ml}$  para cables y  $51,95 \text{ €/cm}$  para postes. Y se concluye que la mercantil actora es propietaria de la línea de alta tensión ubicada sobre la Avenida Mediterrània con una longitud total de 1.750 metros y formada por 6 cables.

“El cálculo final del importe de la tasa para 2013 es de un total de  $465.986,70 \text{ €}$ , suma de  $465.675 \text{ €}$  relativos a los cables:  $44,35 \text{ €/ml} \times 1750 \text{ metros} \times 6 \text{ cables}$ ; y de  $311,70 \text{ €}$  por las torres:  $6 \text{ torres} \times 51,95 \text{ €/unidad}$  y año.

“En principio, este informe de ‘Aplicación del Estudio Económico de la Ordenanza Fiscal núm. 28 a las torres de alta tensión. Ejercicio 2013’ debiera formar parte del propio Estudio Económico y haber sido incorporado al expediente remitido a la Sala.

“Pero esta circunstancia meramente formal no puede impedir, a juicio de la Sala, que se considere como integrante de dicho Estudio Económico y de la propia Ordenanza, pues con los simples datos del Estudio y de la Ordenanza resultaría imposible cualquier liquidación de la tasa.

“Abunda en la misma conclusión, por un lado, el dato ya señalado de que tal informe de ‘Aplicación’ es de la misma fecha –21 de septiembre de 2012– y viene suscrito por los mismos funcionarios municipales –Secretaria-Interventora y Técnico Económico– que suscriben el Informe Técnico-Económico; y, por otro lado, el principio de congruencia obliga a juzgar dentro del límite de las pretensiones formuladas por las partes y de los motivos que fundamentan el recurso y la opo-

sición (art. 33.1 LJCA), y aquí la mercantil actora ni solicitó complemento de expediente ni, aparte menciones puramente incidentales, ha centrado su pretensión en este defecto puramente formal, que tampoco ha podido causar indefensión material alguna, pues es la propia demanda la que acompaña el informe y también los diversos dictámenes periciales la tienen en cuenta.

“Por lo tanto, partiendo de esta integración del informe de ‘Aplicación’ en el Estudio Económico y en la Ordenanza, no puede compartirse este motivo de impugnación de la demanda, en los términos en que se formula, pues no cabe compartir que haya carencia de motivación. Entendemos que, así integrado, el Estudio Económico cumple en forma bastante los requisitos contenidos en el copiado fundamento séptimo de la STS de 31 de octubre de 2013 (casación 2827/2012), que recoge el criterio de la STS de 7 de marzo de 2012 (casación 1683/2008) en la que se basa la demanda en cuanto a la imprescindible motivación.

“Que se comparta o no ya sea el contenido de la motivación o ya sea los resultados de la misma es cuestión que habrá de analizarse separadamente, como hacemos seguidamente, ceñidos al importe de la tasa para 2013 relativo a los cables de  $465.675 \text{ €}$ , pues nada se combate en la demanda respecto de los  $311,70 \text{ €}$  por las torres.

“CUARTO: Entramos ya en el fondo de las cuestiones controvertidas, respecto de las cuales ha de reiterarse que no hay efecto positivo alguno de la cosa juzgada, sino que habrán de enjuiciarse conforme a los resultados de las pruebas, esencialmente periciales, obrantes en autos y practicadas en otros litigios entre las mismas partes y por idénticas cuestiones. En todo caso, la Sala se aparta y rectifica razonadamente el criterio seguido en anteriores sentencias, condicionado por las probanzas realizadas en las impugnaciones que las motivaron:

“1. Valor de mercado

“Resulta en el informe de ‘Aplicación’ que se parte del valor catastral del suelo medio de todo el municipio multiplicado por el coeficiente 1,55 que es el utilizado por la Generalitat en el Impuesto sobre Transmisiones para el mismo municipio en función del año de redacción y normativa vigente de la ponencia de valores. Y al valor medio del suelo y para determinar el precio de alquiler se aplica un coeficiente del 0,02, esto es, una reducción del 98% del valor de mercado, con el ya referido resultado de  $61,45 \text{ €/ml}$ .

“La motivación de este valor de mercado es suficiente y, a juicio de la Sala, correcto, pues parte del valor catastral con un coeficiente objetivo y razonable habida cuenta del factor RM para el cálculo de aquel; y para calcular el valor de mercado del art. 24.1.a) LHL se toma como precio de alquiler un 2% de dicho valor, lo que es particularmente acertado, pues nunca cabrá aplicar directamente el valor de mercado en venta del suelo (cfr. nuestra sentencia 853/2013, de 13 de septiembre de 2013, estimatoria del recurso de la misma mercantil aquí actora contra Ordenanza por idéntica tasa del Ayuntamiento de Conca de Dalt; nunca cabrá equiparar esa base o punto inicial del cálculo [precio de venta] con el valor de la utilidad, pues es de todo punto obvio que no cabrá establecer unas tarifas iguales a la valoración del suelo, de forma que la tasa resultante fuere equivalente a satisfacer todos los años el citado valor del suelo.

“La Sala no comparte las alegaciones de la demanda ni las apreciaciones de varios de los dictámenes periciales que impugnan que se haya aplicado el valor medio del valor catastral de todo el municipio, sin tener en cuenta que los terrenos sobre los que discurren los cables no son edificables. Tales alegaciones y apreciaciones son erróneas, pues como destaca la jurisprudencia citada en el escrito de conclusiones del Ayuntamiento demandado, ante una carencia de aprovechamiento urbanístico ha de acudir a los valores de las fincas con aprovechamiento más representativo del entorno y nunca precisamente a las que carecen del mismo. Los citados dictámenes periciales, en todo caso, no desvirtúan eficazmente que el valor de mercado sea inferior al que resulta del informe de ‘Aplicación’, sin que basten críticas puntuales de carácter genérico a los parámetros tomados en cuenta por el Ayuntamiento.

“En consecuencia, habrá de rechazarse la impugnación relativa al valor de mercado que debe estimarse correcta.

“2. Factores correctores de impacto visual, impacto ambiental, arraigo del servicio o actividad en el municipio, desarrollo económico del municipio, fomento de la ocupación y uso social

“La aplicación de estos factores correctores, como ha quedado apuntado y salvo error en la cuenta, supone multiplicar por 1,60 el valor de mercado obtenido, esto es, aumentarlo en un 60%.

“La Sala considera contraria a derecho la aplicación de todos estos factores correctores al alza, compartien-

do los criterios contenidos en los diversos dictámenes periciales que quedan resumidos en el escrito de conclusiones de la mercantil actora:

“a) La motivación de los factores de ‘impacto visual y de impacto ambiental’ puede estimarse bastante, pero no cabe aplicarlos para el cálculo de la tasa. Así se señala en el copiado fundamento octavo de la STS de 31 de octubre de 2013 (casación 2827/2012): el impacto ambiental y potencial riesgo serviría, en todo caso, para la exigencia de una tributación de finalidad extrafiscal, incentivando determinadas conductas y desincentivando otras (SSTC 289/2000, 168/2004 ó 179/2006), pero no el establecimiento de la tasa.

“Según el informe técnico-económico se considera impacto visual el impacto ambiental que afecta al paisaje, por lo que ha de entenderse que no es parámetro válido para la cuantificación de la tasa.

“Es cierto, como indica el informe de ‘Aplicación’ y resulta de diversas fotografías obrantes en autos, que la presencia de los cables se aprecia desde diferentes puntos del municipio, así como que rompe completamente con el paisaje urbano dadas sus dimensiones; y es igualmente cierto que tales brutales agresiones al paisaje visual, producidas por estas instalaciones o por las de otras empresas de suministros, si bien toleradas durante décadas, pueden resultar intolerables en los tiempos que corren, dados los actuales estándares de vida y el precio de los terrenos y viviendas en núcleos urbanos, sobre todos turísticos como el de autos.

“Sin embargo, la cuestión excede de la cuantificación de la tasa por la ocupación del dominio local y ha de tener su sede natural en las medidas legislativas que terminen con tal obsoleto estado de cosas, con las oportunas obligaciones de suministradores eléctricos o de telefonía y/o de urbanizadores, y su efectiva y real exigencia; y, en su caso, como apunta la citada STS, a través de la correspondiente tributación con finalidad extrafiscal.

