



Joaquín Tornos Mas, Catedrático de derecho administrativo y abogado

## **Informe sobre la contraprestación del servicio de abastecimiento domiciliario de agua: La Sentencia del Tribunal Supremo de 23 de noviembre de 2015 (RI §1151068)**

[10/03/2016](#) - [Estudios y Comentarios](#)

La determinación de cuál debe ser la naturaleza jurídica de la prestación que pagan los usuarios de servicios públicos ha dado lugar a un intenso debate doctrinal, y a una abundante y cambiante jurisprudencia de los tribunales ordinarios en razón de la legislación aplicable en cada momento y de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional. La discusión se ha centrado en determinar si esta prestación debe tener naturaleza de tasa (precio público que es ejercicio de la potestad tributaria), o bien tarifa (precio privado). Ese debate lo ha vuelto a poner de actualidad la Sentencia del Tribunal Supremo de 23 de noviembre de 2015 (recurso de casación 4091/2013), cuyo análisis constituye el objeto de este Informe.

### **I.- De nuevo sobre el debate tasa-tarifa. Una sorprendente sentencia del Tribunal Supremo por la que se inaplica la Ley 2/2011.**

La determinación de cuál debe ser la naturaleza jurídica de la prestación que pagan los usuarios de servicios públicos ha dado lugar a un intenso debate doctrinal, y a una abundante y cambiante jurisprudencia de los tribunales ordinarios en razón de la legislación aplicable en cada momento y de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional. La discusión se ha centrado en determinar si esta prestación debe tener naturaleza de tasa (precio público que es ejercicio de la potestad tributaria), o bien tarifa (precio privado).

Este debate ha tenido algunos hitos fundamentales. Así la sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, la Ley General Tributaria 58/2003 de 17 de diciembre y la disposición adicional 58 de la Ley de Economía Sostenible 2/2011 de 4 de marzo. La sentencia de 25 junio 2015, recurso de casación 3898/2013, ha resumido perfectamente esta evolución: *“A título de conclusión sobre este repaso al tratamiento que la jurisprudencia ha dado a la retribución por la prestación del servicio público de agua domiciliaria o potable, si se hace abstracción de las cinco sentencias Ayuntamiento de Salou , en las que, de forma acrítica, se sostiene que la suma pagada por los usuarios a la empresa arrendataria por la prestación del servicio es un precio público (así lo habían calificado las partes, sin que hubiera discusión sobre el particular), la jurisprudencia del Tribunal Supremo ha basculado entre su condición de precio privado y la de tasa.*

*Ha atribuido la naturaleza de precio privado, fijado por la Corporación municipal ejercitado su potestad tarifaria y sometido a la aprobación ulterior de la Comunidad Autónoma en aplicación de la política de control de precios, cuando el servicio era gestionado de forma indirecta por un concesionario o un arrendatario, incluso una empresa participada mayoritariamente por el municipio (v.gr.: sentencias Sociedad General de Aguas de Barcelona y Ayuntamiento de Barbastro). Si el servicio se prestaba directamente, la retribución satisfecha por los usuarios constituía una tasa (y. gr.: sentencias Ayuntamiento de La Orotava).*

*Esta Sala mantuvo esta configuración hasta el 1 de enero de 1999, fecha a partir de la cual y en virtud de la disposición transitoria segunda, apartado 1, de la Ley 25/1998, debería siempre considerarse una tasa, como consecuencia de las reformas introducidas a resultas de la sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, cuya doctrina ratificaron las sentencias 102/2005, de 20 de abril (RTC 2005, 102), y 121/2005, de 10 de mayo (RTC 2005, 121). Por ello, en la sentencia Ayuntamiento de Ávila esta Sala sienta un criterio, después ratificado en la sentencia Ayuntamiento de Alicante, conforme al que la prestación del servicio público municipal de abastecimiento de agua, de recepción obligatoria, siempre debe sufragarse a través de una tasa, cualquiera que sea su forma de gestión.*

*Pese al aparente "desorden", la jurisprudencia ofrece un cuadro nítido y una evolución coherente. En relación con el mencionado servicio público municipal, aun reconociendo que hubo un periodo (entre la entrada en vigor de la Ley 39/1988 y la de la Ley 25/1998) en que podía financiarse mediante precios públicos [nunca se le ha planteado un supuesto tal], considera que partir de esa segunda Ley, y también bajo la vigencia de la Ley General Tributaria de 2003 (art. 2.2.) y del Texto Refundido de la Ley reguladora de Haciendas Locales, aprobado en 2004 [art. 20.1.B)], los usuarios han de sufragarlo a través de una tasa que pasa a engrosar la partida de ingresos del presupuesto local, con independencia de la forma en que se gestione, ya que siempre se trata de servicios municipales de recepción obligatoria (art. 25.2.l) de la Ley reguladora de las Bases del Régimen Local).*

*Lo expuesto es consecuencia de la interpretación que del régimen jurídico vigente en cada caso ha hecho esta Sala. Parece claro, que la supresión del segundo párrafo del artículo 2.2.a), llevado a cabo en 2011 por la Ley de Economía Sostenible, abre un panorama diferente, sobre el que no nos toca pronunciarnos para zanjar el actual supuesto". También contiene un magnífico resumen de este debate la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Canarias (Santa Cruz de Tenerife) de 13 de marzo de 2012, reproducida en la sentencia del mismo Tribunal de 23 de noviembre de 2015.*

Como se desprende de lo anterior, tradicionalmente la doctrina y la jurisprudencia venían admitiendo que la naturaleza de la financiación en la prestación de los servicios públicos depende de la forma jurídica que se utilizaba en la gestión del servicio. La sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, al analizar el concepto constitucional de prestación patrimonial de carácter público del artículo 31.3 de la Constitución, incidió de modo directo en este debate. Para el Tribunal Constitucional es prestación patrimonial de carácter público toda prestación coactiva que se exige al ciudadano cuando éste pretende acceder a un servicio vital, obligatorio o al uso del dominio público. Pero añadió que los tributos eran una manifestación de las prestaciones patrimoniales de carácter público, pero no la única. Por tanto, la conclusión que debió extraerse es que las tarifas eran prestaciones patrimoniales de carácter público, sujetas al principio de reserva de ley, pero no necesariamente una tasa resultante del ejercicio de la potestad tributaria, sino una tarifa fruto del ejercicio de la potestad tarifaria.

No obstante lo que acabamos de decir, el legislador, mediante la Ley General Tributaria 58/2003, interpretó la STC 185/1995 en el sentido de que toda remuneración por la prestación de un servicio público debía tener naturaleza tributaria, fuera cual fuese el modo de gestión del servicio. Así se estableció en la redacción del artículo 2 de la citada Ley General Tributaria.

El citado precepto estableció que: "1. Los tributos son los ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración pública como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la ley vincula el deber de contribuir, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos.

*Los tributos, además de ser medios para obtener los recursos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos, podrán servir como instrumentos de la política económica general y atender a la realización de los principios y fines contenidos en la Constitución.*

*2. Los tributos, cualquiera que sea su denominación, se clasifican en tasas, contribuciones especiales e impuestos:*

***a) Tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo***

**particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado.**

**Se 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.**

*b) Contribuciones especiales son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.*

*c) Impuestos son los tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente”.*

El segundo párrafo de la letra a) del artículo 2.2 vino a establecer que la forma de prestación del servicio era irrelevante para poder diferenciar tasa y tarifa, de modo que toda remuneración de servicio público debía configurarse como una tasa. El legislador amplió de este modo el ámbito material de las tasas, y negó la opción del ente titular del servicio para optar entre tasa y tarifa cuando la prestación se llevaba a cabo por empresa privada o por concesionario.

La situación legal cambia cuando la disposición adicional 58 de la Ley 2/2011 suprime el segundo párrafo de la letra a) del artículo 2.2 de la LGT. Supresión que tiene como objetivo, según consta en la fundamentación de las enmiendas que propusieron la supresión de este párrafo, recuperar la figura de la tarifa cuando el servicio no se prestara en régimen de derecho público, esto es, cuando lo prestara una empresa privada municipal o un concesionario.

Este nuevo marco legal dio lugar a un Informe de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda de fecha 26 de julio de 2011, sobre la interpretación que debía darse a la supresión del mencionado párrafo de la letra a). En este Informe se concluye que la reforma legal suponía volver a la situación anterior a la LGT de 2003, por lo que “*si un ente local gestiona directamente, sin ningún tipo de delegación, el servicio público, debe exigirse una tasa, mientras que si, por el contrario, la entidad que gestiona el servicio público es una sociedad privada municipal o una empresa privada, a través de un contrato administrativo de gestión del servicio, las contraprestaciones no pueden ser calificadas como ingresos de derecho público, sino como ingresos de derecho privado*”.

