
Las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario en el ámbito local: origen y regulación actual

César MARTÍNEZ SÁNCHEZ

*Profesor Contratado Doctor de Derecho Financiero y Tributario
Universidad Autónoma de Madrid*

RESUMEN

En el presente artículo se estudian las nuevas prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario en el ámbito local. Para lograrlo, se analiza su origen y su actual régimen jurídico.

Palabras clave: haciendas locales; prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario; tasas locales.

ABSTRACT

This study examines the new non-tax contributions for public purposes at local level. To achieve this, it analyses their origin and their current legal regime.

Keywords: local finance; non-tax contributions for public purposes; local fees.

SUMARIO: I. INTRODUCCIÓN.—II. PUNTO DE PARTIDA: EL CONCEPTO DE PRESTACIÓN PATRIMONIAL DE CARÁCTER PÚBLICO.—III. EVOLUCIÓN DE LA RELEVANCIA DE LA FORMA DE GESTIÓN DEL SERVICIO: 1. Primera etapa: reconocimiento de la potestad tarifaria. 2. Segunda etapa: superación de la potestad tarifaria. 3. Tercera etapa: dudas en torno a la posible rehabilitación de la potestad tarifaria por la Ley 2/2011. 4. Cuarta etapa: la aparición de las PPCPNT.—IV. RÉGIMEN JURÍDICO DE LAS PRESTACIONES PATRIMONIALES DE CARÁCTER PÚBLICO NO TRIBUTARIO EN EL ÁMBITO LOCAL: 1. Supuesto de hecho. 2. Establecimiento. 3. Cuantificación. 4. Necesidad de informe técnico-económico. 5. Recaudación ejecutiva.—V. CONCLUSIÓN.—VI. BIBLIOGRAFÍA.

I. INTRODUCCIÓN

Hasta la aprobación de la LCSP¹, la contraprestación que —por ejemplo— las entidades locales exigían a los vecinos por el servicio de recogida de residuos sólidos urbanos tenía la naturaleza jurídica de tasa. A partir de entonces, la calificación dependerá de la forma concreta en que se preste el servicio público. Si, como es habitual, se lleva a cabo a través de una mercantil íntegramente municipal o por medio de una concesionaria, ya no será una tasa sino una prestación patrimonial de carácter público no tributario. No se trata de un mero cambio nominal puesto que, como se expondrá a continuación, esto supone alterar el régimen jurídico de estas contraprestaciones.

Nos encontramos ante una nueva etapa de un debate que se planteó hace décadas (pocas cuestiones merecen tanto el calificativo de *vexata quaestio*) y que nunca ha terminado de cerrarse de forma completa. De hecho, como más tarde se explicará, estas nuevas figuras son la contestación que el legislador ha realizado a la doctrina del Tribunal Supremo que, tras muchas dudas, sentó la irrelevancia de la forma de gestión del servicio a la hora de calificar la contraprestación correspondiente. Igualmente, como se puede apreciar por la tramitación parlamentaria de esta reforma legal, detrás de esta modificación se encuentra el interés de las empresas concesionarias por evitar la calificación tributaria de las contraprestaciones que se exigen por los servicios que gestionan. En este sentido, reiteraremos lo ya expuesto en anteriores trabajos en los que abogábamos por la refutación de la potestad tarifaria², al tiempo que incorporaremos las últimas novedades jurisprudenciales y doctrinales.

El artículo está estructurado en tres bloques claramente diferenciados. En el primero de ellos se aborda, atendiendo a la doctrina del Tribunal Constitucional y a las aportaciones de la doctrina especializada, el significado de la expresión «prestación patrimonial de carácter público», que se encuentra en el art. 31.3 CE. En el siguiente epígrafe se expone, con una pretensión sistemática, cuál ha sido la evolución de la relevancia de la

¹ Abreviaturas utilizadas: art.: artículo; CE: Constitución Española de 1978; *cf.*: *confer*; dir(s): director(es); FJ: fundamento jurídico; LBRL: Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local; LCSP: Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero de 2014; LGT: Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; LPACAP: Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas; núm.: número; *op. cit.*: *opere citato*; p.(p.): página(s); PPCPNT: prestación patrimonial de carácter público no tributario; RSCL: Decreto de 17 de junio de 1955 por el que se aprueba el Reglamento de Servicios de las Corporaciones locales; ss.: siguientes; STC: Sentencia del Tribunal Constitucional; STS: Sentencia del Tribunal Supremo; TRLCSP: Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público; TRLHL: 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; *vid.*: *vide*.

² El más cercano es C. MARTÍNEZ SÁNCHEZ, «Tasas, tarifas y prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario», en M. L. GONZÁLEZ-CUÉLLAR SERRANO y E. ORTIZ CALLE (dirs.), *La fiscalidad del agua: situación actual y perspectivas de reforma*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2019, pp. 223-268.

gestión del servicio sobre la calificación jurídica de la contraprestación exigida. Se trata de resumir en pocas páginas los debates mantenidos durante décadas por lo que, necesariamente, será preciso simplificar algunos de los argumentos utilizados, al tiempo que se estereotipan algunas de las posiciones mantenidas. Acto seguido, se lleva a cabo la difícil tarea de analizar el régimen jurídico de las nuevas prestaciones. En efecto, la escasísima regulación que se contiene en el art. 20.6 TRLHL complica gravemente el conocimiento de cuál es el contenido sustantivo de estas nuevas figuras, que realmente se definen por exclusión («no tributarias»). Asimismo, al no existir por el momento jurisprudencia al respecto, buena parte de las afirmaciones que se realizarán serán prácticamente hipotéticas.

Por último, en la conclusión se expondrá la opinión del autor acerca de este innecesariamente intrincado proceso, donde se pondrán de manifiesto las importantes deficiencias de la regulación actual que auguran, tarde o temprano, nuevos cambios legislativos.

II. PUNTO DE PARTIDA: EL CONCEPTO DE PRESTACIÓN PATRIMONIAL DE CARÁCTER PÚBLICO

La expresión «prestación patrimonial de carácter público» aparece en el art. 31.3 CE, en el que se ordena que este tipo de prestaciones se establezcan «con arreglo a la ley». El significado de esta expresión fue ampliamente tratado por el Tribunal Constitucional en la STC 185/1995, en la que se analizó la constitucionalidad de la creación de la entonces «nueva» figura denominada como precio público. Tal y como constaba en la exposición de motivos de la ley impugnada, la distinción entre la tasa y el precio público radicaba en que, respecto del precio, «la relación que se establece es contractual y voluntaria para quien lo paga, (mientras que) en la tasa aparece la coactividad propia del tributo».

Así, al desentrañar el significado de la expresión constitucional «prestación patrimonial de carácter público» (art. 31.3 CE) razona el Tribunal Constitucional, de forma semejante a como previamente había realizado la *Corte Costituzionale* italiana³, que su imposición coactiva, esto es, «el establecimiento unilateral de la obligación de pago por

³ El art. 23 de la Constitución italiana dispone que «[n]inguna prestación personal o patrimonial puede ser impuesta si no es de acuerdo con la ley (*in base alla legge*)» y su influjo es innegable sobre el tenor del art. 31.3 CE «[s]olo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la Ley». De ahí que el Tribunal Constitucional español haya acudido a la jurisprudencia constitucional italiana para precisar el contenido de dicho artículo. En este sentido, la doctrina italiana afirma que la jurisprudencia de la *Corte Costituzionale* «se ha basado, de hecho, para la identificación de las prestaciones impuestas, sobre el presupuesto de que la reserva de ley del artículo examinado (art. 23) se ordena a la tutela de la libertad personal y patrimonial de los sujetos privados» (traducción nuestra), A. FEDELE, «Art. 23», en U. SIERVO y A. FEDELE, *Rapporti Civili Art. 22-23, Commentario della Costituzione a cura di Giuseppe Branca*, Nicola Zanichelli Editore y Soc. Ed. Del Foro Italiano, Bologna y Roma, 1978, p. 32. Asimismo, se puede consultar una referencia a la jurisprudencia de la *Corte Costituzionale* sobre la materia en A. AGUALLO AVILÉS, *Tasas y precios públicos*, Lex Nova, Valladolid, 1992, pp. 290 y ss.

parte del poder público sin el concurso de la voluntad del sujeto llamado a satisfacerla es, pues, en última instancia, el elemento determinante de la exigencia de reserva de ley; por ello, bien puede concluirse que la coactividad es la nota distintiva fundamental del concepto de prestación patrimonial de carácter público» (FJ 3.º).

Toda vez que será la coactividad la nota decisiva para dilucidar si nos encontramos o no ante una prestación patrimonial de carácter público, cumple definir exhaustivamente qué ha de entenderse por prestación *coactiva*. En buena lógica con este fin, será decisivo averiguar «si el supuesto de hecho que da lugar a la obligación ha sido o no realizado de forma libre y espontánea por el sujeto obligado y si en el origen de la constitución de la obligación ha concurrido también su libre voluntad al solicitar el bien de dominio público, el servicio o la actuación administrativa de cuya realización surge dicha obligación» (FJ 3.º).

El razonamiento del Tribunal Constitucional continúa con la afirmación de que la libertad o espontaneidad en la realización del hecho imponible ha de ser «real y efectiva». Esto significa, en primer lugar, que se considerarán coactivas no solo aquellas prestaciones que sean consecuencia de una obligación legal, sino también aquellas en las que «el bien, la actividad, o el servicio requerido es objetivamente indispensable para poder satisfacer las necesidades básicas de la vida personal o social de los particulares de acuerdo con las circunstancias sociales de cada momento y lugar o, dicho con otras palabras, cuando la renuncia a estos bienes, servicios o actividades priva al particular de aspectos esenciales de su vida privada o social» (FJ 3.º). La concurrencia de estas circunstancias, como advierte el propio Tribunal, deberá apreciarse caso por caso, sin que se haga una delimitación *a priori* de qué bienes, actividades o servicios revisten el mencionado carácter esencial.

Como segunda precisión, la realización del hecho imponible también se deberá considerar coactiva en los casos en los que las prestaciones pecuniarias deriven de la utilización de bienes, servicios o actividades prestadas o realizadas por los entes públicos en posición de monopolio, tanto *de iure* como *de facto*, en tanto que «[l]a libertad de contratar o no contratar, la posibilidad de abstenerse de utilizar el bien, el servicio o la actividad no es a estos efectos una libertad real y efectiva» (FJ 3.º).

La trascendencia de este pronunciamiento judicial fue evidente y deparó la modificación de la definición legal de forma que, atendiendo a los criterios anteriormente expuestos, pasaron a ser tasas todas las prestaciones patrimoniales exigidas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público; y por la prestación de un servicio público que no pudiera considerarse como voluntario, bien porque su recepción viniera prescrita por la ley, bien por suministrarse en régimen de monopolio (tanto *de iure* como *de facto*), o bien por tratarse de un bien o servicio «esencial».