“b) El factor relativo al ‘arraigo del servicio o actividad en el municipio’ no puede entenderse aplicable al tendido de cables de alta tensión de que se trata.

“El informe técnico-económico hace referencia a si la implantación del servicio o actividad es nueva o responde a la tradición del municipio, tratándose de tener en cuenta si son adecuados al municipio. El informe de ‘Aplicación’ dice que el grado de arraigo es mínimo y no guarda ningún parecido con la actividad industrial del municipio.

“Todo ello es, a juicio de la Sala, ajeno al tendido de cables en cuestión, y sólo cabrá aplicarlo a otro tipo de servicios o actividades, en que el arraigo y la tradición puedan tener sentido para aplicar un factor corrector.

“c) Los factores de ‘desarrollo económico del municipio’, ‘fomento de la ocupación’ y ‘uso social’ tampoco pueden estimarse aplicables al tendido de cables:

“– El factor relativo al ‘desarrollo económico’ se centra, según el copiado informe técnico-económico, en incentivar o desincentivar la generación de riqueza. El informe de ‘Ampliación’ sostiene que las instalaciones no contribuyen al desarrollo económico ya que no tienen ninguna incidencia en él, conclusión que no cabe compartir pues difícilmente cabe afirmar que el transporte y suministro de electricidad sean ajenos al desarrollo y generación de riqueza, directa o indirectamente.

“– El factor ‘fomento de la ocupación’ se configura en el informe técnico-económico con una estrecha relación con el anterior y queda referido a la traducción de los servicios o actividades en nuevos puestos de trabajo para los habitantes del municipio. El informe de ‘Ampliación’ dice que esta actividad no genera creación de puestos de trabajo en el municipio, conclusión que por las mismas razones que en el factor anterior no cabe compartir.

“– El factor ‘uso social’ depende, en el informe técnico-económico, de las consecuencias que el uso del dominio público aporta a la sociedad que le rodea, sea el municipio, comarca, provincia o comunidad autónoma, mostrando el grado de integración entre sector público y sector privado y traducéndose en el desarrollo de actividades socio-culturales, deportivas o turísticas. El informe de ‘Ampliación’ añade que la actividad no produce ningún efecto positivo que pueda considerarse potenciador de actividades socio-culturales y turísticas que tienen gran repercusión en el municipio.

“Sin embargo, este factor no se ciñe al municipio, sino a la comarca, provincia o comunidad autónoma, y, en todo caso, el suministro y transporte de electricidad no puede considerarse ajeno al desarrollo de las actividades socio-culturales y turísticas, que no cabe imaginar sin consumo eléctrico.

“3. Factor corrector en relación con el grado de exclusividad o complementariedad

“Este factor, nos dice el informe técnico-económico, trata de evaluar si el desarrollo concreto de una actividad permite que se lleven a cabo otras actividades o servicios simultáneamente, o bien se produce un uso exclusivo del

dominio público por parte de la empresa actuante. Según el informe de ‘Ampliación’ la actividad de la actora sobre los terrenos de dominio público permite la realización de otras actividades, pese a que las limita; por tanto, el coeficiente que debe reflejar esta complementariedad se establece en 0,41 para el cableado y en 4,77 para los postes, ya que el espacio ocupado por éstos no puede ser utilizado para ninguna función.

“Aquí interesa exclusivamente el coeficiente relativo al cableado, del 0,41, esto es, una minoración del 59%, pues el cálculo de la tasa de los postes no ha sido objeto de impugnación.

“La demanda no combate ese coeficiente del 0,41 por sí mismo, sino que lo tacha de arbitrario por diferir, en perjuicio de la actora, de los aplicados en los años 2003 a 2008.

“No compartimos este alegato de la demanda dada la diversidad de informes en unos y otros ejercicios, sin que exista obligación de mantener sin más los coeficientes favorables al obligado tributario. En todo caso, la existencia del cableado de alta tensión es evidente, a juicio de la Sala, que limita seriamente la realización de otras actividades en los terrenos que sobrevuela, por lo que entendemos que una minoración del 59% es del todo razonable.

“4. Multiplicación del resultado correspondiente a €/ml por seis cables

“Salvo error en la cuenta, la aplicación del valor de mercado y del coeficiente de exclusividad o complementariedad (aspectos ambos en que la Sala coincide con los tenidos en cuenta en el informe de ‘Ampliación’, al rechazarse las impugnaciones de la demanda) y la no aplicación de los restantes factores de corrección (respecto de los cuales la Sala comparte las alegaciones de la demanda) arroja un resultado de 25,19 €/metro lineal, que resulta de multiplicar 128,02 €/m<sup>2</sup> x 24 ml x 0,02 x 0,41.

“Tal resultado supone considerar contraria a derecho la tarifa que establece la Ordenanza de 44,35 €/ml.

“La demanda, además, sostiene que también es contraria a derecho la multiplicación del valor €/ml no solo por los 1750 metros de cableado (siguiendo el obtenido de 25,19 €/ml arroja un resultado de 44.090,09 €), sino también, como se hace en tal informe de ‘Ampliación’, por seis cables.

“La complejidad de la cuestión y la existencia en pleitos anteriores de un solo dictamen pericial emitido a instancias del Ayuntamiento llevó a la Sala a enten-

der correcta esta adicional multiplicación por seis cables, en relación con la normativa eléctrica.

“En el presente momento, a la vista de las explicaciones contenidas en otros varios dictámenes periciales, emitidos por peritos designados judicialmente conforme al art. 341 LEC, la Sala ha de cambiar de criterio por estimar incorrecta, al incidir en duplicidad, esta multiplicación por seis cables.

“Así resulta, en primer lugar, del análisis del informe de ‘Ampliación’, en cuyo primer párrafo de los dedicados al ‘Valor de mercado’ se dice que se trata de una línea de alta tensión ubicada sobre la Avenida Mediterrània y que afecta a los sectores que se citan, añadiendo: ‘*La longitud total de la línea es de 1.750 metros, i l’amplada d’afectació és de 24 metres*’. De esta forma, el propio informe concreta la anchura de afectación, 24 metros, y esa afectación es la que se tiene en cuenta al establecer el importe en €/ml.

“En segundo término, resulta de las explicaciones de uno de los dictámenes periciales: el cálculo por metro lineal ya ha considerado una anchura de afectación de 24 metros, siendo ésta la zona total ocupada por los seis conductores y no por un solo conductor. Por otra parte, si tal anchura de afectación de 24 metros se multiplica por 6, se estaría considerando una superficie equivalente de 144 metros de anchura, valor totalmente desproporcionado en relación a la ocupación y zona de servidumbre real de la línea, ya que las superficies de afectación de los conductores se superponen.

“Por fin, la valoración de los dictámenes periciales según las reglas de la sana crítica, que ordena el art. 348 LEC, conduce a concluir que no cabe atender a conclusiones teóricas y aisladas derivadas de la normativa eléctrica (que obvia el señalado dato de que las superficies de afectación de los conductores se superponen), sino a la realidad de la ocupación que, a la vista de las fotografías obrantes en autos (la línea de alta tensión ocupa la mediana de la Avenida en cuestión), nunca podrá estimarse en 144 metros de anchura, sino en los 24 metros que sostiene la demanda.

“[...]”.

### **3. IBI: exención a Correos y Telégrafos, S.A. STS de 7 de octubre de 2013 (recurso de casación en interés de la ley)**

El Tribunal Supremo fija como doctrina legal que el artículo 22.2, párrafo segundo, de la Ley 43/2010, del

servicio postal universal, debe ser interpretado en el sentido de que la exención tributaria que establece a favor del operador designado por el Estado para la prestación del servicio postal universal, no alcanza a los bienes inmuebles desde los que provee tal servicio y las demás prestaciones postales que realiza en régimen de competencia con otros operadores del sector.

Se desestiman los motivos de inadmisión basados en la falta de legitimación activa de la Diputación Provincial de Huesca, y los basados en la imprecisión de la doctrina propuesta (FJ 1 y 2), confirmando que la sentencia discutida es gravemente dañosa para el interés general (FJ 3), y concluyendo que la interpretación seguida por la sentencia impugnada constituye una ventaja anticompetitiva (FJ 4):

“CUARTO.— Llegamos así al corazón del debate, consistente en determinar si la exención tributaria que se reconoce en el párrafo segundo del artículo 22.2 de la Ley 43/2010 al operador designado por el Estado para prestar el servicio postal universal alcanza al impuesto sobre bienes inmuebles, como sienta la sentencia impugnada, o si, por el contrario, tal y como se sostiene en este recurso, y se nos pide que declaremos, no se extiende a tal tributo en cuanto grava los bienes inmuebles de dicho operador.

