

Unidad didáctica 1
ACTIVIDAD LOCAL Y TASA LOCAL

Unidad didáctica 2
ASPECTOS JURÍDICOS DE LA TASA LOCAL

Unidad didáctica 3
ASPECTOS ECONÓMICOS DE LA TASA LOCAL

Emilio Fernández Agüero
Tesorero del Excmo. Ayuntamiento de Talavera de la Reina

Montserrat González Úbeda
Directora Económico-Administrativa del IMC del Excmo. Ayuntamiento de Elche

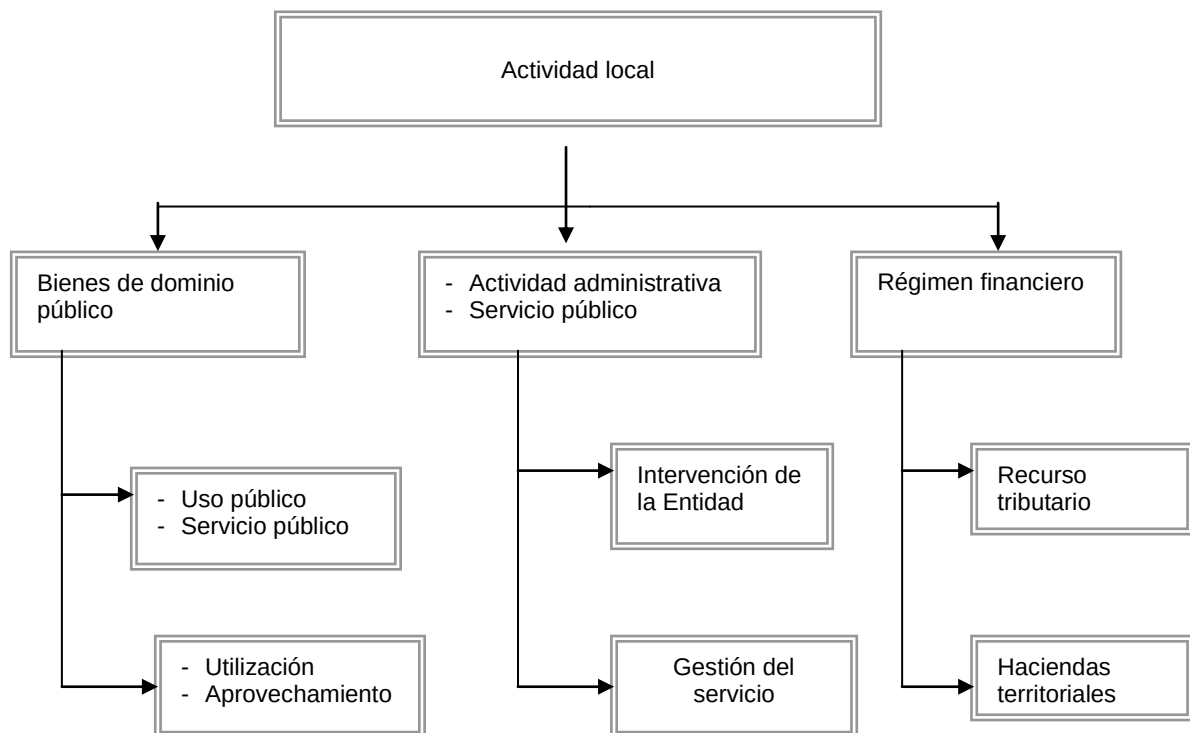
Índice

Lección 1 Los bienes de dominio público local

Lección 2 La actividad administrativa y el servicio público local

Lección 3 Las tasas en el régimen financiero local

Esquema de contenidos



Introducción

El curso de tasas que comenzamos se ha enfocado desde un prisma diferente al tratamiento clásico que se suele realizar sobre esta materia; se sigue una exposición teórico-práctica escalonada, en la que se abordan los diferentes ámbitos desde los que se puede analizar las tasas locales:

- 1º Ámbito objetivo donde se produce el hecho imponible de las tasas.
- 2º Ámbito financiero y territorial.
- 3º Ámbito normativo.
- 4º Ámbito fiscal.

5º Ámbito económico.

La siguiente es la primera de tres unidades que conforman el curso y que desarrollaremos a lo largo de tres lecciones:

La primera lección está dedicada fundamentalmente a los usos del dominio público local, los requisitos que se han de cumplir y su posible alteración de la calificación jurídica.

La segunda gira sobre la actividad administrativa y el servicio público local, y las formas en que la Entidad local puede intervenir y prestar el servicio público.

La tercera clasifica las tasas dentro del régimen financiero general de la Entidad local como una fuente de financiación para las diferentes haciendas locales. Asimismo, desde el aspecto fiscal, la sitúa dentro del sistema tributario local.

Las tres lecciones se exponen desde un punto de vista teórico-práctico, con ejemplos, esquemas y reflexiones. Asimismo, se complementan con el desarrollo de algún ejercicio y preguntas para la autoevaluación del alumno.

Objetivos

Comprender los conceptos básicos sobre el uso del dominio público, la actividad administrativa y el servicio público para contribuir a una mejor identificación del hecho imponible de las tasas.

Configurar las tasas como tributos propios de la hacienda local, y por lo tanto, como una fuente de financiación.

Adquirir una visión global sobre el título propuesto en la unidad que sirva de marco de referencia para que, en función de las necesidades y curiosidades del alumno, éste pueda, con apoyo de materiales complementarios, realizar un estudio más exhaustivo sobre la materia.

Lecciones

Unidad 1

Lección 1 *Los bienes de dominio público local*

Índice

1. Las clases de bienes de las Entidades locales
 - 1.1. Los bienes de dominio público local
 - a. Bienes de uso público
 - b. Bienes de servicio público
 - 1.2. Los bienes patrimoniales
2. El régimen legal de los bienes
3. Alteración de la calificación jurídica de los bienes locales
4. Los usos de los bienes de dominio público
 - 4.1. Uso común de los bienes
 - 4.2. Uso privativo de los bienes
 - 4.3. Uso normal de los bienes
 - 4.4. Uso anormal de los bienes
5. La utilización de los bienes de dominio público
6. El aprovechamiento especial del dominio público
7. ¿Están sujetas a tasa las autorizaciones del dominio público?
8. ¿Cuándo tiene la Entidad local que otorgar una autorización previamente solicitada?
9. Bienes demaniales y la prestación del servicio público

Introducción

En la presente lección abordamos los conceptos básicos sobre el aprovechamiento de los bienes de dominio público local, comenzando por su definición y lugar que ocupan en la clasificación de bienes de la Entidad local; principios y régimen legal. Destacamos, asimismo, la importancia de los requisitos que se han de cumplir para tal tipificación, y en su caso, la posible alteración de la calificación jurídica.

A lo largo de la sesión se exponen algunos ejemplos y cuestiones para mejor comprensión de los aspectos tratados. Asimismo, dedicamos un apartado específico para el estudio de algunos ejercicios resueltos. Y por último, proponemos al alumno una batería de preguntas para su propia evaluación.

Objetivos

Comprender los conceptos básicos sobre el dominio público y su utilización privativa o aprovechamiento especial, para contribuir a una mejor identificación del hecho imponible de las tasas.

Apartados

1. Las clases de bienes de las Entidades locales

El patrimonio de las Entidades locales está formado por el conjunto de bienes, derechos y acciones que les pertenezcan (artículo 79 LBRL). Asimismo, como reproduce también el artículo 2 del RBEL, los bienes se clasifican en bienes de dominio público y bienes patrimoniales.

1.1. Los bienes de dominio público local

Son aquellos que, perteneciendo a la Entidad local, están destinados a un uso o servicio público (artículos 3 y 4 RBEL y artículo 74 del TRRL).

- BIENES DE USO PÚBLICO: Aquellos de aprovechamiento o utilización de los particulares en general cuya conservación y policía sean de la competencia de la Entidad local.
- BIENES DE SERVICIO PÚBLICO: Aquellos destinados directamente al cumplimiento de fines públicos de responsabilidad de la Entidad Local.
- BIENES COMUNALES: Aquellos cuyo aprovechamiento o utilización corresponde a los vecinos de los municipios y entidades menores.

Ejemplo

Son bienes de uso público local: los caminos y carreteras, plazas, calles, paseos, parques, aguas, fuentes, canales, puentes y demás obras públicas de aprovechamiento o utilización generales cuya conservación y policía sean de la competencia de la Entidad local.

Son bienes de servicio público: las Casas Consistoriales, Palacios Provinciales y, en general, edificios que sean sede de las mismas, mataderos, mercados, lonjas, hospitales, hospicios, museos, escuelas, cementerios, elementos de transporte, piscinas y campos de deporte, así como los montes catalogados de propiedad provincial.

Del artículo 5 de la LPAP —que define a los bienes de dominio público para las Administraciones Públicas—, también podemos deducir para la esfera local, que los bienes de uso público, son aquellos que siendo propiedad de las Entidades Locales están destinados a ser utilizados por todos en general, con las únicas limitaciones a este uso general que el permitido por las leyes, así como por las limitaciones que el propio bien por su naturaleza exija.

Por lo tanto, tres aspectos esenciales marcan la definición de un bien de dominio público local:

1. la titularidad de los bienes han de ser propiedad de una Entidad local.
2. la afectación a un uso o servicio público.
3. o un régimen jurídico especial de protección de los bienes.

1.2. Los bienes patrimoniales

Son aquellos que, perteneciendo a la Entidad local, no están destinados a uso público ni afectados a algún servicio público y pueden constituir fuente de ingresos para el erario de la Entidad (artículo 6 RBEL, artículo 76 TRRL).

2. El régimen legal de los bienes

El marco del régimen legal se configura, según artículo 1 del RBEL:

1. Por la legislación básica del Estado en materia de régimen local.
2. Por la legislación básica del Estado reguladora del Régimen Jurídico de los Bienes de las Administraciones Públicas.
3. Por la legislación que en el ámbito de sus competencias dicten las Comunidades Autónomas.
4. En defecto de la legislación a que se refieren los apartados anteriores, por la legislación estatal no básica en materia de régimen local y bienes públicos.
5. Por las ordenanzas propias de cada entidad.
6. Y supletoriamente por las restantes normas de los ordenamientos jurídicos, administrativo y civil.

Los bienes del dominio público de las Entidades locales siguen los principios de inalienabilidad, imprescriptibilidad e inembargabilidad, no estando sujetos a tributo alguno (artículo 80 LBRL).

Y el uso de los bienes de servicio público se regirá, ante todo, por las normas del RSCL y subsidiariamente por el RBEL.

En concreto, los artículos 1 y 2 RSCL establecen que la intervención de las Entidades locales en la actividad de sus administrados se ejercerá por los medios y los principios enunciados en la legislación básica en materia de régimen local. Y se especifica, que la intervención en la actividad en los servicios de particulares destinados al público mediante la utilización especial o

privativa de bienes de dominio público, se realizará para imponer la prestación de los servicios debidamente y bajo tarifa.