La aplicación del criterio de la coactividad, como correlato del principio de autoimposición, resulta muy adecuada para discernir qué prestaciones patrimoniales están sujetas a la reserva de ley, de conformidad con lo establecido en el art. 31.3 CE. No obstante, como apunta la doctrina, la coactividad es una característica externa, en muchas

ocasiones relacionada con aspectos meramente fácticos, que no agota el contenido de la figura del tributo, puesto que en el art. 31 de la Constitución no solo se proclama el principio de legalidad respecto de toda prestación patrimonial de carácter público, «sino que se establece un deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con la capacidad económica que no aparece compartimentado en función del tipo de gasto, de servicio o actividad que se trate de financiar. Precisamente por ello, dicho precepto difícilmente permite esa ruptura que se pretende realizar en el concepto de tasa, en el concepto de tributo y, sobre todo, en esa noción unitaria de la Hacienda Pública y de sus modos de financiación, para dar paso a un modelo financiero no contributivo alternativo al que consagra el texto constitucional»⁴.

Así, no cabe duda de que toda prestación impuesta, retomando la terminología de la Constitución italiana, debe estar sujeta a la reserva de ley. Si bien, también existen en nuestra Constitución principios de justicia material en el ámbito tributario que no pueden ser ignorados y que, en consecuencia, han de informar la financiación de los servicios públicos. En efecto, como se ha expuesto, el Tribunal Constitucional —notablemente influido por la doctrina de su homóloga *Corte Costituzionale*⁵ italiana— declaró que debían reputarse como prestaciones patrimoniales públicas del art. 31.3 CE, y por tanto sujetas a la reserva de ley, todas aquellas que se exigiesen con ocasión de servicios cuya solicitud o recepción no fuese voluntaria o, aun siéndolo, fuesen prestados en régimen de monopolio (tanto de hecho como de derecho) o resultasen imprescindibles para la vida personal o social. Con posterioridad, el Tribunal Constitucional añadió en la STC 182/1997, de 28 de octubre, una nueva nota definitoria de las prestaciones patrimoniales públicas, que se añadía a la coactividad ya expuesta, y que se resumía en que «la prestación, con independencia de la condición pública o privada de quien la percibe, tenga una inequívoca finalidad de interés público» (FJ 15)⁶.

Como resultado de esta jurisprudencia, el concepto de prestación patrimonial de carácter público ha quedado definido por tres elementos: ha de tener un contenido patrimonial; ha de perseguir una finalidad de interés público, y, por último, ha de presentar

⁴ J. ZORNOZA PÉREZ y E. ORTIZ CALLE, «Las tasas», en D. MARÍN-BARNUEVO FABO (coord.), *Los tributos locales*, 2.ª ed., Civitas/Thomson, Cizur Menor, 2010, pp. 810 y 811.

⁵ Especialmente la Sentencia núm. 72, de 9 de abril de 1969, en el que se declaró que las tarifas telefónicas deberían considerarse «impuestas» a pesar de la relación contractual que obligaba a los clientes de estos servicios. La *Corte* entendió que la libertad del usuario para contratar los servicios telefónicos era meramente formal a través del siguiente razonamiento: «esta libertad se reduce a la posibilidad de elegir entre la renuncia a la satisfacción de una necesidad esencial y la aceptación de condiciones y de obligaciones unilateral y autoritariamente fijadas. Se trata, en suma, de una libertad meramente formal, porque la elección en el primer sentido comporta el sacrificio de un interés bastante relevante». Concluyendo más adelante que «cuando se trata de un servicio esencial [...] prestado en régimen de monopolio público, la determinación de las tarifas no puede ser dejada al arbitrio de la autoridad, sino que debe ser asistida por las garantías que la Constitución ha querido asegurar mediante la reserva de ley». Sentencia extractada (traducida al español), en A. AGUALLO AVILÉS, *Tasas y...*, *op. cit.*, pp. 232 y ss.

⁶ Para una exposición sistemática de la citada doctrina del Tribunal Constitucional sobre la materia, *vid.* C. PALAO TABOADA, «“Precios públicos”: Una nueva figura de ingresos públicos en el Derecho Tributario español», *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 111, julio-septiembre 2001, pp. 451 y ss.

el carácter coactivo que se ha estudiado anteriormente⁷. La consecuencia jurídica será la aplicación de la reserva de ley establecida en el art. 31.3 CE.

Como ya se ha dicho, el razonamiento del Tribunal Constitucional pretende evitar la imposición unilateral de prestaciones patrimoniales por parte del poder ejecutivo, esto es, «el establecimiento unilateral de la obligación de pago por parte del poder público sin el concurso de la voluntad del sujeto llamado a satisfacerla es, pues, en última instancia, el elemento determinante de la exigencia de reserva de ley» (STC 185/1995, FJ 3.º). De ahí que, a fin de garantizar la autoimposición, en tanto que concreción de los principios de libertad y democracia y, en menor medida, como protección del derecho a la propiedad, se requiera la participación del poder legislativo para el establecimiento de dichas prestaciones mediante la pertinente reserva de ley⁸.

Ahora bien, esta protección del patrimonio de los ciudadanos frente a las prestaciones «impuestas» por el Ejecutivo no tendría más reflejo en la materia tributaria, en principio, que lo que se refiere a su inclusión en el ámbito de la reserva de ley. Esto es, como ha sostenido PALAO TABOADA, afirmar que una prestación es efectivamente una prestación patrimonial de carácter público «no altera la naturaleza que el legislador le haya adjudicado: precio privado, precio público o tasa. La única consecuencia es que estará sometido a la reserva de ley»⁹.

Esta conclusión que se acaba de apuntar no ha sido ni por asomo una cuestión pacífica entre la doctrina. De hecho, autores como LOZANO SERRANO¹⁰ y MARTÍN JIMÉNEZ atribuyeron naturaleza tributaria a todas las prestaciones patrimoniales públicas con finalidad financiera, llegando a afirmar este último que la distinción entre estas prestaciones y los tributos, llevada a cabo en la STC 182/1997, «no tiene demasiado sentido en el ámbito financiero y debiera ser objeto de “matización expresa”», puesto que ambas categorías «deben responder a principios formales y materiales idénticos y cumplen la misma finalidad»¹¹.

⁷ Así se resumió esta jurisprudencia del Tribunal Constitucional en C. LOZANO SERRANO, «Calificación como Tributos o Prestaciones Patrimoniales públicas de los Ingresos por Prestación de Servicios», *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 116, octubre-diciembre 2002, pp. 625-626.

⁸ Este razonamiento del Tribunal Constitucional acerca del consentimiento en la imposición a través de la reserva de ley fue criticado por considerarlo ficticio y contradictorio, por todos *vid.* C. GARCÍA NOVOA, «La Sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, de 14 de diciembre, y su influencia sobre la potestad tarifaria», *Revista Técnica Tributaria*, núm. 36, enero-marzo 1997, p. 61.

⁹ C. PALAO TABOADA, «Precios públicos...», *op. cit.*, p. 457.

¹⁰ Cfr. C. LOZANO SERRANO, «Las prestaciones patrimoniales públicas en la financiación del gasto público», *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 97, 1998, pp. 25-52. Asimismo, este mismo autor, unos años después, afirma que el concepto de prestación patrimonial pública es, como tal, más amplio que el de tributo e incluye también una variada gama de instituciones jurídicas no tributarias, como las multas o la expropiación forzosa, sometidas todas a la reserva de ley. Ahora bien, si en dicha prestación concurre el propósito financiero, entonces sí se ha de concluir que «cualquier prestación coactiva impuesta a los particulares con finalidad financiera deberá regularse como tributo, no teniendo libertad el legislador para extraerla de esta categoría y de sus criterios de ordenación», «Calificación como Tributos...», *op. cit.*, p. 676.

¹¹ A. J. MARTÍN JIMÉNEZ, «Notas sobre el concepto constitucional de tributo en la jurisprudencia reciente del TC», *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 106, 2000, p. 211.

Esta polémica, ciertamente compleja e interesante, pareció disiparse tras las reformas legislativas que introdujeron el concepto de tasa tanto en el art. 2 LGT como en el art. 20.1 TRLHL y en el art. 6 LTPP. El tenor de estos preceptos legales recogió la jurisprudencia del Tribunal Constitucional acerca de las prestaciones patrimoniales públicas con lo que, a estos efectos, la identificación entre estas y los tributos (en este caso, las tasas) se hizo patente.

Ahora bien, en términos generales no cabe calificar sin más a las prestaciones patrimoniales públicas como tributos. En efecto, parece posible argumentar que los conceptos jurídicos de «prestación patrimonial de carácter público» y «tributo» no son idénticos. Así, se puede sostener que el tributo es una especie del género prestación patrimonial de carácter público, de suerte que todo tributo habrá de comprenderse dentro de este género. Por el contrario, cabe la existencia de prestaciones patrimoniales públicas que no tengan carácter tributario. No en vano, así lo corroboró el propio Tribunal Constitucional cuando abordó la naturaleza de la prestación por incapacidad laboral transitoria que los empresarios habían de abonar a los trabajadores (STC 182/1997, FJ 15). En aquel caso, toda vez que los destinatarios de la prestación en cuestión eran los trabajadores y no los entes públicos, el TC descartó «*a radice*» su naturaleza tributaria.

En ese mismo fundamento, el Tribunal sostuvo que «los tributos [...] son prestaciones patrimoniales coactivas que se satisfacen, directa o indirectamente, a los entes públicos con la finalidad de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos (art. 31.1 CE)». De esta doctrina, que ha sido reiterada en varias ocasiones (entre otras, *vid.* SSTC 233/1999, FJ 18, y 102/2005, FJ 6.º), se extraen tres elementos que caracterizaban el concepto de tributo: i) se trata de prestaciones patrimoniales coactivas; ii) que se satisfacen, directa o indirectamente, a los entes públicos; iii) con la finalidad de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos. Esta última característica es la que, al fin y al cabo, distingue a los tributos de las genéricas prestaciones patrimoniales de carácter público.

