



TRABAJO DE FIN DE MÁSTER

Las prestaciones patrimoniales de
carácter público no tributario

Autor: D^a. Aixa María Magán Valero

Tutor: D. Ángel Fornieles Gil

Máster en Derecho y Administración Local

UNIVERSIDAD DE ALMERÍA
Curso Académico: 2018/2019
Almería, junio de 2019

INDICE

Resumen y abstract	1
Introducción	2
Metodología	6
Capítulo 1: Concepto general de prestaciones patrimoniales públicas..	7
1.1. Aproximación conceptual inicial.....	7
1.2. La coactividad como nota característica esencial.....	8
1.3. Delimitación de otras figuras.....	9
1.3.1. Tributos.....	9
1.3.1.1. Impuestos.....	10
1.3.1.2. Tasas.....	11
1.3.2. Precios públicos.....	14
1.3.3. Deuda pública.....	15
1.3.4. Producto de multas y sanciones.....	16
1.3.5. Exacciones parafiscales.....	16
1.3.6. Otras prestaciones de derecho público.....	17
1.4. El deslinde del concepto de prestaciones patrimoniales públicas no tributarias	20
Capítulo 2: Régimen jurídico-constitucional	25
2.1. Reserva de ley y principio de legalidad.....	26
2.2. Coactividad.....	28
Capítulo 3: Regulación legal	32
3.1. Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos.....	32
3.2. Tribunal Constitucional. Sentencia 185/1995 de 14 de diciembre.....	35
3.3. Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.....	36
3.4. RDL 2/2004, 5 de marzo, T.R. Ley Reguladora Haciendas Locales.....	36
3.5. Tribunal Supremo. Sentencia núm. 4740/2014, de 20 de noviembre.....	37
3.6. Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público.....	43
3.7. Procedimientos tributarios.....	45
3.7.1. Procedimiento de gestión.....	46
3.7.2. Procedimiento de inspección.....	47
3.7.3. Procedimiento de recaudación.....	48
3.7.4. Procedimiento Sancionador.....	49
Conclusiones	54
Referencias	58
1. Bibliografía.....	58
2. Informes y otros documentos de interés.....	61

RESUMEN

El presente trabajo versa acerca de una cuestión controvertida de actualidad: Las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario. La polémica parte de la ambigüedad y escasez de su regulación en el seno de la legislación española. Es por ello que su comprensión y acotación ha de abordarse necesariamente partiendo de las diferentes perspectivas e interpretaciones que ofrece la doctrina jurídica. Con esta finalidad y mediante una aproximación metodológica interdisciplinar, se establece una línea cronológica que pretende esclarecer algunos de los problemas que a nivel práctico se han producido como consecuencia de esta carencia de regulación legal. Nos encontramos ante el desenlace de un largo recorrido en el que se ha intentado clarificar y delimitar el alcance de este concepto y que ha desembocado en una nueva fase de comprensión en cuanto a la naturaleza jurídica de las prestaciones derivadas de la recepción de servicios públicos.

Palabras claves: Derecho financiero, formas jurídicas de prestación de servicios públicos, Administración Pública, tributos, tributos, concesiones.

ABSTRACT

The present work will deal with a current controversial issue: "The non-taxable public patrimonial benefits". The controversy is based on the ambiguity and scarcity of its regulation within the Spanish legislation. It is for this reason that its understanding and delimitation must necessarily be approached from the different perspectives and interpretations offered by the legal doctrine. With this purpose and through a comparative methodological approach, a chronological line is established that aims to clarify some of the problems that have occurred on a practical level as a consequence of this lack of legal regulation. We are facing the outcome of a long journey in which we have tried to clarify and delimit the scope of this concept and that has led to a new phase of understanding regarding the legal nature of benefits derived from the receipt of public services.

Keywords: Financial law, legal forms of provision of public services, Administration, taxes, taxes, concessions.

INTRODUCCIÓN

La oscuridad del término “prestaciones patrimoniales de carácter público”, devenida de la falta de regulación formal y normativa por parte del Derecho español, así como su especial incidencia en la esfera administrativa local; constituyen los principales motivos de la elección de este tema en particular para su desarrollo en el presente trabajo de fin de máster.

Resulta llamativa la escasa importancia que se ha concedido a esta figura en el plano teórico. Debemos partir de su regulación esencial que se contiene en el Título I de la Constitución Española, que está dedicado a los derechos y deberes fundamentales de los españoles. No se trata, por tanto, de una cuestión baladí, y no debería haberse permitido tanta ambigüedad e imprecisión en su tratamiento formal.

La problemática que nos ocupa, a pesar de tener su epicentro en una cuestión general del Derecho, resulta especialmente trascendente en el ámbito local, ya que incide de manera determinante en la prestación de servicios públicos en la esfera competencial de los entes locales.

A medida que avanzamos en el análisis de esta materia, encontramos que la doctrina emanada por el Tribunal Constitucional y el Supremo resulta imprescindible en la tarea de clarificar su naturaleza y delimitar su contenido. Sin embargo, tanto la complejidad de este asunto como sus importantes repercusiones a nivel local, han generado disensiones y contradicciones en la doctrina jurisprudencial.

En primer lugar, y antes de introducirnos en las consideraciones propias de lo que se desarrollará en el presente trabajo, parece conveniente realizar una breve introducción sobre la realidad jurídica en la que se encuentran incardinadas las prestaciones patrimoniales de carácter público. Esta realidad no es otra que el Derecho Financiero, cuyas definiciones son tan variadas como el número de autores y estudiosos del derecho que se han preocupado de definirlo y seccionarlo en todos los ámbitos posibles. En este caso haremos referencia a dos definiciones:

- SAINZ DE BUJANDA¹, quien lo definía como: “*Disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático de las normas que regulan los recursos económicos, que el Estado y los demás entes públicos pueden emplear en el cumplimiento de sus fines*”.

- PÉREZ ROYO² en su obra lo describía como: “*Conjunto de reglas y principios jurídicos que disciplinan la hacienda pública*”.

A fin de aproximarnos a la cuestión que nos ocupa, lo siguiente que conviene establecer es qué se considera como actividad financiera, en su calidad de concepto clave del campo regulado por el Derecho Financiero. En palabras empleadas en el manual de Derecho financiero y tributario³ coordinado por NAVARRO FAURE, se trata de “*la actividad de los entes públicos dirigida a la obtención de recursos con los que satisfacer las necesidades públicas*”.

La Hacienda Pública puede ser considerada en una de sus dimensiones, como la actividad financiera desarrollada por los entes públicos. La actividad financiera se considera, por consiguiente, una acción propia de los entes públicos, delegada en su caso en las instituciones correspondientes.

Así pues, el Derecho financiero constituye el instrumento mediante el cual se articula el funcionamiento de la Hacienda pública, desempeñando la labor fundamental de dinamizar y mantener la actividad financiera de los entes públicos. Sin los debidos recursos financieros, no podría mantenerse el nivel de gasto público preciso para el mantenimiento de la actividad de la Administración y el adecuado desarrollo de sus funciones. De esta manera, la cantidad y composición de los recursos disponibles condiciona la implementación de las políticas de gasto público.

El Estado, como mayor regulador de las actividades en sociedad, es quien ostenta el poder financiero originario (con las matizaciones hechas por la doctrina), tal y como se desprende del artículo 133 de la Constitución. Esta potestad implica que el Estado, como coordinador de la Hacienda General, es el encargado de la

¹F. SAINZ DE BUJANDA, *Estado de derecho y hacienda pública*. Revista de Administración Pública, Nº 6 (1951), pp. 193-212.

² F. PÉREZ ROYO, *Derecho financiero y tributario. Parte general*, Thomson Reuters, 2016, pp. 1 y ss.

³ A. NAVARRO FAURE *et. al.*, *Manual de derecho financiero y tributario parte general 3^{ra} edición*, Lex Nova, 2016, p. 25.

organización y establecimiento de un sistema de ingresos y gastos que tendrán como objetivo el sostenimiento y financiación de los fines de interés general.

El artículo 5.1 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (en adelante LGP), es el que señala el conjunto de hechos y obligaciones de contenido económico cuya titularidad corresponde a la Administración General del Estado y a sus organismos autónomos.

En este sentido, BAYONA DE PEROGORDO y SOLER ROCH⁴ manifestaron lo siguiente: *“El poder financiero es el conjunto de funciones directamente atribuidas por la Constitución a diversos órganos del Estado a fin de determinar las necesidades públicas, establecer el sistema de recursos destinados a financiarlos y planificar y controlar periódicamente el desarrollo de la actividad financiera”*.

Los fines para los que el Estado precisa recaudar fondos están formados por las necesidades públicas. La LGP, en su artículo 70, reza que los centros gestores del gasto responsables de los programas presupuestarios establecerán, mediante programas plurianuales, un sistema de objetivos a cumplir en su área de actuación. Así, la programación del gasto público se relaciona directamente con la determinación de las necesidades públicas a satisfacer.

La postura ideológica que se aborde influye decisivamente en las formas seleccionadas para la obtención de los ingresos destinados a la cobertura de los gastos públicos. Y, en ese sentido, ante una mayor extensión del sufragio de actividades públicas que afectan directamente a ciudadanos individuales a través de tasas, se plantea qué sucede cuando esas actividades se gestionan de manera indirecta.

En este contexto, surge una problemática que gira en torno a las distintas acepciones teóricas que se han venido formulando sobre el concepto de “prestaciones patrimoniales públicas no tributarias”.

Nos encontramos ante un caso confuso, en el que se ha terminado trasladando problemas del plano teórico hasta el ámbito práctico y dinámico en el que se desenvuelve el día a día de las Administraciones y que adopta una especial

⁴ J. J. BAYONA DE PEROGORDO Y M.T. SOLER ROCH. *Materiales de Derecho Financiero*, Ed. Librería Compás, 2004, p. 30.

trascendencia en el ámbito local, por la relevancia y número de servicios que constituyen su actividad y como Administración más próxima al ciudadano.

El tema principal de la polémica gira en torno a la calificación del importe percibido de los usuarios cuando el servicio se presta de forma indirecta o bien, cuando prestándose el servicio de forma directa, se realiza a través de personificaciones privadas como las empresas públicas de capital íntegramente municipal o las entidades empresariales públicas.

Como adelantábamos, el origen del problema radica en que hasta hace relativamente poco la única mención normativa sobre las "prestaciones patrimoniales públicas" la encontrábamos en la Constitución Española, que relega el desarrollo de este concepto a otras leyes. Sin embargo, este desarrollo legislativo no llega a producirse.

A pesar de los variados intentos a nivel jurisprudencial para arrojar un poco de luz a esta cuestión, la jurisprudencia no se muestra unívoca y las discrepancias han seguido existiendo. Ello se debe a la confusión suscitada por las distintas sentencias pronunciadas en esta materia, que han dado lugar a distintas y excluyentes corrientes de pensamiento.

Finalmente, ha sido la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público (en adelante LCSP) la encargada de desarrollar y establecer el concepto de prestaciones patrimoniales públicas. No obstante, se hace preciso un análisis en profundidad que revele hasta qué punto ha sido clarificado éste término.

METODOLOGÍA

Resulta difícil seleccionar un único método a la hora de confeccionar este trabajo de fin de máster. Por ello, de una manera u otra, se encuentran presentes en mayor o menor medida distintos enfoques o aproximaciones metodológicas, que en absoluto resultan incompatibles entre sí.

Se ha tratado por ello de adoptar un enfoque interdisciplinar, a través del sincretismo metodológico. Aunque, quizás, lo más honesto que podríamos decir es que la metodología empleada en el desarrollo del trabajo ha supuesto un auténtico rastreo legal y jurisprudencial que ofrece como resultado numerosas explicaciones –y contradicciones– sobre la evolución que ha experimentado la doctrina y la legislación del término estudiado.

La finalidad de esta investigación ha sido intentar establecer una línea cronológica y explicativa de las diversas posturas doctrinales, así como de los problemas prácticos que se han ido produciendo por la falta de regulación legal de las prestaciones públicas patrimoniales.

Se parte del concepto de Derecho financiero y de diversos conceptos relacionados con esta disciplina, para proseguir explicando el concepto concreto de prestaciones públicas; intentando diferenciarlo de otras acepciones que pueden considerarse similares y llegar a crear confusión.

Posteriormente, se analizará la doctrina del Tribunal Constitucional al respecto y se realizará un recorrido jurisprudencial y normativo con el objetivo de empujar al lector a cuestionarse y, en definitiva, interesarse por este atrayente planteamiento de actualidad.

A lo largo del presente trabajo intentaremos resolver entre otras, las siguientes preguntas: ¿cuál es la naturaleza de las prestaciones patrimoniales públicas?, ¿en qué se diferencian del resto de figuras financieras?, ¿qué problemas ha generado la incertidumbre creada en torno a este concepto?, ¿qué tribunales se han pronunciado? y ¿sus pronunciamientos han sido siempre coherentes?

CAPITULO 1: CONCEPTO GENERAL DE PRESTACIONES PATRIMONIALES PÚBLICAS

1.1. Aproximación conceptual inicial

Una primera aproximación al concepto de prestaciones patrimoniales de carácter público requiere determinar qué se entiende por recurso público. En este sentido, SAINZ DE BUJANDA⁵ analizó tres aspectos básicos de este concepto:

- Como instituto jurídico: es decir, elemento de la Hacienda Pública configurado en las normas jurídicas.
- Como derecho de contenido económico: conjunto de derechos de contenido económico cuya titularidad corresponde al Estado y sus organismos autónomos (recordemos el artículo 5 de la LGP).
- Como ingreso público o fondo: En virtud del ejercicio de los derechos anteriores afluyen al Tesoro Público.

Como último apunte, se pueden destacar, como características de estos ingresos, su disponibilidad o aptitud para que sean utilizados con destino a la financiación del gasto público; la naturaleza primordialmente dineraria o pecuniaria, ya que se manifiesta en unidades monetarias; y, por último, la no afectación o pérdida del signo de procedencia una vez que se integra en el Tesoro público.