Por su parte, los bienes patrimoniales se rigen por su legislación específica y, en su defecto, por las normas de Derecho privado

Las Entidades locales gozan de la prerrogativa de recuperar por sí mismas la posesión de los bienes, en cualquier momento cuando se trate de los de dominio público, y en el plazo de un año, los patrimoniales (artículo 82.a) LBRL)

3. Alteración de la calificación jurídica de los bienes locales

Tal y como hemos clasificado los bienes, un bien ostenta la clasificación jurídica de bien patrimonial o de dominio público. Pero esta clasificación puede ser alterada y modificada; cambiando de una categoría a la otra, y produciéndose lo que se conoce como *alteración de la calificación jurídica*.



Esta variación requiere el trámite de un expediente en el que se acrediten su oportunidad y legalidad, como recoge el artículo 8 del RBEL (y artículo 81 LBRL).

No obstante, la alteración se produce automáticamente en los siguientes supuestos:

- Aprobación definitiva de los planes de ordenación urbana y de los proyectos de obras y servicios.
- Adscripción de bienes patrimoniales por más de veinticinco años a un uso o servicio público o comunal.
- Adquisición por usucapión, con arreglo al Derecho civil, el dominio de una cosa que viniere estando destinada a un uso o servicio público o comunal.

Como ya hemos visto, la calificación de dominio público (o carácter demanial) de un bien proviene, bien de su declaración expresa por ley, o por la concurrencia de los dos requisitos: la titularidad de la Entidad local y estar afectado a un uso o a un servicio público, de modo que la falta de uno de ellos impediría atribuir al bien el carácter de demanial.

En consecuencia, los bienes de titularidad de la Entidad local que no estén afectos al uso general o al servicio público son bienes de dominio propio o patrimoniales y no de dominio público.

4. Los usos de los bienes de dominio público

El artículo 75 y ss del RBEL considera los siguientes tipos:

4.1. Uso común de los bienes

Cuando el uso corresponde a todos los ciudadanos por igual de forma indistinta, de modo que el uso de unos no impida el de los demás interesados. Además podemos distinguir el uso común general y especial, teniendo en cuenta lo siguiente:

- Uso común **general**, cuando no concurren circunstancias singulares, se ejercerá libremente, con arreglo a la naturaleza de los mismos, a los actos de afectación y apertura al uso público y a las leyes, reglamentos y demás disposiciones generales.
- Uso común **especial** (o aprovechamiento especial), cuando concurren circunstancias especiales por la peligrosidad, intensidad del uso o cualquiera otra semejante. En general, podemos considerar que se va a producir una restricción en el uso del dominio público por parte de los demás administrados.

4.2. Uso privativo de los bienes

Tiene lugar cuando se ocupa una porción del dominio público, de modo que limite o excluya la utilización por los demás interesados.

4.3. Uso normal de los bienes

Es el uso del bien de conformidad con el destino principal del dominio público a que afecte.

4.4. Uso anormal de los bienes

En sentido contrario, aquel uso que no es conforme con el destino principal del dominio público a que afecte.

5. La utilización de los bienes de dominio público

Su principal característica es que supone la exclusión de la mayoría de administrados en la utilización del bien del dominio público en favor del sujeto que lo explota resultando con ello beneficiado.

La utilización estará sujeta a concesión administrativa (artículo 78 y artículo 79 RBEL)

- a. El uso privativo de bienes de dominio público.
- b. El uso anormal de los mismos.

En ningún caso podrá otorgarse concesión o licencia alguna por tiempo indefinido; siendo el plazo de duración máximo de las concesiones de 99 años, excepto si la normativa especial señalara otro menor. Y habrán de fijarse las cláusulas según el artículo 80 del RBEL.

En este sentido, la Entidad local, previa licitación, otorgará la concesión administrativa autorizando que el tercero beneficiario utilice privativamente el

bien. Y posteriormente, ésta deberá intervenir en el ejercicio de su función de inspección y verificación del cumplimiento de las obligaciones estipuladas en la concesión, y en su caso, impondrá las sanciones respectivas o exigirá la reparación del daño por los posibles incumplimientos.

No es posible establecer una tasa por el paso de aviones por el vuelo de terrenos de dominio público local EC 2770/2009

6. El aprovechamiento especial del dominio público

El uso común especial normal de los bienes de dominio público está sujeto a licencia, ajustada a la naturaleza del dominio, a los actos de su afectación y apertura al uso público y a los preceptos de carácter general; y podrán otorgarse directamente o por licitación (Artículo 77 RBEL).

En este supuesto, a diferencia de la utilización privativa, no se excluye a los demás administrados. Para este aprovechamiento especial se exige una licencia o concesión previa, dependiendo de si el aprovechamiento es normal o anormal.

Concesión administrativa	→	Otorga un derecho al particular
Autorización o licencia	→	Constata si las facultades del particular cumplen la norma

No puede exigirse tasa por la instalación de una antena de telefonía móvil en la propiedad particular pues no implica la utilización del dominio público, ya que, la antena instalada lo que está ocupando es el espacio aéreo de la propiedad privada sobre la que se sitúa. Además, el espacio radioeléctrico es un bien de dominio público, por lo que la reserva de cualquier frecuencia a favor de una o varias personas o entidades, se gravará con una tasa anual de carácter estatal, ya que se trata, en este caso, de dominio público estatal y no municipal. EC 1993/2000 EC 3219/2003

7. ¿Están sujetas a tasa las autorizaciones del dominio público?

Las tasas podrán devengarse cuando se conceda la utilización privativa o el aprovechamiento especial, sin perjuicio de la posibilidad de exigir su depósito previo.

Las concesiones de uso privativo o aprovechamiento especial del dominio público podrán ser gratuitas, otorgarse con contraprestación o condición o estar sujetas a las tasas previstas en sus normas especiales.

No estarán sujetas a la tasa cuando la utilización privativa o aprovechamiento especial de bienes de dominio público no lleve aparejada una utilidad económica para el concesionario, o, aun existiendo dicha utilidad, la utilización o aprovechamiento entrañe condiciones o contraprestaciones para el beneficiario que anulen o hagan irrelevante aquélla (Artículo 93.4 LPAP).

8. ¿Cuándo tiene la Entidad local que otorgar una autorización previamente solicitada?

La Entidad local competente deberá analizar, en cada caso, las características alegadas y verificar si hay un exceso o menoscabo del uso que le corresponde al resto, teniendo siempre en cuenta, que el dominio público es de uso común para todos. Y en su caso, la Administración facultará expresamente al solicitante tal aprovechamiento especial.

Ahora bien, pueden existir supuestos en los que unos administrados estén en mejores condiciones que otros para obtener determinada autorización.

Ejemplo

- *El uso de la acera por el propietario del garaje para acceder con sus vehículos.*
- *Un reglamento de estacionamiento para carga y descarga en las vías urbanas.*

Aludiendo a lo apuntado anteriormente, la solicitud de la autorización para el aprovechamiento especial del dominio público, cualquiera que sea el régimen económico que resulte de aplicación, podría conllevar la exigencia de una garantía que compense el propio uso, su reposición o reparación, o indemnización de daños. O por el contrario, ser gratuita; otorgarse con contraprestación o con condiciones o estar sujetas al pago de una tasa.

Lo más habitual es la exigencia de una tasa dado que en la mayoría de los casos, existe una utilidad económica para el beneficiario frente al resto de administrados que sólo disfrutan de un uso común. Ahora bien, por lógica, no existirá sujeción a tasa cuando el aprovechamiento especial no lleve aparejada una utilidad económica o las circunstancias impliquen que ésta se anule o sea irrelevante.

9. Bienes demaniales y la prestación del servicio público

Las Entidades locales podrán prestar los servicios públicos que tienen encomendadas bien directamente o bien a través de entidades instrumentales, como organismos autónomos, por ejemplo. Los bienes de dominio público (o demaniales) que les sirven de soporte, con independencia de quien en última instancia preste el servicio, seguirán bajo la titularidad de la Entidad local matriz.

Por lo que, si el servicio lo gestiona directamente la Entidad local, ésta será la propietaria de los bienes demaniales destinados al servicio. Pero si el servicio se presta a través de organismos autónomos, estos, tendrán en su patrimonio propio, tales bienes como adscritos, sin que ello implique traslación de dominio, sino únicamente facultades de conservación y utilización en cumplimiento de sus fines.

Ejercicios resueltos

Ejercicio 1

Una Entidad local ha exigido la tasa de entrada de vehículos a través de aceras y reserva en la vía pública a una empresa concesionaria de un aparcamiento con 3 plantas en sótano, motivándola en el uso privativo del subsuelo que realiza en la explotación de la actividad. Pero la empresa alega ante la Entidad local la incompatibilidad de dicho tributo con el canon que tiene establecido para la concesión.

¿Puede existir alguna incompatibilidad de la tasa por ocupación del dominio público con la exigencia del canon fijado en la concesión del aparcamiento?

Solución

Existen dos interpretaciones sobre la cuestión.

Primera: Los que defienden la compatibilidad entre la tasa y el canon concesional, lo fundamentan en la diferente naturaleza de una obligación y otra. El canon concesional tiene su origen en un contrato de gestión de servicios públicos, en tanto que la tasa por aprovechamiento especial del dominio público local la tiene en la Ley y en la Ordenanza Fiscal correspondiente.

Así, concluyen que mientras la tasa constituye un ingreso de carácter tributario, el canon supone una participación de la Administración en el beneficio del concesionario por lo que no existe doble imposición.

Segunda: La opinión contraria defiende que aunque la Entidad Local en su planteamiento para exigir la tasa pueda distinguir, el uso especial y el uso privativo del dominio público municipal, su diferente régimen jurídico y la posibilidad de sujeción a distintas tasas, debe tener en cuenta que la concesión comprende el conjunto de facultades y derechos del particular para cumplir con la finalidad de la explotación del aparcamiento, y que por lo tanto, es de suponer que los conceptos en cuestión estén ya incluidos en el canon que paga la empresa.

Con la adjudicación, a la concesionaria se le otorgó tanto el derecho de construir el aparcamiento conforme al proyecto aprobado por el Ayuntamiento como el derecho a su posterior explotación. Ello incluye las licencias y

autorizaciones de acceso de vehículos en lo relativo a la explotación, dado que tales licencias y autorizaciones son requisitos necesarios para alcanzar la finalidad típica del contrato concesional.

Referencias

Art 23.1.b) y Art 24.1.c) LHL
STS de 12 de julio de 2006 [RJ 2006, 7252]
EC 641/2006 y EC 362/2010

Ejercicio 2

Los terrenos, edificios e instalaciones de una sociedad de economía mixta que realiza la gestión de un servicio público, ¿pueden ser considerados como bienes de dominio público, ante el rescate anticipado de la gestión del servicio por el Ayuntamiento, no siendo éste el propietario de esos bienes al inicio de la concesión?

Solución

No.

El sólo acto de afectar un bien a un servicio público, no altera su régimen jurídico, por lo que, en el caso de un bien de titularidad de un particular, éste será propiedad del mismo durante toda la vigencia del contrato de gestión del servicio público, por lo que, previa autorización para ello, podrá ser enajenado, y sólo pasará a ser de titularidad pública una vez extinguido el plazo fijado para dicho contrato cuando así se haya establecido en el mismo, previendo la reversión del bien.

Referencias

Dictamen de la Abogacía General del Estado de 6 de febrero de 2006 (ref.: A. G. Entes Públicos 11/06).