Recientemente, el TC se ha referido explícitamente a las prestaciones patrimoniales de carácter público subsumibles en el ámbito del art. 31.3 CE, pero que no tienen carácter tributario, concluyendo que no se trata «propiamente de una categoría homogénea de prestación en sí misma, sino que obedecen a diferentes finalidades, y que únicamente tienen en común, además de no ser tributos (delimitación negativa), la coactividad y el hecho de que su finalidad no es la de financiar “todos” los gastos públicos» [STC 63/2019, FJ 5.º.e)]. En cuanto a esto último, no es nada claro el significado de qué prestaciones están destinadas a financiar «todos» los gastos públicos y cuáles no¹². De hecho,

¹² El FJ 5.º de esta STC finaliza con unas consideraciones sobre la finalidad de las prestaciones patrimoniales públicas no tributarias que, se indica, no será «el sostenimiento de los gastos públicos de forma general, sino que se trata de prestaciones con inequívoca finalidad de interés público». Muy elocuentemente se ha dicho de este pasaje de la sentencia que se trata de una «antinomia indescifrable [...], que no aclara tampoco un confuso ejemplo en el que se hace referencia a ciertos ingresos farmacéuticos de la Seguridad Social», A. MENÉNDEZ MORENO, «¡Menos mal que las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario son constitucionales!», *Quincena Fiscal*, núm. 21, 2019, pp. 9-18.

resulta muy difícil entender por qué el TC ha concluido que las PPCPNT no financian los servicios públicos, puesto que, aunque solo fuera de manera indirecta remunerando a las concesionarias, parece evidente que sí lo hacen.

III. EVOLUCIÓN DE LA RELEVANCIA DE LA FORMA DE GESTIÓN DEL SERVICIO

1. Primera etapa: reconocimiento de la potestad tarifaria

Tradicionalmente la doctrina y la jurisprudencia entendieron que la Administración, especialmente en lo que se refiere al ámbito local, gozaba de una *potestad tarifaria* relativa a los servicios públicos prestados por la misma. Así, se ha definido a la tarifa como «el precio que paga el usuario para poderse beneficiar de un servicio público», si bien, a nuestros efectos, ha de tenerse presente que según esta misma doctrina «no tiene *naturaleza fiscal*», puesto que al fijarse una tarifa se ejerce «la potestad tarifaria, potestad inherente a la calificación de una actividad como servicio público»¹³.

Esta doctrina fue plenamente acogida por el Tribunal Supremo, quien, de forma paradigmática, afirmó en su Sentencia de 12 de noviembre de 1970 que «dentro de la actividad económica propia de la competencia de las Corporaciones locales se hace preciso distinguir y puntualizar dos categorías bien diferenciadas: de una parte la actividad tributaria o administración de todos los ingresos o medios que nutren con carácter general a la Hacienda Municipal, y de otro lado, la correspondiente a la prestación de servicios y suministros de carácter social para atender las necesidades determinadas por las exigencias de la comunidad de vecinos [...] no pueden confundirse con la actividad tributaria de los municipios por ser dos conceptos bien diferenciados, uno el precio de los servicios y otro el de las tasas fiscales»¹⁴.

Esta distinción entre la potestad tributaria y la potestad tarifaria tiene, aún hoy, cierto eco formal en la legislación. En particular, en el RSCL, en el marco de la gestión indirecta de servicios, establece que una de las cláusulas necesarias en el otorgamiento de la concesión de servicios será la que fije las «[t]arifas que hubieren de percibirse del público, con descomposición de sus factores constitutivos, como base de futuras revisiones» (art. 115.6.ª RSCL). No obstante, a pesar de la confusión que pueda generar esta referencia a las tarifas, se ha de tener presente el tenor del art. 155 del Reglamento que resuelve la cuestión: «en los servicios prestados directamente por la Corporación, con o sin órgano especial de administración o mediante fundación pública del servicio, o indirectamente por concesión otorgada a particular o Empresa Mixta o por Consorcio

¹³ J. TORNOS MAS, *Régimen jurídico de la intervención de los poderes públicos en relación con los precios y las tarifas*, Publicaciones del Real Colegio de España, Bolonia, 1982, p. 339.

¹⁴ Sentencia extractada en *ibid.*, p. 339.

con otros Entes públicos, las tarifas que hayan de satisfacer los usuarios tendrán la naturaleza de tasa y serán exaccionables por la vía de apremio. 2. Si el servicio se prestare con arreglo a las formas de Derecho privado y, en especial, por Sociedad privada, municipal o provincial, arrendamiento o concierto, las tarifas tendrán el carácter de precio o merced, sometido a las prescripciones civiles o mercantiles. 3. Cualquiera que fuere la forma de prestación, tendrán, no obstante, carácter de tasa las tarifas correspondientes a los servicios monopolizados y a los que fueran de recepción obligatoria para los administrados»¹⁵. Asimismo, el Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones vigentes en materia de Régimen Local, vuelve a referirse a las tarifas al establecer en su art. 107 que «[l]a determinación de las tarifas de los servicios que, con arreglo a la política general de precios, deban ser autorizados por las Comunidades Autónomas u otra Administración competente, deberá ir precedida del oportuno estudio económico».

Como se puede comprobar a primera vista, en estos casos el término «tarifa» se utiliza con un carácter genérico, de suerte que se orilla la siempre enojosa cuestión de dilucidar cuál es el concepto jurídico preciso (tasa o precio, principalmente) que corresponde a cada situación¹⁶.

Así, a los meros efectos expositivos, podría resumirse la potestad tarifaria como un criterio relativo a la financiación de los servicios públicos, que atiende a la forma de gestión de los mismos y que tiene como consecuencia que «la naturaleza de la contraprestación dependerá de la forma de gestión del servicio, de modo que, si aquella deriva de un contrato suscrito para poder acceder a él, la contraprestación deberá considerarse un ingreso propio del concesionario»¹⁷. En consecuencia, la tasa se correspondería con la gestión directa y la tarifa, con la gestión indirecta.

Esta distinción no es sino el correlato de la distinción que realiza el derecho administrativo respecto de la forma de gestión de los servicios públicos, sin embargo, está por demostrar que responda a los principios propios del derecho financiero y tributario. De hecho, hace ya más de sesenta y cinco años, Eduardo GARCÍA DE ENTERRÍA lúcidamente llamaba la atención sobre el hecho de que, en la gestión indirecta de los servicios, «de la adopción de una forma privada en la entidad gestora del servicio, de la utilización procedimental por la misma del régimen privado y, en concreto, de la contabilidad privada, se pasa casi insensiblemente a la calificación de los ingresos que la nutren como privados y a su tratamiento consiguiente» para, acto seguido, concluir que «la aplicación al orden administrativo de los procedimientos de gestión privada no alcanza a alterar por sí misma la naturaleza rigurosamente pública de estos ingresos; son cuestiones distintas las del

¹⁵ En este sentido, *vid.* S. MORENO GONZÁLEZ, «La tasa por el servicio de abastecimiento de agua potable a domicilio: aspectos conflictivos», *Tributos Locales*, núm. 83, 2008, pp. 39-66.

¹⁶ Para una profundización crítica en los diversos significados del concepto «tarifa», *vid.* J. PAGÈS I GALTÈS, «El concepto de tarifa en la LGT de 2003: Aspectos dogmáticos y positivos», *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 126, abril-junio 2005, pp. 325-355.

¹⁷ S. MORENO GONZÁLEZ, «La tasa por...», *op. cit.*, pp. 42 y 43.

título de la obligación tributaria, que afecta al público, y la del modo de gestionar los ingresos así obtenidos por la entidad correspondiente»¹⁸.

Esta opinión es particularmente acertada ya que, desde el punto de vista de la obligación tributaria, no parece relevante que el servicio público sea prestado directamente por la Administración competente o, en su caso, por una entidad concesionaria¹⁹. Así, el hecho imponible lo constituye la prestación del servicio público, ya sea este prestado mediata o inmediatamente por la Administración. De aceptarse lo contrario, se daría la paradoja de que la propia Administración encargada de prestar el servicio podría, a su sola voluntad, sujetarse o no a los principios propios de los tributos, lo que vaciaría de contenido la figura de la tasa.

Al mismo tiempo, hay que llamar la atención acerca de la indefensión que en los contribuyentes podría generarse si se permitiera a la Administración competente decidir si las exacciones que se van a exigir por el uso de los servicios públicos van a tener o no el carácter de tasa. En efecto, se acierta cuando se afirma que «parece que la forma jurídica utilizada para prestar el servicio carece de relevancia, pues si la titularidad de aquel es pública siempre estaremos ante una tasa» a fin de «evitar que a través de la interposición de una sociedad mercantil o de cualquier otra personificación de Derecho privado se pueda percibir un precio privado y escapar así al régimen tributario de las tasas»²⁰. En este sentido, piénsese, por ejemplo, en las limitaciones cuantitativas que la figura de la tasa lleva aparejadas conforme al principio de equivalencia. Más aún si tenemos en cuenta que la característica definitoria de los servicios públicos en virtud de los cuales cabe exigir una tasa es, precisamente, la falta de libertad de los llamados al pago, bien porque se presten los servicios en régimen de monopolio²¹ (tanto *de iure* como *de facto*) por la Administración, bien porque sean consecuencia de una obligación legal o porque estemos ante bienes o servicios esenciales para la ciudadanía.

¹⁸ E. GARCÍA DE ENTERRÍA, «Sobre la naturaleza de la tasa y las tarifas de los servicios públicos», *Revista de Administración Pública*, núm. 12, 1953, pp. 131-133. Por el contrario, existen también autores que sostuvieron, hace ya décadas, la existencia de una potestad tarifaria distinta de la tributaria, en este sentido *vid.* G. ARIÑO ORTIZ, *Las tarifas de los servicios públicos. Poder tarifario, poder de tasación y control judicial*, Instituto García Oviedo, Sevilla, 1976, pp. 101 y ss.

¹⁹ En este sentido compartimos la opinión de que «el dato de quien sea el gestor material del servicio o prestador inmediato de la actividad, una persona pública, o por el contrario, jurídico-privada, no desvirtúa la naturaleza de la prestación correspondiente, ni convierte en privada la prestación pecuniaria que satisface el usuario o destinatario de la actuación correspondiente, resultándole aplicable con ello la reserva de legalidad, con independencia de la forma de gestión del servicio, siempre que quien detente la titularidad sobre dicho servicio público o actividad administrativa sea un ente público», M. J. FERNÁNDEZ PAVÉS, «Las tasas locales por servicios y actividades tras la nueva LGT», *Tributos Locales*, núm. 52, junio 2005, p. 30.

²⁰ J. ZORNOZA PÉREZ y E. ORTIZ CALLE, «Las tasas», *op. cit.*, p. 821.

²¹ Precisamente, el propio Tribunal Supremo no dudó en otorgar la calificación de tasas a los precios exigidos por la empresa mixta viguesa «Emorvisa» encargada de los servicios mortuorios, teniendo en cuenta que dichos servicios eran prestados en régimen de monopolio, STS de 26 de junio de 1996 (rec. núm. 16/1993), FD 5.º

2. Segunda etapa: superación de la potestad tarifaria

La doctrina emanada de la STC 185/1995, a la que se hizo referencia anteriormente, llevó a que buena parte de la doctrina concluyera que «desaparece absolutamente la relevancia de la forma a través de la cual realice el “poder público” la actividad o preste el servicio»²² y que, en consecuencia, el concepto de potestad tarifaria se veía sometido a una importante redefinición que ponía en cuestión incluso su propia existencia²³.