Tal y como apunta NAVARRO FAURE⁶, los recursos pueden clasificarse según sus distintas características, ya sea en función del ente receptor, su naturaleza jurídica u otros parámetros. En este caso la atención se pondrá en la fuente o el recurso del que procedan, obteniendo la siguiente clasificación:

- Tributos
- Crédito público o deuda pública
- Ingresos de Derecho privado
- Precios públicos
- Transferencias
- Multas

⁵F. SAINZ DE BUJANDA, *Estado de derecho y hacienda pública*. Revista de Administración Pública, Nº 6 (1951), pp. 193-212.

⁶ A. NAVARRO FAURE *et. al. Manual de derecho financiero y tributario parte general*. 3ª ed., Lex Nova, 2016, p. 154.

Como puede observarse, en este listado no se mencionan las exacciones parafiscales. Asimismo, tampoco recoge el concepto más generalista de prestación patrimonial de carácter público, a pesar de que la propia Constitución lo contempla. Ello es porque hasta ahora, aunque parecía claro que era algo más general que tributo, no se recogía la posibilidad regulada de que hubiera prestaciones patrimoniales de carácter público que no fueran tributos. Esa realidad se ve modificada ahora por la LCSP, que introduce una definición de prestación patrimonial de carácter público.

Así, la LCSP modifica la Disposición adicional primera de la LGT, con efectos desde 9 de marzo de 2018, para ofrecer la siguiente definición de este término: "*son prestaciones patrimoniales de carácter público aquellas a las que se refiere el artículo 31.3 de la Constitución que se exigen con carácter coactivo*".

El mencionado artículo de la Constitución expresa que sólo podrán establecerse prestaciones patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley. A este requisito, añade ahora el texto citado en el párrafo anterior una premisa fundamental y que analizaremos posteriormente de forma más extensa. Esta es ni más, ni menos que para que se consideren como tal, su exigencia debe revestir un perfil coercitivo.

1.2. La coactividad como nota característica esencial.

La ausencia de desarrollo legal no ha impedido que algunos autores, con base en la jurisprudencia, trataran el tema. Se puede destacar la definición de un autor en particular, cuya explicación resulta lo bastante esquemática como para permitir al lector situarse antes de profundizar en el asunto.

Así, según PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ⁷: "*Las prestaciones patrimoniales de carácter público se recogen en el artículo 31.3 de la Constitución Española. Las no tributarias son una elaboración del Tribunal Constitucional, iniciada en su Sentencia número 185/1995, de 14 de diciembre en la cual se interpretó que, las prestaciones patrimoniales de carácter público y naturaleza no tributaria son prestaciones coactivas que no constituyen ingresos públicos*".

Por consiguiente, ha sido el TC el que, en la sentencia mencionada (que abordaremos más en profundidad a posteriori), establece la nota distintiva

⁷ J. PÉREZ-FADÓN, "Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público. Definición y Clases", *Revista De Opinión*, Nº 8, 2015, pp. 75-78.

fundamental de "prestación patrimonial de carácter público", al afirmar que se trata de una imposición coactiva. Es decir, el establecimiento unilateral de una obligación de pago por parte del poder público, sin que el sujeto pueda decidir si participar o no. Continúa el tribunal señalando que este rasgo es precisamente el que, en última instancia, constituye el elemento determinante de la exigencia de reserva de ley.

En esa misma sentencia en su Fundamento Jurídico 3 explica que: *"deberán considerarse coactivamente impuestas no solo aquellas prestaciones en las que la realización del supuesto de hecho o la constitución de la obligación es obligatoria, 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"*.

También es necesario tener en consideración nuevos requisitos introducidos en otras sentencias, como por ejemplo el presente en el Fundamento Jurídico 15 de la STC 182/1997. En él se pone de relieve que dicha prestación tiene que poseer una *"inequívoca finalidad de interés público"* -en correlación con el carácter público de las prestaciones a que se refiere el artículo 31.3 de la CE-. Y todo ello, *"con independencia de la condición pública o privada de quien la percibe"*.

1.3. Delimitación de otras figuras

Como ya apuntábamos anteriormente, existe una variedad de recursos susceptibles de clasificación según su naturaleza. Trataremos brevemente sobre todas esas distintas figuras. El objetivo es delimitar de la forma más precisa posible los contornos y límites del concepto que nos ocupa.

1.3.1. Tributos

Los tributos no tenían definición concreta hasta la entrada en vigor de la Ley General Tributaria de 2003. Su término se encontraba disperso entre las distintas obras doctrinales que intentaban limitar un concepto complejo.

En la actualidad el artículo 2.1 de la LGT dicta que: *“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”.

Varios son los caracteres que establece la jurisprudencia acerca de este término. El Tribunal Constitucional ⁸⁹ manifiesta:

- El tributo grava una manifestación de capacidad económica. Se trata este de un punto controvertido, objeto de tratamiento en numerosas sentencias.
- El tributo supone la realización de un hecho al que se le vincula el deber de contribuir.
- Es un ingreso de Derecho Público.
- Es una prestación pecuniaria exigida por una Administración Pública.
- Su finalidad es financiar el sostenimiento de los gastos públicos.
- No es una sanción.

Debe aclararse que los principios de capacidad económica y progresividad se refieren sólo a los tributos y no al resto de prestaciones patrimoniales, pues los tributos son las figuras que concretan el deber de contribuir del artículo 31.1

Los tributos, cualquiera que sea su denominación, se clasifican en tasas, contribuciones especiales e impuestos. A continuación, describiremos brevemente cada una de estas categorías.

1.3.1.1. Impuestos

El art 2.2 apartado c) de la LGT los define como: *“los tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente”.*

⁸ STC 289/2000, de 30 de noviembre.

⁹ STC 276/2000, de 16 de noviembre.

Los impuestos son exigidos sin que medie contraprestación, lo que supone la diferencia principal con las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias.

Según el manual de Derecho Financiero y Tributario¹⁰ coordinado por NAVARRO FAURE, el impuesto es la categoría tributaria más relevante desde el punto de vista de la eficacia recaudatoria.

1.3.1.2. Tasas

El mismo artículo 2.2 de la LGT desarrolla el concepto de "Tasa" en su apartado a). La ley dice lo siguiente: "*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*".

Merece resaltar que existía un segundo párrafo en el citado artículo, que resultó suprimido por la Disposición final 58 de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía sostenible, que decía lo siguiente: "*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*".

El establecimiento del citado tributo ha de ajustarse al principio de legalidad, tal y como se desprende del artículo 31.3 de la CE, al considerarse una prestación patrimonial de carácter público, y del art 10.1 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos (en adelante, LTPP) que dictamina que el establecimiento de las tasas deberá realizarse con arreglo a la ley.

Según el artículo citado, las dos situaciones que motivan el pago de una tasa, son las siguientes:

¹⁰ A. NAVARRO FAURE et. al. *Manual de derecho financiero y tributario parte general*. 3ª ed., Lex Nova, 2016, p. 195.

- La utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local.
- La prestación de servicios o realización de actividades administrativas; Destacando dos características: la primera que tales servicios no deben ser de solicitud o recepción voluntaria, sino que deben venir impuestos por las normas legales o reglamentarias; la segunda que tales actividades o servicios no se presten o realicen por el sector privado. Esto viene recogido en el artículo 6 de la LTPP. Los artículos 20.1.b) del TRLRHL, 2 de la LGT y 6 de la LTPP disponen que el supuesto de hecho debe realizarse en régimen de derecho público.

Así, por ejemplo, el artículo 20 de la TRLRHL señala que:

"1. 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.

En todo caso, tendrán la consideración de tasas las prestaciones patrimoniales que establezcan las entidades locales por:

A) La utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local.

B) 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:

A1) 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 requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.

A2) 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.

2. Se entenderá que la actividad administrativa o servicio afecta o se refiere al sujeto pasivo cuando haya sido motivado directa o indirectamente por este en

razón de que sus actuaciones u omisiones obliguen a las entidades locales a realizar de oficio actividades o a prestar servicios por razones de seguridad, salubridad, de abastecimiento de la población o de orden urbanístico, o cualesquiera otras.

3. Conforme a lo previsto en el apartado 1 anterior, las entidades locales podrán establecer tasas por cualquier supuesto de utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local, y en particular por los siguientes:

a) Sacas de arena y de otros materiales de construcción en terrenos de dominio público local.

b) Construcción en terrenos de uso público local de pozos de nieve o de cisternas o aljibes donde se recojan las aguas pluviales.

c) Balnearios y otros disfrutes de aguas que no consistan en el uso común de las públicas.

(...entre otras...)

5. Los Ayuntamientos podrán establecer una tasa para la celebración de los matrimonios en forma civil.

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

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

Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 103 de la Ley de Contratos del Sector Público, las contraprestaciones económicas a que se refiere este apartado se regularán mediante ordenanza. Durante el procedimiento de aprobación de dicha ordenanza las entidades locales solicitarán informe preceptivo de aquellas

Administraciones Públicas a las que el ordenamiento jurídico les atribuyera alguna facultad de intervención sobre las mismas”.

De importancia capital en este trabajo, resulta el apartado 6, añadido con efectos de 9 de marzo de 2018, por la Disposición final 12 de la LCSP.

Con ello pretende aclararse *“la naturaleza jurídica de las tarifas que abonan los usuarios por la utilización de las obras o la recepción de los servicios, tanto en los casos de gestión directa de estos, a través de la propia Administración, como en los supuestos de gestión indirecta, a través de concesionarios, como prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario”* (Preámbulo LCSP).

1.3.2. Precios Públicos

Tienen la consideración de precios públicos, de acuerdo con lo establecido en el artículo 24 de la LTPP, *“las contraprestaciones pecuniarias que se satisfagan por la prestación de servicios o realización de actividades efectuadas en régimen de Derecho Público cuando, prestándose también tales servicios o actividades por el sector privado, sean de solicitud voluntaria por parte de los administrados”.*

A diferencia de lo que ocurre con la tasa, en el caso de los precios públicos, el sujeto puede decidir libremente recibir el servicio o actividad de un ente público, pagando un precio público, o de un ente privado, pagando un precio privado.

Es por ello que en el precio público no concurre la nota de coactividad presente en toda categoría tributaria. Esta particularidad es determinante, ya que define la naturaleza del precio público como ingreso público no tributario. Por otra parte, hay un evidente fundamento retributivo, ya que no se exige el precio en función de la capacidad económica.

El Tribunal Constitucional estableció que la ausencia de coactividad era una característica necesaria de los precios públicos y esto le condujo a declarar parte de la regulación recogida en la Ley de Tasas y Precios Públicos de 1989 inconstitucional en su Sentencia 185/1995, de 14 de diciembre.

El motivo fue la inclusión en el ámbito de aplicación de los precios públicos, prestaciones pecuniarias que se consideraban coercitivas y que, por lo tanto, debían sujetarse a principios constitucionales aplicables a otros tributos.

Como resultado de esta sentencia se estima la inconstitucionalidad de las letras a) y b) y determinados incisos de la letra c) del artículo 24.1 de la LTPP.

1.3.3. Deuda pública

Es un recurso de la Hacienda Pública con el cual pretende satisfacer las necesidades públicas. Nieto Gonzales y García Moreno¹¹ se refiere a la misma como: *“el conjunto de pasivos adquiridos por las Administraciones Públicas. Son emitidas al público en general con el objetivo de obtener financiación para poder subsanarlos”*.

Siguiendo la línea argumentativa del manual coordinado por Amparo Navarro Fuentes, este concepto está delimitado por dos cuestiones. En primer lugar, hay que tener en consideración que se trata de un recurso de carácter extraordinario y, en segundo lugar, la necesidad de establecer los caracteres intrínsecos de este instituto para distinguirse del resto de los recursos.

Por todo ello, con respecto a la deuda pública se podría decir que:

- a) El negocio jurídico subyacente es el préstamo, lo que nos lleva a analizar el artículo 92 de la LGP que dice lo siguiente: *“Constituye la Deuda del Estado, el conjunto de capitales tomados a préstamo por el Estado mediante emisión pública, concertación de operaciones de crédito, subrogación en la posición deudora de un tercero, o en general, mediante cualquier otra operación financiera del Estado, con destino a financiar los gastos del Estado o a constituir posiciones activas de la tesorería”*.
- b) Los ingresos que produce tienen un carácter no definitivo. Es decir, está asociado con la obligación de devolver el capital y pagar los intereses.
- c) Es voluntario, por contraposición a la coactividad de los ingresos tributarios.

¹¹ J. L. NIETO GONZÁLEZ, Y F. J. GARCÍA MORENO, *Las tendencias actuales de la Deuda Pública en España*, Boletín Económico de ICE, nº 2648, 2000, pp. 21-32.

1.3.4. Producto de multas y sanciones

El producto de multas y sanciones constituye un recurso de los entes públicos. En el ámbito local, el artículo 2.1 del TRLRHL incluye el producto de las multas y sanciones (en el ámbito de sus competencias) como uno de los recursos de la Hacienda de las entidades locales.

La multa, consistente en una sanción pecuniaria, deriva de la comisión de una infracción respecto a la normativa vigente en un ámbito específico de las competencias de una Administración determinada.

En cualquier caso, para que se pueda sancionar una infracción será necesario que la Administración pruebe y motive, no solo los hechos constitutivos de la infracción, sino también la culpabilidad que justifique la imposición de la sanción, de acuerdo con la Sentencia del Tribunal Supremo de 6 de junio de 2008.

1.3.5. Exacciones parafiscales

Según ALARCÓN GARCÍA¹², *“las exacciones parafiscales son aquellas prestaciones patrimoniales que no han seguido el esquema previsto para los tributos. No se han creado mediante ley, ni se gestionan según los procedimientos de aplicación de sus tributos, ni su exacción está prevista en los presupuestos generales del Estado. Otro dato llamativo es que no se ingresan en el Tesoro público, y son destinados a un gasto determinado, desconectándose totalmente del principio de legalidad”*.

