

COMENTARIOS SOBRE LA SITUACIÓN FISCAL DE LAS EMPRESAS DE TRANSPORTE DE ELECTRICIDAD, GAS, AGUA E HIDROCARBUROS RESPECTO DE LAS TASAS POR UTILIZACIÓN PRIVATIVA O EL APROVECHAMIENTO ESPECIAL DEL DOMINIO PÚBLICO LOCAL

El grupo de trabajo sectorial constituido en el seno de la FEMP valora de forma positiva el contenido de las Sentencias del Tribunal Supremo que se han dictado recientemente y que afectan a la situación de las empresas que gestionan las redes principales de transporte de electricidad y gas, respecto de las tasas a las que se refiere el artículo 20 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. De entre las varias sentencias dictadas citaremos a modo de ejemplo las STS 2.725/2016 y 2.728/2016, ambas de 21 de diciembre de 2016. Se refieren a recursos interpuestos contra la Ordenanza Fiscal número 27 aprobada por el Ayuntamiento de Arteixo, reguladora de la "tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local de las instalaciones de transporte de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburos" y publicada en el Boletín Oficial de la Provincia de A Coruña el día 30 de diciembre de 2014.

El punto de partida de la cuestión es lógicamente el artículo 20 TRLRHL, que dispone:

"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. (...)"

Lo que está en conexión con lo que dispone el apartado 3 de dicho artículo:

"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:

(...) k) Tendidos, tuberías y galerías para las conducciones de energía eléctrica, agua, gas o cualquier otro fluido incluidos los postes para líneas, cables, palomillas, cajas de amarre, de distribución o de registro, transformadores, rieles, básculas, aparatos para venta automática y otros análogos que se establezcan sobre vías públicas u otros terrenos de dominio público local o vuelen sobre ellos. (...)"

En principio, está por tanto fuera de discusión que las empresas transportistas de los servicios de energía eléctrica, gas, agua o hidrocarburos o cualquier otro fluido, pueden someterse a la tasa que a este fin las entidades locales están facultadas a establecer, pues según el artículo 23 TRLRHL:

"1. Son sujetos pasivos de las tasas, en concepto de contribuyentes, las personas físicas y jurídicas así como las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria:

a) Que disfruten, utilicen o aprovechen especialmente el dominio público local en beneficio particular, conforme a alguno de los supuestos previstos en el artículo 20.3 de esta ley. (...)"

Sentada la procedencia de la sujeción, debemos ahora ocuparnos de cómo debemos determinar la cuota tributaria de las tasas que deberían abonar estas empresas, si un Ayuntamiento decide su establecimiento. Como sabemos, la TRLRHL establece tres reglas para ello, en su artículo 24:

- "(...) a) Con carácter general, tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público. A tal fin, las ordenanzas fiscales podrán señalar en cada caso, atendiendo a la naturaleza específica de la utilización privativa o del aprovechamiento especial de que se trate, los criterios y parámetros que permitan definir el valor de mercado de la utilidad derivada.*
- b) Cuando se utilicen procedimientos de licitación pública, el importe de la tasa vendrá determinado por el valor económico de la proposición sobre la que recaiga la concesión, autorización o adjudicación.*
- c) Cuando se trate de tasas por utilización privativa o aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros que resulten de interés general o afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario, el importe de aquéllas consistirá, en todo caso y sin excepción alguna, en el 1,5 por ciento de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtengan anualmente en cada término municipal las referidas empresas.*
- A estos efectos, se incluirán entre las empresas explotadoras de dichos servicios las empresas distribuidoras y comercializadoras de estos. (...)"*

La regla c) plantearía, si se decide someter a la misma a las empresas transportistas de los servicios, la singularidad de que la redacción del segundo párrafo de la regla incluye expresamente a las distribuidoras y las comercializadoras, pero no a otros sujetos del sistema, como pueden ser las empresas productoras o las transportistas. Aunque también es cierto que no se encuentran expresamente excluidas.¹

Así las cosas, la mejor forma de exponer el estado actual de la cuestión no puede ser otra que seguir los razonamientos que incorporan las sentencias en sus fundamentos de derecho.

De optar por la vía de la regla a) necesariamente los acuerdos de establecimiento de las tasas deberán adoptarse, como dispone el artículo 25 LRHL.