Ejercicio 3

Una empresa mientras ha realizado la construcción de un edificio, ha tenido que eliminar diferentes elementos del alumbrado municipal, y ahora que ha finalizado la obra, deben reponerse tal cual estaban.

¿Quién debe hacer frente a los gastos de reposición?

Solución

La empresa tiene la obligación de reponer los elementos que hayan sido dañados o trasladados de su ubicación inicial durante la realización de las obras y por lo tanto de reparar los daños causados en el dominio público local.

Siempre que la utilización privativa o el aprovechamiento especial, lleve aparejada la destrucción o deterioro del dominio público local, el beneficiario, sin perjuicio del pago de la tasa a que hubiera lugar, estará obligado al reintegro del coste total de los respectivos gastos de reconstrucción o reparación y al depósito previo de su importe.

En el caso de que la empresa rechace el arreglo, la Administración ha de actuar ejecutando subsidiariamente las obras necesarias para la reposición a su estado inicial, a cargo de la interesada.

Referencias

Art. 9 RBEL, Art. 24.5, Art. 68 del LHL, Art. 28 LPAP
LA LEY 676/2010

Ejercicio 4

¿Puede la Entidad local condonar el reintegro del coste o indemnización por daños irreparables producidos por un sujeto pasivo durante la ejecución de una obra? ¿Y en el caso de que el sujeto pasivo esté exento de la tasa?

Solución

En ningún caso la Entidad local puede condonar el reintegro del coste ni la indemnización por daños irreparables, ni siquiera cuando los sujetos pasivos hubiesen gozado de una exención total en el pago de la tasa.

Referencias

Art. 24.5 LHL

Ejercicios de autocomprobación

1. Según el RBEL, los bienes de las Entidades Locales se clasifican en:

- a) Patrimoniales y de propios.
- b) Demaniales y dominio público.
- c) Comunes y de dominio privado.
- d) De dominio público y patrimoniales.

2. Un parque municipal pertenece a los bienes:

- a) Comunes.
- b) De servicio público.
- c) De uso público.
- d) Patrimoniales.

3. Un museo pertenece a los bienes:

- a) Comunes.
- b) De servicio público.
- c) De uso público.
- d) Patrimoniales.

4. La característica de la inalienabilidad de los bienes de dominio público significa que:

- a) Por el transcurso del tiempo se adquiere la propiedad del bien.
- b) Los bienes se pueden embargar en algunos casos.
- c) Los bienes no se pueden vender.
- d) Los bienes no pueden ser utilizados por los vecinos de otra ciudad sin autorización.

5. Los bienes de dominio público sólo pagan el tributo:

- a) No pagan ningún impuesto.
- b) Que fije el Estado cada año.
- c) Un impuesto de transmisiones patrimoniales de ámbito autonómico.
- d) El IBI de rustica.

6. El uso común general de los bienes de dominio público requiere:

- a) Licencia.
- b) Concesión.
- c) Simple permiso.
- d) Ninguna opción anterior es correcta.

7. El uso privativo de un bien de dominio público requiere:

- a) Previa autorización.
- b) Simple permiso.
- c) Concesión.
- d) Licencia.

8. La alteración de la calificación jurídica de los bienes de las entidades locales se produce automáticamente en los siguientes supuestos:

- a) Aprobación definitiva de los planes de ordenación urbana y de los proyectos de obras y servicios.
- b) Adscripción de bienes patrimoniales por menos de veinticinco años a un uso o servicio públicos.
- c) Adscripción de bienes patrimoniales por menos de cinco años a un bien público.
- d) Ninguna es cierta.

9. El uso común especial de un bien de dominio público está sujeto a:

- a) Licencia.
- b) Simple permiso por el funcionario.
- c) Concesión.
- d) Nada en especial.

10. Un mercadillo en la calle se puede considerar un uso:

- a) Común general.
- b) Común especial.
- c) Privativo.
- d) Comunal.

Solución

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
d	c	b	c	a	d	c	a	a	b

- Ampliar los contenidos expuestos

Para mayor abundamiento de los apartados expuestos se recomienda al alumno la recopilación o consulta puntual de la legislación acorde o materiales relacionados al final de la unidad.

Conclusión

- Un bien de dominio público tiene que ser propiedad de la Entidad local y estar afectado al uso general o al servicio público, con las únicas limitaciones que permitan las leyes.
- La utilización privativa del bien de dominio público supone la exclusión de la mayoría de administrados en su uso en favor del sujeto que lo explota resultando con ello beneficiado.
- El aprovechamiento especial del bien de dominio público, a diferencia de la utilización privativa, no excluye a los demás administrados.
- Finalmente, señalar que cuando se conceda la utilización privativa o el aprovechamiento especial se podrán devengar tasas.

Unidad 1

Lección 2

La actividad y el servicio público local

Índice

1. Principios de intervención de las Administraciones Públicas para el desarrollo de la actividad
2. La actividad administrativa de las Entidades locales
 - 2.1. La prestación de la actividad sin licencia previa
 - 2.2. La prestación de la actividad con licencia previa
3. Medios para intervenir la actividad de las Entidades locales
4. Definición de servicio público local
5. La gestión del servicio público
 - 5.1. Gestión directa de servicios.
 - 5.2. Gestión por empresa mixta.
 - 5.3. Gestión indirecta de los servicios.
 - a. Concesión
 - b. Arrendamiento
 - c. Concierto

Introducción

En la presente lección abordamos los conceptos básicos sobre la actividad administrativa y el servicio público local, desde los principios de intervención pública para el desarrollo de la actividad, medios de intervención y gestión del servicio público local. Todo ello, en relación con las tasas y advirtiéndolo de la modificación de la LGT introducida por la Ley de economía sostenible.

A lo largo de la sesión se exponen algunos ejemplos y cuestiones para mejor comprensión de los aspectos tratados. Asimismo, dedicamos un apartado específico para el estudio de ejercicios resueltos. Y por último, proponemos al alumno una batería de preguntas para su propia evaluación.

Objetivos

Comprender los conceptos básicos sobre el servicio público y la actividad administrativa local, para contribuir a una mejor identificación del hecho imponible de las tasas.

Apartados

1. Principios de intervención de las Administraciones Públicas para el desarrollo de la actividad

Hacemos referencia a los regulados en el artículo 39 bis LRJAP y PAC:

1. Las Administraciones Públicas que en el ejercicio de sus respectivas competencias establezcan medidas que limiten el ejercicio de derechos individuales o colectivos o exijan el cumplimiento de requisitos para el desarrollo de una actividad, deberán elegir:
 - la medida menos restrictiva
 - motivar su necesidad para la protección del interés público
 - justificar su adecuación para lograr los fines que se persiguen, sin que en ningún caso se produzcan diferencias de trato discriminatorias.
2. Las Administraciones Públicas velarán por el cumplimiento de los requisitos aplicables según la legislación correspondiente, para lo cual podrán comprobar, verificar, investigar e inspeccionar los hechos, actos, elementos, actividades, estimaciones y demás circunstancias que se produzcan.

2. La actividad administrativa de las Entidades locales

2.1. La prestación de la actividad sin licencia previa

La actividad de intervención de las Entidades locales se ajustará, en todo caso, a los principios de igualdad de trato, necesidad y proporcionalidad con el objetivo que se persigue y sin que la prestación de la actividad esté sometida a la obtención de licencia u otro medio de control preventivo [Artículo 84, bis y ter LBRL —modificado por LALAS y los Arts 84 bis y ter añadidos por la LES—].

Para estos casos, las Entidades locales deberán establecer y planificar los procedimientos de comunicación necesarios, así como los de verificación posterior del cumplimiento de los requisitos precisos para el ejercicio de la actividad por los interesados previstos en la legislación sectorial.

Ejemplo

La actuación de policía en el ámbito de las tasas no podría considerarse una actuación para la verificación posterior del cumplimiento de los requisitos precisos para el ejercicio de la actividad por los interesados. Ya que, la facultad general de policía, desplegada a través de la acción inspectora, no constituye fundamento jurídico para el cobro de la tasa por concesión de licencia.

Así pues, al eliminar o no exigir las licencias hay que establecer los procedimientos alternativos (o nuevos) de intervención, ya que si no, sólo cabe acudir al procedimiento inspector, por el cual no cabe el cobro de tasas.

Como veremos más adelante, la LES ha introducido en la LHL la posibilidad de que se produzca el siguiente hecho imponible para el cobro de tasas.

“la realización de la actividad de verificación del cumplimiento de los requisitos establecidos en la legislación sectorial cuando se trate de actividades no sujetas a autorización o control previo.” [Artículo 20.4 i)]

Lógicamente, la sustitución de una licencia previa por una comunicación previa del interesado, conlleva la modificación de las ordenanzas fiscales, pudiéndose ver afectadas, entre otras, las tasas por tramitación de licencias de apertura, venta ambulante, puestos de mercado, publicidad, veladores, atracciones y quioscos.

2.2. La prestación de la actividad con licencia previa

No obstante, y siempre que la decisión de sometimiento esté justificada y resulte proporcionada se podrá exigir licencia o control preventivo en las actividades que se refieran:

- A la protección del **medio ambiente**
- A la protección del **patrimonio histórico-artístico**.
- A la seguridad o la **salud** públicas.
- al uso privativo y ocupación de los bienes de **dominio público**.

Las licencias o autorizaciones otorgadas por otras Administraciones Públicas no eximen a sus titulares de obtener las correspondientes licencias de las Entidades locales, respetándose en todo caso lo dispuesto en las correspondientes Leyes sectoriales.

En caso de existencia de licencias o autorizaciones concurrentes entre una entidad local y alguna otra Administración, la entidad local deberá motivar expresamente en la justificación de la necesidad de la autorización o licencia el interés general concreto que se pretende proteger y que éste no se encuentra ya cubierto mediante otra autorización ya existente.

Sólo se puede girar liquidación de la tasa de apertura de actividades comerciales y/o profesionales en aquellos casos que se trate de actividades sujetas a autorización o cuando hayan de verificarse la corrección de los documentos y la compatibilidad de la actividad. EC1351/2011

3. Medios para intervenir la actividad de las Entidades locales

Las Entidades locales podrán intervenir la actividad de los ciudadanos a través de los siguientes medios:

- a. Ordenanzas y bandos.
- b. Sometimiento a previa licencia y otros actos de control preventivo. No obstante, cuando se trate del acceso y ejercicio de actividades de servicios incluidas en el ámbito de aplicación de la LLAS, se estará a lo dispuesto en la misma.
- c. Sometimiento a comunicación previa o a declaración responsable, de conformidad con lo establecido en el artículo 71 bis de la LRJAP y PAC.
- d. Sometimiento a control posterior al inicio de la actividad, a efectos de verificar el cumplimiento de la normativa reguladora de la misma.
- e. Órdenes individuales constitutivas de mandato para la ejecución de un acto o la prohibición del mismo.

4. Definición de servicio público local

En términos generales, la prestación de servicio público la podemos considerar como una forma más de la actividad administrativa que tiene como misión la consecución de los fines previstos dentro de las competencias de una Administración pública.

De esta forma, el municipio para la gestión de sus intereses y en el ámbito de sus competencias, puede promover toda clase de actividades y prestar cuantos servicios públicos contribuyan a satisfacer las necesidades y aspiraciones de sus vecinos.