El Informe recoge acertadamente la idea de que con la supresión de la letra a) del artículo 2.2 de la LGT se volvía a la situación anterior, esto es, a la posibilidad de exigir tarifas. Pero lo que no compartimos es que se diga que si el servicio se gestiona por una empresa privada o por un concesionario la contraprestación no puede ser una tasa. Si el servicio se presta, por ejemplo, mediante concesionario, el ente titular del servicio puede optar por un régimen de tasa o tarifa, con las consecuencias que de ello se derivan. Lo relevante del cambio normativo es que no en todo caso la remuneración por la prestación de servicios públicos deba ser una tasa.

Si volvemos a la sentencia de 25 junio 2015, recurso de casación 3898/2013, y a la exposición que la misma contiene de la evolución del debate sobre la materia tasa–tarifa, dicha sentencia concluye que tras la supresión del segundo párrafo del artículo 2.2.a) de la Ley General Tributaria, en virtud de lo dispuesto en la disposición adicional 58 de la Ley de Economía Sostenible 2/2011, se “*abre un panorama diferente*”. Por tanto, el Tribunal Supremo reconoce que la modificación legislativa ha supuesto un cambio normativo que debe incidir en su jurisprudencia. El alcance de este cambio será analizado cuando se deba resolver un asunto en el que sea de aplicación el nuevo marco normativo posterior a la Ley 2/2011. La nueva doctrina jurisprudencial debía definir este nuevo panorama en virtud del cambio legislativo producido.

## **II.-Las sentencias de 28 de septiembre y de 23 de noviembre del Tribunal Supremo.**

Pues bien, dos sentencias del Tribunal Supremo, de fechas relativamente cercanas entre si, han abordado ya

esta cuestión, llegando, sin embargo y de forma sorprendente, a conclusiones diversas. El debate, parece que no se cierra y que puede reabrirse.

**La primera sentencia es la de 28 septiembre de 2015, recurso de casación 2042/2013**, ponente el Sr. Fernández Montalvo. Esta sentencia tuvo como objeto el recurso de casación interpuesto frente a una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (Valladolid), que resolvió el recurso interpuesto por la empresa Funerarias Leonesas SA, contra el acuerdo de la asamblea de concejales de la Mancomunidad de Servicios Funerarios por el que se modificó la naturaleza de los precios públicos que debía recibir la empresa citada por la prestación de los servicios funerarios.

Haciendo abstracción del hecho de que el objeto de este conflicto son los precios por la prestación de un servicio liberalizado, lo que va a determinar el contenido del fallo, lo que nos importa ahora destacar es la doctrina que elabora el Tribunal Supremo en la citada sentencia, concretamente en el Fundamento Jurídico Sexto, en donde aborda con carácter general la naturaleza de la remuneración que debe recibir una entidad de naturaleza privada que presta un servicio público. Parece claro que el Tribunal Supremo tuvo especial interés en definir cuál era su postura en el debate tasa-tarifa aprovechando el primer caso en el que ya podía hacer referencia a lo dispuesto en la ley de economía sostenible. Aunque entrar en este debate no era necesario para resolver el caso objeto de litigio, el Tribunal Supremo quiso aprovechar la ocasión para pronunciarse sobre “el panorama diferente” al que se había referido en anteriores sentencias.

Entrando pues de nuevo en el debate tasa-tarifa el Tribunal Supremo recuerda los antecedentes de dicho debate centrado en la discusión sobre la naturaleza jurídica de la contraprestación que se debe satisfacer por la prestación de servicios públicos, debate que se vio alterado por la Ley de Economía Sostenible y la modificación de la letra a) del apartado 2 del artículo 2 de la Ley General Tributaria. Así, afirma el Tribunal que *“la evolución de nuestra doctrina es consecuencia de la interpretación que del régimen jurídico vigente en cada momento ha hecho la Sala y que supuso la redefinición del concepto tasa en la Ley General Tributaria en sintonía con la doctrina del Tribunal Constitucional. Así la letra a) del apartado 2º del artículo 2 define, con carácter general, la tasa como “los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o en el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de Derecho Público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado”; pero se añadió un párrafo final, según el cual “ se entenderá que los servicios se prestan 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”. Fue esta previsión la que convirtió en tasas las contraprestaciones que percibían las empresas privadas concesionarias que gestionaban de forma indirecta los servicios públicos. Por ello la propia Sala, en las mismas sentencias. Ya advertía que “parece claro que la supresión del segundo párrafo del artículo 2.2º, a) llevada a cabo por la Ley de Economía Sostenible abre un panorama diferente [...]” (SSTS 3 de diciembre de 2012 (RJ 2013, 581), rec. de cas. 4354/2011, y de 22 de mayo de 2014 (RJ 2014, 3016), rec. de cas. 640/2011, entre otras).*

*3. Como consecuencia de la derogación efectuada por la Disposición Final 58ª de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible del referido inciso, es posible recuperar las ideas de precio y beneficio para los servicios públicos gestionados por concesionarios, e incorporar a los servicios públicos en régimen de concesión o de gestión indirecta los criterios de la autofinanciación y del equilibrio económico del contrato.*

*De acuerdo con artículo 20.1.B) del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, solo son tasas o precios públicos las contraprestaciones para la realización de actividades o prestaciones de servicios en régimen de derecho público.*

*El significado de dicha expresión podría establecerse, en principio, por contraposición con la iniciativa pública en la actividad económica de mercado. Pero no resulta admisible tal interpretación ya que la iniciativa pública en la actividad económica-como actividad meramente patrimonial que es- se ha de ejercer en el ámbito de la economía de mercado y con respeto a la libre competencia, de manera que la contraprestación por los bienes o servicios que constituyen su objeto son “per se” precios privados y de mercado, y quedan excluidos de cualquier tutela administrativa. No hace falta, por tanto, ninguna previsión legal para que las contraprestaciones de la actividad privada de la Administración queden excluidas de cualquier consideración de prestaciones patrimoniales de carácter público.*

Consecuentemente, la expresión en régimen de derecho público tiene que referirse necesariamente a las formas de gestión en que la Administración actúa mediante su personalidad jurídico-pública ordinaria o bien adopta personalidades diferenciadas pero siempre de naturaleza pública, y siempre con la finalidad de ejercer una actividad pública o prestar un servicio público. Por tanto, han de quedar excluidas la realización de actividades y la prestación de servicios en régimen de derecho privado, incluyendo tanto la forma de gestión mediante personalidad diferenciada con naturaleza jurídico privada como la gestión contratada a particulares”.

Tras lo cual concluye que “en definitiva, el régimen de tarifas de los servicios públicos o de actuaciones de interés general realizadas por sociedades mercantiles con capital íntegra o parcialmente municipal se corresponde, más bien, con la naturaleza de los precios privados. Sostener lo contrario, es decir que la forma de gestión de derecho privado no altera la naturaleza pública de la exacción equivaldría a eliminar las tarifas como medio de remuneración del gestor privado, y a establecer el régimen de subvención como único y obligatorio medio de retribución. Y resulta que la tarifa y la subvención son fórmulas de retribución de los gestores del servicio que, separada o conjuntamente, son de elección discrecional por parte de la Administración titular del servicio”.

Esta doctrina jurisprudencial, elaborada como hemos dicho al margen de la resolución del caso concreto, que no tenía como objeto el precio de servicios públicos sino de servicios liberalizados, daba la respuesta necesaria al debate tasa-tarifa tras la reforma legal que supuso la Ley Economía Sostenible. Si el Tribunal Supremo había dicho que esta reforma “*abre un panorama diferente*”, la sentencia de 28 septiembre 2015 dibujó el nuevo marco conceptual que se derivaba de la reforma normativa, de acuerdo con la evolución de este debate que se ha ido construyendo al hilo de sucesivas reformas legislativas. La conclusión, para el Tribunal Supremo, es que la voluntad del legislador de 2011 ha sido recuperar la distinción tasa-tarifa. De acuerdo con la reforma legal, en el caso de prestación de servicios públicos por entidades privadas o concesionarios, el régimen de retribución debía ser en principio el de tarifa, si bien en último término, el escoger el sistema de tasa o tarifa era una decisión discrecional municipal. El cambio legislativo introducido por la Ley de Economía Sostenible imponía una nueva doctrina jurisprudencial. El Tribunal Supremo, en esta sentencia, cumplió con su función adaptando su doctrina al nuevo mandato legal.