"(...) a la vista de informes técnico-económicos en los que se ponga de manifiesto el valor de mercado (...) de la utilidad derivada del aprovechamiento.

Acerca de este **valor de mercado**, las sentencias antes citadas, haciendo eco de otras muchas anteriormente dictadas sobre la misma materia, llevan a cabo una enumeración de lo que deben ser **aspectos cruciales en su determinación**:

"(a) La cuantificación de la tasa escapa a la discrecionalidad administrativa, por cuanto se trata de alcanzar el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de la utilización o el aprovechamiento de los bienes afectados, como si no fueren de dominio público. Constituye un concepto jurídico indeterminado.

¹ Se valora la posibilidad de plantear una consulta formal ante la Dirección General de Tributos en relación a este asunto.

(b) No obstante lo anterior, en la fijación de ese valor, que ha de responder al principio de equivalencia, el margen de maniobra de las autoridades locales es ciertamente amplio. En otras palabras, la potestad local para cuantificar la tasa no es discrecional, pero sí lo es la elección del método seguido o los criterios aplicados para calcularlo.

(c) En todo caso, esos métodos y criterios han de ser objetivos, públicos y transparentes, proporcionados, no discriminatorios y adecuados a la finalidad que persiguen: determinar el valor que tendría en el mercado la utilidad obtenida por el beneficiario como si los bienes no fueran de dominio público.

(d) Unos y otros, métodos y criterios, así como el valor en el mercado de la utilidad deben ponerse de manifiesto en el informe técnico económico, que se erige así en pieza imprescindible para la cuantificación de la tasa."

A continuación, las sentencias pasan a precisar el **contenido de los requisitos que han de reunir los métodos y criterios de cuantificación del valor**, incluso denominándolos, creemos que acertadamente, "**pautas jurisprudenciales**":

(i) No cabe reputar transparente el método si el informe técnico económico no incorpora criterios de cálculo que se correspondan con el valor de mercado de la utilidad obtenida por la utilización de los bienes.

(ii) La objetividad o justificación objetiva no concurre si el importe de la tasa no guarda relación con la intensidad del uso (así, p. ej. , cuando la cuantía viene determinada por los ingresos brutos obtenidos por el beneficiario o por su volumen de negocios).

(iii) La proporcionalidad desparece si los parámetros arrojan un montante que va más allá del valor de mercado de la utilidad obtenida.

(iv) La no discriminación demanda que los que utilizan privativamente el dominio público local o que se aprovechan especialmente de él no sean tratados de forma distinta ante usos de equivalente intensidad.

Y prosiguen las sentencias:

"Al cuantificar la tasa no se trata de alcanzar el valor de mercado del suelo por el que discurren las instalaciones que determinan el aprovechamiento especial o el uso privativo del dominio público local, sino el de la utilidad que esos aprovechamientos o usos reportan. Por ello, son admisibles todos los métodos que, cualquiera que sea el camino seguido, desemboquen en un valor que represente la utilidad en el mercado obtenida por el sujeto pasivo²."

² "(...) Al controlar esa elección los tribunales de justicia no podemos sustituir la opción municipal por nuestro subjetivo criterio. Tan sólo nos compete comprobar que la elección conduce al resultado querido por la Ley y lo hace aplicando, motivada y razonadamente, criterios objetivos, proporcionados y no discriminatorios, determinados con transparencia y publicidad.

Y entrando ya en el fondo de la cuestión, se afirma:

*"No cabe calificar de inadecuado acudir para determinar el aprecio que corresponde a esa utilidad al valor catastral del suelo, que tiene siempre como límite el del mercado. (...) **Valor catastral que en el caso de la Ordenanza discutida es el rústico con construcciones** [el valor catastral es la suma del valor del suelo más el de las construcciones (artículo 22 TRLCI)], por ser de esa naturaleza el suelo por el que discurren las instalaciones. (...) Téngase en cuenta que, a efectos catastrales, se reputan construcciones las instalaciones industriales, considerándose, entre otras, los diques, tanques, cargaderos, etc."³*

Añadiéndose lo siguiente:

*"La toma en consideración de tales infraestructuras para calcular la base imponible de la tasa **resulta adecuada a la finalidad perseguida por el legislador**: si se trata de valorar la utilidad que proporciona al sujeto pasivo el uso privativo o el aprovechamiento especial del dominio público local por la instalación de los mencionados elementos relativos a la distribución de electricidad, **parece de todo punto razonable tomarlas en consideración**. Desde luego está fuera de lugar la pretensión de la recurrente de que se consideren exclusivamente valores o parámetros propios del suelo rústico o de su aprovechamiento agropecuario, obviando que el hecho imponible de la tasa viene determinado por el aprovechamiento por su parte del dominio público local para su actividad de transporte y distribución de energía eléctrica."*

Y así el artículo 4 de la Ordenanza, que lleva por título «Bases, tipos y cuotas tributarias», dispone en sus dos últimos párrafos que:

*"La cuota tributaria resultará de calcular en primer lugar la **base imponible** que viene dada por el valor total de la ocupación, suelo e instalaciones, dependiendo del tipo de instalación, destino y clase que refleja el estudio, a la que se aplicará el **tipo impositivo** que recoge el propio estudio en atención a las prescripciones de las normas sobre cesión de bienes de uso y dominio público, de modo que la cuota no resulta de un valor directo de instalaciones y ocupaciones, que es lo que constituye la **Base Imponible**, sino del resultado de aplicar a ésta el tipo impositivo.*

En consecuencia, la cuota tributaria de la tasa está contenida en el Anexos de Tarifas correspondiente al Estudio Técnico-Económico que forma parte de esta ordenanza en el que con la metodología empleada ha obtenido y recogido la cuota tributaria en cada caso".

Añade la Sentencia:

*"El anexo, en el grupo I («Electricidad»), establece la tarifa (cuota tributaria) para catorce tipos de instalaciones, que cifra en el **5% del valor del aprovechamiento** (base imponible).*

Ese valor de aprovechamiento está constituido, según se obtiene del anexo y del informe técnico-económico, por el producto de multiplicar el valor del inmueble (V), el coeficiente de relación con el mercado (RM) y la ocupación en metro cuadrado que corresponde a cada metro lineal (C). Por su

³ "(...) lista abierta que permite calificar de tales a las líneas aéreas de alta tensión a que se refiere la Ordenanza discutida en el Anexo I".

parte, el valor del inmueble (*V*) es el resultado de sumar el valor catastral del suelo rústico con construcciones (*A*) y el valor de las instalaciones (*B*).

De este modo, la fórmula que define el valor del aprovechamiento (base imponible) es la siguiente:

Base imponible = (A + B) x RM x C

Donde:

A = Valor catastral del suelo rústico con construcciones, expresado en euros/m².

B = Valor de las instalaciones, calculado por la inversión en la construcción de la instalación, reflejado en fuentes normativas y en estudios de mercado especializados que contienen valores reales de proyectos de instalación ya en funcionamiento, que el Catastro tiene en cuenta en sus publicaciones y estudios.

RM = Factor, previsto en la normativa catastral, para reducir el valor obtenido a la mitad, con el fin de que no superar el valor de mercado.

C = Ocupación en metros cuadrados que corresponde a cada metro lineal según el tipo de instalación.⁴

El TS en la Sentencia 2728/2016 responde negativamente al planteamiento de la recurrente según el cual “(...) al determinar la Base Imponible atendiendo al valor catastral del suelo rústico con construcciones, considerando como tales a las líneas eléctricas de alta tensión, la Ordenanza (...) “se inventa” un nuevo tipo de bien inmueble, fijando un gravamen cuyo importe supera en mucho el valor de los terrenos sobre los que discurren las líneas eléctricas de alta tensión”.

El Ayuntamiento de Arteixo argumenta “(...) que en ningún momento se ha tenido en cuenta el valor de lo construido (torres y demás elementos) como un bien “ficticio” o “inventado”. **El informe técnico-económico se ha centrado en la utilidad de mercado, refiriéndose a valores de capitalización de rentas, pero no al beneficio neto.** El informe calcula la tasa por el aprovechamiento del dominio público local valorando el suelo rústico y su ocupación con las instalaciones, así como su explotación a través de un sistema de capitalización de rentas. **Cuando se habla de “valor de la construcción” en realidad se trata de valores indirectos**, como los costes de inversión y mantenimiento, a fin de reflejar el valor de su explotación, tomándose en cuenta los años de amortización de la línea y aplicando coeficientes de reducción. Se ha aplicado un procedimiento objetivo y con garantías, explicando el método y el esquema seguido y acudiendo a valores oficiales establecidos por la