En este sentido, las Entidades locales ejercerán sus competencias en los términos de la legislación del Estado y de las Comunidades Autónomas sobre las materias relacionadas en los artículos 25 a 28 de la LBRL —en el caso de la provincia los artículos 36 y ss. LBRL—. Asimismo, los respectivos regímenes especiales.

Por lo tanto, el servicio público lo podemos definir como aquellas prestaciones que realiza la Administración pública cuando ejerce directamente el poder de disposición y control de las mismas en el ámbito del Derecho administrativo.

Pero el hecho de asumir la Administración la titularidad del servicio no quiere decir que ella misma tenga que gestionarlo de forma directa y en régimen de monopolio. La legislación permite diversas formas de prestación indirecta de los servicios públicos en las que la iniciativa privada es la que se relaciona directamente con el ciudadano, como por ejemplo sucede en la concesión, en la que una empresa asume el riesgo económico de la prestación del servicio a cambio de un precio por parte de los usuarios.

En este sentido, el artículo 4 RBEL establece que son bienes de servicio público los destinados directamente al cumplimiento de fines públicos de responsabilidad de las Entidades locales y a la prestación de servicios públicos o administrativos.

La LMMGL amplía el concepto de servicio público local, pudiéndose además prestar en concurrencia con actividades ejercidas por el sector privado, en virtud del principio de libertad de empresa amparado por el artículo 38 de la CE.

Por su parte, el artículo 86 de la LRBRL, declara la reserva en favor de las Entidades locales de las siguientes actividades o servicios esenciales:

- abastecimiento y depuración de aguas
- recogida, tratamiento y aprovechamiento de residuos
- suministro de calefacción
- mataderos
- mercados
- lonjas centrales
- transporte público de viajeros

No obstante, la efectiva ejecución de estas actividades en régimen de monopolio requiere la aprobación definitiva por el Pleno de la Corporación que determinará la forma concreta de gestión del servicio. Asimismo, requiere la aprobación por el órgano de gobierno de la Comunidad Autónoma.

También, la recepción y uso de los servicios por parte de los administrados pueden declararse obligatorios para garantizar la tranquilidad, seguridad o salubridad ciudadanas (artículo 34 RSCL)

5. La gestión del servicio público

Como ya hemos dicho, el servicio público se puede gestionar de forma directa e indirecta, el elemento diferenciador entre ambas es que en el caso de la gestión directa no tiene entrada el sector privado, por gestionarse bien por la propia Entidad titular o bien por sus entes instrumentales. Y en el caso de la gestión indirecta, aunque la titularidad del servicio sigue quedando en manos de la Administración, su gestión se traslada al ámbito privado que es quien lo prestará bajo la dirección del ente local, es lo que conocemos con el término de “externalización”.

5.1. Gestión directa de servicios.

Las Entidades Locales gestionan directamente la prestación de los servicios de su competencia por sí mismas o mediante organismos exclusivamente dependientes de ellas (Artículos 41-44 RSCL)

Serán atendidas necesariamente por gestión directa las funciones que impliquen ejercicio de autoridad. Mientras que los servicios relacionados con las actividades benéficas podrán prestarse por gestión directa o por concierto.

Las medidas para la modernización del gobierno local determinan los siguientes modos de gestión directa de los servicios públicos:

- Gestión por la propia Entidad local
- Organismo autónomo local
- Entidad pública empresarial local
- Sociedad mercantil local, cuyo capital social pertenezca íntegramente a la Entidad local o a un ente público de la misma

5.2. Gestión por empresa mixta.

En las empresas mixtas, los capitales públicos y privados se aportarán en común, para realizar servicios susceptibles de municipalización o provincialización. (Artículos 102-112 RSCL)

5.3. Gestión indirecta de los servicios.

Los servicios de competencia de las Entidades locales podrán prestarse indirectamente con arreglo a las siguientes formas (capítulo V RSCL)

a) Concesión

La concesión puede ser por:

- La construcción de una obra o instalación y la subsiguiente gestión del servicio a que estuvieren afectas.
- El ejercicio del servicio público cuando no requiera obras o instalaciones permanentes o estuvieren ya establecidas.

b) Arrendamiento

Prestación de los servicios mediante arrendamiento de las instalaciones públicas para lo que se tendrá en cuenta los intereses económicos en orden a la disminución de los costos o al aumento de los ingresos.

No podrán ser prestados en esta forma los servicios de beneficencia y asistencia sanitaria, incendios y establecimientos de crédito.

c) Concierto

Las Entidades locales pueden prestar los servicios de su competencia mediante concierto con otras entidades públicas o privadas y con los particulares, utilizando los que unas u otros tuvieran establecidos, sin que el concierto origine nueva persona jurídica entre las mismas.

Ejercicios resueltos

Ejercicio 1

¿Pueden exigirse tasas mediante la gestión indirecta del servicio público o sólo tarifas?

Solución

La doctrina del TS distingue entre las tarifas de los servicios públicos que se forman teniendo en cuenta la necesidad de autofinanciación del servicio, estando directa y exclusivamente destinados a este fin, y las tasas que se forman atendiendo a criterios tributarios.

En la práctica, para distinguir si corresponde una tasa o una tarifa en los servicios públicos locales, se suele mirar básicamente la condición del ente gestor de los mismos. No obstante, conviven dos posturas; la primera, defiende que la contraprestación del usuario de un servicio público tiene naturaleza jurídico-pública, por lo que debe ser configurada como una tasa.

Mientras que la otra, mantiene que la contraprestación del usuario nace del contrato que suscribe para poder acceder al servicio, por lo que la tarifa es un ingreso propio del concesionario —precio privado— con el que éste equilibra financieramente la gestión indirecta del servicio; con independencia de que la entidad pública titular del servicio público se reserve la potestad tarifaria (que no la potestad tributaria).

Para el TC, la condición pública o privada del ente que percibe la contraprestación del usuario del servicio público es irrelevante a los efectos de la calificación de tal obligación. Lo relevante es que en el servicio se den las notas indentificadoras para poder calificar dicha obligación de pago como una prestación de carácter público (tasa).

Por su parte, la STS de 7 de marzo de 2007 considera que el segundo párrafo del artículo 2.2.a) LGT tiene por finalidad aclarar la interpretación a favor de la figura de la tasa:

“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”

La misma postura ha manifestado la DGT en su Informe de 26 de octubre de 2007:

“Las tasas recaudadas, en cuanto ingreso de Derecho Público de la hacienda municipal han de ingresarse por su importe total en las arcas municipales y ello con independencia de que se hayan utilizado sistemas de gestión directa o indirecta. En este último supuesto, la remuneración que se establezca a terceros, cuestión conceptualmente ajena a la relación tributaria que se produce entre el Ente público acreedor y el usuario del servicio municipal, habrá de hacerse con cargo a los presupuestos municipales”.

A partir de 2011, la DF 58ª de la LES suprime el aludido segundo párrafo de del artículo 2.2.a) de la LGT, lo que puede avivar de nuevo el debate sobre tasa-gestión directa y precio privado-gestión indirecta.

Ejercicio 2

¿Qué naturaleza tienen los ingresos procedentes de la prestación del servicio de ayuda a domicilio?

Solución

Tienen naturaleza de tasa

La prestación del servicio de ayuda a domicilio se puede considerar competencia local dentro de los servicios sociales y de promoción y reinserción social. Además, tal servicio es imprescindible para la vida privada o social del solicitante y por lo tanto, no se trata de un servicio de solicitud o recepción voluntaria.

Artículo 25, 2 k) LRBRL

(EC 2189/2009)

Ejercicio 3

¿Es procedente la exclusión de un usuario de la prestación de un servicio público?

Solución

La LRBRL reconoce el derecho de los vecinos a utilizar los servicios municipales según su naturaleza, lo que impide su exclusión.

En el caso de que el usuario observase una conducta impropia en el uso de un determinado servicio obligatorio podría suponer una infracción y derivarse una sanción.

Referencias

Artículo 18.1.c) LRBRL

Pregunta 247 del libro Vademecum de la Administración Local. Las 1040 preguntas y respuestas esenciales. La Ley-El Consultor, 2011.

Ejercicios de autocomprobación

1. Cuando las Entidades locales exijan el cumplimiento de requisitos para el desarrollo de una actividad deberán basarse en:

- a) La medida menos restrictiva para la propia Administración.
- b) La medida menos discriminatoria para la Administración.
- c) El propio interés del particular que solicita la actividad.
- d) Ninguna opción es correcta

2. La actividad de intervención de las Entidades locales se ajustará, en todo caso, al principio de:

- a) Capacidad de pago.

- b) Igualdad de trato.
- c) Necesidad y proporcionalidad con el objetivo que se persigue.
- d) Los principios de las opciones b y c.

3. ¿Se ha de exigir licencia o control preventivo en las actividades relacionadas con la protección del medio ambiente?

- a) No se exigen nunca
- b) Sí, siempre que tal decisión esté justificada y resulte proporcionada.
- c) Sólo cuando haya sido declarada la especial de protección por el Estado.
- d) Ninguna opción es correcta

4. ¿Una licencia otorgada por la Comunidad Autónoma exime a sus titulares la obtención de la correspondiente licencia de la Entidad local?

- a) No.
- b) Siempre, ya que son compatibles.
- c) Sí, cuando se convalida.
- d) Solo si la licencia es estatal.

5. No tiene el carácter de servicio público el siguiente supuesto:

- a) Suministro de agua potable en fuentes públicas.
- b) Recogida de enseres domiciliarios.
- c) Depuración de aguas residuales.
- d) Subvención a una Entidad cultural.

6. Quedará sin efecto una licencia, sin que el particular tenga derecho a indemnización, en caso de:

- a) Error en el titular.
- b) Nuevos criterios de apreciación.
- c) Cumplimiento del plazo.
- d) En todos los anteriores.

7. Entre las formas de gestión directa de los servicios públicos se incluye:

- a) La gestión interesada.
- b) El arrendamiento.
- c) El concierto.
- d) La entidad pública empresarial local.

8. Entre las formas de gestión indirecta de los servicios públicos se incluye:

- a) La gestión indiferenciada.
- b) La concesión.

- c) El organismo Autónomo Local.
- d) La sociedad privada.

9. Cuando la Administración llega a un acuerdo con un particular para prestar un servicio a través de un contrato societario del que no deriva la constitución de una entidad con personalidad jurídica, se trata del/de la:

- a) Gestión indiferenciada.
- b) Concierto.
- c) Concesión.
- d) Gestión interesada.

10. En la concesión, el particular a quien se encomienda:

- a) Debe utilizar los medios previamente puestos a su disposición por la Administración con lo que prestar el servicio.
- b) No está sujeto a responsabilidad alguna.
- c) Se hace titular del servicio de que se trate.
- d) Debe realizar una contraprestación económica a favor de la Administración.

Solución

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
d	d	b	a	d	c	d	b	d	d

- Ampliar los contenidos expuestos

Para mayor abundamiento de los apartados expuestos se recomienda al alumno la recopilación o consulta puntual de la legislación acorde o materiales relacionados al final de la unidad.