“El tenor del precepto legal es como sigue:

“‘El operador designado por el Estado para la prestación del servicio postal universal quedará exento de los tributos que graven su actividad vinculada al servicio postal universal, excepto el impuesto sobre sociedades’.

“(1) Para empezar, se ha de reparar en que una interpretación literal de la norma no autoriza la conclusión a la que llega la magistrada-juez de Huesca en su sentencia. Y no lo autoriza por una doble razón. De entrada, el precepto se refiere a tributos que graven la actividad, entre los que no se encuentra el impuesto sobre bienes inmuebles, que constituye una exacción directa de carácter real que recae sobre el valor de los bienes inmuebles, siendo su hecho imponible la titularidad de una concesión administrativa sobre los mismos o sobre los servicios público a que se hallen afectos, o de un derecho real de superficie o de usufructo o del derecho de propiedad sobre bienes de tal naturaleza (artículos 60 y 61.1 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales). Además, ha de ser una actividad vinculada con el servicio postal universal, resultando que el impuesto sobre bienes inmuebles no hace distinciones sobre el destino que se dé al

bien de que se trate [tan sólo, y por excepción, el artículo 62.2.a), del texto refundido al dispensar los bienes inmuebles que se destinen a la enseñanza por centros docentes acogidos al régimen de concierto, limita el beneficio a la superficie afectada a la enseñanza concertada].

“No se ha de perder de vista que el artículo 22.2 de la ley 43/2010 regula una exención tributaria y como tal debe ser interpretada. En realidad, el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo ha extendido el supuesto de hecho de manera analógica a una realidad no contemplada ni regulada por la exención, extensión analógica proscrita por el artículo 14 de la Ley General Tributaria de 2003, en redacción parecida a la que recogía el artículo 24 de la ley homónima 230/1963, de 28 de diciembre (BOE de 31 de diciembre), según ha interpretado la jurisprudencia [sentencias de 19 de octubre de 2000 (casación 7032/94, FJ 2º), 10 de octubre de 2011 (casación 4839/08, FJ 2º) y 11 de febrero de 2013 (casación para la unificación de doctrina 263/10, FJ 4º), entre otras muchas].

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

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

“(2) La anterior conclusión se ve abonada con un análisis de la evolución en nuestro ordenamiento jurídico de la dispensa controvertida. Si se prescindie de precedentes remotos, como el de nuestra sentencia de 22 de diciembre de 2001 (casación 6244/96), en el que se contemplaba un marco jurídico donde el servicio postal era público y gestionado en régimen de monopolio por el organismo autónomo Correos y Telégrafos (pese a ello, en dicha sentencia se consideró que las oficinas de correos no estaban exentas de la contribución territorial urbana, entonces vigente), la exención que centra nuestra atención aparece por primera vez en nuestro sistema en la Ley 24/1998, que, siguiendo los dictados

del ordenamiento jurídico de la Unión Europea, inició la liberalización de los servicios postales.

“En su artículo 19, con la denominación ‘derechos especiales y exclusivos atribuidos al operador al que se encomienda la prestación del servicio postal universal’, en el apartado 1.b) se le reconocía como derecho especial ‘la exención de cuantos tributos gravan su actividad vinculada a los servicios reservados’. Esta fórmula legal, semejante, por no decir igual, a la actualmente en vigor, no incluía inicialmente la excepción que atañe al impuesto sobre sociedades, que se incorporó a la fórmula legal por la disposición final primera, apartado 3, de la Ley 23/2007, de 8 de octubre, de creación de la Comisión Nacional del Sector Postal (BOE de 9 de octubre). En el trámite parlamentario que dio lugar a la Ley 24/1998 se rechazó, como indica la Diputación Provincial recurrente, una enmienda que pretendía dispensar al operador designado de ‘cuantos tributos gravan su actividad vinculada a los servicios reservados, y al mantenimiento y extensión de la red postal pública, y en todo caso el impuesto sobre sociedades’ [enmienda 323 presentada en el Congreso (BOCG, Congreso, de 24 de marzo de 1998) y enmienda 311 en el Senado (BOCG, Senado, de 1º de junio de 1998)], indicio de que el legislador no quiso que el beneficio fiscal alcanzara a los tributos que incidieran sobre el mantenimiento y la extensión de la red postal, conceptos en los que se integra la propiedad de los bienes inmuebles urbanos precisos para instalar las oficinas en las que prestar el servicio postal universal, y por ello al impuesto sobre bienes inmuebles.

“Es verdad que, como opone Correos y Telégrafos, la enmienda, del Grupo Socialista fue rechazada porque en lo que atañe al impuesto sobre sociedades no se hacía distinción entre servicios reservados y no reservados (Diario de Sesiones, Congreso de los Diputados, Comisiones, número 432, de 22 de abril de 1998, p. 12524), pero el que fuera así no desdice que también se dejara en el tintero la parte relativa al ‘mantenimiento y extensión de la red postal pública’, cuyo rechazo no aparece explicitado, circunstancia que no impide al intérprete obtener las pertinentes consecuencias exegéticas, de las que acabamos de dejar constancia en el párrafo anterior.

“Cuando para incorporar al derecho interno las modificaciones introducidas en la Directiva 97/67/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de diciembre de 1997, relativa a las normas comunes para el desarrollo del mercado interior de los servicios postales de la

Comunidad y la mejora de la calidad del servicio (DOUE, serie C, num. 15, de 21 de enero de 1998, p. 14) –en adelante, ‘Directiva 97/67’– por la Directiva 2006/8, se acometieron los trabajos legislativos que culminaron en la vigente Ley Postal, el proyecto de Ley incorporaba un artículo 22.2, párrafo segundo, del siguiente tenor: ‘El operador designado por el Estado para la prestación del servicio postal universal quedará exento de cuantos tributos se devenguen como consecuencia de su actividad vinculada al servicio postal universal, excepto el impuesto sobre sociedades’. La toma en consideración de la enmienda número 171, presentada en el Congreso por el Grupo Parlamentario Catalán (BOCG, Congreso, de 4 de noviembre de 2010), que pedía la suspensión del precepto, dio lugar a una enmienda transaccional (Diario de Sesiones, Congreso de los Diputados, Comisiones, número 655, de 10 de noviembre de 2010, p.10), por cuya virtud el artículo quedó como está en la actualidad.

“Si se comparan ambos textos se comprueba que allí donde el proyecto decía ‘cuantos tributos se devenguen como consecuencia de su actividad vinculada al servicio postal universal’ la Ley definitivamente aprobada dijo ‘tributos que graven su actividad vinculada al servicios postal universal’. Esta segunda fórmula es más restrictiva que la inicial, pues en la expresión tributos que se devenguen ‘como consecuencia’ cabría entender comprendida cualquier exacción relacionada con la prestación del servicios postal universal, mientras que en la dicción definitiva (‘tributos que graven’) sólo caben aquellas figuras tributarias que recaigan sobre la actividad en sí misma considerada.

“Así pues, la evolución legislativa y la actividad parlamentaria que desembocaron en el texto que estamos llamados a interpretar conducen a un desenlace diferente del señalado en la sentencia impugnada y pretendido por Correos y Telégrafos. La exégesis correcta es la que propone la Diputación Provincial de Huesca, como se obtiene también abordando una interpretación teleológica de la norma.

“(3) La exención, como decimos, procede de la Ley 24/1998 [artículo 19.1.b)] y se mantiene en la vigente de 2010 (artículo 22.2, párrafo segundo) con un texto prácticamente igual, sin más diferencia que donde se decía allí ‘servicios reservados’ ahora aparece ‘servicio postal universal’, diferencia irrelevante pues aquéllos primeros eran los que integraban este segundo.