⁴ Como afirma el Tribunal Supremo, “(...) En un juicio estrictamente técnico, se podrá discutir si otros parámetros distintos de los elegidos hubieran sido adecuados para determinar el valor de esa utilidad, pero en un juicio estrictamente jurídico, como el que nos incumbe, se debe concluir que el Ayuntamiento de Arteixo ha aplicado para determinar la base imponible y las tarifas de la tasa que regula la Ordenanza impugnada unos parámetros objetivos, proporcionados y no discriminatorios que respetan las exigencias del artículo 24.1.a) TRLRHL, ejerciendo así su potestad conforme a los criterios que dimanan de la jurisprudencia”.

Administración del Estado, utilizados en la legislación sobre retribución de la actividad de transporte y distribución de energía eléctrica."

A mayor abundamiento señala el Ayuntamiento que "(...) *El informe técnico-económico se halla más que justificado, habiendo cumplido las exigencias que emanan del artículo 25 TRLHL. El módulo MBR emana de la Orden Ministerial EHA/3188/2006, de 11 de octubre, por la que se determinan los módulos de valoración a efectos de lo establecido en el artículo 30 y en la disposición transitoria primera del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo (BOE de 18 de octubre).*

Continúa el Ayuntamiento manifestando que "(...) *el dato decisivo es que los terrenos de dominio público son usados o utilizados para una determinada actividad no agraria. Se trata de suelo rústico con utilidad industrial.*

Añade la Sentencia con relación al coeficiente RM:

"La aplicación del coeficiente RM previsto en la normativa catastral encuentra plena justificación en la medida en que se trata de cumplir el mandato legal de que el valor catastral no supere al de mercado. Como quiera que la base imponible se determina por el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada del aprovechamiento especial o el uso privativo del dominio público local, parece de todo punto ajustada a las exigencias legales la aplicación de un coeficiente que tiene por designio evitar que el valor catastral de los bienes considerados supere al del mercado."

No comparte el Tribunal, "(...) *la perplejidad de la recurrente ante la eventualidad de que el valor de la utilidad derivada pueda ser superior al catastral del suelo por el que discurren líneas, porque, como ya hemos indicado, no se trata de gravar un suelo rústico de uso agropecuario, sino la utilidad que le reporta al sujeto pasivo la utilización privativa o el aprovechamiento especial del mismo, con exclusión de los demás, para una actividad netamente industrial consistente en transportar y distribuir energía eléctrica.*

No obstante lo anterior, el valor de la construcción sobre el suelo rústico constituye una cuestión problemática que conlleva discrepancia en los Tribunales, ya que si bien el TS a través de sus sentencias concluye que las ordenanzas son conformes a derecho, pues el ayuntamiento "(...) *ha aplicado para determinar la base imponible y las tarifas de la tasa que regula la Ordenanza impugnada unos parámetros objetivos, proporcionados y no discriminatorios que respetan las exigencias del artículo 24.1.a) TRLHL, ejerciendo así su potestad conforme a los criterios que dimanan de la jurisprudencia (...)*" tambiéen es cierto, que tal y como se advierte existen en las Sentencias analizadas votos particulares⁵ que discrepan sobre esta cuestión, en ellos, los magistrados ponen de manifiesto, en síntesis, su criterio contrario a la consideración en el conjunto del valor de las instalaciones y construcciones.

En los votos particulares se defiende la imposibilidad de computar las obras y construcciones de titularidad de las entidades que utilizan el dominio público local, "en cuanto otra cosa supondría desconocer el régimen legal de cuantificación que establece el art. 24.1 a) del Texto

⁵ El del magistrado "Martínez Micó" es una mera adhesión a los anteriores.

Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, que se refiere al valor de mercado de la utilidad del aprovechamiento especial."

Los Magistrados consideran que las obras y construcciones de titularidad de las entidades que utilizan el dominio público local a efectos de apreciar el valor del dominio ocupado (utilizado) no son computables, y ello porque el tenor literal del art. 24 TRLRHL no consiente que se tome en consideración otros bienes que no sean los de dominio público. La inclusión de las "obras y construcciones" de las citadas entidades, por ser de su titularidad, y no de dominio público, quedan fuera del ámbito del precepto citado.