Asimismo, la cuestión pareció que quedaba superada, al menos en el plano normativo, con la definición de tasa consagrada en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que se refería a toda prestación de servicios o realización de actividades en régimen de derecho público, teniendo en cuenta que «[s]e entenderá que los servicios se prestan o las actividades se realizan en régimen de derecho público cuando se lleven a cabo mediante cualquiera de las formas previstas en la legislación administrativa para la gestión del servicio público y su titularidad corresponda a un ente público» [art. 2.2.a) *in fine* LGT]²⁴.

Si bien es cierto que esta aclaración tan elocuente, que aparecía en la Ley General Tributaria, no se llevó a los textos de la Ley de Tasas y Precios Públicos ni de la Ley de Haciendas Locales, se entendía, junto con buena parte de la doctrina²⁵, que esta omisión no era óbice para que este precepto fuera de aplicación general a todas las tasas y, de manera especial, a las exigidas en el ámbito local. Había de ser así puesto que no se trataba de una decisión voluntaria del legislador, sino que respondía al cumplimiento de la doctrina del Tribunal Constitucional²⁶ que, como se verá a continuación, se hizo más explícita dos años después de la aprobación de la Ley General Tributaria.

²² J. RAMALLO MASSANET, «Tasas, precios públicos y precios privados (hacia un concepto constitucional del tributo)», *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 90, abril-junio 1996, p. 263. Asimismo, C. PALAO TABOADA, «“Precios públicos”: Una nueva figura...», *op. cit.*, pp. 451 y 452, afirma, en referencia a la postura sostenida por el Tribunal Constitucional en dicha sentencia, que «prescinde por completo del régimen jurídico tanto del servicio o actividad del ente público como de la obligación del particular, de manera que, de acuerdo con su construcción, es posible calificar como prestación patrimonial de carácter público a un precio satisfecho por un servicio del ente público prestado en virtud de un contrato sometido plenamente al Derecho privado». En un sentido análogo, *vid. inter alia* J. I. RUBIO DE URQUÍA, «Hacia la privatización de las prestaciones patrimoniales coactivas: una peligrosa tendencia que debe ser neutralizada», *Tributos Locales*, núm. 9, 2001, pp. 7-21; así como J. M. LAGO MONTERO, «Art. 6 Concepto», en J. M. LAGO MONTERO, M. A. GARCÍA FRÍAS, R. M. ALFONSO GALÁN, M. A. GUERVÓS MAÍLLO e I. GIL RODRÍGUEZ, *Comentario a la Ley de Tasas y Precios Públicos de la Comunidad de Castilla y León*, Dykinson, Madrid, 2005, pp. 54 y 55.

²³ En este sentido, *vid.* C. GARCÍA NOVOA, «La Sentencia del...», *op. cit.*, pp. 67 y ss.

²⁴ La remisión que se hacía a la legislación administrativa, había de entenderse, en lo que hacía al ámbito estatal, al Título II, arts. 212 y ss., de la entonces vigente Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público, así como, en el ámbito local, al art. 85 LBRL.

²⁵ *Cf.* F. PÉREZ ROYO, *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, vigésima edición, Civitas, Madrid, 2010, p. 43, y J. ZORNOZA PÉREZ y E. ORTIZ CALLE, «Las tasas», *op. cit.*, p. 821.

²⁶ Así, analizando la doctrina de la coactividad sentada en la STC 185/1995, se sostuvo que el régimen jurídico en el que se prestara el servicio sería «irrelevante» para la calificación de la prestación, añadiendo que «no solo el régimen con que esté organizado el servicio, que siempre será de Derecho público, sino incluso el

En particular, el Tribunal Constitucional —en referencia a las llamadas tarifas portuarias— sentenció que dichas prestaciones pecuniarias habían de considerarse como «tributos, con independencia de que los denominados servicios portuarios sean prestados por la Autoridad portuaria de forma directa o indirecta, tal y como se desprende, en la actualidad, del párrafo 2.º del art. 2.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre» (STC 102/2005, de 20 de abril, FJ 6.º)²⁷. No obstante, a pesar de la claridad y contundencia con que se expresó el Tribunal Constitucional en esta sentencia, el Tribunal Supremo mantuvo hasta el año 2009 la tradicional distinción entre potestad tributaria y potestad tarifaria²⁸, si bien —en buena medida— a causa de la aplicación de normativas hoy ya derogadas²⁹. En ese momento, sin embargo, se produjo un cambio explícito en su doctrina, que tuvo como resultado la consideración de que es «aplicable en el ámbito local la referencia a que la forma de gestión del servicio no afecta a la naturaleza de la prestación, siempre que su titularidad siga siendo pública, como sucede en los supuestos de concesión»³⁰.

3. Tercera etapa: dudas en torno a la posible rehabilitación de la potestad tarifaria por la Ley 2/2011

Con ocasión de la aprobación de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible, se llevó a cabo una reforma del art. 2 LGT que, cuando menos, puede calificarse de crítica, tanto por la forma en que se materializó como por su contenido, o más bien

régimen jurídico de su prestación al particular. Esto es, si la relación que se entabla entre prestador del servicio y usuario está sometida al Derecho público o al Derecho privado», concluyendo que «sea cual sea la modalidad de organización del servicio y la cualidad de su prestador, puede dar lugar a una prestación patrimonial de carácter público», C. LOZANO SERRANO, «Calificación como Tributos...», *op. cit.*, pp. 630 y 631.

²⁷ En el mismo sentido se han pronunciado los Tribunales Superiores de Justicia (verbigracia Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, de 29 de junio de 2007, rec. núm. 9051/2005, y Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (Valladolid), de 28 de septiembre de 2008, rec. núm. 1667/2005). De forma paradigmática, se puede resaltar el voto particular de la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (Valladolid), de 8 de junio de 2005 (rec. núm. 167/2003), que tajantemente afirma que «la duda que pudiera surgir sobre si la forma de gestión del servicio público afecta la naturaleza de la tasa la ha despejado el Legislador».

²⁸ Buena prueba de ello es, entre otras, la STS de 20 de octubre de 2005 (rec. núm. 3857/2000) que afirma lo siguiente: «[e]sta Sala ha razonado reiteradamente [...] que hay que distinguir entre la potestad tarifaria que, respecto de los servicios públicos municipales prestados por empresas concesionarias, corresponde a los Ayuntamientos y la política de precios, que se superpone a aquella y que corresponde al Estado y por transferencia de competencias a la Comunidad Autónoma, pero en el caso presente nos hallamos ante una tasa, es decir, un tributo, cuya aprobación se rige por el art. 17 y otras disposiciones de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, que no prevé en absoluto “autorización” alguna por parte de la Administración General del Estado o de las Administraciones de las Comunidades Autónomas» (FJ 4.º).

²⁹ Así, en algunas sentencias posteriores el Tribunal Supremo ha explicado, con un encomiable esfuerzo ilustrativo, su evolución jurisprudencial en esta materia, como, por ejemplo, en las SSTs de 16 de julio de 2012, rec. núm. 62/2010, FD 3.º, y de 24 de septiembre de 2012, rec. núm. 4788/2010, FD 2.º

³⁰ STS de 12 de noviembre de 2009, rec. núm. 9304/2003, FD 4.º Esta doctrina se reiteró en las SSTs de 1 marzo de 2012, rec. núm. 2133/2008, FD 2.º, y de 16 de julio de 2012, rec. núm. 62/2010, FD 4.º

por la ausencia de este. Por un lado, la modificación legal no se sabe qué vinculación podía tener con dicha ley, por más que el objeto de la misma fuera tan amplio que pretendiera «introducir en el ordenamiento jurídico las reformas estructurales necesarias para crear condiciones que favorezcan un desarrollo económico sostenible». Quizás esta remota relación con el propósito de la norma fue la causa de que la enmienda legal se colocara en la disposición final quincuagésima octava, situándose en el lugar antepenúltimo de una lista de proporciones prácticamente inabarcables.

El propósito incierto de esta reforma y su opaca tramitación posibilitaron el surgimiento de voces que la interpretaron como una suerte de rehabilitación de la potestad tarifaria, sosteniendo que esta supresión «invita a reflexionar sobre el concepto de tributo que viene manejando la jurisprudencia constitucional», así como «viene a confirmar que la finalidad de dicho párrafo nunca ha sido la de reconvertir las tarifas en tasas»³¹.

Aun admitiendo que la confusión que rodeó a la modificación legislativa podía dar lugar a interpretaciones como la antecedente, no fue esa nuestra opinión, sino que defendimos que el modelo de gestión de un servicio público seguía sin ser relevante a la hora de calificar jurídicamente las prestaciones pecuniarias que se exigen en su virtud³².

En cualquier caso, parece que es fácil convenir en que la actividad legislativa fue manifiestamente mejorable y en que esta modificación no hizo sino enturbiar aún más una cuestión sobre la que se lleva discutiendo durante años³³ y que, al menos en las fechas más recientes, parecía estar resuelta. Con todo, sostuvimos que la interpretación de la normativa a la luz de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional es contraria al

³¹ En este sentido se expresó R. FALCÓN Y TELLA, «El concepto de tributo “desde la perspectiva constitucional” y la supresión del párrafo 2.º del art. 2.2.a) LGT», *Quincena Fiscal Aranzadi*, núm.11, 2011, pp. 7 y ss. También se compartió esta misma opinión en J. TORNOS MAS, «La tarifa como forma de retribución de los concesionarios. Una figura constitucional y necesaria», *El Cronista del Estado Social y Democrático de Derecho*, núm. 24, 2011, pp. 22 y ss.

Asimismo, la Dirección General de Tributos, en su Informe 2011-28394, de 26 de julio de 2011, concluyó, de forma ciertamente apresurada desde nuestro punto de vista, que «la supresión del segundo párrafo del art. 2.2.a) de la LGT ha supuesto la vuelta a un esquema similar al anterior establecido por el Tribunal Supremo, que, en sentencias de 2 de julio de 1999 y 20 de octubre de 2005, estableció un criterio diferenciador para distinguir entre tasa y tarifa en relación a la prestación de los servicios públicos locales en base a la condición del ente gestor de los mismos». Este informe parece no tener en cuenta lo expresado por ese mismo organismo cuatro años antes cuando, en el Informe de 26 de octubre de 2007 ya citado, se sostuvo justamente lo contrario en atención no a lo contenido en el modificado art. 2 LGT, sino a la doctrina del Tribunal Constitucional (con cita expresa de las SSTC 185/1995, 102/2005 y 121/2005).