“La Ley 24/1998 fue ‘inspirada’, en expresión de su preámbulo, por la Directiva 97/67, incorporándola a

nuestro derecho interno, mientras que la Ley 43/2010 hizo lo propio con la Directiva 2008/6, que modificó aquella primera para alcanzar la plena liberalización del mercado interior de los servicios postales comunitarios. Quedamos, por tanto, abocados a interpretar nuestras leyes sectoriales a la luz de las metas marcadas en la legislación de la Unión. Esas metas no son otras que una liberalización progresiva y controlada del mercado de los servicios postales, con el fin de garantizar la libre prestación de los servicios en el sector (considerando 8º de la Directiva 97/67), al tiempo que se garantiza un servicio postal universal de calidad a un precio asequible, proporcionando a todos los usuarios un fácil acceso a la red postal (considerandos 11º y 12º de la Directiva 97/67). Este objetivo básico de garantizar la prestación sostenible de un servicio universal que reúna las condiciones de calidad fijadas en la Directiva 97/67 quedó garantizado en toda la Comunidad allá por el año 2009 sin necesidad de la existencia de un sector reservado, momento en el que los proveedores del servicio universal habían podido ya adoptar las medidas precisas para garantizar su viabilidad en un mercado cada vez más abierto y competitivo (considerandos 11º y 12º de la Directiva 2008/6). Pues bien, esta Directiva, modificando la 97/67, elimina el sector reservado como medio de garantizar la financiación del servicio universal, permitiendo a los Estados miembros la financiación externa de los costes residuales del servicio universal (considerandos 25º y 26º).

“Con tal designio modificó el artículo 7 de la Directiva 97/67, en el que, tras negar a los Estados miembros la posibilidad de otorgar o mantener en vigor derechos especiales o exclusivos para el establecimiento y la prestación de servicios postales, les permite financiar la prestación del servicio universal conforme a uno o varios de los sistemas previstos en los apartados 2 a 4 del mismo precepto, o aplicando cualquier otro sistema compatible con el Tratado (apartado 1). Les permite sacar a licitación la prestación del servicio universal (apartado 2) y cuando consideren que las obligaciones inherentes al mismo comporten un coste neto y representen una carga financiera ‘injusta’ para el proveedor o los proveedores del servicio universal, le cabe crear un mecanismo para compensar a la empresa o empresas afectadas con fondos públicos o para repartir ese coste neto entre los proveedores de servicios, los usuarios o ambos (apartado 3). Si siguen esta última fórmula, pueden constituir un fondo de compensación financiado mediante un canon aplicado a

los proveedores del servicio, a los usuarios o a ambos, gestionado por un organismo independiente del beneficiario o los beneficiarios. También pueden condicionar la concesión de autorizaciones a los proveedores de servicios a la obligación de hacer una aportación financiera al citado fondo o al cumplimiento de obligaciones del servicio universal (apartado 4).

“Pues bien, nuestra vigente Ley de 2010 ha seguido este último camino (el suministrado por los apartados 3 y 4 del nuevo artículo 7 de la Directiva 97/67), creando, para la financiación del servicio postal universal y para compensar la carga financiera ‘injusta’ que comporta su llevanza, un fondo de financiación, regulando diversas fuentes adicionales para allegar recursos a tal fin, como son la contribución postal y la tasa por concesiones de autorizaciones administrativas singulares, y garantizando de este modo el equilibrio financiero del prestador del servicio postal universal (apartado II del preámbulo de la Ley).

“En consonancia con tales propósitos, el capítulo III del título III de la Ley, además de exigir al operador designado para la prestación del repetido servicio económico de interés general la llevanza de una contabilidad analítica, en la que se diferencie claramente los servicios y productos que forman parte del servicio universal y los que no se integran en el mismo (artículo 26.1), autoriza la fijación del coste neto de las obligaciones del servicio público postal, permitiendo la determinación por la Comisión Nacional del Sector Postal de la cuantía de la carga financiera ‘injusta’ que comportan las obligaciones del servicio postal universal para el operador designado, que se compensa con cargo a un fondo de compensación (artículos 27.1 y 28). Este fondo se nutre por transferencias consignadas en los presupuestos generales del Estado y por determinadas prestaciones patrimoniales de carácter público, como una contribución postal a cargo de los titulares de autorizaciones administrativas singulares y una tasa por la concesiones de esas autorizaciones (artículos 29 a 32).

“El marco normativo de que hemos dejado sucinta constancia pivota, pues, sobre dos pilares: (i) la libre competencia en el mercado de los servicios postales, garantizado la prestación del servicio postal universal, y (ii) la indemnidad de este último por la carga financiera ‘injusta’ que comporta esa prestación, a cuyo fin, para compensarle, se crea un fondo que se nutre de consignaciones presupuestarias y de determinadas prestaciones patrimoniales públicas que gravan, entre

otros, a su competidores en la prestación de servicios postales que no forman parte del universal.

“Este segundo pilar evidencia el error de la sentencia de instancia y de la tesis de Correos y Telégrafos: la exención en el impuesto sobre bienes inmuebles no se puede justificar en la necesidad de compensar a dicha sociedad estatal por la carga financiera ‘injusta’ que supone la prestación del servicio postal universal y, en particular, el mantenimiento y la conservación de una red de oficinas que permitan esa prestación, por la sencilla razón de que esa compensación viene por otros cauces, como acabamos de comprobar.

“Más en particular, y en lo que se refiere al mantenimiento de una red de oficinas, se ha de precisar que cuando se creó Correos y Telégrafos como sociedad anónima estatal, mediante el artículo 58 de la Ley 14/2000, sucedió a la entidad pública empresarial del mismo nombre, subrogándose en su posición y recibiendo, sin coste adicional alguno, su red de oficinas, salvo determinados inmuebles de uso administrativo (apartados 3 y 4), quedando exenta de todo tributo, local o estatal, por las transmisiones, actos y operaciones que se efectuasen o documentos que se otorgasen en virtud de lo establecido en el precepto (apartado 5). Viene a cuento esta precisión porque evidencia que, lejos de encontrarse en una posición de desventaja frente a sus competidores, la sociedad estatal Correos y Telégrafos, en cuando sucesora de la entidad pública homónima, inició su andadura en un mercado competitivo con ciertas ventajas iniciales.

“Y en ese sentido, se ha de recordar que, en una sector ‘hermano’ como el de las telecomunicaciones, que ha seguido un proceso liberalizador parejo al vivido en el de los servicios postales, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha proscrito cualquier carga adicional, que recaiga sobre los competidores del operador dominante proveedor del servicio público, destinada a compensar a este último del déficit que implica tal obligación de servicio universal [sentencia de 17 de julio de 2008, Arcor y otros (C-152/07 a C-154/07)]. En esta tesitura, una interpretación como la sentada en la sentencia de instancia y patrocinada por Correos y Telégrafos otorgaría a esta sociedad estatal una ventaja anticompetitiva (véase en este sentido el informe rendido el 2 de junio de 2010 por la Comisión Nacional de la Competencia) lesiva del primero de los pilares citados, que exige que el operador dominante, sucesor del antiguo titular del monopolio, no goce de más ventajas que las imprescindibles para hacer frente a la car-

ga financiera que supone la prestación del servicio postal universal. Ventaja que se evidencia más aún si se tiene en cuenta que desde los inmuebles a los que debería alcanzar el beneficio fiscal, según la sentencia recurrida, Correos y Telégrafos también suministra servicios en régimen de libre concurrencia, siendo así que sus competidores están obligados a pagar tal tributo. Según precisó el abogado general Ruiz-Jarabo Colomer en las conclusiones que presentó el 12 de diciembre de 2002 en el asunto en el que fue dictada la sentencia de 18 de septiembre de 2003, Albacom e Infostrada (asuntos C-292/01 y 203/01, punto 62), la completa liberalización del mercado (allí de telecomunicaciones, postal en nuestro caso) y la supresión de obstáculos al acceso de nuevos operadores exige la eliminación de toda barrera, formal o material, que estorbe la satisfacción del fin propuesto y otorgue al operador dominante ventajas injustificadas.

“Como se ve llevaba razón Correos y Telégrafos cuando defendía la no necesidad de plantear cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, pues el debate podía zanjarse con parámetros exclusivamente internos, sin perjuicio de que ese ordenamiento jurídico transnacional suministre elementos que abonan una conclusión distinta de la que contiene el pronunciamiento judicial recurrido.