En su opinión "incluir en la retribución del aprovechamiento especial de los terrenos que ocupan las instalaciones de transporte el valor de éstas, calculado por la inversión en su construcción, porque tras la correspondiente autorización el suelo rústico afectado pierde la naturaleza esencialmente agraria, permitiendo un rendimiento industrial para el que la utilización del suelo resulta un elemento primordial, implica relacionar el beneficio económico con el valor de utilidad derivada del aprovechamiento especial que debe reflejar el gravamen, lo que nos llevaría a gravámenes materialmente impositivos."

Se argumenta que "la expresión que el art. 24.1 a) TRLRHL utiliza permitiendo que las Ordenanzas fiscales puedan señalar en cada caso, atendiendo a la naturaleza específica de la utilización privativa o del aprovechamiento especial de que se trate, los criterios y parámetros que permitan definir el valor de mercado de la utilidad derivada, en modo alguno puede entenderse en el sentido de que se refieran a la naturaleza específica de la actividad que sobre los bienes de dominio público se vaya a desarrollar, sino a las características e intensidad de la ocupación del bien de dominio público. Por ello el valor del bien del dominio público ocupado o aprovechado debe ir referido a su valor antes de la ocupación o aprovechamiento, para cuantificarlo, luego, en función de la intensidad y extensión del mismo."

En definitiva, se considera que "el valor de la inversión realizada no puede incrementar el valor del suelo, porque las líneas que como consecuencia del aprovechamiento obtenido instale el obligado tributario no forman parte preexistente del bien inmueble objeto de valoración, sin que pueda invocarse, en contra, que para el cálculo de la tasa se tuvo en cuenta el valor catastral del inmueble ocupado, que está integrado por el valor catastral del suelo y el valor catastral de las construcciones, toda vez que la Ordenanza se refiere a la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local de las instalaciones de transporte de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburos, esto es, por las instalaciones que realizan el aprovechamiento especial, encontrándonos ahora ante un supuesto de aprovechamiento especial de un dominio público constituido por terrenos rústicos, carente de construcción alguna."

Se concluye, además, que "la inclusión, indebida, de las "obras y construcciones de la actora" en la valoración del "suelo rústico" distorsiona totalmente el valor del espacio aéreo ocupado y al que llegan a atribuirse valores estratosféricos por hectárea, por lo que, -en su opinión-, la valoración efectuada carece de todo soporte que se aproxime al precio de mercado del bien ocupado, que es el límite absoluto que la ley exige."

También se pone de relieve *"la contradicción que supone la diferente valoración de los mismos terrenos en función de las distintas instalaciones que sobre ellos discurren, pues las diferentes instalaciones podían incidir en la diferente utilidad obtenida por los usuarios del espacio, pero no en diferentes valoración del mismo bien."*

Sobre la solicitud de Red Eléctrica de España ante el Ministro de Hacienda y Función Pública, aparecida en un conocido medio de comunicación⁶, para promover un cambio legal, el grupo de trabajo sectorial, habiendo debatido sobre la cuestión, no es unánime sobre la oportunidad de abordar dicha reforma en los términos apuntados, en consideración a los Ayuntamientos que ya han establecido dichas tasas refrendadas por la jurisprudencia del Tribunal Supremo, pero se reitera la necesidad de que se promueva por el Ministerio de Hacienda y Función Pública a la mayor brevedad posible una reforma en la que se clarifiquen determinados aspectos de las tasas para acabar con la litigiosidad existente⁷. Existe unanimidad en la urgencia de desarrollar **la regulación formal de las obligaciones fiscales de estas compañías ante la tasa**, mediante la norma que se entienda más oportuna.

Se decide la conveniencia de redactar unas líneas básicas que puedan orientar la actuación de las entidades locales en la elaboración del informe técnico-económico y en el texto reglamentario de la ordenanza; lo que se lleva a cabo por medio de los presentes comentarios, utilizando para ello, como se ha indicado, los propios argumentos que se contienen en las Sentencias del Tribunal Supremo que se han conocido.

CONCLUSIONES.