³² C. MARTÍNEZ SÁNCHEZ, «La irrelevancia tributaria de la forma de gestión del servicio: una refutación de la potestad tarifaria», *Tributos Locales*, núm. 112, 2013, pp. 89-103.

³³ Muy elocuentemente se ha apuntado que se trata de una «historia interminable», T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, «La tasa como contraprestación de los servicios públicos locales a la luz de la nueva Ley General Tributaria», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 19, quincena 15-29 octubre 2004, t. 3, p. 3125. Asimismo, también se ha mostrado crítica con esta reforma, en tanto que pueda resultar como un respaldo al criticable fenómeno de «huida de la tasa», M. RUIZ GARJO, «Concepto de tasa y delimitación con otros ingresos de derecho público y privado», en P. CHICO DE LA CÁMARA y J. GALÁN RUIZ (dirs.), *Las tasas locales*, Thomson/Civitas, Cizur Menor, 2011, p. 124.

mantenimiento de la tradicional potestad tarifaria, si bien es cierto que la modificación del art. 2 LGT que se operó no hizo sino aportar más incertidumbre a una situación ya de por sí compleja.

En efecto, fundamentamos nuestra postura en la doctrina establecida en la STC 102/2005, relativa a la calificación jurídica de las tasas portuarias. En particular, se trataba de dilucidar si los apartados 1 y 2 del art. 70 de la Ley 27/1992, de 24 de noviembre, de puertos del Estado y de la marina mercante (en su versión original), vulneraban el principio de reserva de ley, establecido en el art. 31.3 CE, puesto que en ellos se calificaban ciertas prestaciones portuarias como «precios privados», cuantificados —sin que existiera límite máximo legal alguno— por Orden Ministerial.

El TC comenzó su razonamiento aclarando que, más allá del *nomen iuris* utilizado, las tarifas portuarias habían de ser calificadas necesariamente como «verdaderas prestaciones patrimoniales de carácter público sujetas al art. 31.3 CE, dado que [...] dichas tarifas se exigen, bien efectivamente por servicios que —al margen de que, como señala el órgano judicial proponente de la cuestión, puedan o no calificarse como «objetivamente indispensables»— se prestan en régimen de monopolio, bien por la utilización u ocupación de los bienes o instalaciones portuarias» (FJ 5.º). Sin embargo, el Tribunal Constitucional no se limitó a afirmar lo anterior, sino que dedicó un fundamento jurídico en exclusiva a clarificar que, conforme a su anterior jurisprudencia (señaladamente, la sentada en la STC 182/1997), «no cabe la menor duda de que, con independencia de la calificación formal que les otorga la Ley 27/1992 (STC 233/1999, FJ 18), las llamadas “tarifas” por servicios portuarios constituyen prestaciones patrimoniales de carácter público de naturaleza tributaria. Y son tributos, con independencia de que los denominados servicios portuarios sean prestados por la Autoridad portuaria de forma directa o indirecta, tal y como se desprende, en la actualidad, del párrafo 2.º del art. 2.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria» (FJ 6.º). Así, resulta evidente la contundencia con la que el Tribunal Constitucional afirmó la irrelevancia de la forma de gestión en la que se preste el servicio público, a la hora de calificar jurídicamente como tributo las prestaciones que se exijan en su virtud.

A este respecto, se ha de aclarar el significado del último inciso de la cita jurisprudencial que acabamos de reproducir («tal y como se desprende»), ya que, sacado de contexto, podría dar lugar a equívocos. En efecto, tras aclarar que la irrelevancia de la forma de gestión del servicio era una consecuencia clara y directa de la propia doctrina anterior del Tribunal Constitucional, en la sentencia se expresa que —a mayor abundamiento— dicha doctrina había sido recogida expresamente por el legislador en la redacción del párrafo posteriormente suprimido del art. 2.2.a) LGT. Ahora bien, en ningún caso cabe entender que el Pleno esté invocando la letra de la Ley General Tributaria de 2003 para justificar la naturaleza tributaria de unas tarifas recogidas en una norma de 1992. No puede ser así por una razón tan elemental como que el tenor de una ley ordinaria no puede justificar por sí solo doctrina constitucional. En todo caso, de existir una contradicción entre una ley y otra posterior, no nos encontraría-

mos ante un supuesto de inconstitucionalidad sino de derogación (*lex posterior derogat priori*).

En realidad, como no podía ser de otro modo, el fallo de la STC 102/2005 trae causa de, como ya se ha expuesto, la doctrina anterior del propio Tribunal Constitucional, en particular de la sentada en la STC 185/1995 en lo tocante a la reserva de ley relativa a las prestaciones patrimoniales públicas y de la que emana de las SSTC 182/1997 y 233/1999, que se refieren al concepto de tributo, en las cuales expresamente se afirma que los tributos son prestaciones patrimoniales coactivas que se satisfacen «directa o indirectamente» a los entes públicos³⁴.

Pues bien, ante las dudas interpretativas suscitadas por el cambio legislativo que se acaba de comentar, la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo pronunció una muy relevante sentencia (de 23 de noviembre de 2015, rec. 4091/2013) en la que, por primera vez, se refirió a la interpretación que había de darse al art. 2.2.a) LGT, tras la supresión del segundo apartado de dicho precepto que se produjo en virtud de lo dispuesto en la Ley 2/2011, de Economía Sostenible.

Así, tras varias sentencias en las que el Tribunal Supremo no tuvo que pronunciarse —por razón de aplicación temporal de la norma— acerca de las consecuencias de la mencionada reforma legal, en la sentencia citada sostuvo claramente que seguía vigente su propia jurisprudencia, que trae causa a su vez de la del Tribunal Constitucional, en la que se declaraba «que la forma gestora es irrelevante para delimitar el ámbito de aplicación de las tasas, y que lo esencial era determinar si estamos ante prestaciones coactivas por servicios de carácter obligatorio, indispensables o monopolísticos» (STS de 23 de noviembre de 2015, rec. 4091/2013, FD 7.º). Esta conclusión, que expresamente matizó otra anterior cuya *ratio decidendi* no es fácil de entender³⁵, fue reiterada posteriormente³⁶, con lo que quedaba establecida la jurisprudencia del Alto Tribunal al respecto, que coincidía con la postura que habíamos defendido dos años antes.

4. Cuarta etapa: la aparición de las PPCPNT

Cuando la jurisprudencia del Tribunal Supremo parecía haber aclarado la cuestión de forma definitiva, de nuevo se produjo un cambio legal que alteró la situación por completo. En particular, la disposición final duodécima de la LCSP añadió un nuevo apartado 6 al art. 20 TRLHL, con el siguiente tenor:

«6. Las contraprestaciones económicas establecidas coactivamente que se perciban por la prestación de los servicios públicos a que se refiere el apartado 4 de este artículo, realizada de forma directa mediante personificación privada o mediante gestión indirecta,

³⁴ Doctrina que fue reiterada en la STC 121/2005, FJ 7.º

³⁵ STS de 28 de septiembre de 2015 (rec. 2042/2013).

³⁶ STS de 24 de noviembre de 2015 (rec. 232/2014).

tendrán la condición de prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario conforme a lo previsto en el art. 31.3 de la Constitución.

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

Se ha alterado el precepto que regula el hecho imponible de las tasas locales por lo que, como ahora se explicará, algunas contraprestaciones que anteriormente eran tasas, pasarán a ser calificadas como prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario³⁷. En este sentido, se puede hablar —una vez más— de una «huida» del derecho tributario³⁸.

Pese a las serias dudas acerca de la constitucionalidad del precepto que algunos advertimos, se ha de tener presente que esta reforma ha sido refrendada claramente por el Tribunal Constitucional. En particular, frente a la posible contravención de lo previsto en el art. 31.3 CE, el TC sostiene que debe descartarse la vulneración de la reserva de ley, en tanto que la Constitución «no exige que todos los elementos de las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias estén delimitados en una ley, sino que sea una norma legal la que establezca los criterios a partir de los cuales debe cuantificarse». Añadiendo a continuación que, si se tiene en cuenta que la Ley de Contratos regula en el capítulo I del título III del libro I las reglas para establecer la cuantía de los contratos del sector público, debe concluirse —a su juicio— que esta regulación «colma la reserva de ley para este tipo de contraprestaciones» [STC 63/2019, FJ 6.º.c)]. Lo anterior se culmina señalando que a las PPCPNT, por no tratarse de tributos, no les serán de aplicación los principios generales contenidos en el art. 31.1 CE.

Por mi parte, me veo en la obligación de reiterar la crítica que ya he realizado en otro lugar a esta decisión del Tribunal Constitucional³⁹. Dejando de lado otras críticas menores, mi principal discrepancia tiene que ver con lo relativo a la reserva de ley. En particular, no comparto la conclusión que se alcanza en la sentencia porque, en mi opinión, la regulación sustantiva de las PPCPNT es insuficiente y no se colma con la remisión a

³⁷ Se ha de resaltar que esta reforma legal va en la dirección contraria a lo que unánimemente recomendó la Comisión de expertos sobre la revisión del modelo de financiación local, que propuso «a fin de ofrecer un marco jurídico claro y previsible, parece oportuno especificar en el texto legal, como hiciera el anterior art. 2 LGT, que la forma de gestión del servicio no afecta a la naturaleza de la prestación exigida» (p. 65, texto completo en http://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/CDI/Sist%20Financiacion%20y%20Deuda/InformacionEELLS2017/Informe_final_Comisi%C3%B3n_Reforma_SFL.pdf).

³⁸ A pesar de que difiera en alguna de las conclusiones que alcanza, resulta muy interesante la argumentación desplegada acerca de esta cuestión en E. ORTIZ CALLE, «Huida del derecho tributario y derechos de los ciudadanos: naturaleza jurídica de la prestación patrimonial por el servicio público de abastecimiento domiciliario de agua», *Tributos Locales*, núm. 111, 2013, pp. 143-172. Por otro lado, también se ha afirmado que esta nueva figura constituye una «huida del Derecho Financiero», en J. ANEIRO PEREIRA, «La incorporación al Derecho positivo tributario del concepto de prestación patrimonial de carácter público por la Ley de Contratos del Sector Público de 2017 y sus pretendidas consecuencias», *Quincena Fiscal*, núm. 7/2018, pp. 35-75.