“En definitiva, este recurso de casación en interés de la ley debe ser estimado y, respetando la situación jurídica particular derivada de la sentencia impugnada, fijamos como doctrina legal que:

“El artículo 22.2, párrafo segundo, de la Ley 43/2010, de 30 de diciembre, del servicio postal universal, de los derechos de los usuarios y del mercado postal (BOE de 31 de diciembre), debe ser interpretado en el sentido de que la exención tributaria que establece a favor del operador designado por el Estado para la prestación del servicio postal universal no alcanza a los bienes inmuebles desde los que provee tal servicio y las demás prestaciones postales que realiza en régimen de competencia con otros operadores del sector”.

Posteriormente, la entidad Correos y Telégrafos presentó un incidente de nulidad de actuaciones fundamentado en la incongruencia de la sentencia, por conceder más de lo pedido y, en su defecto, por carencia de motivación, al no explicar las razones para ello, por cuanto, según argumentaba, dicha doctrina legal podría aplicarse a otros tributos como el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras en relación con las obras en las oficinas de correos, a las tasas por

ocupación del dominio público, a los buzones, al impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, a las tasas de basuras, o a las tasas por la concesión de licencias de apertura y de licencia de obras. Asimismo, la recurrente censuraba a la sentencia el dejar de aplicar una norma con rango de ley sin plantearla en prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

El Auto del Tribunal Supremo de 5 de diciembre de 2013 rechaza las causas de nulidad invocadas, considerando que los razonamientos jurídicos de la Sentencia de 7 de octubre de 2013 permiten inferir que el pronunciamiento se limita exclusivamente al IBI, no obstante lo cual, en la medida en que únicamente se publica la parte dispositiva de la Sentencia en el BOE, aclara y precisa la doctrina legal en ella fijada en los siguientes términos:

“El artículo 22.2, párrafo segundo de la Ley 43/2010, de 30 de diciembre, del servicio postal universal, debe ser interpretado en el sentido de que la exención tributaria que establece a favor del operador designado por el Estado para la prestación del servicio postal universal no alcanza al impuesto sobre bienes inmuebles que recae sobre aquellos desde los que se provee tal servicio y las demás prestaciones postales que realiza en régimen de competencia con otros operadores del sector”.

#### **4. IBI: STS de 30 de mayo de 2014, rec. 2362/2013 (recurso de casación en interés de la ley) sobre calificación catastral, a los efectos de IBI, de un inmueble sito dentro del perímetro que delimita el suelo urbano, pero que aparece clasificado como urbanizable sectorizado sin instrumento urbanístico de desarrollo**

El TSJ de Extremadura estimó el recurso contencioso-administrativo contra la notificación individual del valor catastral, a efectos de IBI, de una determinada finca que aparecía clasificada en el correspondiente Plan General de Ordenación Urbana como suelo urbanizable, al que se consideró suelo de naturaleza urbana a efectos catastrales.

El asunto versa sobre la interpretación del artículo 7.2 del TRLHL, específicamente sobre la hermenéutica de lo que son “terrenos susceptibles de ser urbanizados”, concluyendo la Sentencia que el legislador

catastral quiso diferenciar entre suelo de expansión inmediata, donde el plan delimita y programa actuaciones sin necesidad de posteriores trámites de ordenación, y aquel otro que, aunque sectorizado, carece de tal programación, y cuyo desarrollo urbanístico queda pospuesto para el futuro, por lo que, a efectos catastrales, solo puede considerarse suelo de naturaleza urbana el suelo urbanizable sectorizado ordenado, así como el suelo sectorizado no ordenado a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo. Antes de ese momento, solo tendrá el carácter de rústico.

Expresan los fundamentos de derecho sexto y séptimo de la Sentencia:

“SEXTO.— Ante esta realidad, hay que interpretar que el legislador estatal, en el artículo 7.2.b) controvertido ha utilizado una amplia fórmula para recoger todos los supuestos posibles que con independencia de la concreta terminología urbanística pueda englobar a esta clase de inmuebles.

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

“Antes, por el contrario, hay que entender que el legislador catastral quiso diferenciar entre suelo de expansión inmediata donde el plan delimita y programa actuaciones sin necesidad de posteriores trámites de ordenación, de aquel otro que, que aunque sectorizado carece de tal programación y cuyo desarrollo urbanístico queda pospuesto para el futuro, por lo que a efectos catastrales sólo pueden considerarse suelos de naturaleza urbana el suelo urbanizable sectorizado ordenado así como el suelo sectorizado no ordenado a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo. Antes de ese momento el suelo tendrá, como dice la sentencia recurrida, el carácter de rústico.

“Si no se aceptara esta interpretación, perdería de sentido el último inciso del precepto, cuando dice que los demás suelos de este tipo a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo, porque este

momento no puede ser el momento de sectorización o delimitación del terreno urbanizable, si éste se disocia del momento de aprobación del instrumento urbanístico de desarrollo.

“No podemos olvidar que el propio TRLCI, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, afirma en su Exposición de Motivos que el Catastro es un órgano de naturaleza tributaria, siendo su razón de ser la de servir para la gestión de diversas figuras tributarias de los tres niveles territoriales de la Hacienda Pública, y así lo ha reconocido expresamente el Tribunal Constitucional en su sentencia 233/1999, de 16 de diciembre, en la que refleja que la organización del Catastro, justamente por tratarse de una institución común e indispensable para la gestión de los impuestos estatales más relevantes, es una competencia que ha de encardinarse, sin lugar a dudas, en la de Hacienda General del artículo 149.1.14 de la Constitución, y que la información catastral estará al servicio de los principios de generalidad y justicia tributaria de asignación equitativa de los recursos públicos.

“Por ello, no puede desconocerse que el régimen jurídico del derecho de propiedad configurado por la norma urbanística incide sobre la regulación tributaria y, en concreto, en la formación del Catastro y en cómo se determina el valor catastral de cada una de las parcelas que se incluyen en ese registro.

“De esta interrelación deriva la necesidad de que, por un lado, la descripción catastral atienda, entre otras cosas, a las características físicas, económicas y jurídicas de los bienes, a su uso o destino, a la clase de cultivo o su aprovechamiento (art. 3 del TRLCI) y, por otro lado, que la determinación del valor catastral tenga en cuenta, entre otros criterios, la localización del inmueble o las circunstancias urbanísticas que afectan al suelo (art. 23 del mismo texto), proclamando, por su parte, el art. 11 la obligatoriedad de incorporar los bienes inmuebles en el Catastro, así como las alteraciones de sus características con el designio de que la descripción catastral de los inmuebles afectados concuerde con la realidad.

“SÉPTIMO.— Es cierto que la Ley 8/2007, de 28 de mayo, del Suelo, supuso un cambio en la configuración del derecho de propiedad, al reconocer lo que ella denomina dos situaciones básicas, el suelo rural y el suelo urbanizado, terminando así la diferenciación establecida por la Ley 6/1998, de 13 de abril EDL 1998/43304, que distinguía entre suelo urbanizable o no urbanizable, urbano y el suelo de los municipios

donde no existía planeamiento, y que los efectos de este cambio se circunscriben a las valoraciones a efectos de expropiación forzosa, venta o sustitución forzosa y responsabilidad patrimonial.

“Sin embargo, si se desconectan completamente ambas normativas nos podemos encontrar con valores muy diferentes, consecuencia de métodos de valoración distintos, de suerte que un mismo bien inmueble tenga un valor sustancialmente distinto según el sector normativo de que se trate, fiscal o urbanístico, no siendo fácil justificar que a efectos fiscales se otorgue al inmueble un valor muy superior al que deriva del TRLS, obligando al contribuyente a soportar en diversos tributos una carga fiscal superior, mientras que resulta comparativamente infravalorado a efectos parcelatorios, expropiatorios y de responsabilidad patrimonial.

“Por otra parte, como para calcular el valor catastral se debe tomar como referencia el valor de mercado, sin que en ningún caso aquel pueda superar a este último (art. 23.2 del TRLCI) si las ponencias de valores no reconocen la realidad urbanística, podríamos encontrarnos con inmuebles urbanizables sectorizados no ordenados con valor catastral superior al del mercado, con posible vulneración del principio de capacidad económica, que no permite valorar tributariamente un inmueble por encima de su valor de mercado, porque se estaría gravando una riqueza ficticia o inexistente.