Conclusión

- Entidades locales realizan la actividad de intervención según los principios de igualdad de trato, necesidad y proporcionalidad con el objetivo que se persigue.
- Las licencias o autorizaciones otorgadas por otras Administraciones Públicas no eximen a sus titulares de obtener las correspondientes licencias de las Entidades locales.
- La prestación de servicio público es una forma más de la actividad administrativa que tiene como misión la consecución de los fines previstos dentro de las competencias de una Administración pública, pudiéndose gestionar por ésta, tanto de forma directa como indirecta.

Unidad 1

Lección 3 *Las tasas en el régimen financiero local*

Índice

1. Los recursos de las haciendas locales
2. Clasificación de los recursos locales
 - 2.1. Por el tipo de financiación
 - 2.2. Por la naturaleza económica del ingreso
 - 2.3. Por el régimen jurídico del ingreso
3. Las tasas y el sistema tributario local
4. Los tributos propios
 - 4.1. Principios de tributación local
 - 4.1.1. Principios generales del sistema tributario
 - 4.1.2. Principios especiales del sistema tributario
 - 4.1.3. Principios específicos de las tasas
 - 4.2. Impuestos
 - 4.3. Contribuciones especiales
 - 4.4. Tasas locales
5. Las tasas y el ámbito territorial de la hacienda
6. Las tasas como ingresos afectados

Introducción

En la presente lección abordamos los conceptos básicos sobre la configuración de las tasas dentro del régimen financiero general de la Entidad local. Y su consideración y establecimiento como fuente de financiación para las diferentes haciendas locales. Comenzamos enumerando y clasificando los recursos de las haciendas locales e identificando las tasas. A continuación, situamos la tasa dentro del sistema tributario local. Y por último, advertimos de la posibilidad de usar estos ingresos como garantía de pago de operaciones de crédito.

A lo largo de la sesión se exponen algunos ejemplos y cuestiones para mejor comprensión de los aspectos tratados. Asimismo, dedicamos un apartado específico para el estudio de algunos ejercicios resueltos. Y por último, proponemos al alumno una batería de preguntas para su propia evaluación.

Objetivos

Configurar las tasas como tributos propios de la hacienda local y por lo tanto, como una fuente de financiación.

Apartados

1. Los recursos de las haciendas locales

La hacienda de las Entidades locales se nutre de los siguientes recursos, tal y como enumera el artículo 2 de la LHL:

- a) Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de derecho privado.
- b) Los tributos propios clasificados en tasas, contribuciones especiales e impuestos y los recargos exigibles sobre los impuestos de las comunidades autónomas o de otras entidades locales.
- c) Las participaciones en los tributos del Estado y de las comunidades autónomas.
- d) Las subvenciones.
- e) Los percibidos en concepto de precios públicos.
- f) El producto de las operaciones de crédito.
- g) El producto de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias.
- h) Las demás prestaciones de derecho público.

2. Clasificación de los recursos locales

2.1. Por el tipo de financiación

Podemos clasificar los recursos entre FINANCIACIÓN PROPIA, donde se sitúan los tributos propios —y por lo tanto las tasas—; y FINANCIACIÓN AJENA.

2.2. Por la naturaleza económica del ingreso

Podemos clasificar los recursos en función de la clasificación económica de los ingresos del presupuesto de las Entidades locales, que distingue entre las operaciones NO FINANCIERAS (Capítulos 1 a 7) de las FINANCIERAS (Capítulos 8 y 9), subdividiéndose las primeras en operaciones corrientes (Capítulos 1 a 5) y de capital (Capítulos 6 y 7). Situándose las tasas, por tanto, en el capítulo 3, como un ingreso de operaciones corrientes no financieras.

2.3. Por el régimen jurídico del ingreso

También podemos realizar la clasificación en función de la naturaleza y del régimen jurídico del ingreso, y que lleva a distinguir entre ingresos de DERECHO PÚBLICO, los tributarios —y por lo tanto las tasas— y los no tributarios; e ingresos de DERECHO PRIVADO.

3. Las tasas y el sistema tributario local

El sistema tributario local se configura con los ingresos derivados de los impuestos, las contribuciones especiales y las tasas, así como, de los recargos exigibles sobre los impuestos de las Comunidades Autónomas y de otras Entidades locales.

Los tributos propios se caracterizan por ser ingresos de Derecho público, de exclusiva titularidad de la Administración que los exige, en su calidad de poder tributario, originario o derivado. Y están dotados de garantías en su aprobación, regulación, gestión y recaudación, acordes con las prerrogativas innatas a todo poder tributario.

Su régimen jurídico, es especial, y diferenciado del resto de ingresos de Derecho público; tal y como recoge la LHL y LGT, el resto de normativa concordante y las ordenanzas fiscales.

4. Los tributos propios

Los recursos tributarios propios constituyen la principal fuente de ingresos de la hacienda municipal, a la vez que suponen la más alta cota de autonomía que puede alcanzar una hacienda con poder financiero, lo que implica poder intervenir de forma coactiva sobre el patrimonio de sus administrados.

4.1. Principios de tributación local

4.1.1. Principios generales del sistema tributario

Del artículo 31.1 CE se deducen los siguientes principios generales del sistema tributario en su conjunto:

“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.”

- Principio de capacidad económica
- Principio de justicia
- Principio de igualdad
- Principio de progresividad
- Principio de no confiscatoriedad

El artículo 3 de la LGT los recoge también como los principios de la ordenación y la aplicación del sistema tributario.

- La ordenación del sistema tributario se basa en la capacidad económica de las personas obligadas a satisfacer los tributos y en los principios de justicia, generalidad, igualdad, progresividad, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad.
- Y la aplicación del sistema tributario se basa en los principios de proporcionalidad, eficacia y limitación de costes indirectos derivados del cumplimiento de obligaciones formales y asegurando el respeto de los derechos y garantías de los obligados tributarios.

4.1.2. Principios especiales del sistema tributario

Del artículo 107.2 LRBL se deducen los siguientes principios especiales del sistema tributario local:

“Las Ordenanzas fiscales obligan en el territorio de la respectiva entidad local y se aplican conforme a los principios de residencia efectiva y de territorialidad, según los casos”

- Principio de residencia efectiva
- Principio de territorialidad

Así pues, los principios que sigue la tributación local tienen en cuenta fundamentalmente el ámbito territorial y se desarrollan en el artículo 6 de la LHL:

- a) No someter a gravamen bienes situados, actividades desarrolladas, rendimientos originados ni gastos realizados fuera del territorio de la respectiva entidad.
- b) No gravar, como tales, negocios, actos o hechos celebrados o realizados fuera del territorio de la Entidad impositora, ni el ejercicio o la transmisión de bienes, derechos u obligaciones que no hayan nacido ni hubieran de cumplirse en dicho territorio.
- c) No implicar obstáculo alguno para la libre circulación de personas, mercancías o servicios y capitales, ni afectar de manera efectiva a la fijación de la residencia de las personas o la ubicación de empresas y capitales dentro del territorio español, sin que ello obste para que las entidades locales puedan instrumentar la ordenación urbanística de su territorio.

4.1.3. Principios específicos de las tasas

Y por último, de los artículos 7 y 8 de LTPP y 24.2.LHL podemos deducir los siguientes principios:

- Principio de equivalencia: Hace referencia a que, el importe de las tasas no puede exceder, en su conjunto, del coste real o

previsible del servicio o actividad de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida.

- Principio de capacidad económica: Hace referencia a que, para la determinación de las tasas, y siempre que sea posible, se tendrá en cuenta la capacidad económica de los contribuyentes.

4.2. Impuestos

Los impuestos son tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente (2.2.c. LGT).

Estos (a diferencia de las tasas) constituyen la estrategia del sistema tributario local. Por lo tanto y en consonancia con lo expuesto, representan la máxima expresión de la autonomía financiera local; ya se trate de los obligatorios —exigidos por toda Entidad local sin necesidad de acuerdos de imposición y ordenación—, como los potestativos —que sólo podrán exigirse por la Entidad local mediante el acuerdo de imposición y los hayan ordenado mediante la correspondiente Ordenanza Fiscal—.

4.3. Contribuciones especiales

Las contribuciones especiales, se refieren a un hecho económico diferente al de las tasas, ya que, se encargan de gravar la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos, de carácter local, por las entidades respectivas (Artículo 28 LHL y artículo 2.2.b. LGT).

4.4. Tasas locales

Por su parte, las tasas son los tributos que las Entidades locales pueden establecer 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

5. Las tasas y el ámbito territorial de la hacienda

La LHL configura las tasas como tributos de exacción voluntaria, por lo que, su establecimiento depende de los actos de imposición y ordenación de la entidad competente.

Además de los Ayuntamientos en su ámbito **municipal** (artículo 57 LHL), otras haciendas, en sus respectivas áreas de actuación, también pueden exigir tasas.

- La Hacienda de ámbito **provincial**: (artículo 132 LHL)

Las Diputaciones Provinciales podrán establecer y exigir tasas por la prestación de servicios o la realización de actividades de su competencia, y por la utilización privativa o el aprovechamiento especial de bienes del dominio público provincial, excepto las 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.

Asimismo, podrán establecer y exigir tasas y precios por la inserción de anuncios y edictos, y la suscripción y venta de ejemplares Boletín Oficial de la provincia.

- La Hacienda de entidades **supramunicipales**: (artículo 152LHL)
 - las comarcas
 - las áreas metropolitanas
 - entidades municipales asociativas
 - y otras entidades municipales asociativas

Este tipo de haciendas podrán establecer y exigir tasas, contribuciones especiales y precios públicos, de conformidad con lo previsto en sus respectivas normas de creación, la LHL y la normativa concordante, siempre que no interfieran el régimen financiero de los ayuntamientos que las integren.

- La Hacienda de entidades locales menores de ámbito territorial **inferior al municipio**: (artículo 156 LHL)
- Otros **regímenes especiales** y excepcionales por aspectos geográficos y/o hechos diferenciales históricos.

6. Las tasas como ingresos afectados

Las Entidades locales pueden establecer tasas para financiar total o parcialmente los nuevos servicios (artículo 25LHL).

Asimismo, los ingresos procedentes de las mismas podrán utilizarse para garantizar el pago de las operaciones de crédito, tanto las de corto como de largo mediante la afectación de los mismos (artículo 49. 5 LHL).

En el caso de operaciones de crédito a largo plazo, se requiere expresamente la existencia de una relación directa entre las tasas y el gasto a financiar con la operación de crédito (artículo 49. 5. B. c LHL).

Ejemplo

Una operación a corto plazo consistente en un anticipo a cuenta de la recaudación periódica del ejercicio económico.

Ejercicios resueltos

Ejercicio 1:

¿Un Ayuntamiento puede aprobar una Ordenanza fiscal para el establecimiento de una tasa por uso de las playas?

Solución:

Un Ayuntamiento no puede aprobar una Ordenanza fiscal para el establecimiento de una tasa por el uso de las playas cuando éstas constituyen dominio público estatal y no local, asimismo, las utilizaciones privativas o aprovechamientos especiales del dominio público marítimo-terrestre se regulan por la Ley de Costas.

De otro modo, el Ayuntamiento, previa solicitud, podría ser autorizado por servicio de Costas competente, para la explotación de aquellos servicios de temporada en las playas que sólo requieran instalaciones desmontables.