No obstante, lo expresado en el párrafo anterior, resulta cuanto menos discutible, ya que algunas exacciones parafiscales se crean por ley, la mayoría se gestionan por los procedimientos de aplicación de los tributos y su exacción se incluye en los presupuestos si es un ingreso público.

Casi siguiendo la misma argumentación, VICENTE-ARCHE¹³ manifiesta que: *“la exacción parafiscal, por sus finalidades y configuración, queda al margen de las tres categorías tributarias y, pese al concepto que de la misma da la Ley, sigue siendo una figura anómala e imprecisa, al igual que en todos los ordenamientos*

¹² G. ALARCÓN GARCÍA, *Manual del sistema Fiscal Español*, 2009, p. 99.

¹³ D. VICENTE-ARCHE, *Notas de Derecho Financiero a la ley e Tasas y exacciones parafiscales*, 1958, p. 385.

positivos que la conocen". Esta es la clara diferencia entre los tributos parafiscales y los tributos: estos últimos tienen un régimen jurídico particular.

Esta falta de encaje de la exacción parafiscal en las categorías tributarias conduce a cuestionarse si no sea precisamente esta categoría parte de las denominadas prestaciones patrimoniales públicas no tributarias.

Aunque la LGT ya no las menciona expresamente, lo cierto es que aún se encuentran ejemplos de exacciones parafiscales en nuestro sistema fiscal. Hasta la entrada en vigor de la actual LCSP, la Disposición adicional primera de la LGT especificaba que las exacciones parafiscales participaban de la naturaleza de los tributos y que, a falta de desarrollo normativo, se estaría a lo previsto en la dicha Ley. En la actualidad, esta disposición se refiere a las prestaciones patrimoniales de carácter público. Por tanto, el concepto de prestaciones patrimoniales públicas no tributarias sustituye en el articulado al de exacción parafiscal. Sin embargo, cuestión distinta será que estas figuras sean idénticas.

En cualquier caso, la problemática que traen consigo las exacciones parafiscales parece no resolverse, y todo se debe a la falta de concreción de los principios constitucionales en materia tributaria.

1.3.6. Otras prestaciones de derecho público

Conforme al artículo 56 del TRLRHL, la Hacienda de los municipios estará constituida por los recursos enumerados en el artículo 2 de esta ley (en los términos y especialidades recogidos en el Título II de la misma). Para encajar este tipo de prestaciones no patrimoniales debemos acudir al apartado h) del artículo 2 de la citada norma que se refiere a "las demás prestaciones de derecho público".

Nos encontramos ante un recurso municipal que es una prestación de derecho público de carácter no tributario. En definitiva, se traduce prestaciones personales obligatorias que se realizan por una imposición. Se trata de un recurso anclado en la tradición hacendística local del que podían hacer uso los ayuntamientos con población de derecho no superior a 5.000 habitantes. En la actualidad, su empleo es meramente anecdótico y residual.

El Capítulo VI del TRLRHL se ocupa así de las prestaciones personal y de transporte. En concreto, el artículo 28 establece las siguientes normas comunes:

"1. Los ayuntamientos con población de derecho no superior a 5.000 habitantes podrán imponer la prestación personal y de transporte para la realización de obras de la competencia municipal o que hayan sido cedidas o transferidas por otras entidades públicas.

2. Las prestaciones personal y de transporte son compatibles entre sí, pudiendo ser aplicables simultáneamente, de forma que, cuando se dé dicha simultaneidad, los obligados a la de transporte podrán realizar la personal con sus mismos elementos de transporte.

3. La falta de concurrencia a la prestación, sin la previa redención, obligará, salvo caso de fuerza mayor, al pago del importe de ésta más una sanción de la misma cuantía, exigiéndose ambos conceptos por vía ejecutiva para su recaudación.

4. El ayuntamiento tendrá en cuenta para fijar los períodos de la prestación que estos no coincidan con la época de mayor actividad laboral en el término municipal.

5. La imposición y la ordenación de las prestaciones a que se refiere este artículo se ajustará a las prescripciones de esta ley en materia de recursos tributarios".

Los artículos 129 y 130 por su parte, establecen las circunstancias de sujeción y las condiciones en que se desarrollarán las prestaciones personal y de transporte, respectivamente. Resulta interesante destacar que ambos tipos de prestaciones pueden ser redimidas a metálico, lo que conduce a considerarlas como parte de los recursos públicos y a dudar de que su carácter sea realmente personal o patrimonial.

Un ejemplo a nivel estatal de prestación personal obligatoria que se puede añadir es el servicio militar en el momento en el que se tenía como obligatorio. Para determinar el carácter personal o no de la prestación existen varios criterios. El más destacado quizá sea el que obliga a fijarse en el objeto. Por ejemplo, el entonces servicio militar obligatorio no tenía un objeto patrimonial, por lo que resultaba claramente personal.

La sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 6ª, de 22 de Enero de 2014; Ponente: Cadenas Cortina,

Cristina Concepción - Nº de Sentencia: 33/2014 - Nº de recurso: 1516/2011: viene a confirmar el carácter de prestación personal obligatoria del servicio militar obligatorio al afirmar que *"...con la excepción de aquellos que tuvieren el carácter de prestaciones personales obligatorias, carácter que efectivamente tiene el servicio militar obligatorio con arreglo al art 30.2 de la Constitución y el artículo 1 de la Ley Orgánica 13/91 del 20 de diciembre del servicio militar"*. En la misma línea se manifiesta el TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA de Madrid, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 3ª, Sentencia de 25 de febrero de 2009; Ponente: Estévez Pendás, Rafael María - Nº de Sentencia: 202/2009 - Nº de recurso: 1016/2005.

Como ya hemos señalado en anteriormente, el carácter personal de las prestaciones que pueden ser reducidas a un pago en metálico se presta a mayor debate dado que ello se opone a lo que se entiende por "personal".

En este sentido, la sentencia del Tribunal Constitucional que se menciona en el párrafo siguiente establece que el hecho de dejar abierta la posibilidad de redención en metálico de la prestación personal introduce un criterio de diferenciación entre los ciudadanos sin fundamento en las condiciones objetivas de la actividad que deba prestarse.

En su momento el Tribunal Constitucional, Pleno, S de 16 de diciembre de 1999; Ponente: Cachón Villar, Pablo Manuel - Nº de Sentencia: 233/1999 - Nº de Recurso: 572/1989, dijo lo siguiente respecto de las prestaciones personales y de transporte establecidas en la Ley 39/1988, de 28 de diciembre -derogada, excepto las disposiciones adicionales primera, octava y decimonovena, por la letra a) del número 1 de la Disposición derogatoria única del TRLRHL-: *"Ninguna dificultad existe para determinar, desde la perspectiva constitucional, la verdadera naturaleza de las prestaciones personales a que alude la L.H.L. Como es notorio, nuestra Constitución reconoce expresamente en su texto algunas de estas prestaciones de hacer: Señaladamente, es el caso del derecho y el deber de los españoles de defender a España (artículo30.1 C.E.). Pero también contempla con carácter general la Norma fundamental la posibilidad de que los poderes públicos impongan a los ciudadanos prestaciones de esta naturaleza. Así lo hace el art 31.3 CE al señalar que podrán establecerse prestaciones patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley, prestaciones que, trasladando aquí la doctrina que hemos sentado en las SSTC 185/1995 y*

182/1997, en relación con las «patrimoniales» a las que se refiere el mismo precepto constitucional, deben identificarse con aquéllas que se imponen coactivamente -- esto es, las derivadas de una obligación establecida unilateralmente por el poder público «sin el concurso de la voluntad del sujeto llamado a satisfacerla» Pues bien, no parece dudoso que las prestaciones personales creadas por la L.H.L., en tanto que prestaciones impuestas que persiguen un fin público --la realización de obras públicas (artículo 118.1 L.H.L.)-, constituyen especies del genus «prestaciones personales de carácter público» previstas en el artículo 31.3 C.E. Idénticas notas son identificables en la prestación de transporte que, sin embargo, al consistir en un dare -- concretamente, según se deduce del artículo 118.2 L.H.L., poner a disposición del Municipio elementos de transporte--, debe calificarse como «prestación patrimonial de carácter público».

En definitiva, encontramos que existen otras prestaciones de derecho público que se concretan en las prestaciones personal y de transporte reguladas en los artículos 128 a 130 del TRLRHL. Estas se encuentran en la actualidad en claro desuso, aunque sin duda poseen un indudable anclaje constitucional.

1.4. El deslinde del concepto de prestaciones patrimoniales públicas no tributarias

Las características de las prestaciones patrimoniales de carácter público, en especial su imposición coactiva por los poderes públicos, parecen remitir genéricamente a la figura del "tributo" en sus vertientes de impuestos, tasas y contribuciones especiales, ya sean estatales, autonómicas o locales. Sin embargo, las numerosas sentencias y aclaraciones del alto tribunal al respecto han permitido comprender que este concepto goza de mayor amplitud que aquellas prestaciones tributarias en sentido estricto.

Fue a partir de la Sentencia 185/1995 del Tribunal Constitucional que se aceptó la admisión de las prestaciones patrimoniales públicas como elementos diferentes a los tributos. En concreto, en el Fundamento Jurídico Tercero, II, el Tribunal manifiesta lo siguiente: "El artículo 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 (artículo 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 artículo 133.1 C.E. y la más genérica de "prestaciones patrimoniales de carácter público" del artículo 31.3 C.E".

Es decir, el Tribunal Constitucional interpretó que la referencia en el artículo 133.1 de la C.E. a los "tributos" no implica que deba suponerse dicho término equivalente al de "prestaciones patrimoniales de carácter público" empleado en el artículo 31.3, que sería más genérico. Concluye el Tribunal que ambos difieren, si bien compartiendo algunas características como la coactividad. Esta sentencia falló declarando la inconstitucionalidad de las letras a) y b) del apartado 1, así como parte de la letra c) de este mismo apartado del artículo 24 de la LTPP.

La sentencia estima en su Fundamento Jurídico 4 que tal y como se regula, nos encontramos antes prestaciones de carácter público en el sentido del artículo 31.3 de la C.E., que quedan sometidas por consiguiente a la reserva de ley. Entre otros motivos, encuentra el Tribunal que la regulación que se hace de los precios públicos supone que la creación y determinación de los elementos esenciales de los mismos no respetan la reserva de ley, declarando por consiguiente la inconstitucionalidad de los mismos.

En definitiva, para el Tribunal Constitucional se trata de una prestación patrimonial de carácter público toda aquella que revista un carácter coactivo por tratarse de un servicio obligatorio o vital. Subraya el Tribunal que los tributos son una manifestación de las prestaciones patrimoniales de carácter público, pero no la única.

El Tribunal Constitucional, a través de sus sentencias, establece con claridad lo que ha de entenderse al hablar de tributos. Podemos destacar la sentencia 182/1997 de 28 de octubre (la cual hemos mencionado con anterioridad). Esta sentencia analiza la constitucionalidad de una modificación de una prestación por incapacidad laboral transitoria. El tribunal manifiesta que *“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 (artículo 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”*.

Establece el Tribunal Constitucional que, desde la perspectiva del artículo 31.1 de la CE, los tributos se identifican con prestaciones patrimoniales coactivas a satisfacer a los entes públicos con el objetivo de sufragar el gasto público.

Por su parte, la Ley General Tributaria definía el concepto de “Tasa” aludiendo a que un servicio se prestaba o una actividad se realizaba en régimen de derecho público siempre que se llevase a cabo mediante cualquiera de las formas previstas en la legislación administrativa para la gestión del servicio público y su titularidad correspondiese a un ente público. Como se ha explicado con anterioridad en este mismo trabajo, este párrafo terminó siendo suprimido por la Ley de Economía Sostenible que, sin embargo, no procede a aclarar cuáles son las circunstancias que llevan a entender que una actividad o servicio se realiza en régimen de derecho público. Esta ambigüedad alimentó la controversia en cuanto a si las contraprestaciones económicas abonadas por los usuarios por los servicios públicos deben ser tasas o pueden ser tarifas.

En cuanto a las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias, podemos aportar los siguientes ejemplos reconocidos por el Tribunal Constitucional:

- El subsidio por incapacidad laboral transitoria que deben abonar los empresarios (STC 182/1997, F.J. 16).

- La deducción sobre la facturación mensual por recetas de especialidades farmacéuticas dispensadas con cargo a fondos de la Seguridad Social o fondos estatales afectos a la sanidad. (STC 83/2014, F.J. 3).
- La obligación impuesta a las empresas eléctricas de financiar planes de ahorro y eficiencia energética. (STC 167/2016, F.J. 4).

En cuanto a la delimitación del concepto de prestación patrimonial pública no tributaria, señalar que el legislador se ha servido de la nueva LCSP como instrumento vehicular para desarrollar el concepto de prestación patrimonial pública no tributaria. Se trata, en definitiva, de regular esta figura.

En concreto, el artículo 289 de la LCSP, que regula las prestaciones económicas del contrato de concesión de servicios, establece en su apartado 2: *“Las contraprestaciones económicas pactadas, que se denominarán tarifas y tendrán la naturaleza de prestación patrimonial de carácter público no tributario”*.

A fin de aclarar el concepto de prestación patrimonial de carácter público no tributario a que se refiere este precepto, las disposiciones finales novena, undécima y duodécima introducen modificaciones en las siguientes leyes de naturaleza tributaria:

- a) Ley General Tributaria.
- b) Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.
- c) Ley de Tasas y Precios Públicos del Estado.

Así, el apartado 1 de la Disposición adicional primera de la LGT que ahora se ocupa de definir la figura de la prestación patrimonial público. Por su parte, el apartado 2 que se reproduce a continuación establece distintas categorías entre las mismas en función de su carácter tributario o no tributario.

“2. Las prestaciones patrimoniales de carácter público citadas en el apartado anterior podrán tener carácter tributario o no tributario.