“En consecuencia, teniendo en cuenta que las Comunidades Autónomas pueden precisar la noción de suelo urbanizable en sus respectivos ámbitos territoriales, y que los Ayuntamientos son competentes para acometer aquellas recalificaciones que estimen necesarias, la homogeneidad en la hermenéutica de los diseños del artículo 7 del TRLCI exige acudir, en caso de duda, a los criterios dimanantes del TRLS, evitando las incoherencias generadas por la concurrencia de dos regulaciones tan distintas sobre una misma realidad fáctica.

“Como expuso el Tribunal Constitucional, primero en su sentencia 61/1997 de 20 de marzo, con ocasión de la inconstitucionalidad planteada respecto al Texto Refundido de la Ley del Suelo de 1992, y después en su sentencia 164/2001 de 11 de julio, con ocasión de la inconstitucionalidad planteada frente a la Ley 6/1998 de 13 de abril, del Régimen del Suelo y de Valoraciones, el derecho fundamental de propiedad reconocido en el artículo 33 de la Constitución se con-

forma por su régimen jurídico y el régimen de valoración del suelo, y que tales condiciones son las reguladas en la Ley del suelo estatal, ejerciendo dicha norma una vinculación respecto del resto de normas que inciden, de uno u otro modo, en ciertos aspectos de la propiedad del suelo.

“Frente a lo expuesto, de indiscutible alcance general, no cabe invocar el art. 30.2 c) del TRLCI, que admite, dentro del procedimiento simplificado de valoración colectiva un mecanismo específico de valoración en los casos de cambiar el suelo de naturaleza por modificación del planeamiento al incluirlos en ámbitos delimitados, cuando en este caso ni siquiera se trataba de un procedimiento simplificado de valoración colectiva, sino de una valoración colectiva de carácter parcial”.

## 5. Competencia de los entes locales para establecer beneficios fiscales: STS de 19 de mayo de 2014, rec. 3775/2010 (recurso de casación en interés de la ley)

Según el fundamento de derecho tercero de la Sentencia:

“TERCERO.– La cuestión litigiosa que se somete a casación es, básicamente, la discrepancia de la Corporación recurrente con la revisión y pronunciamiento realizado en la instancia sobre la disconformidad a derecho del art. 13.9 de la Ordenanza Fiscal núm. 1 de Castro-Urdiales.

“La citada norma reglamentaria textualmente dispone:

“‘El importe del recibo a pagar será el resultado de restar de la cuota líquida del impuesto, la subvención que en su caso corresponda según lo establecido en la Ordenanza Municipal reguladora de la Subvención al Contribuyente Empadronado en el Municipio de Castro Urdiales para el pago del Impuesto sobre Bienes Inmuebles de Naturaleza Urbana’.

“Estamos, pues, ante la minoración de la cuota líquida del IBI decidida por un Ayuntamiento, utilizando un peculiar mecanismo como es la subvención.

“Para examinar en encaje de esta disposición en el marco jurídico regulador del IBI, debemos mencionar las normas legales de referencia, todas ellas establecidas en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLHL).

“Así, el art. 9.1, en relación con los posibles beneficios fiscales señala:

“1. No podrán reconocerse otros beneficios fiscales en los tributos locales que los expresamente previstos en las normas con rango de ley o los derivados de la aplicación de los tratados internacionales.

“No obstante, también podrán reconocerse los beneficios fiscales que las entidades locales establezcan en sus ordenanzas fiscales en los supuestos expresamente previstos por la ley. En particular, y en las condiciones que puedan prever dichas ordenanzas, éstas podrán establecer una bonificación de hasta el cinco por ciento de la cuota a favor de los sujetos pasivos que domicilien sus deudas de vencimiento periódico en una entidad financiera, anticipen pagos o realicen actuaciones que impliquen colaboración en la recaudación de ingresos’.

“La gestión del IBI deberá acogerse a lo establecido en el art. 12 del TRLHL, que dice:

“1. La gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales se realizará de acuerdo con lo prevenido en la Ley General Tributaria y en las demás leyes del Estado reguladoras de la materia, así como en las disposiciones dictadas para su desarrollo.

“2. A través de sus ordenanzas fiscales las entidades locales podrán adaptar la normativa a que se refiere el apartado anterior al régimen de organización y funcionamiento interno propio de cada una de ellas, sin que tal adaptación pueda contravenir el contenido material de dicha normativa’.

“Específicamente, los Ayuntamientos detentan potestad normativa a través de las ordenanzas fiscales, como la que nos ocupa, señalándose en el art. 15 del TRLHL que:

“1. Salvo en los supuestos previstos en el art. 59.1 de esta ley, las entidades locales deberán acordar la imposición y supresión de sus tributos propios, y aprobar las correspondientes ordenanzas fiscales reguladoras de estos.

“2. Respecto de los impuestos previstos en el art. 59.1, los ayuntamientos que decidan hacer uso de las facultades que les confiere esta ley en orden a la fijación de los elementos necesarios para la determinación de las respectivas cuotas tributarias, deberán acordar el ejercicio de tales facultades, y aprobar las oportunas ordenanzas fiscales’.

“Por tanto, cuando el legislador decide la composición de la cuota líquida del IBI ya tiene en cuenta las posibles bonificaciones, tal como expresa el art. 71.2: ‘La cuota líquida se obtendrá minorando la cuota ínte-

gra en el importe de las bonificaciones previstas legalmente’.

“Es en el art. 74 del TRLHL donde se establecen las bonificaciones potestativas de los Ayuntamientos, estableciendo su apartado 2 lo siguiente:

“2. Los ayuntamientos podrán acordar, para cada ejercicio, la aplicación a los bienes inmuebles de una bonificación en la cuota íntegra del impuesto equivalente a la diferencia positiva entre la cuota íntegra del ejercicio y la cuota líquida del ejercicio anterior multiplicada esta última por el coeficiente de incremento máximo anual de la cuota líquida que establezca la ordenanza fiscal para cada uno de los tramos de valor catastral y, en su caso, para cada una de las diversas clases de cultivos o aprovechamientos o de modalidades de uso de las construcciones que en aquella se fijen y en que se sitúen los diferentes bienes inmuebles del municipio.

“Dicha bonificación, cuya duración máxima no podrá exceder de tres períodos impositivos, tendrá efectividad a partir de la entrada en vigor de nuevos valores catastrales de bienes inmuebles de una misma clase, resultantes de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general de ámbito municipal. Asimismo, la ordenanza fijará las condiciones de compatibilidad de esta bonificación con las demás que benefician a los mismos inmuebles.

“Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, en el supuesto de que la aplicación de otra bonificación concluya en el período inmediatamente anterior a aquel en que haya de aplicarse sobre ese mismo inmueble la bonificación a que se refiere este apartado, la cuota sobre la que se aplicará, en su caso, el coeficiente de incremento máximo anual será la cuota íntegra del ejercicio anterior.

“Cuando en alguno de los períodos impositivos en los que se aplique esta bonificación tenga efectividad un cambio en el valor catastral de los inmuebles, resultante de alteraciones susceptibles de inscripción catastral, del cambio de clase del inmueble o de un cambio de aprovechamiento determinado por la modificación del planeamiento urbanístico, para el cálculo de la bonificación se considerará como cuota líquida del ejercicio anterior la resultante de aplicar el tipo de gravamen de dicho año al valor base determinado conforme a lo dispuesto en el art. 69 de esta ley.

“Las liquidaciones tributarias resultantes de la aplicación de esta bonificación se registrarán por lo previsto en el art. 102.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre,

General Tributaria, sin que sea necesaria su notificación individual en los casos de establecimiento, modificación o supresión de aquella como consecuencia de la aprobación o modificación de la ordenanza fiscal’.

“Fijado el marco legal aplicable al supuesto enjuiciado, no deberá obviarse, como recogen las Sentencias de 13 de diciembre de 2010 (rec. cas. núms. 3302/07 y 3488/07), FFDD Tercero y Cuarto, respectivamente), que el reconocimiento de la autonomía local, tanto en el plano doméstico (arts. 137 y 140 de la Constitución española) como en el internacional [Carta Europea de la Autonomía Local, hecha en Estrasburgo el 15 de octubre de 1985 y ratificada por España el 20 de enero de 1988 (BOE de 24 de febrero de 1989)] se traduce en una garantía institucional de los elementos esenciales o del núcleo primario del autogobierno de los entes locales territoriales, núcleo indisponible por el legislador. Se trata de que tales instancias sean reconocibles como entidades dotadas de autogobierno (Sentencias del Tribunal Constitucional núms. 159/2001 y 240/2006, FFJJ 4 y 8, respectivamente).