Pues bien, sorprendentemente como hemos dicho, esta doctrina va a modificarse radicalmente (el Tribunal Supremo dice que simplemente la matiza) en una sentencia de la misma sección, siendo ahora ponente el magistrado Sr. Frías Ponce. Esta segunda sentencia se dictó poco tiempo después, y cuenta con dos votos particulares. Se trata de la **sentencia de 23 noviembre 2015, recurso de casación 4091/2013.**

En este caso el recurso casacional tiene como objeto una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Canarias (Santa Cruz de Tenerife) en la que se resolvió el recurso interpuesto frente a la aprobación de la Ordenanza Fiscal reguladora de la tasa por prestación del servicio de suministro de agua potable. La controversia giró directamente sobre la naturaleza de la contraprestación económica que los usuarios debían abonar por recibir el servicio municipal de abastecimiento domiciliario de agua potable, servicio prestado por una entidad privada adjudicataria de la concesión. La caracterización del precio como tasa o tarifa era determinante para concluir si su establecimiento estaba o no sujeto al control de la Comisión territorial de precios. Si el precio se calificaba de tasa, no estaría sujeto al control. Pero más allá de esta concreta cuestión, de nuevo aparece con toda su fuerza el debate tasa-tarifa, y como en la sentencia anterior, este debate debía resolverse a la luz de la modificación introducida en la Ley General Tributaria por la Ley de Economía Sostenible.

El Tribunal reconoce la nueva situación. Así, dice que “*sin embargo, ahora nos encontramos con una modificación de una Ordenanza que se aprueba una vez en vigor la Ley 2/2011, por lo que habrá que determinar el alcance de la supresión del apartado segundo del art. 2.2.a) de la Ley 58/2003, que llevó a cabo su disposición final quincuagésima octava, en lo que respecta a la tasa local*”.

La sentencia se detiene a continuación en el examen del contenido de la reforma normativa llevada a cabo en el artículo 2.2 de la LGT, estudiando para ello los antecedentes del cambio legislativo, lo que presuponía que se iba a llevar a cabo, como no puede ser de otro modo, una interpretación del nuevo precepto de conformidad con la voluntad del legislador. Con este fin se analizan las enmiendas que dieron lugar a la redacción de la disposición adicional 58 de la Ley 2/2011, de las que se desprende con claridad que la voluntad del legislador, al modificar el artículo 2.2.a) de la Ley General Tributaria, era clarificar que las

contraprestaciones por las actividades prestacionales de servicios públicos que llevan a cabo las entidades u organismos públicos que actúan en régimen de derecho privado y los concesionarios no deben tener necesariamente la condición de tasa. Por tanto se trataba de suprimir el párrafo legal que imponía que toda remuneración por la prestación de un servicio público, fuera cual fuera el modo de gestión, debía ser una tasa.

Pues bien, lo verdaderamente significativo, y sorprendente, de esta segunda sentencia es que a partir de este análisis y por tanto a partir del conocimiento de la voluntad del legislador al llevar a cabo la reforma legal el Tribunal Supremo se dedica a construir una doctrina propia que tiene como fin inaplicar la reforma legal. Una reforma legal que reconoce y analiza, admitiendo que de acuerdo con la *voluntas legislatoris* se ha llevado a cabo un cambio trascendente respecto a la doctrina jurisprudencial anterior.

Para inaplicar la ley la sentencia basa su razonamiento en la doctrina del Tribunal Constitucional sobre prestaciones patrimoniales de carácter público, doctrina que se impone a lo dispuesto en la Ley, obviando de este modo la reforma legal introducida por la Ley de Economía Sostenible.

Con este fin recuerda como la sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995 identificó la prestación patrimonial de carácter público como prestación patrimonial coactiva, y que estas prestaciones estaban sometidas a reserva de ley. A ello añade que la sentencia del mismo Tribunal Constitucional 233/1999 afirma que los precios públicos a que se refería la citada sentencia eran prestaciones de carácter público y materialmente tributos.

A continuación se cita el artículo 20.1 del RDL 2/2004 , en el que se fija el concepto de tasa y se afirma que este precepto, *“ateniéndose a la doctrina constitucional antes expuesta, enuncia el hecho imponible de la tasa en los siguientes términos: "Las Entidades Locales, en los términos previstos en esta ley, podrán establecer tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten , o beneficien de modo particular, a los sujetos pasivos"*.

*Dos son, pues, las modalidades por las que las Entidades Locales pueden establecer tasas: utilización privativa o utilización del dominio público y prestación de servicios o realización de actividades administrativas.*

*En cuanto a la segunda modalidad, que es la que ahora nos interesa, dicho artículo 20.1 dispone que cabe la exigencia de tasas locales por la "prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa en régimen de derecho público de competencia local que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo cuando se produzca cualquiera de las circunstancias siguientes:*

*a) Que no sean de solicitud o recepción voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud o la recepción por parte de los administrados:*

*-Cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias.*

*-Cuando los bienes, servicios o actividades requeridas sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.*

*b) Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente".*

*Por otra parte, el art. 20.4 del Texto Refundido lleva a cabo una enumeración de servicios o actividades por las que las entidades locales pueden establecer tasas, figurando en la letra t "la distribución de agua, gas y electricidad y otros abastecimientos públicos, incluidos los derechos de enganche de líneas y colocación y utilización de contadores e instalaciones análogas, cuando tales servicios o suministros sean prestados por entidades locales".*

A ello añade que la doctrina del Tribunal Supremo había venido insistiendo en que la forma o régimen con que se preste el servicio público por parte de su titular no afecta a la naturaleza de la contraprestación, y que lo esencial era determinar si estamos ante prestaciones coactivas por servicios de carácter obligatorio, indispensables o monopolísticas. v concluye que *“hau aue sequir manteniendo esta doctrina dese a la*

*derogación de dicho párrafo por la disposición adicional 58 de la Ley de Economía Sostenible, máxime cuando los conceptos de prestaciones patrimoniales de carácter público y de tributos son recordados también por el Tribunal Constitucional en la sentencia 102/2005, de 20 de abril (RTC 2005, 102), que estima la cuestión de inconstitucionalidad y declara inconstitucionales y nulos 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 la medida en que califica como "precios privados" contraprestaciones por servicios portuarios que constituyen prestaciones patrimoniales de carácter público, siendo tributos, con independencia de que los denominados servicios portuarios sean prestados por la Autoridad portuaria de forma directa o indirecta".*

No importa lo que diga la ley o lo que deba deducirse de su reforma, ya que debe mantenerse la doctrina del Tribunal Supremo anterior a la misma, por directa aplicación de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional sobre lo que son prestaciones patrimoniales de carácter público. De este modo el Tribunal Supremo decide inaplicar una ley que de forma clara y precisa había querido modificar esta doctrina jurisprudencial, una doctrina que precisamente había venido reconociendo que se debía ir adaptando a los cambios legislativos que en cada momento se produjeran. Lo cierto es que el legislador de 2011 quiso que la forma de gestión del servicio fuera un criterio a considerar por la administración titular del servicio para poder determinar si el precio por la prestación del servicio debía ser tasa o tarifa. Pues bien, el Tribunal Supremo no reconoce la fuerza de este cambio normativo.

La conclusión final a la que llega el Tribunal Supremo es que su doctrina *"implica matizar (sic) lo que declaramos en la reciente sentencia de 28 de septiembre de 2015 (RJ 2015, 4216) (casación 2042/2013), cuyo alcance ha de entenderse en relación con el supuesto de servicio funerario allí examinado, prestado por empresa de capital mixto, participada por mancomunidad municipal, en tanto que fue liberalizado por el Real Decreto Ley 7/1996 y, por tanto, de la prestación de servicios en régimen de derecho privado"*. Es decir, deja sin contenido la doctrina de la sentencia anterior de la misma sección segunda y sigue calificando como tasa la prestación controvertida, que era el precio abonado por los usuarios a una entidad privada concesionaria del servicio.

### **III.- Análisis crítico de la sentencia del Tribunal Supremo de 23 de noviembre de 2015.**

#### **1. La categoría jurídica de las prestaciones patrimoniales de carácter público.**

La cuestión de fondo que se viene suscitando en el debate tasa-tarifa, a partir de la sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, es si las prestaciones patrimoniales de carácter público definidas en el artículo 31 de la Constitución deben ser en todo caso multas o tributos, o bien si caben otras prestaciones patrimoniales de carácter público que no tengan naturaleza tributaria ni de sanción. En este segundo caso, los precios pagados a un concesionario o empresa privada por la prestación de un servicio esencial podrían ser tarifas, esto es, precios privados que sí poseen la naturaleza de prestación patrimonial de carácter público. Si ello es así, como nosotros creemos, en este supuesto el problema estribará en asegurar que en la determinación de las tarifas se cumplen los requisitos que la Constitución exige para las prestaciones patrimoniales de carácter público.