Tendrán la consideración de tributarias las prestaciones mencionadas en el apartado 1 que tengan la consideración de tasas, contribuciones especiales e impuestos a las que se refiere el artículo 2 de esta Ley.

Serán prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario las demás prestaciones que exigidas coactivamente respondan a fines de interés general.

En particular, se considerarán prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias aquellas que teniendo tal consideración se exijan por prestación de un servicio gestionado de forma directa mediante personificación privada o mediante gestión indirecta.

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

Este apartado refuerza lo ya preconizado en la Disposición adicional cuadragésimo tercera de la LCSP, cuyo único contenido es aclarar la naturaleza jurídica de las contraprestaciones económicas por la explotación de obras públicas o la prestación de servicios públicos en régimen de Derecho privado, refiriéndose con ello a la gestión de forma directa mediante personificación privada o de forma indirecta. Tendrán tal consideración el régimen de concesión y la explotación mediante sociedades de economía mixta, entidades públicas empresariales, sociedades de capital íntegramente público y demás fórmulas de derecho privado.

En definitiva y a modo de resumen, podemos afirmar respecto de las clases de prestaciones patrimoniales públicas, que éstas se dividen en dos tipologías diferenciadas: las de naturaleza tributaria –tasas, impuestos y contribuciones especiales- y las de naturaleza no tributaria –entre las que cabe destacar las tarifas percibidas por el concesionario o de una empresa de derecho privado que lleven a cabo la prestación propia de un contrato de concesión de servicios-.

CAPITULO 2: RÉGIMEN JURÍDICO-CONSTITUCIONAL DE LAS PRESTACIONES PATRIMONIALES PÚBLICAS NO TRIBUTARIAS.

Las prestaciones patrimoniales públicas no tributarias son prestaciones que no constituyen un ingreso realizado ante un ente público con la finalidad de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos. Tal y como hemos analizado anteriormente, la nota definitoria de las mismas es su imposición coactiva¹⁴.

Dentro del título primero de la Constitución Española, llamado “*De los derechos y deberes fundamentales*” encontramos en su título segundo, una sección denominada “*De los derechos y deberes de los ciudadanos*” en la cual se hace referencia a los deberes tributarios de los ciudadanos. En concreto, el artículo 31 de la Constitución española manifiesta lo siguiente respecto al sistema tributario, el gasto público y las prestaciones personales y patrimoniales públicas:

“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 principio de contribución al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con la capacidad económica individual goza de una larga tradición en el constitucionalismo histórico español: artículo 8 de la Constitución de 1812; artículo 6 de la Constitución de 1837; artículo 28 de la Constitución de 1869; artículo 3, primer inciso de la Constitución de 1876; artículo 44, primer inciso de la Constitución de 1931. Resultan novedosos, sin embargo, los principios de ordenación del gasto de acuerdo con criterios de eficiencia y economía y el de reserva de ley en materia tributaria, previstos en los apartados 2 y 3 de este artículo.

¹⁴ R. GÓMEZ-FERRER RINCÓN, *Las prestaciones públicas de naturaleza no tributaria y la resolución extrajudicial de conflictos*, ISBN 978-84-7351-447-7, UNED, 2015, pp. 31-67.

Resulta frecuente encontrar en las constituciones europeas de nuestro entorno, preceptos vinculados al deber de sostenimiento de los gastos públicos en términos similares a los previstos en el artículo 31 de la C.E. La coincidencia más evidente se da con el artículo 53 de la Constitución Italiana de 1947, aunque no faltan referencias en otros textos como es el caso del artículo 103 de la Constitución Portuguesa.

La tramitación parlamentaria del precepto no ha sido objeto de grandes debates parlamentarios, aunque sí ha sufrido modificaciones, no consiguiendo su redacción definitiva hasta la Comisión Mixta Congreso-Senado. Es en esta donde se reintroduce, el sentido de no confiscatoriedad y donde se prescribe que solamente podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales con arreglo a la ley.

La enmienda más relevante afecta al apartado segundo de este artículo. En ella se condiciona la capacidad de gasto de los poderes públicos a los recursos ingresados e introducen los criterios de eficiencia y economía en su ejecución.

La redacción del tercer punto, que es el que nos interesa, deja clara la existencia de las prestaciones patrimoniales de carácter público. Es decir, las reconoce. Sujetándolas, además, a lo que los juristas denominan el principio de "Reserva de Ley".

2.1. Reserva de Ley y principio de legalidad

Este principio se presenta cuando una norma constitucional reserva de manera expresa la regulación de una materia determinada a una norma con rango de ley aprobada por los representantes del pueblo en las Cortes. Se produce una entrega al ámbito de potestades del legislador, excluyendo la participación de otros poderes estatales.

De esta manera, las cuestiones sujetas a reserva de ley no pueden ser reguladas por normas de rango inferior a las leyes, encontrándose vedadas al reglamento y demás normativa emanada por el poder ejecutivo. En la práctica esto conlleva que lo que establece una ley, solamente puede ser modificada por otra. La reserva de ley resguarda la afectación de derechos al Poder legislativo, reflejando la doctrina liberal de la separación de poderes.

Originariamente, la reserva de ley nace para delimitar los asuntos en que el Rey debía contar con el Parlamento, en su calidad de representante del pueblo, para legislar. Su contenido típico se refiere a normas que afectan a los derechos fundamentales y la tributación.

En definitiva, se trata de otorgarle una mayor protección o importancia a ciertas materias permitiendo la participación ciudadana a través de la participación de los órganos que la representan.

Doctrinariamente hablando existen dos sistemas, el de dominio legal máximo y el de dominio legal mínimo. En cualquier caso, se admite que este principio no obsta que las leyes contengan remisiones a normas reglamentarias.

En íntima conexión con la reserva de ley, se halla el principio de legalidad o primacía de la ley. Este principio es considerado uno de los más básicos del ordenamiento jurídico español; tal y como afirma la STC 108/1986, de 19 de julio, al considerar que se trata de un dogma básico del sistema liberal democrático.

Según el mismo, todo ejercicio de un poder público debe realizarse acorde al ordenamiento legal vigente y su jurisdicción, asentando de esta manera, la legitimidad en la actuación de los poderes públicos y dando valor al concepto de seguridad jurídica. Se trata de una condición básica en un Estado de Derecho, en el que el poder se fundamenta y encuentra sus límites en las normas jurídicas.

La Constitución hace referencia a este principio en muchas ocasiones, pudiendo encontrar la primera en su Preámbulo al manifestar su voluntad de consolidar la nación española como un *"Estado de Derecho que asegure el imperio de la ley como expresión de voluntad popular"*.

Encontramos los principios objeto de este epígrafe, en los siguientes artículos de la Constitución Española. En primer lugar, el artículo 31.3 reproducido anteriormente. También el artículo 133.1 que dicta: *"La potestad originaria para establecer tributos corresponde exclusivamente al Estado mediante la ley"*. Por último, el artículo 133.3: *"Todo beneficio fiscal que afecte a los tributos del Estado deberá establecerse en virtud de Ley"*.

En cuanto al alcance del principio de reserva de ley en materia tributaria, el artículo 31.3 de la C.E. resulta ciertamente ambiguo al no precisar sobre el contenido de la ley requiriendo, por tanto, de una labor hermenéutica. A este

respecto, la doctrina española se ha inclinado por admitir el carácter relativo de la reserva de ley en materia tributaria, que sólo afectaría a la creación ex novo de un tributo y a la modificación de los aspectos básicos o configuradores de la identidad del tributo.

En análogo sentido, se manifiesta también el Tribunal Constitucional en las siguientes sentencias: 16 de noviembre de 1981; 4 de febrero y 18 de mayo de 1983; 26 de mayo y 3 de julio de 1984; 19 de diciembre de 1985; 17 de febrero de 1987; 11 de diciembre de 1992 y 14 de diciembre de 1995.

De esta manera, la aplicación efectiva de estos principios constitucionales exige que todos y cada uno de los elementos determinantes de la obligación tributaria sean definidos a través de una norma jurídica con rango de ley.

Los elementos esenciales del tributo cubiertos por la reserva de ley resultan claves a la hora de entender el grado de autonomía y el ejercicio del poder financiero de los entes públicos a nivel de Estado, Comunidades Autónomas y Entidades Locales.

A la hora de deslindar cuáles son estos elementos esenciales encontramos que esta reserva extiende sus efectos al hecho imponible, a los sujetos activo y pasivo y también a las exenciones. En relación a la base imponible y al tipo de gravamen, encontramos que la doctrina ya no es tan unánime; ya que algunos autores manifiestan que quedan cubiertos también, en el caso de los impuestos con cuota variable, los elementos determinantes de su cuantía (parámetro y tipo de gravamen), y en los impuestos con cuota fija, la cuota fija máxima.

2.2. Coactividad

La constitucionalización del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos queda fuera de toda duda, ya que se trata de una necesidad incuestionable para el mantenimiento del Estado. Queda claro que el ciudadano ha de tributar. Se trata de una imposición ineludible. El debate surge en torno a las condiciones en que debe cumplirse dicho deber.

A ello se refiere precisamente el artículo 31 de la CE al instaurar los principios de universalidad, individualidad, igualdad y progresividad, no confiscatoriedad y capacidad económica (apartado primero); el de eficacia y economía en la ejecución del gasto (apartado segundo) y la reserva de ley en materia tributaria (apartado tercero).

Llegados a este punto debemos realizar un importante razonamiento. Lo mantiene una parte importante de juristas que se sustentan en una consolidada doctrina del Tribunal Constitucional. Este es el siguiente: El alcance del principio de reserva de ley no se circunscribe solo a las prestaciones tributarias o que tengan el concepto técnico de tributo, sino a toda prestación personal o patrimonial de carácter público. De ello se extrae que todas las prestaciones patrimoniales sometidas al principio de reserva de ley son aquellas en las que se pueda predicar la nota de coactividad.

Lo anterior deviene imprescindible de entender; ya que, hasta hace un tiempo, existía una clara confusión respecto al carácter coincidente o no de la prestación patrimonial de carácter público y el tributo.

La sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995 es el desenlace de un recurso de inconstitucionalidad formulado contra la ley 3/1989 de tasas y precios públicos. Según la parte recurrente, en el mencionado texto normativo no se respetaba el principio de reserva de ley. El resultado fue, efectivamente, la declaración inconstitucional de los precios públicos del artículo 24.1 a de la Ley 8/1989 de tasas y precios públicos y el art 24.1.b de la Ley 8/1989 por los servicios postales.

Es aquí, donde el tribunal asienta doctrina interpretando lo siguiente: La prestación patrimonial de carácter público es toda prestación coactiva exigida al ciudadano cuando se accede a un servicio vital, obligatorio, o al uso del dominio público, puesto que en estos casos se exige una reserva de ley. Se deduce de ello, que la forma de gestión del servicio es irrelevante a la hora de determinar si nos encontramos ante un precio público o privado y se pone la nota de atención en si nos encontramos ante una prestación coactiva al tratarse de un servicio de carácter obligatorio, indispensable o monopolístico.

Interpreta el Tribunal Constitucional el contenido de la reserva de ley establecida en el artículo 31.3 de la Constitución española de la siguiente manera: "*la coactividad es la nota distintiva fundamental del concepto de prestación patrimonial de carácter público*¹⁵".

Para que se trate de un precio público en definitiva -tal y como expone la sentencia en su fundamento jurídico cuarto-, es menester que se aprecien dos

¹⁵ STC 185/1995, de 14 de diciembre, FJ 3º

requisitos de forma conjunta: primero, que el supuesto se realice de forma libre y espontánea. Es decir, una manifestación real y efectiva de la concurrencia de la voluntad del ciudadano. Y, en segundo lugar, que el servicio no sea prestado en régimen de monopolio legal o *de facto*.

Analizadas estas dos circunstancias, y considerándolas cumplidas, se apreciaría coactividad, lo que conllevaría necesariamente que la prestación tuviera naturaleza de carácter público.

A pesar de esta interpretación constitucional, la Dirección General de Tributos (en adelante, DGT) persiste en mantener la forma de prestación del servicio como criterio diferenciador entre tasa y precio público en su informe de 20 de mayo de 2016. A continuación, se reproduce un fragmento de este informe referido a las tasas por la prestación de los servicios de abastecimiento de agua y alcantarillado.

"Todo lo anterior nos lleva a mantener el criterio de este Centro Directivo y considerar, por tanto, que si los servicios públicos de abastecimiento de agua y alcantarillado son gestionados directamente por un ente local, sin ningún tipo de delegación, la contraprestación satisfecha por los usuarios debe tener la naturaleza jurídica de tasa. Por el contrario, si dichos servicios son gestionados por una sociedad privada municipal, o por una empresa privada a través de un contrato administrativo de gestión del servicio, las contraprestaciones no podían ser calificadas como ingresos de Derecho público, sino como ingresos de Derecho privado.

Y, por tanto, subsiste la posibilidad de que en el caso de que la prestación del servicio público se realice por una empresa, ya sea pública, privada o mixta, la Administración Pública titular del citado servicio pueda optar por retribuir al gestor mediante una tarifa o precio a satisfacer directamente por los usuarios, una retribución de la propia Administración, o una combinación de ambas formas".

El razonamiento de este informe se sustenta en que la supresión del segundo párrafo del artículo 2.2.a) de la LGT impone la vuelta al esquema establecido por el Tribunal Supremo en las sentencias de 2 de julio de 1999 y 20 de octubre de 2005. En ellas se propone diferenciar entre tasa y tarifa por la prestación de servicios públicos locales en base a la condición del ente gestor de los mismos.

Disiente la DGT de la STS de 23 de noviembre de 2015 y señala que en la misma existen los votos particulares discrepantes de dos magistrados. Estos aducen que el fallo supone en la práctica, el no reconocer virtualidad alguna a la reforma legislativa efectuada por la Ley 2/2011. Asimismo, apunta la DGT la existencia de otra sentencia que apoya su misma línea argumental. Esta es la STS de 28 de septiembre de 2015 (recurso de casación 2042/2013).