“Como explica la Sentencia de 14 de febrero de 2011 (rec. cas. núm. 3079/2009), ‘la autonomía local, una vez asegurado aquel contenido mínimo, constituye un concepto jurídico de contenido legal, de libre configuración para el titular de la potestad legislativa (SSTC 170/1989, FJ 9º, y 240/2006, FJ 8º). Con carácter general, ese legislador es el estatal, en virtud de su competencia exclusiva en materia de bases del régimen jurídico de las Administraciones públicas (artículo 149.1.18ª de la Constitución), que ha de ejercer a través de la legislación reguladora de las bases del régimen local (SSTC 159/2001, FJ 4º, y 240/2006, FJ 8º).

“‘Tratándose de la dimensión económica, esa autonomía de la que gozan los entes locales tiene dos vertientes, la de los ingresos y la de los gastos. En el primer aspecto, el artículo 142 de la Constitución, al señalar que las haciendas locales deben disponer de medios suficientes para el desempeño de sus funciones, no les garantiza la autonomía económico-financiera, sino idoneidad y la capacidad de los recursos propios –patrimoniales o tributarios– para el cumplimiento de sus funciones (SSTC 96/1990, FJ 7º, 166/1998, FJ 10º, y 48/2004, FJ 10º). En definitiva, la Constitución garantiza la suficiencia de los medios financieros de los entes locales no su autonomía financiera. Se trata de que dispongan de los caudales precisos para ejercer, sin condicionamientos indebidos y en toda su extensión, las funciones que legalmente les

han sido encomendadas (SSTC 104/2000, FJ 4º, y 48/2004, FJ 10º). En la otra dimensión, la de los gastos, el artículo 142, en conexión con el artículo 137, los dos de la Norma Suprema, no sólo consagra el mencionado principio de suficiencia, sino la autonomía, entendiéndola como la capacidad genérica de determinar y ordenar, bajo la propia responsabilidad, los gastos necesarios para el ejercicio de las competencias locales (SSTC 109/1998, FJ 10º, y 48/2004, FJ 10º).

“‘La misma visión proporciona la Carta Europea de Autonomía Local, cuyo artículo 9 habla de recursos propios suficientes y proporcionados para el ejercicio de las propias competencias (apartados 1 y 2).

“‘De este bloque de doctrina, que hemos reproducido con las mismas o parecidas palabras en nuestras sentencias de 20 de febrero de 2009 (cinco) (recursos de casación 3949/06, FJ 5º; 3966/06, FJ 6º; 4480/06, FJ 5º; 4678/06, FJ 6º; y 5110/06, FJ 6º); 11 de junio de 2009 (casación 5940/07, FJ 5º); 2 de octubre de 2009 (casación 255/07, FJ 6º); y 8 de octubre de 2009 (casación 5765/97, FJ 5º), se obtiene que nuestra Constitución y las normas internacionales que nos vinculan garantizan la suficiencia financiera de los entes locales, pero no imponen que, cuando el Estado dispone beneficios fiscales sobre tributos de esos entes, deba compensarles por el importe que dejan de ingresar debido a la ventaja.

“‘Siendo así, se ha de concluir que corresponde al legislador ordinario, respetando el núcleo indisponible de la autonomía local y garantizando esa suficiencia, disciplinar los instrumentos para que, en casos como el actual, una y otra queden salvaguardadas. Alcanzan así protagonismo los artículos 721 del texto articulado de la Ley de Bases de Régimen Local de 1955, 187.1 del texto refundido de 1986 y 9.2 de la Ley 39/1988’ (FD Cuarto).

“En el mismo sentido se pronuncia la Sentencia de 12 de enero de 2012 (rec. cas. núm. 3650/2010), que argumenta que ‘el reconocimiento de la autonomía local, tanto en el plano doméstico [arts. 137 y 140 de la Constitución española (CE)] como en el internacional (Carta Europea de la Autonomía Local, hecha en Estrasburgo el 15 de octubre de 1985 y ratificada por España el 20 de enero de 1988) se traduce en una garantía institucional de los elementos esenciales o del núcleo primario del autogobierno de los entes locales territoriales, núcleo indisponible por el legislador. Se trata de que tales instancias sean reconocibles como entidades dotadas de autogobierno (SSTC 159/2001,

FJ 4; y 240/2006, FJ 8). Nada más y nada menos. El constituyente no fue más allá de la proclamación de esa garantía institucional, a la que no dotó de una configuración concreta, tarea que defirió al legislador ordinario (SSTC 32/1981, FJ 3; y 159/2001, FJ 4).

“Así pues, la autonomía local, una vez asegurado aquel contenido mínimo, constituye un concepto jurídico de contenido legal, de libre configuración para el titular de la potestad legislativa (SSTC 170/1989, FJ 9; y 240/2006, FJ 8). Con carácter general, ese legislador es el estatal, en virtud de su competencia exclusiva en materia de bases del régimen jurídico de las Administraciones públicas (art. 149.1.18ª de la CE), que ha de ejercer a través de la legislación reguladora de las bases del régimen local (SSTC 159/2001, FJ 4; y 240/2006, FJ 8).

“Tratándose de la dimensión económica, esa autonomía de la que gozan los entes locales tiene dos vertientes, la de los ingresos y la de los gastos. En el primer aspecto, el art. 142 de la CE, al señalar que las Haciendas Locales deben disponer de medios suficientes para el desempeño de sus funciones, no les garantiza la autonomía económico-financiera, sino idoneidad y la capacidad de los recursos propios –patrimoniales o tributarios– para el cumplimiento de sus funciones (SSTC 96/1990, FJ 7; 166/1998, FJ 10; y 48/2004, FJ 10). En definitiva, la Constitución garantiza la suficiencia de los medios financieros de los Entes Locales, no su autonomía financiera. Se trata de que dispongan de los caudales precisos para ejercer, sin condicionamientos indebidos y en toda su extensión, las funciones que legalmente les han sido encomendadas (SSTC 104/2000, FJ 4; y 48/2004, FJ 10). En la otra dimensión, la de los gastos, el art. 142, en conexión con el art. 137, los dos de la Norma Suprema, no sólo consagra el mencionado principio de suficiencia, sino la autonomía, entendiéndola como la capacidad genérica de determinar y ordenar, bajo la propia responsabilidad, los gastos necesarios para el ejercicio de las competencias locales (SSTC 109/1998, FJ 10; y 48/2004, FJ 10).

“La misma visión proporciona la Carta Europea de Autonomía Local, cuyo art. 9 habla de recursos propios suficientes y proporcionados para el ejercicio de las propias competencias (apartados 1 y 2).

“De este bloque de doctrina, que hemos reproducido con las mismas o parecidas palabras en nuestras Sentencias de 20 de febrero de 2009 [(rec. cas. núm. 3949/2006), FD Quinto; (rec. cas. núm. 3966/2006),

FD Sexto; (rec. cas. núm. 4480/2006), FD Quinto; (rec. cas. núm. 4678/2006), FD Sexto; y (rec. cas. núm. 5110/2006), FD Sexto]; de 11 de junio de 2009 (rec. cas. núm. 5940/2007), FD Quinto; de 2 de octubre de 2009 (rec. cas. núm. 255/2007), FD Sexto; y de 8 de octubre de 2009 (rec. cas. núm. 5765/2007), FD Quinto, se obtiene que nuestra Constitución y las normas internacionales que nos vinculan garantizan la suficiencia financiera de los Entes Locales, pero no imponen que, cuando el Estado dispone beneficios fiscales sobre tributos de esos entes, deba compensarles por el importe que dejen de ingresar debido a la ventaja.

“Siendo así, se ha de concluir que corresponde al legislador ordinario, respetando el núcleo indisponible de la autonomía local y garantizando su suficiencia financiera, disciplinar los instrumentos para que, en casos como el actual, esa autonomía y esta suficiencia queden salvaguardadas. Alcanzan, así, protagonismo los arts. 721 del texto articulado de 1955 de la Ley de Bases de Régimen Local, 187 del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, y 9.2 de la LRHL’ (FD Quinto).

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

TRLHL, insistiendo en que los beneficios fiscales no tienen carácter de subvenciones y se rigen por su normativa propia.