³⁹ C. MARTÍNEZ SÁNCHEZ, «La constitucionalidad de las nuevas prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario», *CEF Estudios financieros. Revista de contabilidad y tributación*, núm. 441, 2019, pp. 113-123.

la normativa de contratos. De hecho, me parece contradictorio que el TC haga alusión al art. 11.2 de la Ley de Contratos («[s]e excluyen, asimismo, de la presente Ley las relaciones jurídicas consistentes en la prestación de un servicio público cuya utilización por los usuarios requiera el abono de una tarifa, tasa o precio público de aplicación general») y, al mismo tiempo, se afirme que la reserva de ley queda salvada por la remisión a esta norma reguladora de la contratación pública. Esto es, la Ley de Contratos rige la relación entre Administración y concesionario pero no, salvo de manera incidental, entre este y el usuario final. De ese modo, es necesario que la ley regule respecto a las PPCPNT quién será el obligado al pago, en qué plazo, qué consecuencias tendrá el impago, cuándo prescribirá la acción para reclamar el impago, etc. En ese sentido, la remisión que en el art. 20.6 TRLHL se hace a la ordenanza resulta un ejemplo de «deslegalización» de los elementos esenciales de las PPCPNT, en tanto que lo único que consta en la norma legal es el *nomen iuris* de las contraprestaciones pero no su régimen sustantivo.

Aún es más, tengo la impresión de que el TC no ha sido consciente de que las actuales PPCPNT van mucho más allá del arquetípico contrato de concesión de obra o servicios. En efecto, desde el momento en que se ha incluido también en este ámbito a todas aquellas personificaciones privadas de la Administración, que constituyen técnicas de gestión directa de los servicios públicos de acuerdo con el art. 85 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, pueden producirse situaciones en las que no haya ningún contrato. Así, por ejemplo, puede ocurrir en los casos en los que se haya encomendado, por medio de un acuerdo plenario, a una sociedad mercantil completamente pública la prestación de un servicio determinado. Igualmente podría ocurrir con los encargos a medios propios que regula el art. 32 LCSP, en los que no existe un contrato en sentido estricto.

En definitiva, como se verá a continuación de manera detallada, nos encontramos ante una figura respecto de la cual, dejando de lado la remisión a la que nos acabamos de referir, el legislador solo ha fijado su denominación y la necesidad de que se desarrolle mediante la correspondiente ordenanza.

IV. RÉGIMEN JURÍDICO DE LAS NUEVAS PRESTACIONES PATRIMONIALES DE CARÁCTER PÚBLICO NO TRIBUTARIO EN EL ÁMBITO LOCAL

1. Supuesto de hecho

Como se acaba de decir, el supuesto de hecho que dará lugar a la exigencia de este tipo de prestaciones es el mismo que el de las tasas por la prestación de servicios públicos, con la diferencia de la forma en la que se preste el referido servicio⁴⁰. En consecuen-

⁴⁰ En este sentido, por ejemplo, la Dirección General de Tributos ha concluido que la contraprestación por el servicio de recogida de residuos sólidos urbanos tendrá carácter de tasa si se presta directamente por la

cia, lo más sencillo es delimitar el hecho imponible de las tasas del supuesto de hecho de las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario.

En primer lugar, si se está ante una contraprestación exigida por el uso privativo o el aprovechamiento especial del dominio público local, en todo caso se estará ante una tasa de las previstas en el art. 20.1.a) TRLHL (cuya lista ejemplificativa aparece en el art. 20.3 TRLHL). En estos casos, no habrá duda a la hora de calificar como tasa la contraprestación.

En segundo lugar, si se trata de una prestación patrimonial exigida por un servicio público o actividad administrativa de competencia local que se refiera, afecte o beneficie de modo particular a los sujetos pasivos, habrá de dilucidarse en primera instancia si puede ser calificada o no como coactiva.

Como se ha adelantado, para que se considere coactiva la prestación, basta con que concurra alguno de estos tres supuestos:

- a) Que se trate de un servicio o actividad administrativa cuya solicitud o recepción venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias.
- b) Cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.
- c) Que exista monopolio *de iure* (reserva a favor del sector público) o *de facto*.

Si no se da ninguno de los supuestos anteriores, la prestación patrimonial merecerá la calificación de precio público y se registrará por lo dispuesto en los arts. 41-47 TRLHL.

Si, por el contrario, sí se diera cita alguno de los supuestos anteriores, procedería calificar como coactiva a la prestación y, por tanto, merecerá la calificación jurídica de tasa o de prestación patrimonial de carácter público no tributario, en función de la forma en que se preste el servicio.

Llegados a este punto, se ha de poner en relación la normativa tributaria con la administrativa, lo cual, como se verá, no siempre resulta fácil. Como es sabido, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 85 LBRL, se distingue entre los servicios locales prestados mediante gestión directa de los que lo son de manera indirecta.

Se calificará como gestión directa cuando se dé alguno de los siguientes supuestos:

- a) Gestión por la propia entidad local.
- b) Organismo autónomo local.
- c) Entidad pública empresarial local.
- d) Sociedad mercantil local, cuyo capital social sea de titularidad pública.

Así, las prestaciones patrimoniales coactivas que se exijan por servicios gestionados por la propia entidad local o por un organismo autónomo local habrán de ser calificadas como tasas.

entidad local, mientras que habrá de ser calificada como PPCPNT si el servicio se lleva a cabo, como es habitual, a través de una concesionaria (consulta vinculante de la DGT núm. V1511-19, de 21 de junio de 2019).

Por el contrario, a pesar de tratarse de dos supuestos de gestión directa, si el servicio se presta por medio de una entidad pública empresarial local⁴¹ o a través de una sociedad mercantil local (en tanto que se trata de una gestión directa «mediante personificación privada»), la contraprestación tendrá el carácter de prestación patrimonial de carácter público no tributario.

Por otro lado, en el art. 85.2.b) LBRL se establece que merecerán la calificación de gestión indirecta los servicios públicos prestados «mediante las distintas formas previstas para el contrato de gestión de servicios públicos en el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre».

Resulta muy sorprendente que el legislador no haya advertido lo necesario que resultaba modificar el precepto transcrito, toda vez que el contrato de gestión de servicios públicos del TRLCSP ya no existe como tal en la LCSP.

En efecto, en el derogado art. 277 TRLCSP se establecía que la contratación de la gestión de los servicios públicos podría adoptar las siguientes modalidades:

- a) Concesión, por la que el empresario gestionará el servicio a su propio riesgo y ventura.
- b) Gestión interesada, en cuya virtud la Administración y el empresario participarán en los resultados de la explotación del servicio en la proporción que se establezca en el contrato.
- c) Concierto con persona natural o jurídica que venga realizando prestaciones análogas a las que constituyen el servicio público de que se trate.
- d) Sociedad de economía mixta en la que la Administración participe, por sí o por medio de una entidad pública, en concurrencia con personas naturales o jurídicas.

A pesar de que se trate de un precepto derogado, no ha de olvidarse que tanto los expedientes de contratación iniciados antes de la entrada en vigor de la LCSP, como los adjudicados con anterioridad a esa fecha, seguirán rigiéndose por la normativa anterior, en virtud de lo dispuesto en las DDTT 1.ª 1 y 2 LCSP. Así pues, en cuanto a los contratos vigentes en la actualidad regulados por el TRLCSP, se puede concluir que la contraprestación de cualquiera de las modalidades del contrato de gestión de servicios públicos tendrá, en la actualidad, el carácter de prestación patrimonial de carácter público no tributario. Esto es muy relevante, en tanto que hasta el momento algunas de las contraprestaciones por estos servicios eran calificadas como tasas y aparecían reguladas en la ordenanza fiscal correspondiente.

En lo que se refiere a los nuevos contratos que se adjudiquen conforme a la LCSP, no está completamente claro lo que deba entenderse por gestión indirecta de servicios

⁴¹ Adviértase que, por error, dijimos en otro trabajo que en los casos en los que se prestara el servicio a través de una entidad pública empresarial la calificación procedente sería la de tasa. Sirva el presente trabajo como fe de errores de lo dicho en C. MARTÍNEZ SÁNCHEZ, «Tasas, tarifas y...», *op. cit.*, p. 252.

públicos. En consecuencia, las afirmaciones que se realicen a continuación necesitan de la obligada cautela que impone un marco regulatorio incierto y una ausencia de jurisprudencia que lo interprete.

En cualquier caso, cabe entender que la gestión indirecta de los servicios públicos locales a través de un operador económico va a seguir existiendo. No obstante, en vez de utilizarse el derogado contrato de gestión de servicios públicos, se utilizarán las actuales modalidades contractuales de la concesión de servicios y contrato de servicios (arts. 15 y 17 LCSP)⁴².

En lo que aquí interesa, no hay duda de que la contraprestación exigida en las referidas modalidades contractuales revestirá la forma de prestación patrimonial de carácter público no tributario siempre que, evidentemente, se den los requisitos necesarios a los que se aludió anteriormente. De hecho, el texto legal se ha redactado de forma que no quede lugar a la duda interpretativa, afirmando explícitamente que tendrán dicha consideración «aquellas exigidas por la explotación de obras o la prestación de servicios, en régimen de concesión» (art. 20.6 TRLHL).

No en vano, una de las intenciones de la reforma legal operada es, según parece, evitar la consideración de tasa de las prestaciones públicas coactivas exigidas por servicios gestionados en régimen de concesión, que había sido el resultado de la última jurisprudencia del Tribunal Supremo —anteriormente citada— sobre la materia.

Igualmente, se puede interpretar que seguirán existiendo el resto de modalidades de gestión indirecta de los servicios públicos locales. Así, aun con la cautela a la que nos hemos referido anteriormente motivada por una ausencia de regulación clara, parece que se puede entender que la LCSP no ha suprimido a la empresa mixta como forma de gestión indirecta de los servicios públicos. Siendo esto así, se habrá de concluir que las contraprestaciones coactivas exigidas por medio de esta modalidad merecerán la calificación de prestación patrimonial de carácter público no tributario. A estos efectos, con la nueva regulación será irrelevante que se trate de una sociedad mixta o de una sociedad con capital íntegro municipal, ya que en ambos casos la contraprestación exigida tendrá la misma naturaleza.

Por último, el resto de fórmulas que puedan utilizarse para la prestación de servicios públicos darán lugar a la exigencia de una prestación patrimonial de carácter público no tributario, en la medida en que puedan reconducirse al concepto de gestión indirecta al que hace alusión expresa el art. 20.6 TRLHL.

⁴² Vid. F. J. VILLAR ROJAS, «El impacto de la nueva Ley de Contratos del Sector Público en la gestión de los servicios públicos locales», *Anuario de Derecho Municipal 2017*, núm. 11, 2018, pp. 76-103.

2. Establecimiento

Como es sabido, a causa de su naturaleza tributaria, las tasas son establecidas a través de ordenanzas fiscales, cuya regulación se encuentra pormenorizada en los arts. 15 y ss. TRLHL.