Como decimos, a nuestro entender no cabe duda de que la categoría jurídica de las prestaciones patrimoniales de carácter público no se limita a las multas y los tributos. La Constitución, en su artículo 31 se refiere tanto a las prestaciones patrimoniales de carácter público como al sistema tributario, que sería una categoría dentro de la categoría más amplia de prestaciones patrimoniales de carácter público.

El citado artículo 31.1 establece que: *"1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio. 2. El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía. 3. Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley"*.

El párrafo primero se refiere al sistema tributario como conjunto de ingresos públicos vinculados al gasto público, mientras que el párrafo tercero se limita a establecer una reserva legal para todo tipo de prestaciones patrimoniales de carácter público.

¿Qué son para el Tribunal Constitucional las prestaciones patrimoniales de carácter público?. Pues bien, son las prestaciones coactivas. Esta es la nota determinante de la categoría jurídica. Como dice el STC en la citada sentencia 185/1995, FJ 3, *“La imposición coactiva de la prestación patrimonial o, lo que es lo mismo, 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; por ello, bien puede concluirse que la coactividad es la nota distintiva fundamental del concepto de prestación patrimonial de carácter público”*.

La segunda afirmación del Tribunal Constitucional que importa destacar es que señala de forma clara que no pueden identificarse los conceptos de prestación patrimonial de carácter público y el de tributo. Así, de nuevo en el FJ 3 afirma que *“el art. 31.3 C.E., apartándose de lo que era tradicional en nuestros textos constitucionales y legales -en los que el objeto de la reserva de ley se establecía por referencia a categorías tributarias concretas-, no recurre explícitamente a ninguna de las figuras jurídicas existentes en el momento de la elaboración y aprobación de la Constitución, ni tampoco utiliza el concepto genérico de tributo, sino la expresión más amplia y abierta de “prestación patrimonial de carácter público”*. Es cierto que la Constitución se refiere en varios preceptos a los “tributos” y proclama que su establecimiento debe hacerse mediante ley (art. 133.1 C.E.); sin embargo no lo es menos que, desde la perspectiva constitucional, como tendremos ocasión de reiterar, el legislador puede alterar el alcance de las figuras que hoy integran esta categoría -impuestos, tasas y contribuciones especiales-, y puede crear nuevos ingresos de Derecho público. Por otra parte, la aplicación de un criterio de interpretación sistemático tendente a evitar la redundancia del constituyente, lleva necesariamente a no considerar como sinónimas la expresión “tributos” del art. 133.1 C.E. y la más genérica de “prestaciones patrimoniales de carácter público”.

La consecuencia de la afirmación que acabamos de reproducir fue el reconocimiento de prestaciones patrimoniales de carácter público de naturaleza no tributaria. Así, en la STC Sentencia 182/1997, de 28 de octubre, al analizar la constitucionalidad del artículo 6.1 del Real Decreto-ley 5/1992, de 21 de julio, de Medidas Presupuestarias Urgentes, el Tribunal Constitucional afirmó que *“(O) el abono que los empresarios deben efectuar, de acuerdo con el Decreto-ley impugnado, en casos de ILT derivada de enfermedad o accidente no laboral, carece de naturaleza tributaria. Sin que sea necesario entrar aquí en mayores precisiones, baste decir que los tributos, desde la perspectiva constitucional, 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 C.E.). Siendo los trabajadores -y no los entes públicos- los destinatarios de los pagos que los empresarios deben satisfacer cada vez que se den las condiciones que recoge el Decreto-ley, la naturaleza tributaria de dicha prestación patrimonial debe descartarse a radice”*.

Se reconoce de este modo claramente la existencia de una prestación patrimonial de carácter público no tributaria. Y la razón de no ser tributo es que los pagos obligatorios que se imponen a los empresarios no van destinados a la administración. Por tanto, como hemos apuntado, existen prestaciones patrimoniales de carácter público y naturaleza no tributaria. Son prestaciones coactivas, que no son ingresos públicos, que no son tributos, cuya imposición deriva de la potestad tarifaria que poseen las administraciones titulares de los servicios públicos. Son prestaciones que van destinadas a satisfacer la remuneración de una empresa privada o un concesionario, y que no se ingresan en los presupuestos públicos al no estar vinculadas a cubrir los gastos públicos que se prevén en los presupuestos. Estas prestaciones patrimoniales de carácter público, retributivas de una empresa privada o de un concesionario, son las tarifas.

## **2. El Tribunal Constitucional no exige que toda prestación patrimonial de carácter público y de naturaleza retributiva deba ser una tasa.**

En línea con lo que acaba de afirmarse debe concluirse que el Tribunal Constitucional no exige que toda prestación patrimonial de carácter público y de naturaleza retributiva deba ser una tasa. Como ya vimos el Tribunal Constitucional afirma que la categoría de prestación patrimonial de carácter público es más amplia que la de tributo. ¿Por qué concluye el Tribunal Supremo en la sentencia que analizamos que no cabe la figura de la tarifa y que todo pago coactivo por la prestación de un servicio público debe ser una tasa? Pues bien, la verdad es que el razonamiento es breve, y se sostiene casi únicamente en la remisión a la doctrina del Tribunal Constitucional. Pero la doctrina del Tribunal Constitucional, que insistimos reconoce con carácter

general que caben prestaciones patrimoniales de carácter público que no sean tributos, sólo llega a afirmar que las tarifas deben ser tributos en la sentencia 102/2005 en la que pronunció sobre las tarifas portuarias. El Tribunal Supremo, en la sentencia que analizamos, dice que *“hay que seguir manteniendo esta doctrina pese a la derogación de dicho párrafo por la disposición adicional 58 de la Ley de Economía Sostenible, máxime cuando los conceptos de prestaciones patrimoniales de carácter público y de tributos son recordados también por el Tribunal Constitucional en la sentencia 102/2005, de 20 de abril (RTC 2005, 102), que estima la cuestión de inconstitucionalidad y declara inconstitucionales y nulos 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 la medida en que califica como “precios privados” contraprestaciones por servicios portuarios que constituyen prestaciones patrimoniales de carácter público, siendo tributos, con independencia de que los denominados servicios portuarios sean prestados por la Autoridad portuaria de forma directa o indirecta”*. Pues bien, el Tribunal Supremo no hace referencia a un dato esencial contenido en esta misma sentencia del Tribunal Constitucional. En la sentencia del Tribunal Constitucional 102/2005 la consideración de las tarifas portuarias como tasas se justifica precisamente por lo dispuesto en la Ley General Tributaria, concretamente en su artículo 2.2. Así, se dice que: *“si, conforme a la doctrina de este Tribunal, los tributos, desde la perspectiva constitucional, 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 (STC 182/1997, FJ 15), 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 segundo del art. 2.2 a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria, que, a los efectos de calificar a las prestaciones patrimoniales satisfechas por los ciudadanos a las Administraciones públicas como tasas, dispone 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 cualquier de las formas previstas en la legislación administrativa para la gestión del servicio público y su titularidad corresponda a un ente público>>”*. Es decir, para el Tribunal Constitucional si las tarifas portuarias se califican de tributos es porque así lo decía el párrafo segundo del artículo 2.2.a) de la Ley General Tributaria, que es precisamente el que se ha modificado. Esta precisión, determinante en la sentencia del Tribunal Constitucional, es obviada en la sentencia del Tribunal Supremo, el cual convierte una declaración vinculada a una situación normativa concreta en una construcción de categorías jurídicas de valor constitucional general, lo que no es cierto. Del mismo modo que también obvia la afirmación del mismo Tribunal Constitucional según la cual *“debemos exponer ante todo algunos aspectos de la citada reserva que establece el art. 133 CE para el estricto ámbito de los tributos y el citado art. 31.3 CE para las <<prestaciones patrimoniales de carácter público>> que, como hemos señalado en reiteradas ocasiones, constituyen una categoría jurídica más amplia en la que se integran los tributos”*. Es decir, las tarifas pueden ser una modalidad de prestación patrimonial de carácter público. Ciertamente a la tarifa, si es una prestación patrimonial de carácter público, se le exigirá el cumplimiento de la reserva de ley, pero ello no significa que todo precio de un servicio público que sea prestación patrimonial de carácter público deba ser un tributo.