En cualquier caso, y sin perjuicio de que volvamos sobre este tema en el siguiente capítulo, la clarificación definitiva de este asunto viene de la mano de la actual LCSP. Según las modificaciones introducida por la misma, "se considerarán prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias aquellas que teniendo tal consideración se exijan por prestación de un servicio gestionado de forma directa mediante personificación privada o mediante gestión indirecta" (D.A. 1ª LGT) y reconoce, sin ningún género de dudas, la tarifa como contraprestación del usuario por el servicio prestado por un concesionario o empresa privada. Este importe sería de naturaleza no tributaria y podría calificarse como precio administrativo en la medida en que está fijado por o aprobado por la Administración.

CAPITULO 3: REGULACIÓN LEGAL EN LAS PRESTACIONES PATRIMONIALES PÚBLICAS NO TRIBUTARIAS.

A lo largo del presente capítulo se revisará por estricto orden cronológico la regulación legal que, hasta el momento, ordena las prestaciones patrimoniales públicas de naturaleza no tributaria. Se analizará también aquella doctrina jurisprudencial que ha servido de base o ha influido en el legislador en cuanto a su labor en torno a esta figura legal.

3.1. Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos

El art 1 de la mencionada ley, funda como su objeto, la regulación del régimen jurídico de las Tasas y de los Precios Públicos.

Como ya se ha mencionado con anterioridad, la STC 185/1995, de 14 de diciembre, estimó parcialmente el recurso de inconstitucionalidad presentado por 60 Diputados del Grupo Parlamentario Popular contra esta Ley por la creación legislativa del precio público. El recurso presentado se basaba fundamentalmente en el principio de reserva de ley en materia tributaria establecido en el artículo 31.3 de la C.E.E respecto de las prestaciones patrimoniales de carácter público.

El objeto del recurso era determinar la legalidad de las tarifas de agua aprobadas en Murcia. Conviene detenerse brevemente en señalar que el suministro público domiciliario de agua potable en España es un derecho. Prueba de ello es que la LRBRL establece que se trata de un servicio de prestación obligatoria en todos los municipios (artículo 26.1) y declara su reserva en favor de las Entidades Locales dado su carácter "esencial" (artículo 86.2). Esto significa que el servicio se prestará por los municipios en todo caso (independientemente de su población) y en régimen de monopolio; en línea con la tradición municipalista y su carácter público.

Desde hace tiempo existe una enorme preocupación en torno al "derecho al agua". Este derecho ha sido analizado en profundidad por juristas, políticos, y hasta por diversas ONGs. Supuso un hito fundamental la Resolución 64/292, aprobada por la Asamblea General de Naciones Unidas. En esta Resolución se determina expresamente "*que el derecho al agua potable y el saneamiento es un derecho humano esencial para el pleno disfrute de la vida y de todos los derechos humanos*". De esta manera, se generaliza el derecho al agua y se "(...) presupone

un mecanismo importante que en lo menos incidirá en el Derecho interno de los países, ello a pesar de que se trata de un instrumento jurídico no vinculante (non legally binding)”¹⁶.

En este caso el servicio se gestionaba indirectamente a través de sociedad mercantil de capital mayoritariamente municipal. La cuestión que planteaba la demanda era que se aclarase cuál era la naturaleza de los importes abonados por los usuarios del servicio: precio privado o tasa.

La Sentencia viene a determinar que el servicio de suministro de agua tiene la condición de prestación patrimonial de carácter público dado su carácter coactivo y, señala su sometimiento a la reserva de ley del artículo 31.3 de la CE. Nótese que no se remite a la figura del “tributo”, sino a la expresión más amplia y genérica de “prestación patrimonial de carácter público”.

A este respecto, se reproduce el siguiente fragmento de la sentencia: *“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. En lo que ahora importa, el problema de la determinación del alcance del concepto de prestación patrimonial de carácter público se centra, pues, en precisar cuándo puede considerarse que una prestación patrimonial resulta coactivamente impuesta”.*

En cuanto a los criterios establecidos por la sentencia para dilucidar el carácter coactivo o no de la misma, destacamos el de la libertad o espontaneidad exigida en la realización del hecho imponible y en que la decisión de obligarse sea real y efectiva.

A ello se refiere la sentencia cuando expone: *“Esto significa que deberán considerarse coactivamente impuestas no solo aquellas prestaciones en las que la realización del supuesto de hecho o la constitución de la obligación es obligatoria, 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*

¹⁶ E. J. MITRE GUERRA, *El derecho al agua*, Iustel, Madrid, 2012, p. 98.

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”.

El carácter coactivo del servicio se deduce del siguiente hecho indiscutible: el suministro regular de agua potable resulta imprescindible para el mantenimiento de la vida, así como para el mantenimiento de unas condiciones de salubridad mínimas que garanticen el derecho fundamental a la integridad física recogido en el artículo 15 de la C.E. Asimismo, los poderes públicos tutelarán la protección de la salud (artículo 43 de la C.E.) y ésta se dificulta por la suciedad y falta de higiene.

La doctrina emanada del Tribunal Constitucional tiene obligado reflejo en la legislación posterior. Dado que la sentencia declara la inconstitucionalidad de las letras a) y b) del apartado 1 y los incisos destacados de la letra c) del artículo 24 de la LTPP, esta sentencia supuso la modificación de esta ley con efectos desde su publicación el 12 de enero de 1996.

El artículo 24 de la LTPP se ocupaba de definir el concepto de precio público. Anteriormente a la reforma legislativa, manifestaba que tendrían la consideración de precios públicos las contraprestaciones pecuniarias satisfechas a cuenta de: la utilización privativa o el aprovechamiento especial de dominio público [apartado a)] y las prestaciones de servicios y entregas de bienes accesorias a las mismas efectuadas por los servicios públicos postales [apartado b)]. Según lo expuesto en el párrafo precedente estos dos apartados fueron declarados inconstitucionales y expulsados, por tanto, del precepto.

Según la antigua redacción, también se consideraban precios públicos las contraprestaciones pecuniarias derivadas de la prestación de servicios o realización de actividades efectuadas en el régimen de Derecho Público cuando los servicios o las actividades fueran susceptibles de ser prestados o realizados por el sector privado, por no implicar intervención en la actuación de los particulares o cualquier otra manifestación de autoridad, o bien por no tratarse de servicios en los que estuviera declarada la reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente en el momento [apartado c), tercer párrafo].

El artículo finalizaba haciendo una aclaración de cuando no se considerarían los servicios o actividades como de solicitud voluntaria por parte de los

administrados (apartado 2). A pesar de no haberse declarado su inconstitucionalidad, este apartado se ha eliminado en la última actualización que se publicó el 14 de julio de 1998, entrando en vigor el día siguiente a su publicación.

Actualmente, el citado artículo especifica: "*Tendrán la consideración de precios públicos las contraprestaciones pecuniarias que se satisfagan por la prestación de servicios o la realización de actividades efectuadas en régimen de Derecho público cuando, prestándose también tales servicios o actividades por el sector privado, sean de solicitud voluntaria por parte de los administrados*".

Queda así perfectamente delimitado el ámbito del precio público al establecer las condiciones para que pueda considerarse como tal. En primer lugar, la actividad o servicio deberá realizarse en régimen de Derecho público. En segundo, esta actividad o servicio debe prestarse también por el sector privado. Esta segunda condición ya implica, al menos en principio, una libertad de elección para el usuario; ya que dispone de "opciones" para escoger el proveedor que más se adapte a sus intereses. El potencial usuario ya no se encuentra por así decirlo, "cautivo" ante la Administración. No obstante, el artículo abunda en este sentido al instaurar (o remarcar, según se mire) como último requisito la voluntariedad en la solicitud del servicio por parte del administrado.

3.2. Sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, de 14 de diciembre

Esta sentencia es uno de los pilares fundamentales en la fundamentación del presente trabajo, por lo que ya ha sido ampliamente desarrollada en diversos momentos a lo largo del mismo. No volveremos a abundar en la misma, dado que, precisamente, en el apartado anterior se realiza un comentario bastante completo acerca de su génesis, objeto y fallo.

La razón de volverla a mencionar ahora reside, por tanto, en motivos de orden puramente cronológico.

Únicamente remarcaremos que se trata de un hito fundamental en cuanto a la figura de las prestaciones patrimoniales de carácter público; ya que constituye la piedra angular donde se asienta la doctrina jurídica y posterior legislación al respecto.

3.3. Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria

La doctrina sentada en la STC 185/95 también tuvo repercusión en la redacción de la LGT de 2003. La aplicación de la doctrina en la LGT incide en la figura de las prestaciones patrimoniales públicas. En este caso las de naturaleza tributaria, a través de la definición de las tasas. En este sentido, la LGT trasladó la interpretación efectuada en la sentencia sobre la noción de tasas a su artículo 2.2.a), que reza: *"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"*.

La LGT de 2003 incide en el artículo 6 de la LTPP y modifica su redacción de forma que ésta refleje la definición de tasa formulada en el párrafo anterior. Es preciso señalar que esta enunciación no se incorpora al artículo 20 del TRLRHL. No obstante, queda claro que la interpretación del concepto de tasa ofrecido en el TRLRHL debe supeditarse a la LGT. Esta última debe prevalecer en todo caso, en cuanto que *"La Ley General Tributaria es el eje central del ordenamiento tributario donde se recogen sus principios esenciales y se regulan las relaciones entre la Administración tributaria y sus contribuyentes"*, tal y como reza su Exposición de Motivos.

En cuanto a las prestaciones patrimoniales públicas de naturaleza no tributaria, la LGT también se ha visto retocada, como se verá un poco más adelante, a consecuencia de la LCSP. Como ya hemos comentado previamente en este trabajo, esta modificación afectó a la Disposición adicional 1 de la LGT.

3.4. RDL 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales

La LCSP añade un nuevo apartado 6 al artículo 20 que se ocupa de regular el hecho imponible correspondiente a las tasas.

En el apartado siguiente dedicado a la LCSP se describirá en más profundidad el cambio operado. Baste por ahora señalar que esta regulación adicional viene a

zanjar el tradicional debate en torno a la naturaleza -tasa o tarifa- de las contraprestaciones pecuniarias abonadas por los usuarios de servicios públicos gestionados de forma indirecta o directa mediante personificación privada.

3.5. Tribunal Supremo. Sentencia núm. 4740/2014 de 20 de noviembre

La doctrina sentada en esta sentencia resulta clave en comprensión de las prestaciones patrimoniales públicas no tributarias. Así, esta sentencia que anula otra Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, sede Santa Cruz, - Sala de lo Contencioso-Administrativo de 12 marzo de 2012- en su Fundamento Jurídico tercero, recuerda la Sentencia de 16 de julio de 2012 que explica y relaciona los distintos vaivenes jurisprudenciales en torno a la naturaleza de los importes recibidos de los usuarios por parte de los concesionarios de servicios públicos:

“El debate (que provoca el segundo motivo de queja) consiste en determinar si el servicio público de agua domiciliaria está sujeto a una tasa o si, por el contrario, su régimen es el propio de precio público, como sostuvo la sentencia de instancia, habiendo soslayado la Corporación local recurrente la preceptiva intervención de la Comisión Territorial de Precios de la Comunidad Autónoma de Canarias.

Se ha de partir de un hecho indiscutido: el servicio público no se prestaba directamente por el Ayuntamiento de Adeje, sino en régimen de gestión indirecta. También resulta incontestable que el régimen jurídico aplicable es el establecido en la Ley General Tributaria de 2003, en su redacción original, antes de la modificación y de la supresión del último párrafo del artículo 2.2.a), llevada cabo por la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible (BOE de 5 de marzo).

La cuestión debatida no ha sido pacífica, como pone de manifiesto la jurisprudencia de esta Sala, debido esencialmente a los vaivenes y a los cambios normativos que se han ido produciendo con el transcurso de los años, entre otras razones, para ajustarse a la doctrina del Tribunal Constitucional. Por ello, no está demás que demos un repaso a esa jurisprudencia, para clarificar y explicar por qué se han dado diferentes soluciones tributarias para el mismo problema de fondo”.

Acto seguido, se encargan de explicar las diferentes posturas que se han dado con respecto a este caso:

-En primer lugar, se relacionan los pronunciamientos que consideran la retribución del gestor indirecto como un precio privado.

-En segundo lugar, hay otro grupo que le otorga la naturaleza de precio público.

-Y finalmente, el último sector, estima que se tratan de tasas.

A continuación, se analizarán todos los posibles casos siempre siguiendo la línea argumental de la STS 4740/2014 del Tribunal Supremo.

Como Precio Privado

La sala analiza sentencias en las que se ha terminado considerando que la retribución de las empresas concesionarias que prestar el servicio municipal de abastecimiento domiciliario de agua potable, constituyen un precio privado. Se recalca que son pronunciamientos que abordan supuestos de hecho anteriores a la sentencia del Tribunal Constitucional 185/995 y a sus secuelas legislativas.

STS 16 junio 1997. Sociedad General de Aguas de Barcelona. Recurso Apelación 10481/91

Respecto a esta sentencia añade el siguiente extracto: *“Con mayor precisión se pronunció la sentencia de 16 de junio de 1997, Sociedad General de Aguas de Barcelona. En un recurso de apelación (10481/91) interpuesto por la Administración General del Estado contra una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña que, dando la razón a la Sociedad General de Aguas de Barcelona, S.A., había considerado exentos de la contribución territorial urbana correspondiente al ejercicio 1984 los terrenos e instalaciones afectos al servicio de suministro de agua, revocó tal pronunciamiento al estimar que dichos bienes no son de servicio público, aun cuando estén afectos a uno de ellos. En su discurso, el Tribunal Supremo razonó que la contraprestación dineraria que el usuario satisfacía por el suministro del agua no era un ingreso público, ni tasa ni precio. Se trataba de una renta de derecho privado («La contraprestación del usuario, y las condiciones de prestación del servicio, por muy intervenidos que estén administrativamente, constituyen la "renta" o beneficio más importante de la Empresa concesionaria»). Para el Tribunal Supremo, la «"tarifa de derecho público" hace referencia no a tarifa aprobada administrativamente, como ocurre*

con los precios del agua cuando la compañía concesionaria es una entidad privada que lo percibe como contraprestación del usuario por el suministro y pasa a engrosar su propia tesorería, sino a ingreso de derecho público, que, como tal, ha de pertenecer por fuerza a una Administración, nunca a una entidad privada”.