Por su parte, según se dispone en el art. 47 TRLHL, el establecimiento o modificación de los precios públicos corresponderá al Pleno de la corporación, sin perjuicio de sus facultades de delegación en la Comisión de Gobierno, conforme al art. 23.2. *b*) LBRL. Igualmente, las entidades locales podrán atribuir a sus organismos autónomos la fijación de los precios públicos correspondientes a los servicios a cargo de dichos organismos, salvo cuando los precios no cubran su coste. Tal atribución podrá hacerse, en iguales términos, respecto de los consorcios, salvo que lo impidan sus estatutos.

Frente a lo anterior, la Ley de Haciendas Locales no contiene una regulación específica de la forma en que se han de establecer las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario, más allá de la sucinta indicación de que «se regularán mediante ordenanza» (art. 20.6 TRLHL). Evidentemente, no cabe interpretar que se esté refiriendo a la específica ordenanza fiscal, ya que esta queda reservada para la regulación de tributos, entre los que no se encuentran este tipo de prestaciones, como elocuentemente indica el final de su larga denominación («no tributario»).

Por tanto, habrá de seguirse el cauce habitual del ejercicio de la potestad reglamentaria de las entidades locales, de conformidad con lo previsto en la LBRL y en la LPACAP.

Asimismo, aunque en puridad resultaba superfluo, el art. 20.6 TRLHL finaliza señalando que, durante el procedimiento de aprobación de la ordenanza reguladora, «las entidades locales solicitarán informe preceptivo de aquellas Administraciones Públicas a las que el ordenamiento jurídico les atribuyera alguna facultad de intervención sobre las mismas». El ejemplo más habitual de estos precios intervenidos es el relativo al servicio de abastecimiento de agua potable. Así, como no podía ser de otro modo, esta nueva figura no altera la facultad de intervención que otras Administraciones, habitualmente las autonómicas, tenían sobre determinados precios.

3. Cuantificación

La naturaleza jurídica de las contraprestaciones exigidas por los servicios públicos locales no es una cuestión meramente nominativa, sino que tiene importantes consecuencias prácticas. Entre ellas, destacan las relacionadas con su cuantificación, en particular, con la existencia o no de límites respecto de la misma.

En este sentido, junto con la aplicación de la reserva de ley, la forma de cuantificación es la principal distinción entre la tasa y el precio público.

En efecto, de conformidad con lo dispuesto en el art. 24.2 TRLHL, «el importe de las tasas por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad no podrá exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida».

Por tanto, en lo que se refiere a las tasas por prestación de servicios o realización de actividades administrativas, se aplica la regla de la equivalencia de coste grupal. Esto es, la ley obliga a que el total de las tasas recaudadas por un servicio sea igual o inferior al coste que la prestación de dicho servicio implica. Es interesante recalcar que se trata de una consideración grupal, de forma que en reiteradas ocasiones el Tribunal Supremo ha negado una interpretación de este precepto que condujera a la existencia de una equivalencia de coste individual, en la que los términos de comparación fueran la cuota tributaria de cada contribuyente y el coste efectivo del servicio, individualmente considerado⁴³.

Por su parte, las reglas de cuantificación de los precios públicos son, al menos en apariencia, contrarias a las que rigen las tasas. En particular, en el art. 44.1 TRLHL se ordena que «[e]l importe de los precios públicos deberá cubrir como mínimo el coste del servicio prestado o de la actividad realizada». Así, *prima facie*, se advierte una situación opuesta a la anterior, en tanto que el coste del servicio era el límite máximo de la cuantificación de las tasas, mientras que es el límite mínimo en lo que se refiere a los precios públicos.

Sin embargo, como se ha adelantado, esta aparente radical diferencia se atenúa en gran medida si se atiende a lo dispuesto en el apartado siguiente (art. 44.2 TRLHL), en el que se indica que «[c]uando existan razones sociales, benéficas, culturales o de interés público que así lo aconsejen, la entidad podrá fijar precios públicos por debajo del límite previsto en el apartado anterior». Como cabe imaginar, con un tenor legal tan laxo, es muy común que las entidades locales encuentren alguna razón social, benéfica, cultural o de interés público que justifique el establecimiento de precios públicos por debajo del coste necesario para atender su completa financiación. Así, la realidad de los municipios españoles ofrece múltiples ejemplos de precios públicos muy por debajo del coste de los servicios que deberían sufragar.

En lo que se refiere a la nueva figura de la prestación patrimonial de carácter público no tributario, en el art. 20.6 TRLHL no existe ninguna indicación acerca de cómo han de cuantificarse, sino que únicamente se dispone que su regulación se hará sin perjuicio de lo establecido en el art. 103 LCSP, que se refiere a la procedencia y límites de la revisión de precios en los contratos de las entidades del sector público. Así, en ausencia de regulación legal expresa, resulta ciertamente complicado aventurarse más allá de lo elemental. Esto es, es evidente que no se aplicará ni el régimen de cuantificación de las

⁴³ Hay abundantes sentencias en este sentido, entre muchas otras, pueden verse las siguientes: SSTS de 12 de diciembre de 1994, rec. núm. 7364/1990, FD 3.º; de 6 de marzo de 1999, rec. núm. 950/1994, FD 3.º, y de 11 de marzo de 2003, rec. núm. 3225/1998, FFDD 2.º y 3.º

tasas ni el de los precios públicos, sino que hay una remisión completa (implícita) a las normas sobre los precios de los contratos públicos.

Esta completa ausencia de regulación de la cuantificación de las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario es uno de los indicios que, a mi juicio, deberían haber llevado a la declaración de inconstitucionalidad de esta nueva figura. Sin embargo, como ya se apuntó anteriormente, esa no ha sido la conclusión alcanzada por el Tribunal Constitucional.

4. Necesidad de informe técnico-económico

Por otro lado, en el art. 25 TRLHL se establece la necesidad de que los acuerdos de establecimiento de tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, se adopten a la vista de informes técnico-económicos —que han de incorporarse al expediente para la adopción del acuerdo— en los que se ponga de manifiesto el valor de mercado o la previsible cobertura del coste de aquellos, respectivamente.

Lejos de tratarse de una mera formalidad, la importancia de estos informes es tal que, según reiterada jurisprudencia del Tribunal Supremo⁴⁴, su ausencia (o manifiesta insuficiencia) dará lugar a la nulidad de pleno derecho de la disposición reglamentaria correspondiente.

En el ámbito de los precios públicos locales, a diferencia de lo que ocurre en la regulación estatal, no existe un precepto legal que expresamente obligue a la elaboración de un informe económico-financiero para la aprobación de un precio público local. Sin embargo, se ha de tener presente que, tras una interpretación sistemática y teleológica de la Ley de Haciendas Locales, el Tribunal Supremo llegó a la conclusión de que la existencia de un estudio económico-financiero «resulta imprescindible para la aprobación y la cuantificación de un precio público local» (STS de 28 de septiembre de 2015, rec. 311/2014, FD 2.º).

En lo que tiene que ver con las novedosas prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario, la parca regulación del art. 20.6 TRLHL nada dice al respecto. Sin embargo, como se acaba de apuntar, eso no implica que haya que descartar automáticamente la necesidad de incorporar un estudio económico en la tramitación de la ordenanza de aprobación, a la que se hizo mención con anterioridad.

Bien al contrario, a la luz de la citada jurisprudencia del Tribunal Supremo respecto de los precios públicos, parece muy oportuno recomendar a las entidades locales que redacten un informe técnico-económico, en el que se expliciten cuáles son parámetros que

⁴⁴ En este sentido, *vid. inter alia* SSTS de 7 de febrero de 2000 (referida a la ausencia de memoria económico-financiera en el establecimiento de precios públicos), rec. núm. 3373/1995, FD 3.º; de 14 de abril de 2001 (referida a una tasa sobre alcantarillado), rec. núm. 126/1996, FD 3.º, y de 16 de mayo de 2011 (referida a una tasa de recogida de residuos urbanos), rec. núm. 1395/2008, FD 3.º

se han considerado para la cuantificación de las prestaciones. En particular, para evitar en la mayor medida posible el riesgo de anulación, habrán de ser parámetros explícitos, claros y justificados, de suerte que sea posible entender el resultado final.

En los supuestos en los que la forma de cuantificación de las prestaciones venga completamente determinada por el pliego del contrato de que se trate, parece recomendable realizar un informe en el que conste una remisión expresa, donde se especifique claramente cuál va ser el precio a satisfacer por los solicitantes del servicio en cuestión.

5. Recaudación ejecutiva

Una de las cuestiones que más ha preocupado a los gestores locales, al calor del debate entre tasas y tarifas, ha sido cómo recaudar las cantidades adeudadas por los servicios prestados. En particular, han existido dudas acerca de la posible utilización de los procedimientos de recaudación ejecutiva en caso de impago.

En términos generales, lo primero que se ha de aclarar es quién es el acreedor frente a los usuarios. Esto es, en función del modo concreto en que se preste el servicio, habrá supuestos en los que las cantidades deban ser pagadas a la entidad local directamente, mientras que en otros supuestos será la adjudicataria la acreedora de las prestaciones patrimoniales. Así pues, se deberá estudiar caso por caso para definir cuáles son las posibilidades jurídicas existentes para llevar a cabo la recaudación.

En el supuesto de que la entidad local sea la acreedora directa de las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario, no parece que haya obstáculos legales a la utilización de los procedimientos de recaudación previstos en el Reglamento General de Recaudación, en tanto que el objeto del mismo es regular «la gestión recaudatoria de los recursos de naturaleza pública» (art. 1.1 RGR). Esta expresión legal tan amplia permite la utilización de los procedimientos de recaudación para la exigencia de deudas de las que la Administración sea acreedora, no solo en los casos en los que se trate de deudas tributarias, sino que basta con que tengan naturaleza pública, lo que engloba —como parece evidente a tenor de su denominación— también a las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario.

Ahora bien, la cuestión es distinta si se trata de un supuesto en el que el acreedor directo es la adjudicataria del contrato de que se trate. En estos supuestos, la utilización de los procedimientos de recaudación no es posible —como regla general— en tanto que la Administración no es la acreedora (o sujeto activo) de la deuda a exigir. En este sentido, se ha de tener presente que las adjudicatarias no son Administración y no pueden, por tanto, ejercer potestades públicas. No en vano, de acuerdo con lo dispuesto en los arts. 85.2. *b*) *in fine* y 92 *bis* LBRL, la «recaudación» está reservada a funcionarios con habilitación estatal.

No obstante lo que se acaba de apuntar, cumple también recordar que la legislación local contempla la posibilidad, no derogada explícitamente, de que las Administraciones

recauden por vía ejecutiva las cantidades que se adeudan a las concesionarias en concepto de contraprestación por razón del servicio prestado.