Los ingresos que obtenga por dichos servicios de temporada en las playas, constituyen la contraprestación que recibe el Ayuntamiento por la explotación que realiza del dominio público estatal, del que es concesionario, por lo que no tienen la naturaleza de tributos propios de la Hacienda Municipal.

Referencias:

Artículos 3, 110.b, 115.c de la Ley 22/1988, de Costas.

Ejercicio 2:

Las entidades de ámbito territorial inferior al municipio, ¿pueden establecer impuestos propios y tasas?

Solución:

Impuestos propios no y tasas sí.

Estas entidades locales no podrán tener impuestos propios, pero sí participación en los tributos del municipio al que pertenezcan.

Las Leyes de las comunidades autónomas sobre régimen local que regulen estas entidades menores determinarán los recursos integrantes de sus respectivas haciendas de entre los previstos en la LHL para los municipios.

Referencias:

Artículo 156 LHL

Ejercicios de autocomprobación

- 1. ¿Cual de las siguientes figuras no constituye un tributo propio de la hacienda local?**

- a) Los ingresos procedentes del patrimonio.
- b) Las tasas.
- c) Las contribuciones especiales.
- d) Los recargos exigibles sobre los impuestos de las comunidades autónomas o de otras entidades locales.

2. Los principios generales del sistema tributario que se pueden deducir de la CE son:

- a) Principios del uso y costumbre.
- b) Principios de coordinación de las haciendas territoriales.
- c) Principios de la Hacienda Pública.
- d) Principios de capacidad económica, justicia, igualdad, progresividad y no confiscatoriedad.

3. Las Ordenanzas fiscales obligan en el territorio de la respectiva Entidad local y se aplican conforme a los principios de:

- a) Principio de residencia efectiva.
- b) Principio de territorialidad.
- c) Principio de mancomunidad.
- d) Son correctas las opciones a y b, según los casos.

4. ¿Cuál de estos principios pueden ser de aplicación a las tasas?

- a) Principio de translación.
- b) Principio de equivalencia.
- c) Principio de capacidad económica.
- d) Son correctas las opciones b y c.

5. ¿Qué significa el principio de equivalencia en relación con las tasas?

- a) El principio de equivalencia no se aplica a las tasas.
- b) Que el importe de las tasas no puede exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad.
- c) Que para la determinación de las tasas, siempre que sea posible, se tendrá en cuenta la capacidad económica de los contribuyentes.
- d) Ninguna opción es correcta.

6. ¿Qué significa el principio de capacidad económica en relación con las tasas?

- a) El principio de capacidad económica no se aplica a las tasas.
- b) Que el importe de las tasas no puede exceder, en su conjunto, de la capacidad económica de los contribuyentes.

- c) Que para la determinación de las tasas, siempre que sea posible, se tendrá en cuenta la capacidad económica de los contribuyentes.
- d) Ninguna opción es correcta.

7. ¿Pueden los Ayuntamientos establecer y exigir tasas por la inserción de anuncios y edictos en el boletín oficial de la provincia?

- a) Si, por desconcentración del servicio.
- b) Si pero de forma mancomunada.
- c) Solo puede hacerlo la hacienda de ámbito provincial.
- d) Son correctas las opciones a y b.

8. ¿Las haciendas de entidades supramunicipales pueden establecer y exigir las tasas?

- a) No en ningún caso.
- b) Si, en las mismas condiciones que la hacienda provincial.
- c) No pueden establecerlas pero sí que pueden exigir las como propias.
- d) Sí, pero sin interferir el régimen financiero de los ayuntamientos que las integren.

9. ¿Una Diputación Provincial puede establecer y exigir las 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?

- a) Sí, ya que forma parte de sus competencias.
- b) Sí, pero previa autorización administrativa del Ayuntamiento.
- c) No pueden establecerlas pero sí que pueden exigir las como propias.
- d) No puede en ningún caso.

10. ¿Los ingresos procedentes de las tasas pueden quedar afectadas a las operaciones de crédito?

- a) No, en ningún caso.
- b) Sí, para garantizar el pago solo de las operaciones de crédito a corto plazo.
- c) Sí, para garantizar el pago de las operaciones de cualquier operación crédito a largo plazo.
- d) Todas son falsas.

Solución

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
a	d	d	d	b	c	c	d	d	d

- **Ampliar los contenidos expuestos**

Para mayor abundamiento de los apartados expuestos se recomienda al alumno la recopilación o consulta puntual de la legislación acorde o materiales relacionados al final de la unidad.

Conclusión

- Las tasas son un ingreso de derecho público tributario y constituyen una fuente de ingresos de las haciendas locales.
- El establecimiento y fijación de las tasas estará en función del ámbito territorial de intervención y de los actos de imposición y ordenación que dicte la entidad competente en el ejercicio de su autonomía.

Conclusión de la unidad 1

Las Entidades locales cuando concedan la utilización privativa o el aprovechamiento especial de su dominio público podrán exigir tasas.

La prestación del servicio público local es una forma más de la actividad administrativa que se puede gestionar de forma directa e indirecta.

Las Entidades locales podrán establecer tasas por la prestación de servicios o realización de actividades administrativas de competencia local.

El establecimiento y fijación de las tasas estará en función del ámbito territorial de intervención y de los actos de imposición y ordenación que dicte la entidad competente en el ejercicio de su autonomía.

Siglas y acrónimos

TC	Tribunal Constitucional
TS	Tribunal Supremo
STC	Sentencia Tribunal Constitucional
STS	Sentencia Tribunal Supremo
DGT	Dirección General de Tributos
AEAT	Agencia Española de Administración Tributaria

Bibliografía

Legislación

CE	La Constitución Española de 27 de diciembre de 1978.
LRJAPyPAC	Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.
LPAP	Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas.
LGT	Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
LCSP	Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público.
LLAS	Ley 17/2009, de 23 de noviembre, sobre el libre acceso a las actividades de servicios y su ejercicio.
LALAS	Ley 25/2009, de 22 de diciembre, de modificación de diversas Leyes para su adaptación a la Ley sobre el libre acceso a las actividades de servicios y su ejercicio.
LES	Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible.
RSCL	Decreto de 17 de junio de 1955, por el que se aprueba el Reglamento de Servicios de las Corporaciones Locales.
RBEL	Real Decreto 1372/1986, de 13 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de Bienes de las Entidades Locales.
LBRL	Ley 7/1985, 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local.

TRRL	Real Decreto Legislativo 781/1986, que aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de régimen local.
LMGL	Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local.
LHL	Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.
AEAT	http://www.meh.es

Libros y revistas

- Régimen jurídico de los bienes de las entidades locales, T. Cobo Olvera, 2006. LA LEY, Madrid..
- Vademécum de la Administración Local. Las 1040 preguntas y respuestas esenciales. 2011. La Ley. El consultor
- Tributos locales. Comentario y casos prácticos, 2011, CEF
- Régimen de las tasas y precios públicos de las EELL en la Ley 25/1998, de 13 de junio. T. Cobo Olvera ,1998. El Consultor de lo Aytos. y de los juzgados. 1998
- Tasas y precios públicos de las EELL en la jurisprudencia. T. Cobo Olvera, 1998 El Consultor de los Aytos. y de los juzgados.
- Tasas y precios públicos de las entidades locales en la jurisprudencia, T. Cobo Olvera, 2005. El consultor de los Ayuntamientos
- La Ley. El consultor (las consultas se referencian EC nº/año)
- Base de datos Westlaw de Aranzadi
- Informe de fiscalización de la Gestión de la Tasa por utilización privada o aprovechamiento especial de dominio público local (Resolución de 28 de octubre de 2008, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas. (BOE nº 36, de 11 de febrero de 2009)

UNIDAD DIDÁCTICA 2

ASPECTOS JURÍDICOS DE LA TASA LOCAL

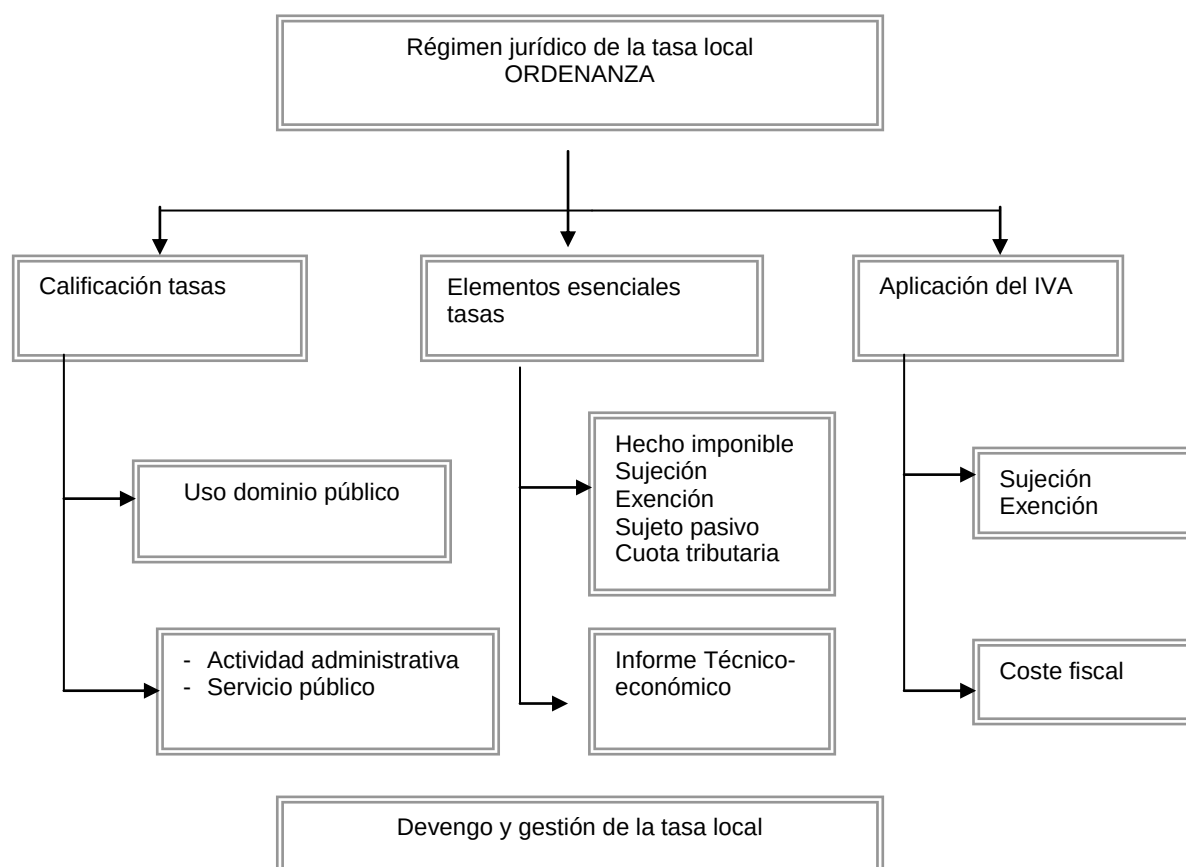
Índice

Lección 4 Marco normativo y gestión de la tasa local

Lección 5 La clasificación legal de las tasas y elementos esenciales

Lección 6 La aplicación del IVA en la tasas locales

Esquema de contenidos



Introducción

Esta es la segunda de tres unidades que conforman el curso sobre tasas locales. En ella se desarrollan diferentes aspectos jurídicos a lo largo de tres lecciones.