STS 27 de septiembre de 1997. Aguas potables de Barbastro. Apelación 9965/91 FJ 5º

La sentencia STS 4740/2014 manifiesta que más rotunda fue la sentencia del 27 de septiembre de 1997, Aguas potables de Barbastro (apelación 9965/9º, Fj 5º) al declarar que *“cuando el servicio municipal de agua potable, de prestación obligatoria, se suministra de forma indirecta mediante concesión, las cantidades que la entidad concesionaria percibe de los usuarios constituyen precios privados, intervenidos y autorizados administrativamente, nunca tasas ni precios públicos”.*

A continuación, se citan otras sentencias que, basándose en los precedentes anteriores, declaran la naturaleza de precio privada de la remuneración del concesionario de un servicio público. Estas sentencias son entre otras:

- La sentencia de 12 de noviembre de 1998, Mancomunidad intermunicipal de Moguer-Palos de la Frontera (apelación 635/93, FFJJ 3º a 5º), abordando el suministro de agua potable en dicha entidad local.
- La sentencia de 29 de octubre de 2003, Entidad Metropolitana de los Servicios Hidráulicos y del Tratamiento de Residuos (casación 566/97 , FJ 3º), respecto a la tarifa complementaria de garantía y suministro fijada por el Consejo Metropolitano de Barcelona.
- La sentencia de 21 de abril de 1999, Ayuntamiento de Valencia (casación 1490/94, FJ. 2º), en relación a la tarifa general exigida por la Sociedad Aguas de Valencia, S.A., concesionaria del servicio en dicho Ayuntamiento.
- La sentencia de 3 de julio de 2007, Empresa Municipal de Abastecimiento y Saneamiento de Aguas de Sevilla (casación 1727/02 , FFJJ 3º y 4º). Destacar que esta fue la primera dictada para un supuesto de hecho posterior a la STC 185/95. Este pronunciamiento supone una decisión de transición. Se reconoce que, en base a la nueva ordenación provocada por el Constitucional, en el servicio concurren las circunstancias que determinan la exigencia de una tasa, pero se aplica el régimen antiguo en

atención a que se refiere a una situación anterior al 1 de enero de 1999 (D.T. 2ª Ley 25/1998).

- La sentencia de 12 de marzo de 2010, Aguas Potables de Bernia (casación 6822/04, FJ 4º).
- La sentencia de 3 de febrero de 2011, Ayuntamiento de Mérida (casación 5325/06, FJ 4º).

Como Precio Público

En este caso se trata de cinco sentencias, todas referidas al ayuntamiento de agua potable de Salou.

Sentencia 20 de noviembre de 2002 (casación 2064/97, FJ 3º), 27 de diciembre de 2002 (casación 9188/97, FJ 3º), 10 de marzo de 2003 (casación 955/98, FJ 7º), 7 de octubre de 2004 (casación 965/98, FJ 3 º) y 24 de mayo de 2006 (casación 680/99, FJ 2º).

Todas las sentencias mencionadas traen causa de un litigio entre el ayuntamiento de Salou y varias empresas hoteleras debido al corte del suministro de agua acordado por la compañía arrendadora del servicio por impago de su importe, durante un periodo de dos años. El pronunciamiento es unánime en todos los casos, considerando que dichas sumas constituyen un precio público.

Se resalta lo siguiente manifestado: *“En realidad, en la calificación por estas sentencias como precio público subyace cierta incorrección terminológica, pues, aun cuando aluden al artículo 41 de la Ley 39/1988, habida cuenta de los términos en que se expresan y la constatación de que las tarifas fueron aprobadas por la Comisión de Precios de la Generalitat de Cataluña, resulta evidente que se están refiriendo a un precio privado a percibir por la entidad arrendataria del servicio, aprobado por la Corporación en uso de su potestad tarifaria y condicionado a la autorización de la Comunidad Autónoma, competente en materia de control de precios”.*

Como Tasa

En último lugar, se cita un grupo de sentencias que califican la prestación de los servicios enjuiciados como Tasas.

STS 2 de Julio de 1999. Ayuntamiento de la Orotova. Casación 2603/95 FFJ 3º y 5º.

Esta sentencia resuelve un litigio entre el Ayuntamiento de la Orotova y la Comunidad Autónoma de las Islas Canarias. Sobre esta sentencia, la STS 4740/2014 dice lo siguiente: *“La Administración autonómica había impugnado la ordenanza fiscal aprobatoria de la tasa por suministro de aguas con el argumento de que el Ayuntamiento había desconocido sus competencias sobre control de precios, al no recabar la pertinente autorización (...) esta Sala, revocando la decisión de instancia, declaró la conformidad a derecho del acto de aprobación de la ordenanza fiscal en cuestión. El órgano de casación achaca a la de instancia no haber distinguido adecuadamente entre la prestación directa del servicio por el Ayuntamiento o a través de un concesionario. En este último caso, se trataría de un precio privado, «pues ésta es la relación entre el concesionario y los consumidores», supuesto en que la potestad tarifaria compete al Ayuntamiento, ente concedente, según lo dispuesto en los artículos 148 a 155 del Reglamento de Servicio de las Corporaciones Locales, sometida a la posterior autorización de la Comunidad Autónoma en cuanto titular de la competencia en materia de control de precios.*

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

Por tanto, esta sentencia al tratarse de un servicio prestado directamente por la Entidad Local califica las tarifas percibidas como tasas, señalando que, por consiguiente, se encuentran sujetas a regulación reglamentaria por parte de las ordenanzas fiscales aprobadas por la misma.

STS 20 de Julio de 2009. Ayuntamiento de Ávila. Casación FFJJ 3º y 4º

Esta sentencia supone un salto cualitativo en la cuestión. El ayuntamiento de Ávila enjuició un acuerdo adoptado el 22 de diciembre de 2000 por la corporación municipal, en virtud del que aprobó la modificación de las ordenanzas sobre precios públicos para el ejercicio de 2001 de determinados servicios. En este caso

se pone de relevancia lo siguiente: *“Poco importa que sea prestado mediante concesión administrativa. Las contraprestaciones que satisface el usuario (...) deben ser calificadas como tasas, con independencia de la modalidad de gestión empleada (...) La forma de gestión no afecta a la naturaleza de la prestación, siempre que su titularidad siga siendo pública, como sucede en los supuestos de concesión. Concluye el Tribunal Supremo que el establecimiento de precios públicos en 2001 por el suministro de agua potable es contrario a los artículos 20 y 41 de la Ley 39/1988 y a los artículos 6 y 24 de la Ley 8/1989”.*

Esta doctrina se reitera en las sentencias de 12 de noviembre de 2009, Ayuntamiento de Alicante (casación 9304/03, FJ 4º), en relación con la remuneración por una empresa concesionaria del servicio de alcantarillado y en la sentencia de 14 de diciembre de 2011, Ayuntamiento de la Villa de Orotava (casación 1438/09).

Tal y como observa esta sentencia en su Fundamento Jurídico 4º, si se hace caso omiso al bloque de sentencias que de forma acrítica sostienen que se trata de precios públicos, la jurisprudencia del Tribunal Supremo oscila entre la condición de precio privado y la de tasa en relación a las retribuciones correspondientes a los servicios públicos de agua domiciliaria. La discusión sobre la naturaleza de estos importes resulta extrapolable a cualquier servicio público de recepción coactiva por los usuarios que sean gestionados indirectamente.

En definitiva, en este fundamento se resume en tres vías las diversas interpretaciones que se han producido en base a los mismos hechos; en un primer momento, si el servicio procede de “forma indirecta”, es decir, concesionarios, se aplicaría un precio privado. Esta postura se sitúa temporalmente antes de la sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995 y a sus secuelas legislativas. En segundo lugar, un bloque de sentencias referidas al Ayuntamiento de Salou acaecidas entre 2002 y 2006 consideran taxativamente que los importes constituyen, sin género de duda, precios públicos. El fallo de estas sentencias adolece, no obstante; de una incorrección terminológica pues aluden al artículo 41 de la Ley 39/1988, cuando resulta claro que se refieren a un precio privado aprobado por la Corporación en ejercicio de su potestad tributaria.

Y, en último lugar, en esta exégesis realizada por el Tribunal Supremo, se relaciona un último grupo de sentencias que entiende que la forma de prestación

del servicio condiciona la naturaleza de la contraprestación recibida. De esta manera, si se presta directamente por el Ayuntamiento las tarifas tendrían naturaleza jurídica de tasas. Por el contrario, si se presta por medio de concesionario, se trataría de precio privado por corresponder a una relación entre el concesionario y consumidor.

De este análisis se extrae la idea primordial de la extraordinaria confusión que envuelve la figura que tratamos.

3.6. Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público

El 9 de noviembre de 2017 se publicó en el *Boletín Oficial del Estado* número 272 la 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.

Esta ley tiene como objetivo el diseño de un sistema de contratación pública basado en los principios de eficiencia, transparencia, integridad, igualdad de trato, no discriminación y proporcionalidad.

Centrándonos en la cuestión alrededor de la cual pivota este trabajo, señalar que el preámbulo de esta ley informa que con la misma pretende esclarecerse la naturaleza jurídica de las tarifas que sean abonadas por los usuarios para la utilización de las obras o la recepción de los servicios; tanto en el caso de gestión directa de estos, a través de la propia administración, como en casos de gestión indirecta a través de concesionarios, como prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario.

Resulta llamativo el hecho de que una ley que en principio nada tenía que ver con un tema financiero y tributario, acabe suponiendo cambios y aclaraciones tan importantes y decisivos en esta materia. Entre estas novedades -algunos de las cuales ya hemos tratado en páginas anteriores-, se encuentran:

- Ley de 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios públicos, en su art 2 que se ocupa de delimitar el ámbito de aplicación de la ley. Añade un nuevo apartado c) [sic], que dispone que las tarifas que deban asumir los usuarios ante los concesionarios de obras y servicios conforme a la legislación de contratos del sector público, tienen la consideración de prestaciones

patrimonial de carácter público no tributarias. En consecuencia, no le son de aplicación los preceptos de esta Ley. Quedan por primera vez excluidas claramente, estas tarifas que se dan en la gestión indirecta de servicios públicos y se reitera su naturaleza como prestación patrimonial pública de carácter no tributario.

- Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Se otorga una nueva redacción a su Disposición adicional primera, que previamente se ocupaba de las exacciones parafiscales; limitándose a afirmar que participaban de la de la naturaleza de los tributos y que se regirían por esta ley ante la falta de desarrollo de normativa específica.

Se deduce de lo expuesto, que participan de la naturaleza de las prestaciones patrimoniales públicas, exhibiendo materialmente los mismos caracteres del tributo, si bien con un régimen jurídico que se aleja del establecido para éstos. Ha de recalarse que no se han creado mediante ley, ni se gestionan según los procedimientos de aplicación de los tributos, ni su exacción esta prevista en los presupuestos generales del Estado. Tales exacciones no se ingresan en el Tesoro Público y se suelen destinar a un gasto determinado, desconociendo los principios de legalidad e incluso de capacidad económica. El giro que imprime la LCSP sobre esta disposición supone el cambio radical de su contenido. Pasando ahora a referirse a las prestaciones patrimoniales de carácter público, que son aquellas a las que se refiere el artículo 31.3 de la C.E. y que se exigen coactivamente.

Clasifica estas prestaciones en tributarias y no tributarias, disponiendo que tendrán consideración de tributarias las siguientes prestaciones: tasas, contribuciones especiales e impuestos. Serán no tributarias las demás prestaciones que, exigidas coactivamente, respondan a fines de interés general.

- Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se regula el Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, añadiendo un nuevo apartado 6 a su artículo 20. Se dispone que las contraprestaciones abonadas por el usuario por un servicio público o actividad que se gestione de forma directa mediante personificación privada o de forma indirecta, tendrán la condición de prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario conforme a lo previsto en el artículo 31.3 de la Constitución.

Para despejar cualquier duda que pudiera darse al respecto, se aclara que tendrán esta consideración las 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.

En cualquier caso, y sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 103 de la LCSP, estas contraprestaciones económicas se regularán mediante ordenanza.

A efectos prácticos, este nuevo apartado supone la exclusión de estas contraprestaciones del ámbito de aplicación del hecho imponible de las tasas, por tratarse de prestaciones de naturaleza no tributaria.

3.7. Procedimientos tributarios

Llegados a este punto, es necesario incluir los procedimientos tributarios en el desarrollo del tema, siempre recordando que según el artículo 103 de la C.E., la Administración pública debe servir con objetividad los intereses generales y debe actuar de acuerdo con los principios de eficacia, jerarquía, descentralización, desconcentración y coordinación, con sometimiento pleno a la ley y al Derecho. Manifestando claramente que cualquier actuación contra la ley, no será considerada legítima; y que ninguna decisión puede tomarse sin estar en armonía con el Derecho.

En la Ley General Tributaria es donde se puede encontrar la regulación de dichos procedimientos, por lo que este apartado se basará en su estudio.

El punto de partida reside en el artículo 83.1 de la LGT que define la aplicación de los tributos como: *“las actividades administrativas dirigidas a la información y asistencia a los obligados tributarios y a la gestión, inspección y recaudación, así como las actuaciones de los obligados en el ejercicio de sus derechos o en cumplimiento de sus obligaciones tributarias”*.