Por tanto, frente a la postura mayoritaria del Tribunal compartimos el voto particular de los Magistrados Excmos. Sres. Fernández Montalvo y Huelín Martínez cuando dicen que:

*“Esta Sala, en una larga línea jurisprudencial, distinguió la naturaleza de la contraprestación según que la tarifa correspondiese a prestación del servicio por un concesionario en régimen de gestión indirecta o el servicio se prestase directamente por la Administración titular. En el primer caso se estaba ante un precio privado; se trataba de contraprestaciones percibidas directamente por los concesionarios de servicios públicos como remuneración del servicio, aunque la potestad tarifaria correspondiera a la Administración concedente (arts. 148 a 155 RSCL (RCL 1956, 85)). En el segundo caso, al prestar la Administración el servicio en régimen de gestión directa se entendía que la naturaleza jurídica de la percepción era la de una tasa (ad exemplum, SSTS de 27 de septiembre de 1997, rec. ap. 9964/1991, 29 de octubre de 2003 (RJ 2003, 7950), rec. cas. 566/1997, 5 de febrero de 2009 (RJ 2009, 2831), rec. cas. 3454/2005, 7 de marzo de 2007 (RJ 2007, 2030), rec. cas. 1727/2002 y 7 de abril de 2007 (RJ 2007, 6473), rec. de cas. 2882/2002).*

*Por consiguiente, la jurisprudencia expuesta “ha atribuido la naturaleza de precio privado, fijado por la Corporación municipal ejercitando su potestad tarifaria y sometido a la aprobación ulterior de la*

Comunidad Autónoma, en aplicación de la política de control de precios, cuando el servicio era gestionado de forma indirecta por un concesionario o un arrendatario, incluso una empresa participada mayoritariamente por el municipio [...] y si el servicio se prestaba directamente, la retribución satisfecha por los usuarios constituía una tasa [...]". Se "mantuvo esta configuración hasta el 1 de enero de 1999 fecha a partir de la cual, y en virtud de la disposición transitoria segunda, apartado 1 de la Ley 25/1998, debería siempre considerarse una tasa, como consecuencia de las reformas introducidas a resultas de la sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995 (RTC 1995, 185), cuya doctrina ratificaron las sentencias del mismo Tribunal 102/2005, de 20 de abril (RTC 2005, 102), y 121/2005, de 10 de mayo (RTC 2005, 121) "(SSTS 3 de diciembre de 2012 (RJ 2013, 581), rec. de cas. 4354/2011, y de 22 de mayo de 2014 (RJ 2014, 3016), rec. de cas. 640/2011, entre otras).

4. La evolución de nuestra doctrina es consecuencia de la interpretación que del régimen jurídico vigente en cada momento ha hecho la Sala y que supuso la redefinición del concepto tasa en la Ley General Tributaria (RCL 2003, 2945) en sintonía con la doctrina del Tribunal Constitucional. Así la letra a) del apartado 2º del artículo 2 define, con carácter general, la tasa como "los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o en el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de Derecho Público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado"; pero se añadió un párrafo final, según el cual "se entenderá que los servicios se prestan 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". Fue esta previsión la que convirtió en tasas las contraprestaciones que percibían las empresas privadas concesionarias que gestionaban de forma indirecta los servicios públicos. Por ello la propia Sala, en las mismas sentencias, ya advertía que "parece claro que la supresión del segundo párrafo del artículo 2.2º, a) llevada a cabo por la Ley de Economía Sostenible abre un panorama diferente [...]" (SSTS 3 de diciembre de 2012, rec. de cas. 4354/2011, y de 22 de mayo de 2014, rec. de cas. 640/2011, entre otras).

5. Como consecuencia de la derogación efectuada por la Disposición Final 58ª de la Ley 2/2011, de 4 de marzo (RCL 2011, 384), de Economía Sostenible del referido inciso, parece posible recuperar las ideas de precio y beneficio para los servicios públicos gestionados por concesionarios, e incorporar a los servicios públicos en régimen de concesión o de gestión indirecta los criterios de la autofinanciación y del equilibrio económico del contrato.

De acuerdo con artículo 20.1.B) del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales (RCL 1988, 2607 y RCL 1989, 1851), solo son tasas o precios públicos las contraprestaciones para la realización de actividades o prestaciones de servicios en régimen de derecho público.

El significado de dicha expresión podría establecerse, en principio, por contraposición con la iniciativa pública en la actividad económica de mercado. Pero no resulta admisible tal interpretación ya que la iniciativa pública en la actividad económica -como actividad meramente patrimonial que es- se ha de ejercer en el ámbito de la economía de mercado y con respeto a la libre competencia, de manera que la contraprestación por los bienes o servicios que constituyen su objeto son "per se" precios privados y de mercado, y quedan excluidos de cualquier tutela administrativa. No hace falta, por tanto, ninguna previsión legal para que las contraprestaciones de la actividad privada de la Administración queden excluidas de cualquier consideración de prestaciones patrimoniales de carácter público. Consecuentemente, la expresión "en régimen de derecho público" parece que puede referirse a las formas de gestión en que la Administración actúa mediante su personalidad jurídico-pública ordinaria o bien adopta personalidades diferenciadas pero siempre de naturaleza pública, y con la finalidad de ejercer una actividad pública o prestar un servicio público.

Por tanto, según esta interpretación, habrían de quedar excluidas la realización de actividades y la prestación de servicios en régimen de derecho privado, incluyendo tanto las forma de gestión mediante personalidad diferenciada con naturaleza jurídico privada como la gestión contratada a particulares.

Es decir, puede entenderse que ni la Ley de Tasas y Precios Públicos (RCL 1989, 835) ni la doctrina del Tribunal Constitucional (STC 185/1995 (RTC 1995, 185)) son aplicables a las tarifas de los servicios públicos prestados mediante formas de gestión directa con personificación privada (sociedades

*mercantiles con participación pública exclusiva o mayoritaria) o de gestión indirecta mediante alguna de las modalidades de contrato administrativo de gestión de servicios públicos (concesión, empresa mixta con participación pública minoritaria, arrendamiento, concierto y gestión interesada), y, menos aún, a las actuaciones de interés general que se realicen por empresas privadas, aunque su capital sea participado por un ente público. Al menos, las dudas sobre dicha posibilidad debieron ser más que suficiente justificación para plantear la mencionada cuestión de inconstitucionalidad de la reforma legal efectuada”.*

El voto particular se remite a la doctrina establecida en la sentencia de 28 de septiembre de 2015 (RJ 2015, 4216) (rec. de cas. 2042/2013), en la que se reconoció la distinción entre potestad tributaria y potestad tarifaria como fórmula de contraprestación de los servicios públicos, distinción que tiene un indudable arraigo histórico en nuestro ordenamiento, y que ha experimentado las consecuencias de sucesivas modificaciones legislativas y de los pronunciamientos del Tribunal Constitucional con su correspondiente reflejo en la jurisprudencia de este Alto Tribunal. Por tanto, el último cambio legislativo introducido por la Ley 2/2011 debió recogerse en la sentencia de la que se discrepa

Como dicen los magistrados discrepantes, debió estimarse el recurso, sin que por otro lado creemos que fuera necesario, como también apuntan los magistrados discrepantes, de forma subsidiaria, plantear una cuestión de inconstitucionalidad respecto de la Ley 2/2011. Esta ley es plenamente ajustada a la Constitución, al permitir la opción entre tasas y tarifas en los casos de servicios prestados por empresa privada o por concesionario.

### **3. Las tarifas pueden cumplir con las exigencias constitucionales del respecto al principio de reserva legal.**

¿Qué razones han podido llevar al Tribunal Supremo a elaborar la doctrina contenida en la sentencia que analizamos? ¿Por qué se quiere modificar su propia doctrina elaborada pocos días antes? ¿Por qué se impone de forma excluyente la tasa frente a la tarifa, cuando, como veremos más adelante, esta modificación conlleva unas consecuencias prácticas enormemente disfuncionales para la buena gestión de los servicios públicos?

Haciendo en este apartado un ejercicio de presunciones, pensamos que la defensa de la tasa, y por tanto del tributo, se fundamenta en la convicción de que el ejercicio de la potestad tributaria ofrece más garantías al ciudadano que el ejercicio de la potestad tarifaria, y que el principio de reserva legal sólo se respeta si se acude a la figura tributaria.

No compartimos esta reflexión. Ciertamente la tarifa, como prestación patrimonial de carácter público, cuando posee carácter coactivo, está sujeta al mandato del artículo 31.3 de la Constitución, y por tanto sujeta a la reserva legal. Como ha dicho el Tribunal Constitucional en su sentencia 233/1999 de 16 de diciembre, FJ 35, *“además de tener un fin constitucionalmente lícito, las prestaciones de carácter público deben también respetar los límites, exigencias y principios que la Constitución recoge en su articulado, el primero de los cuales deriva del propio artículo 31.3 CE”*. Pero la determinación de las tarifas cumple con los requisitos de esta reserva legal relativa si se fija en una Ordenanza no fiscal.