La primera lección recopila la normativa de aplicación a las tasas locales, y la diferencia de los precios públicos. Asimismo, introduce el devengo y la gestión de las tasas.

La segunda define y clasifica legalmente las tasas y describe los elementos necesarios para su exacción.

Por último, la tercera estudia la incidencia del Impuesto sobre el Valor Añadido en determinadas actividades que pueden ser objeto de exacción de tasas por las Entidades locales y se plantea si el IVA puede suponer un coste en la actividad.

Las tres lecciones se exponen desde un punto de vista teórico-práctico, con ejemplos, esquemas y reflexiones. Asimismo, se complementan con la resolución de algún ejercicio ejemplar y preguntas para la autoevaluación del alumno.

Objetivos

Comprender los conceptos básicos sobre la normativa y los elementos esenciales de la tasas para contribuir a una mejor delimitación, calificación y configuración de las mismas.

Identificar si los supuestos relacionados con las tasas están o no sujetos al IVA.

Adquirir una visión global sobre los aspectos jurídicos de la tasa local que sirva de marco de referencia para, en función de las necesidades y curiosidades del alumno, éste pueda, con apoyo de materiales complementarios, realizar un estudio más exhaustivo sobre la materia.

Lecciones

Unidad 2

Lección 1

Marco normativo y gestión de la tasa local

Índice

1. Fuentes normativas de los tributos locales
2. Recopilación normativa
 - 2.1. Legislación estatal
 - 2.2. Legislación supletoria
 - 2.3. Legislación local
3. Aspectos esenciales de las tasas
4. Delimitación entre la tasa y el precio público
5. Compatibilidad de las tasas por prestación de servicios con otras figuras tributarias.
6. Las ordenanzas fiscales
 - 6.1. Imposición y ordenación de las tasas
 - 6.2. Procedimiento para la aprobación de las Ordenanzas locales
 - 6.3. Publicación y publicidad de las ordenanzas fiscales
 - 6.4 Contenido de las ordenanzas fiscales de la tasas
7. Gestión y devengo de la tasa

Introducción

En la presente lección abordamos aspectos jurídicos de las tasas. Comenzamos con las fuentes normativas de los tributos locales y recopilación de normativa, destacamos los aspectos esenciales de la tasa, su delimitación con el precio público y su compatibilidad con otras figuras tributarias, incluso con otras tasas. A continuación, vemos como se instrumentan las ordenanzas fiscales. Y por último, introducimos la gestión y devengo de las mismas.

A lo largo de la sesión se exponen algunos ejemplos y cuestiones para mejor comprensión de los aspectos tratados. Asimismo, dedicamos un apartado específico para el estudio de algunos ejercicios resueltos. Y por último, proponemos al alumno una batería de preguntas para su propia evaluación.

Objetivos

Facilitar aspectos jurídicos útiles para garantizar una mejor configuración de las tasas.

1. Fuentes normativas de los tributos locales

Las Entidades locales tienen autonomía para establecer y exigir sus tributos, pero siempre dentro del marco normativo del Estado en materia de las Haciendas locales y de acuerdo a las Leyes que dicten las Comunidades Autónomas (artículo 106 de la LHL).

La LGT establece las Ordenanzas fiscales locales como fuente del ordenamiento tributario. Además de especificar que tendrán carácter supletorio las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común (artículo 7 LGT).

Las Entidades locales ejercen su potestad reglamentaria mediante las Ordenanzas fiscales y Ordenanzas generales de gestión, recaudación e inspección. Y en su caso, mediante disposiciones interpretativas y aclaratorias de las mismas.

En ése sentido, a las mismas se les atribuye la competencia de la gestión, liquidación, inspección y recaudación de sus tributos locales, que han de realizar expresamente, de acuerdo con lo prevenido en la LGT y en las demás Leyes del Estado reguladoras de la materia, así como en las disposiciones dictadas para su desarrollo (artículo 12. 1 LHL y DA4ª.3 LGT).

Aunque tal competencia puede ser delegada a favor de las Entidades locales de ámbito superior o de las respectivas Comunidades Autónomas, y de las fórmulas de colaboración con otras entidades locales, con las Comunidades Autónomas o con el Estado, de acuerdo con lo que establezca la legislación del Estado.

2. Recopilación normativa

2.1. Legislación estatal

- La Constitución Española de 27 de diciembre de 1978.
- Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.
- Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.
- Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
- Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación.
- Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible.

2.2. Legislación supletoria

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

- Ley 25/1998, de 13 julio, de modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público.

2.3. Legislación local

- Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 abril por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local.
- Ley 7/1985, 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local.
- Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.
- Reglamentos orgánicos y ordenanzas fiscales.

3. Aspectos esenciales de las tasas

La propia exposición de motivos de la LTPP alude a que el proceso de ordenación de las tasas en la historia fiscal española no ha sido sencillo ni probablemente se encuentre terminado. Ya que a pesar de la racionalización y simplificación del sistema realizada en el tiempo, su regulación, en ocasiones, continúa ofreciendo dispersión y complejidad, lo que dificulta su conocimiento y aplicación, pudiendo afectar a la seguridad jurídica de los administrados.

Ya hemos comentado que estos tributos forman parte de los ingresos no financieros de los presupuestos de los entes públicos, diferenciándose de los impuestos. De tal forma, que sobre el beneficiario directo de ciertos servicios y actividades administrativas se hace recaer el coste de su prestación, en lugar de financiarlos con impuestos que se aplican a ciudadanía en general. Así se relaciona el principio básico de capacidad económica y del de equivalencia o beneficio para articular la tasa. Y con ello, se afianza la suficiencia, equidad y justicia del sistema fiscal.

Las tasas se definen como tributos cuyo hecho imponible consiste en la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público, que se refieran, afecten o beneficien a los sujetos pasivos y siempre que se cumpla las condiciones de obligatoriedad y no concurrencia:

Obligatoriedad —————→	la solicitud o recepción del presupuesto de la tasa debe ser obligatoria para el obligado a satisfacerla
No concurrencia —————→	el servicio o actividad que se presta por parte del ente público no debe poder ser prestado por el sector privado, es decir, no puede existir concurrencia entre el sector público y el sector privado

4. Delimitación entre la tasa y el precio público

En líneas generales, tanto la tasa como el precio público nacen cuando un ente público entrega directamente ciertos bienes o presta ciertos servicios por los que obtiene en contraprestación un ingreso público.

Ahora bien, si nos referimos al precio público podemos estar ante una relación contractual y voluntaria para quien lo paga, mientras que si nos referimos a la tasa estaremos ante una relación coactiva propia del tributo. También se cataloga como precio público si el servicio o actividad es susceptible de ser prestado por el sector privado o bien en su solicitud no existe obligatoriedad.

TASA →	- Solicitud o recepción obligatoria - No concurrencia del sector privado - Son ingresos de derecho público tributarios - El coste del servicio marca el <u>máximo</u> importe. (Equivalencia)
PRECIO PÚBLICO →	- Solicitud o recepción voluntaria - Concurrencia del sector privado - Son ingresos de derecho público - El coste del servicio marca el <u>mínimo</u> importe. (Beneficios)

5. Compatibilidad de las tasas por prestación de servicios con otras figuras tributarias.

Existe plena compatibilidad entre las tasas y otras figuras tributarias de carácter local.

Las tasas por la prestación de servicios no excluyen la exacción de contribuciones especiales por el establecimiento o ampliación de aquéllos (artículo 22 LHL)

Los ayuntamientos podrán establecer en sus ordenanzas fiscales sistemas de gestión conjunta y coordinada del ICIO y de la tasa correspondiente al otorgamiento de la licencia (artículo 103.5 LHL).

También existe la compatibilidad entre diversos supuestos de tasas, si bien no es una cuestión pacífica y los tribunales siguen manifestándose sobre diferentes situaciones.

Ejemplo

La coexistencia entre la tasa por utilización de galerías municipales y la que recae sobre la ocupación del dominio público (STS de 17-12- 2002 (RJ 2002, 42).

O en otro sentido,

La tasa por ocupación del suelo, vuelo y subsuelo del porcentaje fijo del 1,5% absorbe las cuotas correspondientes a las tasas por licencias de obras concedidas para la apertura de calas y zanjas necesarias para establecer y conservar los tendidos eléctricos, en cuanto constituyen presupuesto imprescindible para el disfrute de los aprovechamientos especiales por los que se satisface aquél, lo que significa que no puede el Ayuntamiento liquidar tasas por tales conceptos.

6. Las ordenanzas fiscales

Las Entidades locales, en el ejercicio de su autonomía, tienen la potestad normativa suficiente para poder dictar ordenanzas en toda materia de su competencia, siempre que al hacerlo no contradiga ni vulnere la legislación sectorial existente.

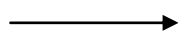
En materia de tasas locales, la LHL regula su naturaleza y autoriza que se pongan en vigor tipos concretos, enumerándolas —a modo de ejemplo— en los apartados 3 y 4 del artículo 20 LHL. Ahora bien, para su existencia efectiva tienen que nacer mediante un acuerdo de imposición y ordenación de carácter reglamentario. Es de decir, la Entidad local tiene que regular la tasa mediante una ORDENANZA local de carácter fiscal.

6.1. Imposición y ordenación de las tasas

La imposición y ordenación de las tasas debe realizarse mediante la aprobación de las correspondientes Ordenanzas fiscales, que contengan, por lo menos, la determinación de sus elementos esenciales, los regímenes de declaración e ingreso y las fechas de su aprobación y comienzo de su aplicación (16 de la LRHL). De esta forma la Entidad local tendrá que:

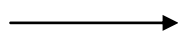
- Determinar los supuestos en los que puede y quiere exigir sus tasas.
- Analizar y determinar los elementos necesarios de las tasas y el contenido de las ordenanzas.
- Acordar la imposición y supresión de sus tasas.
- Aprobar las correspondientes ordenanzas fiscales reguladoras de éstas.

IMPOSICIÓN



Potestad de la Entidad local para determinar la aplicación de las tasas dentro del respectivo ámbito territorial

ORDENACIÓN



Potestad reglamentaria de la Entidad local en el ámbito de la Ley

En nuestro caso, el acuerdo de aprobación de la ordenanza fiscal de la tasa debe ser adoptado simultáneamente al de imposición de la misma. Y en caso de modificación de la ordenanza; tal acuerdo debe contener la nueva redacción de la norma afectada, la fecha de su aprobación y del comienzo de su aplicación.

Los acuerdos sobre el establecimiento de tasas deberán adoptarse a la vista de informes técnico-económicos en los que se ponga de manifiesto el valor de mercado —para uso del dominio— o la previsible cobertura del coste del servicio (artículo 25 LHL).

6.2. Procedimiento para la aprobación de las Ordenanzas locales

La aprobación de las Ordenanzas locales se ajustará al procedimiento consistente en la previa aprobación inicial por el Pleno; posterior información pública y audiencia a los interesados por el plazo mínimo de treinta día para la presentación de reclamaciones y sugerencias. Por último, tras la resolución de todas las reclamaciones y sugerencias presentadas dentro del plazo, la aprobación definitiva por el Pleno. Se puede entender definitivamente adoptado el acuerdo, hasta entonces provisional, en el caso de que no se hubiera presentado ninguna reclamación o sugerencia (artículo 49 LBRL y artículo 56 TRLRL).