Primera. Legalidad de las tasas

Los municipios pueden establecer tasas por el aprovechamiento especial del dominio público local efectuado por las empresas que llevan a cabo el mero transporte de suministros como la electricidad, gas, agua o hidrocarburos. En este sentido, antes de avanzar en esta línea resulta necesario utilizar ordenanzas específicas y concretas para regular este hecho imponible y desvincularlas, en el caso de que proceda, de otras ordenanzas que regulen otros supuestos sometidos a tributación en base a lo dispuesto en el art. 20.3.k) TRLRHL.

Por ese motivo se recomienda que cada Ayuntamiento analice la situación concreta de su tributación por lo que se refiere al hecho imponible de las tasas, para, como sucede en el caso de Arteixo diferenciar claramente los distintos hechos imponibles, Ordenanza fiscal nº 26 del Ayuntamiento de Arteixo – tasa por el aprovechamiento especial del dominio público local a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros de interés general- y Ordenanza fiscal nº 27 del

⁶ Diario CINCO DÍAS, con fecha 16/01/2017

⁷ Como pudiera ser una definición menos indeterminada y críptica de lo que se entiende por "el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local", fundamentalmente porque no suele haber mercado para ese valor. Como también una relación de "criterios y parámetros" que permitan definir el valor de mercado de esa utilidad.

Ayuntamiento de Arteixo – tasa por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local de las instalaciones de transporte de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburos-.

Segunda. Compatibilidad de las tasas del artículo 24.1.a) y c)

Conforme a lo sentado por reiterada jurisprudencia⁸, debe entenderse la compatibilidad de las tarifas a y c del artículo 24.1 del TRLRHL. Y aunque esta compatibilidad es relativa porque pueden concurrir circunstancias subjetivas y objetivas que lo impidan como ya se ha indicado en la conclusión anterior, no parece que pueda confundirse la ocupación de la vía pública municipal (calles, plazas, etc.), sometida al régimen especial, con la ocupación de otros terrenos de dominio público (montes públicos, comunales, ríos, etc.), sometida al régimen general, y partiendo de lo dispuesto en el artículo 24 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

En el caso concreto de los transportistas nos encontramos con que de acuerdo con el artículo 1, apartado 2, de la Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico, son actividades destinadas al suministro de energía eléctrica tanto las de generación, como las de transporte, distribución, servicios de recarga energética, comercialización e intercambios comunitarios e internacionales, así como la gestión económica y técnica del sistema eléctrico.

La misma casuística se presenta para el transporte de gas en el que la Ley 34/1998, que regula el sector gasista incluye, en su artículo 58, a los transportistas dentro de las actividades destinadas al suministro de gas natural.

A la vista de ello, no cabría descartar poder encuadrar a las empresas transportistas de energía como explotadoras de servicios de suministro y, consecuentemente, sujetas a la tarifa c) en el caso de que ocupen vías públicas municipales.

En este caso resultaría razonable conocer el criterio de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Función Pública respecto de la compatibilidad de ambos supuestos.

Tercera. Informe Técnico económico

No podemos realizar una valoración del informe técnico económico que apoya a la referida tasa al no estar en poder de esta Federación ni haber sido elaborado por la misma, por lo que en el presente informe hemos recogido aquellos aspectos del mismo contenidos en las Sentencias del Tribunal Supremo que puedan servir de orientación a las Entidades locales.

Cuarta. Valor Catastral

Al objeto de determinar el valor de mercado de la utilidad derivada del aprovechamiento de los bienes, el preceptivo informe técnico-económico que ha de incorporarse al expediente del acuerdo de establecimiento de la tasa, **debería adoptar como valor de partida el valor catastral del suelo ya sea rústico o urbano**, en función de la tipología de los bienes aprovechados, **sin que quepa excluir la posibilidad de incorporar también el valor de las instalaciones o construcciones**, a pesar de la discrepancia existente en el seno del propio Tribunal Supremo.

⁸ Sentencia 155/2015, de 9 de marzo, del Tribunal Superior de Justicia de Asturias; Sentencia 599/2015, de 27 de marzo, del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León.

Por otra parte, no parece prescindible el valor de la construcción, dado que, de un lado -como ya se ha indicado en el grupo de trabajo - forma parte de la metodología consagrada por el Tribunal Supremo y, de otro, representa prácticamente el 99 por ciento del valor total en las tres Ordenanzas Fiscales objeto de estudio.