En efecto, la exigencia de una reserva legal en materia de prestaciones patrimoniales de carácter público ha sido precisada por el propio Tribunal Constitucional. Así, en la STC 102/2005, el Tribunal Constitucional afirmó que *“hay que recordar que el hecho de que la ley permita que normas reglamentarias fijen la cuantía de la prestación patrimonial de carácter público no vulnera por sí mismo el principio de reserva de ley (SSTC 185/1995 y 233/1999). Concretamente, según dijimos en la STC 185/1995, en relación con el art. 26.1 de la Ley de tasas y precios públicos [que atribuía la competencia para fijar o modificar la cuantía de los precios públicos mediante Orden al >>Departamento Ministerial del que dependa el Órgano o Ente que ha de percibirlos>> –apartado a)– o directamente a >>los Organismos Autónomos de carácter comercial, industrial o financiero, previa autorización del Ministerio de que dependen>> –apartado b)], aunque es cierto que la cuantía <<constituye un elemento esencial de toda prestación patrimonial con lo que su fijación y modificación debe ser regulada por ley>>, ello no significa, sin embargo, <<que siempre y en todo caso la ley deba precisar de forma directa e inmediata todos los elementos determinantes de la cuantía; la reserva establecida en el art. 31.3 CE no excluye la posibilidad de que la ley pueda contener remisiones a normas infraordenadas, siempre que tales remisiones no provoquen, por su indeterminación, una degradación de la reserva formulada por la Constitución en favor del legislador (STC 19/1987) >> [FJ*

6 c); en el mismo sentido, STC 233/1999, FJ 19]”. Para añadir poco después que “la reserva de ley tributaria es relativa, y en las contraprestaciones en las que, como aquí sucede, se evidencia de modo directo e inmediato un carácter sinalagmático, la colaboración del reglamento << puede ser especialmente intensa en la fijación y modificación de las cuantías >> [SSTC 185/1995, FJ 5; y 233/1999, FJ 19 c).

La doctrina citada admite una amplia remisión a normas infralegales, exigiendo tan sólo que la norma legal determine el hecho imponible y unos elementos básicos sobre la cuantía de la tasa. Esta doctrina sobre el alcance de la reserva legal es trasladable a la tarifa, en cuanto prestación patrimonial de carácter público.

Pues bien, al respecto hay que hacer las siguientes precisiones.

En primer lugar hay que recordar que el propio Tribunal Constitucional ha afirmado que la categoría de las prestaciones patrimoniales de carácter público es más amplia que la de los tributos, por lo que existen prestaciones patrimoniales públicas no tributarias en tanto no vinculadas al deber de sostenimiento de los gastos públicos. Estas prestaciones patrimoniales no están sujetas a lo establecido en el artículo 31.1 de la Constitución. Así lo ha afirmado el Tribunal Constitucional en su sentencia 83/2014 de 29 de mayo, FJ 6: “no hay que olvidar que los principios que la Constitución consagra en el apartado 1 de su artículo 31 operan como criterios inspiradores del sistema tributario siendo exigibles, aunque con diferente intensidad, respecto de las prestaciones patrimoniales de naturaleza tributaria, y no, en consecuencia, de cualquier prestación patrimonial que, careciendo de naturaleza tributaria, queda sometida al principio de reserva de ley previsto en el apartado 3 de ese mismo precepto constitucional”. Por tanto, las tarifas, como prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias están sujetas al principio de reserva legal y a los principios constitucionales (igualdad ante las cargas públicas, proporcionalidad de su cuantía), pero no a las reglas propias del derecho tributario.

En segundo lugar debemos también recordar la doctrina del mismo Tribunal Constitucional sobre la particular naturaleza de las Ordenanzas locales, en tanto normas emanadas por una asamblea representativa, lo que permite una amplia remisión legal a este tipo de normas. De forma particular la sentencia del Tribunal Constitucional 233/1999. Esta doctrina ha sido recogida entre otras en Sentencia del Tribunal Supremo de 19 septiembre 2013 (RJ 2013\6832) en su Fundamento jurídico 3:

*“Respecto de la supuesta habilitación a los Ayuntamientos para fijar lo que en definitiva constituye el hecho imponible en contra del principio de reserva de ley existente en materia tributaria (art. 133 CE (RCL 1978, 2836 ))).*

*Sostiene el Tribunal Constitucional que la reserva de ley admite la colaboración del reglamento, siempre que sea indispensable por motivos técnicos o para optimizar el cumplimiento de las finalidades propuestas por la Constitución o por la propia Ley y siempre que la colaboración se produzca en términos de subordinación, desarrollo y complementariedad. En la determinación de la base imponible se admite con mayor flexibilidad la colaboración reglamentaria, dado que su cuantificación puede deberse a una pluralidad de factores de muy diversa naturaleza que requiere, en ocasiones, complejas operaciones técnicas, lo que habilita a la norma reglamentaria para la concreción de algunos de los elementos configuradores de la base, en función de la naturaleza y objeto del tributo de que se trate. Cuando se trata de tributos locales concurre una peculiaridad adicional que no puede dejar de tenerse en cuenta, pues en relación con estos tributos la exigencia de la reserva de ley de los arts. 31.3 y 133 CE hay que analizarla en conexión con los arts. 133.2 y 142 CE , donde el Pleno municipal alcanza la categoría de protagonista (o, lo que es lo mismo, cumple con la garantía de la autoimposición de la comunidad sobre sí misma), por tratarse del órgano resultante de la elección directa por sufragio de los vecinos de la corporación local que cumple con las exigencias del fundamento último de la reserva de ley tributaria. El art. 133.2 CE procura integrar las exigencias diversas en el campo de la reserva de Ley estatal y de la autonomía territorial, autonomía que, en lo que a las corporaciones locales se refiere, posee también una proyección en el terreno tributario, pues éstas habrán de contar con tributos propios y sobre los mismos deberá la Ley reconocerles una intervención en su establecimiento o en su exigencia, según previenen los arts. 140 y 133.2 de la misma Norma fundamental. Por tanto, el ámbito de colaboración normativa de los municipios, en relación con los tributos locales, es mayor que el que podría relegarse a la normativa reglamentaria estatal, por dos razones: porque las ordenanzas municipales se aprueban por un órgano -el Pleno del Ayuntamiento- de carácter representativo y porque la garantía local de la autonomía local ( arts. 137 y 140 CE ) impide que la ley contenga una regulación agotadora de una materia -como los tributos locales- donde está*

claramente presente el interés local.

*Por tanto -añade el mismo Tribunal Constitucional-, la cuestión debe analizarse desde la concreta óptica de la reserva de ley tributaria respecto de la determinación del tipo de gravamen -y no del hecho imponible como pretende el órgano judicial-, conforme a la cual no cabe sino rechazar las dudas del órgano judicial, pues << cuando el art. 72 LHL regula los tipos de gravamen de los bienes inmuebles urbanos, estableciendo un límite mínimo (0,4 por 100) y un límite máximo -que varía en función de la concurrencia de determinadas circunstancias en el término municipal- (de hasta el 1,30 por 100), está adoptando una técnica "al servicio de la autonomía de los municipios que, a la par que se concilia perfectamente con el principio de reserva de ley, sirve al principio, igualmente reconocido en la CE, de suficiencia, dado que, garantizando un mínimo de recaudación, posibilita a los municipios aumentar ésta en función de sus necesidades" (STC 233/1999, de 16 de diciembre (RTC 1999, 233), FJ 26). En consecuencia, ningún óbice existe desde un punto de vista estrictamente constitucional para que un Ayuntamiento fije mediante ordenanza fiscal, dentro de los márgenes fijados por la norma legal habilitante, un tipo de gravamen específico para una concreta clase de bienes inmuebles".*

De acuerdo con lo expuesto se debe concluir que el examen de la constitucionalidad de la ley 2/2011, y el reconocimiento de la tarifa como forma de retribución de las empresas privadas y concesionarios prestadores de servicio público, debía limitarse a constatar si dicha reforma permitía respetar el principio de reserva legal en los términos en que lo concibe la propia doctrina del Tribunal Constitucional.