Según el apartado 3 del mismo artículo: *“la aplicación de los tributos se desarrollará a través de los procedimientos administrativos de gestión, inspección y recaudación y los demás previstos en este título”*.

Por otra parte, el artículo 3.2 de la LGT reza que: *“la aplicación del sistema tributario se basará en los principios de proporcionalidad, eficacia y limitación de*

costes indirectos derivados del cumplimiento de obligaciones formales y asegurará el respeto a los derechos y garantías de los obligados tributarios”.

3.7.1. Procedimiento de gestión

Cuando se habla de los órganos de gestión tributaria, se hace referencia a los encargados del ejercicio de las funciones establecidas en el artículo 117 de la LGT, dirigidas fundamentalmente a la determinación de la existencia y cuantía de la obligación. Esto quiere decir que son titulares de un poder de carácter administrativo que les permite actuar sobre la comprobación y liquidación de la deuda.

El ejercicio de la gestión tributaria comprende la realización de las siguientes funciones administrativas:

- a) Recepción y tramitación de declaraciones, comunicaciones de datos y demás documentos con trascendencia tributaria
- b) Actuaciones de comprobación
- c) Comprobación de la procedencia de los beneficios fiscales y de las devoluciones tributarias
- d) Comprobación del cumplimiento de las obligaciones formales
- e) Actuaciones de verificación de datos
- f) Actuaciones de comprobación limitada
- g) Actuaciones de comprobación de valores
- h) Realización de liquidaciones tributarias
- i) Otras funciones
- j) La emisión de certificados tributarios
- k) La elaboración y mantenimiento de los censos tributarios
- l) La expedición y renovación del NIF
- m) La información y asistencia tributaria.

Por último y como una forma general de regulación, el artículo 117.1 en su letra “n” indica que, se le atribuyen todas aquellas funciones no reguladas en el ámbito de los procedimientos de inspección ni de recaudación tributaria.

Siguiendo la lectura de la LGT, así como del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas

comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (en adelante, RGGIAT), como mera mención, apuntar que son procedimientos de gestión tributaria, entre otros, los siguientes:

- a) Procedimiento de devolución iniciado mediante autoliquidación, solicitud o comunicación de datos.
- b) Procedimiento iniciado mediante declaración.
- c) Procedimiento de verificación de datos.
- d) Procedimiento de comprobación de valores.
- e) Procedimiento de comprobación limitada.

3.7.2. Procedimiento de inspección

La inspección tributaria es llevada a cabo por un conjunto de órganos administrativos, cuya misión consiste en controlar y garantizar la correcta aplicación de los tributos. Según manifiesta la obra "Curso de Derecho Financiero y Tributario¹⁷" de Martín Queralt, entre otros: *"la potestad de comprobación e investigación ha de responder al principio de legalidad"*.

Destacar que la Administración tributaria tiene la obligación de que se materialicen los principios recogidos en el ordenamiento jurídico general y en el ordenamiento tributario, en particular. Tal y como se ha repetido a lo largo del presente trabajo, los tributos y las prestaciones patrimoniales deben establecerse conforme a ley, en virtud del principio de reserva de ley.

De la inspección tributaria se ocupa el Capítulo IV de la LGT (artículos 141 a 159) y el RGGIAT:

- a) Verifica situaciones tributarias de los obligados, comprobando las declaraciones y autoliquidaciones presentadas.
- b) Adecúa a Derecho aquellas situaciones tributarias que se hayan reputado irregulares.

Las funciones conferidas a la inspección tributaria, pueden presentarse de la siguiente forma –artículo 141 de la LGT-:

¹⁷J. MARTÍN QUERALT, C. LOZANO SERRANO, J. M. TEJERIZO LÓPEZ Y G. CASADO OLLERO, *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, Tecnos, Madrid, 2013, p. 403

- a) Comprobación e investigación.
- Investigación de los supuestos de hecho de las obligaciones tributarias para el descubrimiento de los ignorados por la Administración.
 - La comprobación de la veracidad y exactitud de las declaraciones presentadas por los obligados.
 - La realización de actuaciones de obtención de información relacionadas con la aplicación de los tributos.
 - La comprobación del valor de derechos, rentas, productos, bienes, patrimonios, empresas y demás elementos, cuando sea necesaria para la determinación de las obligaciones tributarias.
 - La comprobación del cumplimiento de los requisitos exigidos para la obtención de beneficios o incentivos fiscales y devoluciones tributarias, así como para la aplicación de regímenes tributarios especiales.
 - La realización de actuaciones de comprobación limitada.
- b) Liquidación.
- Práctica de liquidaciones resultantes de sus actuaciones de inspección y comprobación.
- c) Asesoramiento
- Asesoramiento e informe a los órganos de la Administración pública.
 - La información a los obligados tributarios con motivo de las actuaciones inspectoras sobre sus derechos y obligaciones.
- d) Otras funciones
- La realización de intervenciones tributarias de carácter permanente o no.
 - Las demás establecidas en otras disposiciones o que se le encomienden por las autoridades competentes.

3.7.3. Procedimiento de recaudación

Tras la cuantificación de la deuda tributaria, la Administración debe proceder al cobro de la deuda. Las actuaciones y procedimientos de recaudación se regulan en el Capítulo V de la LGT (artículos 160 a 177) y en el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación.

El artículo 160.1 informa que *"la recaudación tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas conducentes al cobro de las deudas tributarias"*.

En el ejercicio de sus funciones, los órganos de recaudación disponen de las siguientes facultades –artículo 162 de la LGT-:

- a) De comprobación e investigación.
- b) Actuaciones de obtención de información.
- c) Adopción de medidas cautelares.

Las medidas cautelares están destinadas a impedir que desaparezcan los bienes y derechos susceptibles de ejecución y a asegurar el cobro de la deuda tributaria. Según indica el artículo 81 de la LGT, la Administración podrá optar por medidas cautelares de carácter cuando existan indicios racionales de que en otro caso el cobro se verá frustrado o gravemente dificultado.

Dentro de este punto conviene mencionar el “Procedimiento de Apremio”, que es la expresión más directa del principio de autotutela administrativa. Se trata de un procedimiento de carácter administrativo y autónomo respecto a otro procedimiento de ejecución que se encuadra en la asistencia y colaboración en materia de recaudación.

3.7.4. Procedimiento Sancionador

No es algo nuevo afirmar que la Administración pública ha de velar por la protección de los valores que se recogen en el ordenamiento jurídico. De la misma forma, ha de velar por el correcto cumplimiento de las obligaciones que se imponen a los ciudadanos.

Con esta finalidad, la Administración está investida de lo que se conoce como “potestad sancionadora” que le permite actuar de forma coercitiva cuando sea necesaria. Como manifestó Antonio Vaquera García¹⁸, la función de esta potestad consiste *“tanto en una prevención general como especial de las conductas infractoras, así como en la reparación del daño causado y del hipotético castigo de dichas actuaciones”*.

La exposición de motivos de la LGT establece que el Título IV de la misma regula: *“la potestad sancionadora en materia tributaria de forma autónoma y separada*

¹⁸ I. MERINO JARA *et al.*, *Derecho Financiero y Tributario: Parte General*, Madrid, Tecnos, 2012, p. 470.

de la deuda tributaria, tanto los aspectos materiales de tipificación de infracciones y sanciones como los procedimentales, estos últimos ausentes de dicha ley”.

La protección de los derechos de la Hacienda Pública se desarrolla a través de instituciones de carácter represivo y sancionador. Esta represión puede ser llevada a cabo en una doble vertiente:

- a) Mediante el recuso al poder punitivo, en vía administrativa.
- b) Mediante el recurso al Derecho Penal.

El artículo 183.1 de la LGT define las infracciones tributarias como *“acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas o sancionadas como tales en la misma LGT y otra ley”.*

Llegados a este punto, podemos entrever ya la razón de incluir el análisis de los procedimientos tributarios en este trabajo. Se hace evidente de todo lo expuesto, que existe una relación entre estos procedimientos y las prestaciones patrimoniales públicas que se asienta en la coactividad. Que, según la doctrina del Tribunal Constitucional ya analizada, es la nota característica de las prestaciones patrimoniales públicas. A pesar de que ha quedado claro que éstas no se identifican con la figura específica del tributo; sí que se exigen de igual forma conminatoria.

Tras la lectura de las especialidades de los distintos procedimientos tributarios, es imposible no encontrar una conexión que conduce al ámbito más general de las prestaciones patrimoniales públicas. En especial, la naturaleza coercitiva de los procedimientos recaudatorio y sancionador manifiestan la potestad punitiva que ostenta el Estado en ámbitos financieros; así como, su capacidad para exigir “contribuciones” de los ciudadanos, en el marco de la Ley y el Estado de Derecho.

Ahora bien, si la prestación patrimonial pública no es un tributo, entonces no sería necesario el ejercicio de la autoridad para su gestión. Así lo explica García Hernández¹⁹: *“No tiene por qué ingresarse necesariamente a través del*

¹⁹ J. GARCIA HERNÁNDEZ, *La prestación patrimonial publica no tributaria: nuevo concepto legal introducido por la ley 9/2017 del 8 de noviembre, de contratos del sector público*, Lefebvre - El derecho, 2018.

presupuesto municipal, y por definición, el importe que pagan los usuarios lo puede cobrar el concesionario, aunque no esté investido de autoridad”.

La controversia está servida cuando se trata de algo tan cotidiano como los servicios públicos gestionados de forma indirecta o directa mediante personificación privada. Solventado ya este dilema por la reciente LCSP, no cabe ya volver a la figura de tasa (tributo), que era preferida también en cierta medida por las Administraciones Locales en tanto que permitía “escapar” de la potestad autonómica de control precios.

No obstante, es preciso apuntar el hecho de que la tarifa no es un precio privado, sino que es fijado o aprobado por la Administración; es decir, se trata de un precio administrativo. Nos centramos en este caso, porque se trata sin duda alguna del más relevante dentro del abanico de las prestaciones patrimoniales públicas no tributarias. En cualquier caso, el de mayor importancia para la Administración Local.

Cabe deducir cierta ventaja de la tarifa en cuanto a medio alternativo a los mecanismos tributarios para la financiación y retribución de los servicios públicos. Esta se relacionaría con su mayor flexibilidad, que permite un mejor encaje con los principios rectores de autosuficiencia y de equilibrio financiero que deben observarse también en el desarrollo de los mismos.

Según se desprende de la regulación actual, parece que cuando la prestación no tiene finalidad tributaria, la garantía de reserva de ley vinculada al artículo 31.3 de la C.E. no puede identificarse con la reserva de ley tributaria propugnada en los artículos 13.3 y 133 de la C.E. Como ya hemos visto, se trata en este caso de una reserva relativa o flexible, pero que requiere, en cualquier caso, de una norma de rango legal que garantice el cumplimiento de las exigencias inherente al propio principio constitucional.

Se hace patente la necesidad de una profundización en la regulación normativa de las prestaciones patrimoniales; ya que sólo una correcta y exhaustiva ordenación legal puede garantizar la legitimidad de su exigencia. Por consiguiente, parece lógica la pretensión de que el legislador se ocupe de regular conveniente y suficientemente las prestaciones patrimoniales públicas no tributarias y, por ende, la potestad tarifaria de la Administración. Se hace patente

la necesidad de que las tarifas cumplan las garantías constitucionales vinculadas a la reserva de ley.

De este modo la determinación y cuantificación de las tarifas debe basarse en procedimientos legales establecidos; al igual que la aprobación de las mismas, que deberá efectuarse además por la autoridad competente de forma que se asegure plenamente su legitimidad (mediante Ordenanza aprobada por el Pleno de la Corporación).

CONCLUSIONES

Llegados a este punto, parece conveniente enfatizar una serie de ideas que engloben y sistematicen el tema desarrollado. Por este motivo, se ha preferido presentar una serie de conclusiones que permitan capturar ideas claras y concisas acerca de las prestaciones patrimoniales públicas; en especial, sobre las de carácter no tributario.

Estas reflexiones se han extraído de la lectura y análisis de la normativa, jurisprudencia y bibliografía relacionadas a lo largo de este trabajo de fin de máster.

Conclusión 1: Resulta manifiesto que un fallo o una laguna en la regulación normativa sobre un determinado asunto puede conllevar numerosas y, en ocasiones graves, incidencias en el desarrollo cotidiano de la actividad de los administrados y de la propia Administración en sus distintos niveles.

La legitimidad que ampare las diversas situaciones jurídicas, así como el grado de exigibilidad de las distintas obligaciones, emana de su regulación legal y del respeto al ordenamiento jurídico y su inclusión en él.

Este principio de legalidad enlaza con el de seguridad jurídica, permitiendo al ciudadano una mejor comprensión y aceptación de las exigencias que se le plantean. Ello redundará, sin duda alguna, en un cumplimiento de aquellas más rápido y beneficioso para el conjunto de la sociedad.

Conclusión 2: En el caso de las prestaciones patrimoniales públicas, la ambigüedad e imprecisión en su formulación primitiva desencadenó un conflicto que se ha prolongado en el tiempo.

Este debate que ha tenido importantes consecuencias a nivel práctico en la gestión de los servicios públicos a nivel local, se ha saldado tras innumerables idas y venidas.

Conclusión 3: El punto de partida en el análisis de esta figura jurídica debe partir necesariamente de la norma suprema de nuestro ordenamiento jurídico. En este sentido, la Constitución Española menciona las prestaciones personales y patrimoniales públicas y determina que podrán establecerse con arreglo a la ley; lo que dirige ineludiblemente al principio de reserva de ley –flexible o relativo en este caso, según la doctrina jurídica–.

Conclusión 4: La comprensión de las prestaciones públicas debe realizarse en el marco integrador que envuelve otros conceptos relacionados, tales como sistema tributario y gasto público. Su contribución trasciende el sostenimiento del gasto público y se encuentra ligada al interés público. Ésta se ha venido realizando en la tradición hacendística local no sólo a nivel patrimonial, sino inclusive mediante otras formulaciones como las prestaciones personales o de transporte. Sin embargo; en la actualidad, estas últimas son de empleo meramente residual y anecdótico, por ello podemos aventurarnos a pronosticar que la legislación en su evolución termine dejando de lado esta figura para centrarse en aquellas con objeto patrimonial.