“Por tanto, procede desestimar el único motivo de casación y confirmar la Sentencia impugnada”.

## 6. Exención en IAE: inicio de actividad: STS de 23 de diciembre de 2013 (rec. 3238/2012)

El artículo 82.1.b) de la LHL establece la exención del impuesto para:

“Los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de su actividad en territorio español, durante los dos primeros periodos impositivos de este impuesto en que se desarrolle aquella.

“A estos efectos, no se considerará que se ha producido el inicio del ejercicio de una actividad cuando esta se haya desarrollado anteriormente bajo otra titularidad, circunstancia que se entenderá que concurre, entre otros supuestos, en los casos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad”.

La controversia versa sobre si la recurrente está exenta del pago del IAE en los años 2011 y 2012. La actora considera que sí, por cuanto, si bien una de las empresas que constituyen el grupo empresarial del que forma parte la actora ha ejercido la misma actividad con anterioridad al año 2011, la actora no ha sucedido a dicha empresa.

La sentencia objeto de recurso se hace eco con detalle de las sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 2 de febrero y 20 de enero de 2012, en relación con el tema objeto de este recurso, considerando que “en aplicación de la anterior jurisprudencia, y dado que la Administración no ha acreditado que se haya producido sucesión o transmisión de la actividad por parte de alguna de las empresas filiales del Grupo de empresas del que forma parte la recurrente a la actora, procede la exención establecida en el artículo 82 del TRLRHL”.

De acuerdo con el fundamento de derecho cuarto de la Sentencia:

“CUARTO.– 1. Esta Sala no comparte la interpretación que realiza la Diputación Provincial recurrente de la exención recogida en el artículo 82.1.b) del Real Decreto Legislativo 2/2004.

“La exención que se regula en dicho precepto trata de beneficiar a las empresas que inician su actividad en el ámbito concreto de la actividad económica empresa-

rial respecto de la cual se va a girar el IAE, y ello al margen de que dicha actividad ya se viniera desarrollando con anterioridad por otras empresas salvo que se acreditara por la Administración, que no es el caso, que dicha actividad ya se venía ejecutando anteriormente por la entidad mercantil solicitante de la exención bajo otra titularidad, circunstancia que, según especifica el propio artículo 82.1. b), se entiende que concurre, entre otros supuestos, en los casos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad entre las empresas que ya venían desarrollando dicha actividad y la actividad que se realiza ahora por la impugnante. Circunstancia esta que, se insiste, no se ha acreditado por la Administración pues se ha limitado a denegar la exención analizada porque entiende que la actividad que desarrolla la sociedad ahora recurrida ya se efectuaba con anterioridad por otras empresas y concluye que por ello no hay inicio de actividad y, por tanto, no se tiene derecho a la exención.

“Si la exención que se regula en el citado artículo 82.1.b) se entendiera con la interpretación que formula la Diputación de Tarragona en el sentido de que solo puede beneficiar la exención a aquellas actividades que se inician y no a las que ya se estaban realizando con anterioridad por otras empresas, entonces no tendría sentido el segundo apartado del citado artículo cuando dispone que ‘no se considerará que se ha producido el inicio del ejercicio de una actividad cuando ésta se haya desarrollado anteriormente bajo otra titularidad, circunstancia que se entenderá que concurre, entre otros supuestos, en los casos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad’. De lo que debe concluirse que no se tendrá derecho a la exención referida únicamente cuando se está ante actividades empresariales que ya se venía desarrollando con anterioridad por otras empresas pero que debido a la fusión, escisión o aportación de ramas de actividad permite presumir que estamos ante una continuidad empresarial en relación con la actividad empresarial que ya se venía ejecutando. Circunstancias estas que no se han acreditado en relación con la entidad solicitante de la exención y las empresas que ya desarrollaban la actividad, por lo que esta Sala no puede sino confirmar los razonamientos de la sentencia impugnada, ya que en el supuesto enjuiciado no existe prueba de sucesión o transmisión de la actividad, prueba que, en este caso, corresponde a la Administración de modo que el simple hecho de pertenecer a un grupo de sociedades, si no queda acreditada la sucesión en la titularidad o ejer-

cicio de la actividad económica ejercida, no es óbice para impedir que se pueda gozar de la exención pretendida pues nada impide que mismo grupo empresarial desarrolle la misma actividad con diversas empresas o marcas que operan en el mercado compitiendo entre sí formando ello parte de la actual estructura empresarial de muchas empresas.

“2. Sentado lo que antecede, la Sala no puede aceptar la propuesta de doctrina legal que formula la Diputación recurrente porque lo determinante para que resulte de aplicación la excepción a la exención por inicio de actividad, dejando al margen aquellos supuestos que suponen una continuidad en la actividad económica desarrollada por el propio sujeto pasivo, por no ser éste el foco del debate, es que exista una sucesión, universal o a título particular, en la titularidad o ejercicio de la actividad desarrollada por otro sujeto pasivo, y no que el sujeto pasivo forme parte de un grupo de sociedades.

“La pertenencia del sujeto pasivo a un grupo de sociedades en el que alguna de las sociedades desarrolle o haya desarrollado la misma actividad no puede constituir un supuesto de exclusión de la exención, salvo que pueda acreditarse que existe una sucesión en la titularidad o ejercicio de la actividad desarrollada por otra sociedad, forme o no parte de ese grupo de sociedades.

“Limitar la aplicación de la exención por inicio de actividad cuando la sociedad pertenezca a un grupo de sociedades resulta inaceptable y vulnera el principio de legalidad garantizado por el artículo 9.3 de nuestra Constitución Española. La norma en ningún momento dispone que el inicio de la actividad económica deba determinarse en el seno de un grupo mercantil y, en definitiva, que cuando la entidad forme parte de un grupo mercantil la exención en el IAE sólo resulta de aplicación si la actividad iniciada por el sujeto pasivo no se viene desarrollando o ha sido desarrollada en el pasado por alguna sociedad del referido grupo mercantil.

“No existiendo la citada previsión normativa, no resulta admisible limitar la aplicación de la exención por inicio de actividad sobre la base de que ésta debe entenderse considerando el grupo mercantil en su conjunto, puesto que ello supone limitar la citada exención a un supuesto no contemplado por la normativa

vulnerándose así el principio de legalidad regulado en el artículo 9.3 de la Constitución Española. Y máxime teniendo en cuenta que, cuando el legislador ha querido que una exención en el IAE sea interpretada de forma restrictiva considerando el grupo mercantil, expresamente lo ha establecido, tal y como sucede con la exención por importe neto de cifra de negocios regulada en el artículo 82.1.c) del TRLRHL.

“Cuando el legislador ha querido restringir la aplicación de una exención y a tal efecto ha querido que se considere el grupo mercantil, expresamente lo ha establecido en la norma. Por ello, no resulta admisible restringir la aplicación de la exención por inicio de actividad a un supuesto no contemplado por la norma, a saber, cuando el sujeto pasivo forme parte de un grupo en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio.

“La norma del IAE prevé la exención del impuesto con la clara voluntad de incentivar la realización de nuevas actividades por parte del sujeto pasivo, sin que el hecho de que éste pertenezca a un grupo mercantil en el que alguna sociedad desarrolle o haya desarrollado la misma actividad pueda suponer una restricción a su aplicación.

“Sólo resulta admisible la citada restricción en aquellos supuestos expresamente regulados en la norma, por aplicación del principio de legalidad del artículo 9.3 de la Constitución Española. Y la norma al respecto sólo prevé tal restricción cuando la actividad económica se haya desarrollado bajo otra titularidad, circunstancia que ocurre cuando exista una sucesión en la titularidad o ejercicio de la actividad desarrollada por otro sujeto pasivo.

“Lo determinante, reiteramos, no es la pertenencia a un grupo mercantil, sino la existencia de una sucesión en la titularidad o ejercicio de la actividad desarrollada por otro sujeto pasivo.

“En definitiva, la pertenencia a un grupo de sociedades no constituye un motivo de exclusión de la exención por inicio de actividad en el IAE.

“La norma prevé tal exclusión cuando la actividad se haya desarrollado con anterioridad, bien por el propio sujeto pasivo o bien cuando exista una sucesión en la titularidad o ejercicio de la actividad desarrollada por otro sujeto pasivo, debiendo probar la Administración tributaria la citada sucesión”. ■