Pues bien la determinación de los elementos esenciales de la tarifa tiene cobertura legal. Si hacemos una equiparación con los principios tributarios (aunque ya hemos dicho que no son de directa aplicación), puede afirmarse que la determinación del hecho imponible y la cuantía tiene su cobertura legal en la Ley de Contratos del Sector Público. El artículo 281 del RDL 3/2011 establece que *"El contratista tiene derecho a las contraprestaciones económicas previstas en el contrato, entre las que se incluirá, para hacer efectivo su derecho a la explotación del servicio, una retribución fijada en función de su utilización que se percibirá directamente de los usuarios o de la propia Administración"*.

La ley establece el derecho al cobro de una contraprestación por la prestación de un servicio público (hecho imponible), y determina que su cuantía debe estar vinculada a la utilización del servicio por el usuario. A partir de aquí, la remisión a las Ordenanzas Locales, que el propio Tribunal Constitucional a casi equiparado a normas legales a efectos de la reserva legal, no plantea problemas.

Por tanto, lo exigible es que la tarifa sea fijada en una Ordenanza no fiscal, de acuerdo con los principios generales de la Ley de Contratos del Sector Público. La tramitación de la Ordenanza ofrece las garantías exigibles por el principio de reserva legal.

Por otro lado, por lo que se refiere a la cuantía de la tarifa, precisamente por ser tarifa y no tasa, su determinación podrá ser controlada y revisada en cuanto a su justificación técnica y proporcionalidad por las Comisiones de Precios autonómicas, allí donde existan.

#### **4. El Tribunal Supremo no puede desconocer su propia jurisprudencia en la que vinculaba la legalidad del régimen de tasa o tarifa a la normativa aplicable en cada momento.**

Como hemos expuesto, cuando el Tribunal Supremo, en diversas sentencias, se ha tenido que pronunciar sobre el debate tasa-tarifa acostumbra a llevar a cabo una exposición de la evolución de su doctrina al respecto. Esta evolución, dice el Tribunal, se debe a las modificaciones normativas que se han ocupado de la categorización de estas figuras.

Pues bien, lo criticable, a nuestro modo de ver, es que en la sentencia que comentamos se afirme que no existen motivos para modificar el criterio hermenéutico anterior a la Ley 2/2011, pues *"ni la doctrina constitucional ha cambiado, ni la específica regulación de las tasas locales lo ha hecho en este particular, ni tampoco su consideración como servicio público de prestación obligatoria a los municipios ex artículo 26.1 de la Ley 7/1985 de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local"*. Si bien es cierto que no se ha modificado la doctrina del Tribunal Constitucional, ni el carácter de servicio público de las prestaciones del artículo 26 de la LBRL, no puede decirse que no se ha modificado la regulación de las tasas locales, cuando la

supresión del apartado a) del artículo 2.2 de la LGT supone un cambio significativo en el concepto de tasa establecido en la Ley General Tributaria aplicable a las tasas locales (artículo 1 de la LGT: “esta ley establece los principios y las normas jurídicas generales del sistema tributario español y será de aplicación a todas las Administraciones tributarias en virtud y con el alcance que se deriva del artículo 149.1.1.<sup>a</sup>, 8.<sup>a</sup>, 14.<sup>a</sup> y 18.<sup>a</sup> de la Constitución). El propio Tribunal Supremo reconoce este cambio según la *voluntas legislatoris*. Por ello sorprende, y es criticable a nuestro juicio, que se afirme que no ha existido cambio en la regulación de las tasas locales (en contra, por otra parte, de lo afirmado en la sentencia del Tribunal Supremo de la misma Sala y Sección de pocos días antes).

La doctrina del Tribunal Supremo en la sentencia analizada contrasta, por otra parte, con la que creemos más acertada de los Tribunales Superiores de Justicia que han debido pronunciarse sobre la legalidad de las tarifas fijadas por la administración con posterioridad a la Ley 2/2011. Así, el Tribunal Superior de Justicia de Baleares, en su sentencia 48/2015 de 2 de febrero de 2015, concluye que *“se debe sin duda afirmar que en el supuesto de autos ya resultaba aplicable la citada modificación operada por la Ley 2/2011, por lo que la naturaleza jurídica de la contraprestación del usuario reviste el carácter de precio privado o de tarifa”*.

En sentido parecido, la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Murcia, 338/2015 de 24 de abril de 2015, afirma que *“se puede concluir que la derogación por la Ley de Economía Sostenible ha restituido la lógica tradicional que informaba la ordenación de la potestad tarifaria y tributaria, tanto porque permite recuperar las ideas de precio y beneficio a los servicios públicos gestionados por concesionarios, como porque da rigor a otras ideas fuerza del ámbito de la contratación pública igualmente aplicables a las relaciones patrimoniales de los servicios públicos en régimen de concesión, como las de autofinanciación del servicio y equilibrio económico del contrato, que cobran mayor sentido y consistencia al conjuntarse con el jurídico-público de las tarifas”*.

## **5. La fijación de tasas o tarifas es una opción de la administración titular del servicio.**

El establecimiento de una tasa o de una tarifa como retribución de la empresa privada o del concesionario que presta un servicio público debe configurarse como una opción del titular del servicio, atendiendo a la naturaleza del servicio y a la posibilidad o no de exigir el pago a los usuarios por parte de la empresa privada o del concesionario.

La reforma legal 2/2011 no supuso imponer en todo caso la tarifa en los casos de prestación del servicio por empresa privada o concesionario. Lo que supuso fue modificar el concepto omnicomprendido de tasa para toda forma de prestación de los servicios públicos, excluyendo a las tarifas. Lo que hizo la reforma legal fue recuperar la figura de la tarifa como forma de retribución de empresas privadas y concesionarios.

En este sentido la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, Santa Cruz de Tenerife, de 13 de marzo de 2012, reproducida en la sentencia del mismo Tribunal de 23 de noviembre de 2015, afirma que *“debe entenderse que de la misma forma que el legislador del 2003 pretendió identificar prestación patrimonial de carácter público con tributo, e incluyó a las tarifas dentro de la figura de la tasa, insertando al efecto el párrafo segundo del art. 2.2 a) de la Ley 58/2003, ha sido ahora el mismo legislador quien con la Ley 2/2011, de Economía Sostenible, ha corregido aquella decisión, recuperando la tarifa como medio de retribución de los servicios gestionados de forma indirecta, bien entendido que esta figura de la tarifa posibilita que las Administraciones titulares de los servicios públicos se valgan de ella como forma de remuneración de sus empresas públicas y concesionarios, sin perjuicio de que aquéllas puedan libremente seguir optando por la tasa, al no imponérseles coactivamente la tarifa, la cual constituye, por otra parte, un instrumento legal que al responder a la determinación del precio que debe percibir un ente privado que gestione un servicio público por cuenta de la Administración titular del mismo, ofrece más ventajas prácticas que la sujeción de la retribución del concesionario a un régimen tributario propio de las tasas”*. Para añadir más delante de forma muy clarificadora que *“Establecido en el art. 20.1<sup>o</sup>.B de la Ley reguladora de las Haciendas Locales que tendrán la consideración de tasas las prestaciones patrimoniales que establezcan las Entidades Locales por la prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa en régimen de derecho público de competencia local que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo, siempre que se produzca la circunstancia de que tales servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los administrados, sin que a estos efectos se considere voluntaria la solicitud o recepción cuando los servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante, caso del servicio de distribución de agua*

*prestado por entidades locales en el que éstas pueden establecer tasas de conformidad con el apartado t) del n° 4 de la Ley de Haciendas Locales, viene a resultar de estas prescripciones legales que cuando un Ente Local gestione directamente, sin ningún tipo de delegación, un servicio público, debe exigir una tasa, tributo igualmente exigible cuando la Entidad Local tropiece, tratándose de un servicio público concesionado, como el de recogida de residuos sólidos, con dificultades para poder establecer una relación singular entre el gestor y el usuario por razón de las características que presente el servicio, dado que entonces la retribución de tal servicio deja de corresponder al gestor o concesionario para ser atribuida a la Administración titular del servicio público, surgiendo en el supuesto dos tipos de relaciones jurídicas, una, de naturaleza tributaria, entre el usuario del servicio y la Administración, pasando aquél a ser sujeto pasivo de la relación, y otra, de carácter contractual, entre el prestador del servicio y la Administración, situaciones éstas propias de la tasa que difieren de la que se produce cuando la entidad que gestiona el servicio público por cuenta de la Administración y lo factura y cobra es una sociedad privada municipal o una empresa privada a través de un contrato administrativo de gestión del servicio, pues entonces las contraprestaciones no pueden ser calificadas como ingresos de derecho público, sino como ingresos de derecho privado, ya que la entidad gestora es la que cobra, en virtud de tarifas”.*

Por tanto, debe reconocerse la existencia de esta opción entre tasa y tarifa en función del tipo de servicio, de acuerdo con lo que de forma muy precisa se expone en la sentencia que acabamos de reproducir. Lo que no procede es negar la posibilidad de existencia de tarifas e imponer de modo excluyente la figura de la tasa para todo tipo de servicio.