Conclusión 5: La confusión en el alcance y tratamiento de las prestaciones públicas patrimoniales se refleja en el hecho de que en un momento dado hayan sido asimiladas a los tributos.

Fue el Tribunal Constitucional el que dilucidó, a través de su STC 185/1995, que los conceptos de tributo y prestaciones patrimoniales públicas no son equivalentes y preconizó la naturaleza más amplia y generalista de estas últimas.

Es por esta razón, que no puede constreñirse las prestaciones patrimoniales públicas a los contornos de los especímenes tributarios. Eso sí, comparten con los tributos algunos rasgos como la nota de coactividad u obligatoriedad, aunque se diferencian de ellos en su finalidad esencial.

Podemos afirmar que la obtención de ingresos públicos para el sostenimiento del gasto público es el objetivo esencial de los tributos; mientras que la finalidad de las prestaciones patrimoniales públicas es el interés público, careciendo del perfil meramente recaudatorio.

Dado que no puede identificarse con ninguna concepción preexistente, no cabe otra cosa que reconocer que nos encontramos ante una nueva figura jurídica.

Conclusión 6: De acuerdo a la doctrina emanada por el Tribunal Constitucional, las prestaciones patrimoniales pueden asumir naturaleza no tributaria, lo que resulta compatible con lo previsto en la norma suprema de nuestro ordenamiento jurídico. Por esta razón deben respetar los principios constitucionales establecidos y estar orientadas a la consecución de una finalidad pública.

Conclusión 7: La problemática en torno a las prestaciones patrimoniales no tributarias ha incidido de manera más relevante en el ámbito de la Administración

local. Así, el desconcierto a nivel legislativo ha generado dificultades en el ámbito práctico de la prestación de los servicios públicos básicos.

A este panorama de incertidumbre y tras numerosas sentencias del Tribunal Supremo que basculaban entre la figura de la tasa y la tarifa, pone luz una ley que en principio nada tiene que ver con el ámbito financiero. Se trata de la LCSP que viene a aclarar la naturaleza de las contraprestaciones abonadas por los usuarios en el caso de los servicios gestionados de forma directa mediante personificación privada o de forma indirecta.

Conclusión 8: Además de asentar la doctrina jurisprudencial a este respecto, la mencionada STC 185/1995, dio un paso más allá en la interpretación del artículo 31.1 de la C.E. al dictaminar que los principios de igualdad y progresividad que se predicán en el mismo, no son exigibles a las prestaciones que no tienen naturaleza tributaria. Esta cuestión que en un principio pudiera pasar un tanto desapercibida, debe analizarse a mi parecer con cierta precaución.

A este efecto, quiero llamar la atención sobre el hecho de que son prestaciones patrimoniales públicas no tributarias las tarifas que deben abonar los administrados por la realización de actividades o la recepción de servicios públicos básicos u obligatorios, como el abastecimiento domiciliario de agua potable. Este servicio es paradigmático en cuanto a su peso específico dentro de los servicios obligatorios que deben prestar todos los municipios y ha sido indudablemente el más afectado por la polémica tasa-tarifa.

En cualquier caso, este tema parece resolverse casi definitivamente, en la medida en que estas contraprestaciones no pueden asimilarse en ningún caso a un precio privado; sino que constituyen auténticos precios administrativos que deben ser fijados o aprobados por la Administración.

Conclusión 9: Al hilo de las dos conclusiones inmediatamente anteriores, señalar que con la nueva regulación legal se esclarece otra cuestión ampliamente debatida en cuanto al suministro de agua domiciliaria municipal, como es la necesidad de ordenanza no fiscal para la regulación y aprobación de las tarifas. Requerirá, además, de informe de la Comisión de Precios u órgano semejante de la Comunidad Autónoma por tratarse de un precio autorizado previsto en el RD 2695/1977, de 28 de octubre, sobre normativa en materia de precios.

Conclusión 10: A pesar de la contribución de la LCSP a la resolución de la problemática planteada al respecto de las prestaciones patrimoniales públicas no tributarias, será interesante analizar el desempeño futuro del legislador en esta materia.

REFERENCIAS

1. **Bibliografía**

ALARCÓN GARCÍA, G., "Manual del sistema fiscal español. Un compendio sistemático y práctico". Editorial Aranzadi. Septiembre 2009. Obtenido el 10 agosto 2018 de: https://www.researchgate.net/profile/Gloria_Alarcon-Garcia/publication/281745044_MANUAL_DEL_SISTEMA_FISCAL_ESPANOL_Un_compendio_sistemático_y_práctico/links/55f6c8ee08aeba1d9eed7d31/MANUAL-DEL-SISTEMA-FISCAL-ESPANOL-Un-compendio-sistemático-y-práctico.pdf

ALARCÓN GARCÍA, G., *Manual del sistema Fiscal Español*, Pamplona, Civitas, 2009.

ANEIROS PEREIRA, J., *Las sanciones tributarias*, Madrid, Marcial Pons, 2005.

BANACLOCHE PÉREZ-ROLDÁN, J., *Guía práctica de sanciones tributarias*, Madrid, La Ley, 2005.

BAYONA DE PEROGORDO, J. J., SOLER ROCH, M. T., *Materiales de Derecho Financiero*. Alicante, Librería Compás, 2004.

BEMBIBRE, C., "Derecho Financiero". Definición ABC. 26 de julio de 2011. Obtenida 20 Julio 2018 de: <https://www.definicionabc.com/derecho/derecho-financiero.php>

CALVO ORTEGA, R., *Curso de Derecho Financiero I, Derecho Tributario*, 3.^a ed., Pamplona, Civitas, 1999.

CAZORLA PRIETO, L. M., *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, Navarra, Aranzadi, 2018.

CHECA GONZÁLEZ, C., "La crisis del principio de reserva de ley en materia tributaria", *Revista Española de Derecho Financiero* 145 (2010) 5-40.

DELGADO GARCÍA, A. M., OLIVER CUELLO, R., *Los procedimientos en el ámbito tributario*, Barcelona, UOC, 2018.

ESEVERRI MARTÍNEZ, E., *Derecho Tributario. Parte general*, Valencia, Tirant lo blanc, 2006.

FALCÓN Y TELLA, R., "Un principio fundamental del derecho tributario: la reserva de ley". *Revista Española de Derecho Financiero* 104 (1999).

FERNÁNDEZ, M.A., (2006): "Mercado de Deuda Pública", *Cuadernos de formación Instituto de Estudios fiscales*, vol. 2, pp. 81-91.

FERNÁNDEZ-VÁZQUEZ MAESO M.A, CHICO ARAGÓN L, GUAITA GIMENO J.J, PELÁEZ MARTOS J.M, MORALES GALLEGO J.L, FUENTES GIMÉNEZ J.A., *Procedimientos tributarios*; Valencia, Tirant lo Blanch, 2011.

GARCÍA HEREDIA, A., "Aspectos generales de los ingresos públicos". Febrero de 2012. Obtenida el 3 de Junio de 2018 de: http://openaccess.uoc.edu/webapps/o2/bitstream/10609/67907/5/Ingresos%20públicos_Módulo%201_Aspectos%20generales%20de%20los%20ingresos%20públicos.pdf

GARCÍA HERNÁNDEZ, J., "La prestación patrimonial pública no tributaria: nuevo concepto legal introducido por la ley 9/2017 de 8 de noviembre, de contratos del sector público". *Lefebvre - El derecho*. 13 de febrero de 2018. Obtenida el 3 de Junio de 2018 de: http://www.elderecho.com/tribuna/administrativo/Prestacion-patrimonial-publica-Ley-Contratos-Sector-Publico_11_1192180001.html

GARCÍA NOVOA, CESAR., *El concepto de tributo*. Madrid, Marcial Pons, 2012.

GÓMEZ-FERRER RINCÓN, R., "Las prestaciones públicas de naturaleza no tributaria", *Actas del X Congreso de la Asociación Española de Profesores de Derecho Administrativo* (Madrid 2015).

LAVILLA RUBIRA, J.J., "Prestaciones patrimoniales Públicas de naturaleza no tributaria impuesta a las empresas que operan en el sector eléctrico". X Congreso de la Asociación Española de Profesores de Derecho Administrativo (Madrid 2015).

MARTÍN FERNÁNDEZ, M.A., "Mercado de Deuda Pública", *Cuadernos de formación, Instituto de Estudios fiscales* 2 (2006), 81-91.

MARTÍN QUERALT, J., LOZANO SERRANO, C., TEJERIZO LÓPEZ, J. M. Y CASADO OLLERO, G., *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, Madrid, Tecnos, 2013.

MARTÍNEZ SÁNCHEZ, C., "La irrelevancia tributaria de la forma de gestión del servicio: una refutación de la potestad tarifaria" número 112. *Tributos locales* 2013. Dialnet. Obtenido el 22 de Julio 2018 de: http://www.idluam.org/images/publicaciones/cesar_potestad.pdf

MENÉNDEZ MORENO, A., *Derecho Financiero y Tributario. Lecciones de cátedra*, Valladolid, Thomson Reuters, 2013.

MERINO JARA, I., *et al., Derecho Financiero y Tributario: Parte General*, Madrid, Tecnos, 2012.

MITRE GUERRA, E. J., *El derecho al agua*, Madrid, Iustel, 2012.

MORENO SERRANO, B., "Abastecimiento de agua por concesionario: prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario". 2 de marzo de 2018. *Boletín jurídico*. Obtenido el 12 de agosto de 2018 de: <https://boletinjuridico.gtt.es/abastecimiento-de-agua-por-concesionario-prestaciones-patrimoniales-de-caracter-publico-no-tributario/>

NAVARRO FAURE, A. *Manual de derecho financiero y tributario parte general* 3^{ra} edición, Madrid, Lex Nova, 2016.

NIETO GONZÁLEZ, J.L. Y GARCÍA MORENO, F.J., "Las tendencias actuales de la Deuda Pública en España", *Boletín Económico de ICE* 2648 (2000), 21-32.

PAJERO GAMIR, J.A., RODRÍGUEZ SAIZ, L., CALVO BERNARDINO, A. y CUERVO GARCÍA, A., *Manual del sistema financiero español (25 Ed)*. Barcelona, Ariel, 2014.

PERDIGÓ I SOLA, J., "Las tarifas de los servicios públicos locales: tasas y precios. Incidencia de la STC 185/1995". *Revista catalana de derecho público*. V/LEX. 21 diciembre 1996. Obtenida el 3 de Junio de 2018 de: <https://libros-revistas-derecho.vlex.es/vid/tarifas-tasas-precios-incidencia-stc-64382042>

PÉREZ ROYO, F., *Derecho financiero y tributario. Parte general* 26 ed, Thomson Reuters, 2016.

PÉREZ-FADON MARTÍNEZ, J. J., *Prestaciones Patrimoniales De Carácter Público. Definición y Clases*. Carta Tributaria. Revista De Opinión, Issn 2443-9843. Nº 8, 2015, Págs. 75-78

POVEDA BLANCO FRANCISCO y JUAN MARTÍN QUERAL, T., *Derecho Tributario*, Aranzandi, 1999.

ROMERO-FLOR, L. M., *La reserva de ley como principio fundamental del derecho tributario*. Revista Dixi. Diciembre 2013. At. 51

SAINZ DE BUJANDA, F., *Estado de derecho y hacienda pública*. ISSN 0034-7639, Nº 6 (1951).

SÁNCHEZ HUETE, M.A., *Las infracciones en la nueva LGT*, Madrid, Marcial Pons, 2007.

SOLER ROCH, M. T., "Principios inspiradores de la reforma de la Ley General Presupuestaria. Presupuesto y gasto público", ISSN 0210-5977 30 (2002), 19-28.

VEGA HERRERO, M., MUÑOZ DEL CASTILLO, J. L., *Tributos y obligaciones tributarias*, Madrid, Thomson-Civitas, 2004.

VICENTE-ARCHE, D., *Notas de Derecho Financiero a la ley e Tasas y exacciones parafiscales*. 1958.

VV.AA., *Comentarios a las Leyes Tributarias y Financieras, Procedimiento recaudatorio*, Tomo XVI, Madrid, EDERSA, 1983.

2. Informes y otros documentos de interés

AUDIENCIA DE CUENTAS DE CANARIAS, "Dictamen elaborado en relación con la consulta formulada por el Ayto. de Valsequillo sobre la naturaleza jurídica de los ingresos procedentes del servicio público de abastecimiento domiciliar de agua". 2 de marzo de 2012. Obtenido el 15 de junio 2018 de: <http://www.acuentascanarias.org/sites/default/files/DAC1201.pdf>

CONSEJERÍA DE HACIENDA Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS DE LA REGIÓN DE MURCIA. DIRECCIÓN GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL. *Respuesta a consulta formulada en cuanto a la naturaleza de la ordenanza reguladora de las prestaciones patrimoniales públicas no tributarias derivadas de la prestación de servicios*, Murcia, 2018.

DIPUTACIÓN BARCELONA. *Ley/9/2017 de 8 de noviembre, de contratos del sector público. 50 principales novedades*, Barcelona, 2018.

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS. *Informe en relación con las tasas por la prestación de los servicios de abastecimiento de agua y de alcantarillado*, Madrid, Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, 2016.

ENCICLOPEDIA JURÍDICA, Definición Derecho Financiero. Obtenida el 3 de junio de 2018 de: <http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/derecho-financiero/derecho-financiero.htm>

WOLTERS KLUWER LEGAL, "*Tasas y Precios públicos*". Obtenida el 15 junio 2018 de: http://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAEAMtMSbF1jTAAAUMTY0NLtbLUouLM_DxbIwMDCwNzAwuQQGZapUt-ckhIQaptWmJOcSoAGULOSDUAAAA=WKE#I11