En efecto, en cumplimiento de lo dispuesto en los arts. 128.4.2, 130 y 155.1 RSCL, podrá usarse la vía de apremio siempre y cuando así se haya establecido expresamente en el pliego de condiciones de la concesión. Ahora bien, en todo caso la providencia de apremio la firmará el tesorero de la Corporación, en tanto que es el Jefe del Servicio de Recaudación [art. 5.2.d) RD 128/2018, de 16 de marzo]⁴⁵.

En todo caso, como ya se ha insinuado anteriormente, la utilización de la vía de apremio que se acaba de apuntar es incierta jurídicamente, a causa de la posible derogación tácita de alguno de los preceptos apuntados. Así, convendría que por fin el legislador aclarase qué está vigente y qué no del RSCL.

V. CONCLUSIÓN

En las páginas anteriores citamos las palabras de Eduardo GARCÍA DE ENTERRÍA, escritas en el año 1953, en las que se criticaba la confusión entre la naturaleza pública de los ingresos y la adopción de una forma privada en la entidad gestora de un servicio público. En efecto, la utilización procedimental por parte de una concesionaria (o una mercantil municipal) del régimen privado y, en concreto, de la contabilidad privada no debería alterar la naturaleza jurídica de la contraprestación. En este sentido, en estos largos sesenta y siete años hemos asistido a dos disputas distintas. Por un lado, las concesionarias —y las iniciativas legislativas que ellas impulsan— han tenido que asumir que, en atención a la doctrina del Tribunal Constitucional en torno a la coactividad como elemento decisivo de las prestaciones patrimoniales públicas, no cabe calificar como precio privado las cantidades que exigen a los usuarios de los servicios públicos que gestionan. En efecto, si lo relevante es saber si ha habido una solicitud voluntaria o no del servicio por parte del sujeto pasivo, es evidente que la forma en la que se preste el servicio es completamente irrelevante a estos efectos. Por ejemplo, tan obligatoria es la recepción del servicio de recogida de residuos urbanos que opera un organismo autónomo como el que lleva a cabo una concesionaria. En este sentido, la posición del sujeto pasivo es idéntica.

Sin embargo, la consecuencia jurídica de reconocer que este tipo de contraprestaciones son prestaciones patrimoniales de carácter público es simplemente su sometimiento a la reserva de ley que, en la (equivocada) interpretación que ha realizado el Tribunal Constitucional en la STC 63/2019, parece haberse reducido a tener un *nomen iuris* que conste en un texto legal. En efecto, las auténticas consecuencias relativas a la regulación sustancial tienen que ver con atribuir o no naturaleza tributaria a este tipo de contraprestaciones.

⁴⁵ La utilización de esta vía ha sido juzgada como «improcedente», en E. ORTIZ CALLE, «Las fronteras del derecho tributario. A propósito de las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario», *Quincena Fiscal*, núm. 19, 2018, pp. 47-74.

Con la dicción original del art. 2 de la Ley General Tributaria la cuestión quedaba resuelta y así finalmente lo corroboró el Tribunal Supremo. Entonces se decidió cambiar la ley de forma inopinada y difícilmente comprensible, generando una amplia confusión entre los operadores jurídicos. Pasadas las dudas iniciales, el Tribunal Supremo reafirmó que la forma de gestión del servicio era irrelevante porque así se desprendía de la doctrina del Tribunal Constitucional en torno a la definición de tributo. Entonces se volvió a cambiar la ley y, ahora sí, mudó abiertamente de criterio el Tribunal Constitucional aunque, sin que yo alcance a entender el porqué, no lo haya explicitado ni, en consecuencia, justificado.

En definitiva, parece que en estas casi siete décadas hemos avanzado muy poco o, por decirlo más exactamente, con esta última reforma legal, y la subsiguiente sentencia confirmatoria de su constitucionalidad, hemos desandado el camino que se había avanzado hacia la definición del concepto constitucional de tributo. Asimismo, nos encontramos con que las nuevas PPCPNT no tienen apenas regulación sustantiva, lo que necesariamente acarreará serias dudas de interpretación, que acabarán en interminables pleitos que, al fin y al cabo, consumirán ingentes cantidades de tiempo y dinero. Quiero pensar, por el bien de la disciplina jurídica, que se pueden hacer mejor las cosas.

VI. BIBLIOGRAFÍA

- AGUALLO AVILÉS, A.: *Tasas y precios públicos*, Lex Nova, Valladolid, 1992.
- ANEIROS PEREIRA, J.: «La incorporación al Derecho positivo tributario del concepto de prestación patrimonial de carácter público por la Ley de Contratos del Sector Público de 2017 y sus pretendidas consecuencias», *Quincena Fiscal*, núm. 7, 2018, pp. 35-75.
- ARIÑO ORTIZ, G.: *Las tarifas de los servicios públicos. Poder tarifario, poder de tasación y control judicial*, Instituto García Oviedo, Sevilla, 1976.
- FALCÓN Y TELLA, R.: «El concepto de tributo “desde la perspectiva constitucional” y la supresión del párrafo 2.º del art. 2.2.a) LGT», *Quincena Fiscal Aranzadi*, núm. 11, 2011, pp. 7-12.
- FEDELE, A.: «Art. 23», en U. SIERVO y A. FEDELE, *Rapporti Civili Art. 22-23, Commentario della Costituzione a cura di Giuseppe Branca*, Nicola Zanichelli Editore y Soc. Ed. Del Foro Italiano, Bolonia y Roma, 1978.
- FERNÁNDEZ PAVÉS, M. J.: «Las tasas locales por servicios y actividades tras la nueva LGT», *Tributos Locales*, núm. 52, junio 2005, pp. 11-32.
- FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, T. R.: «La tasa como contraprestación de los servicios públicos locales a la luz de la nueva Ley General Tributaria», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 19, quincena 15-29, octubre 2004, t. 3, pp. 3125-3129.
- GARCÍA DE ENTERRÍA, E.: «Sobre la naturaleza de la tasa y las tarifas de los servicios públicos», *Revista de Administración Pública*, núm. 12, 1953, pp. 129-160.
- GARCÍA NOVOA, C.: «La Sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, de 14 de diciembre y su influencia sobre la potestad tarifaria», *Revista Técnica Tributaria*, núm. 36, enero-marzo 1997, pp. 53-76.
- LAGO MONTERO, J. M.: «Art. 6 Concepto», en J. M. LAGO MONTERO, M. A. GARCÍA FRÍAS, R. M. ALFONSO GALÁN, M. A. GUERVÓS MAÍLLO e I. GIL RODRÍGUEZ, *Comentario a la Ley de Tasas y Precios Públicos de la Comunidad de Castilla y León*, Dykinson, Madrid, 2005.

- LOZANO SERRANO, C.: «Las prestaciones patrimoniales públicas en la financiación del gasto público», *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 97, 1998, pp. 25-52.
- «Calificación como Tributos o Prestaciones Patrimoniales públicas de los Ingresos por Prestación de Servicios», *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 116, octubre-diciembre 2002, pp. 611-678.
- MARTÍN JIMÉNEZ, A. J.: «Notas sobre el concepto constitucional de tributo en la jurisprudencia reciente del TC», *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 106, 2000, pp. 181-212.
- MARTÍNEZ SÁNCHEZ, C.: «La irrelevancia tributaria de la forma de gestión del servicio: una refutación de la potestad tarifaria», *Tributos Locales*, núm. 112, 2013, pp. 89-103.
- «Tasas, tarifas y prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario», en M. L. GONZÁLEZ-CUÉLLAR SERRANO y E. ORTIZ CALLE (dirs.), *La fiscalidad del agua: situación actual y perspectivas de reforma*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2019, pp. 223-268.
- «La constitucionalidad de las nuevas prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario», *CEF Estudios financieros. Revista de contabilidad y tributación*, núm. 441, 2019, pp. 113-123.
- MENÉNDEZ MORENO, A.: «¡Menos mal que las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario son constitucionales!», *Quincena Fiscal*, núm. 21, 2019, pp. 9-18.
- MORENO GONZÁLEZ, S.: «La tasa por el servicio de abastecimiento de agua potable a domicilio: aspectos conflictivos», *Tributos Locales*, núm. 83, 2008, pp. 39-66.
- ORTIZ CALLE, E.: «Huida del derecho tributario y derechos de los ciudadanos: naturaleza jurídica de la prestación patrimonial por el servicio público de abastecimiento domiciliario de agua», *Tributos Locales*, núm. 111, 2013, pp. 143-172.
- «Las fronteras del derecho tributario. A propósito de las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario», *Quincena Fiscal*, núm. 19, 2018, pp. 47-74.
- PAGÈS I GALTÉS, J.: «El concepto de tarifa en la LGT de 2003: Aspectos dogmáticos y positivos», *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 126, abril-junio 2005, pp. 325-355.
- PALAO TABOADA, C.: «“Precios públicos”: Una nueva figura de ingresos públicos en el Derecho Tributario español», *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 111, julio-septiembre 2001, pp. 445-460.
- PÉREZ ROYO, F.: *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, vigésima edición, Civitas, Madrid, 2010.
- RAMALLO MASSANET, J.: «Tasas, precios públicos y precios privados (hacia un concepto constitucional del tributo)», *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 90, abril-junio, 1996, pp. 237-274.
- RUBIO DE URQUÍA, J. I.: «Hacia la privatización de las prestaciones patrimoniales coactivas: una peligrosa tendencia que debe ser neutralizada», *Tributos Locales*, núm. 9, 2001, pp. 7-21.
- RUIZ GARIJO, M.: «Concepto de tasa y delimitación con otros ingresos de derecho público y privado», en P. CHICO DE LA CÁMARA y J. GALÁN RUIZ (dirs.), *Las tasas locales*, Thomson/Civitas, Cizur Menor, 2011.
- TORNOS MAS, J.: *Régimen jurídico de la intervención de los poderes públicos en relación con los precios y las tarifas*, Publicaciones del Real Colegio de España, Bolonia, 1982.
- «La tarifa como forma de retribución de los concesionarios. Una figura constitucional y necesaria», *El Cronista del Estado Social y Democrático de Derecho*, núm. 24, 2011, pp. 22-29.
- VILLAR ROJAS, J.: «El impacto de la nueva Ley de Contratos del Sector Público en la gestión de los servicios públicos locales», *Anuario de Derecho Municipal 2017*, núm. 11, 2018, pp. 76-103.
- ZORNOZA PÉREZ, J., y ORTIZ CALLE, E.: «Las tasas», en D. MARÍN-BARNUEVO FABO (coord.), *Los tributos locales*, 2.^a ed., Civitas/Thomson, Cizur Menor, 2010.