## **6. Consecuencias.**

Por último, y aunque sea un argumento formalmente metajurídico, no podemos dejar de exponer las consecuencias que se derivan de la supresión del recurso a la figura de la tarifa. Consecuencias que creemos no pueden desconocerse en el momento de resolver el conflicto jurídico.

La tasa supone recaudación para un gasto público. Esto determinará que el servicio se convierte en un gasto que puede computar a efectos del déficit municipal. De acuerdo con los criterios EUROSTAT en relación con el tratamiento contable de los modelos concesionales, un cambio de modelo como el que se plantea (unido a otros datos adicionales como el compromiso de reversión de las instalaciones a la finalización del contrato), puede implicar que los compromisos de pago adquiridos por el Ayuntamiento por la duración total del contrato consoliden en su contabilidad, a efectos del cálculo del déficit y la deuda.

La tasa obliga a utilizar el procedimiento tributario para exigir el pago. La gestión directa del cobro supone que el Ayuntamiento tiene que asumir los impagos, y también la obligatoriedad de exigir en todo caso el pago.

Si el Ayuntamiento asume el modelo de tasa deberá fijar un importe que sea suficiente para cubrir el coste del servicio. La ley no permite a los Ayuntamientos diseñar tasas deficitarias y subvencionar el resto del coste a los usuarios. Por otro lado, no podrán dejar de reconocerse el beneficio industrial y los costes generales, partidas que han de formar parte de la retribución del concesionario o empresa privada, que no desaparecen.

Los retrasos en el pago al concesionario o empresa privada comportarán el pago de elevados intereses moratorios de acuerdo con la reciente legislación sobre morosidad.

## **IV.- No existe jurisprudencia sobre la materia.**

Digamos por último que el Tribunal Supremo ha dictado una sentencia más, con posterioridad a las comentadas, en materia de tasas por la prestación de servicios públicos. Se trata de la **sentencia de 24 de noviembre de 2015, recurso de casación 232/2014**. Si bien dicha sentencia hace referencia al debate tasa-tarifa, y se remite indirectamente a la sentencia de 23 de noviembre de 2015 antes comentada, su doctrina no afecta al núcleo del conflicto conceptual en relación a la distinción entre tasa y tarifa.

En este caso se trataba de tasas por la prestación del servicio de abastecimiento de agua por una empresa municipal de carácter público, lo que como ya hemos expuesto es posible. La discusión estaba centrada en si en este caso, cuando se cobran tasas a los usuarios, podía o no intervenir la Comisión de Precios en el procedimiento de fijación de la tasa. El Tribunal estima que habiéndose aprobado una tasa no era posible su

sujeción al control de la Comisión de Precios. Por tanto, no se entra en este caso en la naturaleza del precio por el que se presta el servicio, ya que no hay discusión al respecto en este punto. Por tanto, no se trata de una sentencia que venga a confirmar la doctrina de la sentencia de 23 de noviembre que permita decir que ya se ha creado jurisprudencia.

No debemos tampoco perder de vista que tanto la Sentencia de 23 de noviembre como la del 24, son sentencias desestimatorias de los recursos de casación, que confirman las sentencias de instancia dictadas por el Tribunal Superior de Justicia de Canarias. Por tanto, la Sentencia del Tribunal Supremo de 23 de noviembre de 2015 en realidad confirma la Sentencia de 13 de marzo de 2012 en cuyos fundamentos afirma que *“debe entenderse que de la misma forma que el legislador del 2003 pretendió identificar prestación patrimonial de carácter público con tributo, e incluyó a las tarifas dentro de la figura de la tasa, insertando al efecto el párrafo segundo del art. 2.2 a) de la Ley 58/2003, ha sido ahora el mismo legislador quien con la Ley 2/2011, de Economía Sostenible, ha corregido aquella decisión, recuperando la tarifa como medio de retribución de los servicios gestionados de forma indirecta, bien entendido que esta figura de la tarifa posibilita que las Administraciones titulares de los servicios públicos se valgan de ella como forma de remuneración de sus empresas públicas y concesionarios, sin perjuicio de que aquéllas puedan libremente seguir optando por la tasa, al no imponérseles coactivamente la tarifa”*.

En conclusión se puede afirmar que no existe una jurisprudencia sobre la materia, o al menos una jurisprudencia que prohíba las tarifas como modalidad de contraprestación del servicio de abastecimiento de agua prestado por una empresa privada municipal o un concesionario, antes al contrario, desde que se aprobó la Ley 2/2011, ha habido hasta 9 sentencias del Tribunal Supremo en las que se ha afirmado que *“parece claro, que la supresión del segundo párrafo del artículo 2.2.a), llevada a cabo en 2011 por la Ley de Economía Sostenible, abre un panorama diferente”* lo que se compagina mal con que se siga aplicando la jurisprudencia anterior a dicha modificación (Sentencia de 25 junio 2015, RJ 2015\3214; Sentencia de 25 junio 2015, RJ 2015\4816; Sentencia de 25 junio 2015, RJ 2015\4813; Sentencia de 20 noviembre 2014, RJ 2014\5967; Sentencia de 22 mayo 2014, RJ 2014\3016; Sentencia de 22 mayo 2014, RJ 2014\3234; Sentencia de 3 diciembre 2012, RJ 2013\581; Sentencia de 24 septiembre 2012, RJ 2012\9227; Sentencia de 16 julio 2012, RJ 2012\7895).

## **CONCLUSIONES.**

De acuerdo con lo expuesto en las páginas anteriores creemos que la sentencia del Tribunal Supremo de 23 de noviembre de 2015 contiene una doctrina que no puede compartirse, y que debería corregirse. En el presente momento tan sólo existen dos sentencias del Tribunal Supremo (la de 28 de septiembre y la de 23 de noviembre de 2015) que se han pronunciado sobre la naturaleza de la contraprestación que deben pagar los usuarios de servicios públicos con posterioridad a la entrada en vigor de la Ley de Economía Sostenible del año 2011 por la que se modificó el apartado a) del artículo 2.2 de la Ley General Tributaria, y son sentencias contradictorias. La sentencia de 23 de noviembre de 2015 cuenta además con dos votos particulares contrarios al parecer de los otros tres magistrados.

Nuestra oposición al contenido de la sentencia se fundamenta en el hecho de que la misma inaplica una reforma legal que de modo claro y preciso, en particular si se atiende a los antecedentes del proceso de elaboración de dicha reforma, pretendió negar el carácter expansivo y excluyente de la figura de la tasa tributaria para todos los casos de remuneración por la prestación de un servicio público, independientemente de cual fuera el régimen jurídico de prestación de este servicio.

Por ello, el Tribunal Supremo, que reconoce esta voluntad del legislador, no puede inaplicar la Ley aduciendo que la misma vulnera la reserva constitucional a favor de las tasas cuando se trata de prestaciones patrimoniales de carácter público. Y no puede hacerlo por dos motivos. Primero, porque si existiera esta duda constitucional, debió plantear una cuestión de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional, como se dice en el voto particular. Segundo, porque no existe tal duda de inconstitucionalidad: el artículo 31.3 de la Constitución, al crear la figura de las prestaciones patrimoniales de carácter público, exigió que las mismas se sometieran al principio de reserva de ley. Pero el propio Tribunal Constitucional reconoce que las prestaciones patrimoniales de carácter público pueden ser de diversa naturaleza, y no identifica estas prestaciones con tributos y multas. Por tanto, la tarifa puede reconocerse como prestación patrimonial de carácter público. Siendo ello así, lo que procede es exigir que su determinación cumpla con el principio de reserva legal.

Como hemos demostrado en este trabajo, la determinación de las tarifas cumple con el principio de reserva legal si su fijación se lleva a cabo en una Ordenanza Municipal. De este modo, el titular del servicio, cuando el mismo se presta por empresa municipal privada o por concesionario, debe poder optar entre el régimen tributario de la tasa o el privado de la tarifa. El recurso a la tarifa no supone una merma de garantías formales.

La supresión de la tarifa como forma de remuneración de quien presta un servicio público conlleva unas consecuencias muy negativas para la buena gestión de determinados servicios. Por tanto, debe concluirse que de la forma más rápida posible debería corregirse la doctrina jurisprudencial que se contiene en la sentencia del Tribunal Supremo de 23 de noviembre de 2015, para volver a reconocer el régimen de tasa o tarifa en la prestación de servicios públicos, atendiendo a la forma de su prestación.