No obstante, el esfuerzo que supone realizar el preceptivo informe técnico-económico y la posterior defensa jurídica de la Ordenanza -previsiblemente impugnada- podría devenir antieconómico en comparación con el escaso rendimiento del tributo por lo que se recomienda valorar previamente este aspecto antes de impulsar la aprobación de la Ordenanza.

Por último, destacar que es precisamente el valor de la construcción lo que confiere mayor uniformidad en todo el territorio nacional, redundando en una mayor seguridad. Obsérvese (ver conclusión sexta) cómo los valores de tales elementos coinciden en las Tarifas de las tres Ordenanzas Fiscales, en tanto que, lógicamente, el valor del suelo difiere.

Quinta. Inventario

Es necesario realizar tareas de inventario de los suelos, subsuelos o vuelos que, dentro del dominio público local, resulten efectivamente aprovechados por las compañías transportistas.

Conocido dicho suelo, subsuelo o vuelo se debería realizar una valoración del mismo, es decir, una valoración previa a la posterior ocupación. Evaluado previamente el dominio público, se salvaría la discrepancia puesta de manifiesto en los votos particulares en cuanto a que debe hacerse una valoración preexistente a los mismos, que valore el dominio público inicial. Ciertamente, parece prudente realizar tal valoración, para cuantificarlo, luego, en función de la intensidad y extensión del mismo.

Para la determinación de la base imponible de la posible Tasa a imponer se hace imprescindible conocer los metros lineales o la superficie que ha sido objeto de las correspondientes licencias.

Conocida la superficie realmente ocupada y la naturaleza de la misma, se puede determinar el valor de la utilidad derivada de los aprovechamientos. De esta forma se puede fijar, de un modo bastante aproximado el rendimiento estimado de la Tasa para el primer ejercicio, valorando el valor de la ocupación en función del valor previo del dominio público y la intensidad y extensión efectiva realizada por cada sujeto pasivo sobre el mismo.

Sexta. Valor de la utilidad. Método de cálculo

A modo de ejemplo, la estructura que presentan las tarifas es la siguiente (transcribimos sólo la Tarifa Tipo A1 del GRUPO I ELECTRICIDAD de la Ordenanza Fiscal del Ayuntamiento de Arteixo):

INSTALACIÓN	VALOR UNITARIO			RM 0.5 (A+B)x0.5	EQUIVALENCIA POR TIPO DE TERRERO (m2/ml) C	VALOR DEL APROVECHAMIENTO (Euros/ml) (A+B)x0,5xC	5% TOTAL TARIFA (Euros/ml) (A+B)x0,5xCx0,05
	SUELO (Euros/m ²) (A)	COSTRUCCIÓN (Euros/m ²) (B)	INMUEBLE (Euros/m ²) (A+B)				
Un metro de línea aérea de alta tensión. Tensión U≥ 400 Kv. Doble circuito o más circuitos	0,331	27,574	27,905	13,953	17,704	247,022	12,351

En cuanto a la elección del tipo, tasa o rendimiento que permita evaluar la utilidad, también es posible recurrir a distintas magnitudes, tales como el tipo de interés legal, la tasa de rendimiento neto de las empresas no financieras, o cualquier otro **que resulte debidamente justificado en el informe**.

CONCLUSIÓN FINAL

Resulta aconsejable recomendar la creación de una ordenanza específica para este Régimen General de la tasa en los términos jurídicos de las referidas Sentencias del Tribunal Supremo y de acuerdo con lo manifestado en las conclusiones del presente documento, si bien adoptando un criterio de prudencia y valorando por cada Entidad local si el esfuerzo que supone realizar el preceptivo informe técnico-económico y la posterior defensa jurídica de la Ordenanza - previsiblemente impugnada- pueda devenir antieconómico en comparación con el rendimiento del tributo.

No se recomienda, dada la situación actual, elaborar desde la FEMP una ordenanza y un estudio técnico económico genérico-tipo puesto que **las condiciones y las características de cada entidad local**, incluida la tributaria – tipología y hechos imponibles de las tasas -, nos resultan desconocidas, si bien se recomienda contar con el asesoramiento de los Servicios u Organismos de Gestión Tributaria de las Diputaciones, Cabildos Insulares y Consejos Insulares, muy especialmente en el caso de los Ayuntamientos de menor dimensión.

28 de febrero de 2017