- 1º. Aprobación inicial por el Pleno.
- 2º. Información pública, audiencia y presentación de reclamaciones y sugerencias.
- 3º. Resolución de reclamaciones y sugerencias, y aprobación definitiva por el Pleno.

Los acuerdos de las Entidades locales se adoptan, como regla general, por mayoría simple de los miembros presentes (artículo 47 LBRL).

MAYORIA SIMPLE → | los votos afirmativos son más que los negativos

En concreto, el procedimiento de aprobación y modificación de las Ordenanzas fiscales reguladoras de los tributos de las Entidades locales está regulado en los artículos de 15 a 19 de la LHL.

Ejemplo

La aprobación definitiva de una ordenanza sin haber respondido a reclamación planteada en plazo se trata de un vicio de procedimiento invalidante que determina la nulidad de la ordenanza (STS de 5 de febrero y STS de 8 de mayo de 2009 (Rec. cas. 6637/2005)).

6.3. Publicación y publicidad de las ordenanzas fiscales

Las Entidades locales, en el ámbito de sus competencias, pueden adoptar acuerdos —provisionales y definitivos— para el establecimiento, supresión y ordenación de tributos y para la fijación de los elementos necesarios en orden a la determinación de las respectivas cuotas tributarias, así como las aprobaciones y modificaciones de las correspondientes ordenanzas fiscales.

Los acuerdos provisionales se publicarán en el tablón de anuncios de la Entidad durante treinta días, como mínimo, dentro de los cuales los interesados podrán examinar el expediente y presentar las reclamaciones que estimen oportunas. Asimismo, en los boletines oficiales, según se ordena en el artículo 17 LHL, al igual que se publicarán los acuerdos definitivos.

No obstante, las Entidades locales deberán facilitar copias de las ordenanzas fiscales publicadas a quienes las demanden.

La publicación de las Ordenanzas es un requisito de eficacia, y por lo tanto, no afecta a su validez, pero la ineficacia subsiste en tanto no se realice su preceptiva publicación.

6.4 Contenido de las ordenanzas fiscales de las tasas

Las ordenanzas fiscales de las tasas deben contener:

- La determinación del hecho imponible, sujeto pasivo, responsables, exenciones, reducciones y bonificaciones, base imponible y liquidable, tipo de gravamen o cuota tributaria, período impositivo y devengo.
- Los regímenes de declaración y de ingreso.
- Las fechas de su aprobación y del comienzo de su aplicación.
- Y la adaptación del régimen de organización y funcionamiento interno de la entidad, a la LGT y en las demás Leyes de aplicación.

7. Gestión y devengo de la tasa

Las tasas se pueden exigir en régimen de liquidación o autoliquidación.

La liquidación requiere de la existencia previa de un acto administrativo, normalmente decreto de Alcaldía, que se notifique al interesado otorgándole los plazos legales de pago. La autoliquidación no precisa de ninguna acto administrativo pues es el propio contribuyente el que declara la realización del hecho imponible y se liquida y concreta el importe de la deuda, en los plazos establecidos en la ordenanza correspondiente.

Para los casos de tasas de devengo periódico mensual, bimensual, etc. el legislador estatal ha establecido la posibilidad de facilitar la gestión de éstas, pues las Entidades locales pueden establecer convenios de colaboración con entidades, instituciones y organizaciones representativas de los sujetos pasivos de las tasas, con el fin de simplificar el cumplimiento de las obligaciones

formales y materiales derivadas de aquéllas, o los procedimientos de liquidación o recaudación (artículo 27 LHL), ver ejercicio en páginas siguientes.

Las tasas se devengarán, según la naturaleza de su hecho imponible y conforme determine la respectiva Ordenanza fiscal, las no periódicas al inicio del uso del bien o de la actuación o expediente, y las periódicas, el 1 de enero de cada año (artículo 26 LHL). Pero si por causas no imputables al sujeto pasivo no tiene lugar el hecho imponible procederá la devolución del importe correspondiente.

—En la unidad 3 del curso estudiaremos más aspectos sobre la gestión y el devengo de la tasa—

Ejercicios resueltos

Ejercicio 1

¿Puede un Ayuntamiento exigir una tasa sin tener aprobada la ordenanza fiscal que la regule?

Solución

No. La imposición y ordenación de las tasas debe realizarse mediante la aprobación de las correspondientes Ordenanzas fiscales, que contengan, por lo menos, la determinación de sus elementos esenciales, los regímenes de declaración e ingreso y las fechas de su aprobación y comienzo de su aplicación.

Ejercicio 2

¿La falta de publicación de la Ordenanza fiscal es un requisito para su invalidez?

Solución

No, ya que la publicación de las Ordenanzas es un requisito de eficacia y no afecta a su validez, pero, como ha reiterado la jurisprudencia del TS, «la ineficacia subsiste en tanto no se realice su preceptiva publicación», como resulta de la propia exigencia de publicidad de las disposiciones generales, elevada, incluso a principio constitucional por el artículo 9.3 CE.

Ejercicio 3

¿Cuándo entrará en vigor una ordenanza fiscal reguladora de tasas que ha sido publicada después del 1 enero?

Solución

En el caso de las tasas sin devengo periódico, la ordenanza entrará en vigor en la fecha que se establezca en el acuerdo, normalmente al día siguiente de su publicación.

Pero en el caso de las tasas que se devengan el 1 de enero, con período fiscal anual, no se podrá aplicar dicha tasa en el ejercicio de su aprobación pues ya se ha devengado, dado que es un requisito necesario que la ordenanza se haya publicado antes de la fecha de devengo (1 de enero) para su entrada en vigor, también en concordancia con el principio constitucional de irretroactividad de las normas.

Referencias

Artículo. 17.4 LHL

Pregunta 315 del libro Vademecum de la Administración Local. Las 1040 preguntas y respuestas esenciales. La Ley-El Consultor, 2011.

Ejercicio 4

¿El IVTM es compatible con las tasas municipales relacionadas con el vehículo?

Solución

El IVTM es compatible con las tasas y los precios públicos en el ámbito municipal, excepto con la tasa por rodaje y arrastre vehículos que sólo se podrá exigir aquellos vehículos que no se encuentren gravados el IVTM.

Referencias

Art. 20.3.o) de la LHL

Art. 2.2.a) y c) de la LGT

Ejercicio 5:

¿Pueden los Ayuntamientos hacer convenios con particulares para simplificar el procedimiento de recaudación de las tasas?

Solución

Sí. Las Entidades locales podrán establecer convenios de colaboración con entidades, instituciones y organizaciones representativas de los sujetos pasivos sólo en el caso de las tasas, con el fin de simplificar el cumplimiento de las obligaciones formales y materiales derivadas de aquéllas, o los procedimientos de liquidación o recaudación.

Los trámites básicos a seguir en el procedimiento de exacción de una tasa periódica de carácter mensual, por ejemplo, la Tasa de una Escuela Municipal de Música, serían: informe, decreto aprobando las liquidaciones, publicación en el boletín oficial de la provincia a modo de notificación colectiva, fijación del plazo de cobranza de dos meses durante los cuales los obligados podrán pagar por ventanilla o domiciliación bancaria, etc. mientras que a través de la formalización de un convenio con la Asociación de Padres y Madres de Alumnos de dicha Escuela de Música sería posible simplificar el cumplimiento de las obligaciones formales y materiales, estableciendo, entre otros: la no necesaria publicación del anuncio en el BOP, la fijación del pago mensual, e incluso puede llegar a determinarse que la forma de pago sea, con carácter obligatorio, mediante domiciliación bancaria.

Referencias

- Artículo 27.2 LHL
- Pregunta 412 del libro Vademecum de la Administración Local. Las 1040 preguntas y respuestas esenciales. La Ley-El Consultor, 2011.

Ejercicios de autocomprobación

- Preguntas

- 1º) ¿Las Entidades locales tienen plena autonomía para establecer y exigir sus tributos sin restricciones?
- 2º) ¿Qué Ley establece las Ordenanzas fiscales locales como una fuente del ordenamiento tributario?
- 3º) En relación con las tasas, ¿qué carácter otorga la LGT a las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común?
- 4º) ¿Las Entidades locales tienen la competencia de la gestión, liquidación, inspección y recaudación de sus tributos locales?
- 5º) ¿A qué nos referimos cuando decimos que el servicio que se presta por parte del ente público no debe poder ser prestado por el sector privado?
- 6º) ¿Es correcto decir que tanto la tasa como el precio público nacen cuando un ente público entrega directamente ciertos bienes o presta ciertos servicios por los que obtiene en contraprestación un ingreso público?
- 7º) ¿Qué tipo de ingresos son los precios públicos frente a las tasas?
- 8º) ¿Qué diferencia existe entre la solicitud o recepción del servicio en el caso de los precios públicos y de las tasas?
- 9º) ¿Como se realiza el acuerdo de aprobación e imposición de la Ordenanza fiscal de la tasa?
- 10º) ¿Cómo pueden adaptar legalmente las Entidades locales su régimen de organización y funcionamiento interno a la LGT y en las demás Leyes de aplicación?
- 11º) A los efectos de cubrir el coste de un servicio mediante tasas o precio público ¿Qué diferencia existe entre ambas?

- Soluciones

- 1º) No. La autonomía se encuentra dentro del marco normativo del Estado y Comunidades Autónomas (artículo 106 de la LHL).

2º) La LGT (artículo 7 LGT).

3º) Carácter supletorio (artículo 7 LGT).

4º) Sí, (artículo 12. 1 LHL y DA4ª.3 LGT).

5º) La condición de no concurrencia.

6º) Sí.

7º) El precio público ingreso de derecho público y la tasa ingreso de derecho público, de naturaleza tributaria.

8º) En el precio público es voluntaria y la tasa obligatoria.

9º) El acuerdo de aprobación de la ordenanza fiscal de la tasa de adopta simultáneamente al de imposición de la misma.

10º) A través de sus ordenanzas fiscales (artículo 12 LHL).

11º) Las tasas cubren como máximo el coste mientras que el precio público cubre, como mínimo, dicho coste.

- **Ampliar los contenidos expuestos**

Para mayor abundamiento de los apartados expuestos se recomienda al alumno la recopilación o consulta puntual de la legislación acorde o materiales relacionados al final de la unidad.

Conclusión

- Las Entidades locales ejercen su potestad reglamentaria mediante las Ordenanzas fiscales y Ordenanzas generales de gestión, recaudación e inspección. Y en su caso, mediante disposiciones interpretativas y aclaratorias de las mismas.
- Tanto la tasa como el precio público nacen cuando un ente público entrega directamente ciertos bienes o presta determinados servicios por los que obtiene en contraprestación un ingreso público.
- Con precio público estamos ante una relación contractual y voluntaria para quien lo paga, es susceptible de ser prestado por el sector privado y en su solicitud no existe obligatoriedad para el administrado.
- Existe plena compatibilidad entre las tasas y otras figuras tributarias de carácter local.

- Tanto las tasas como los precios públicos pueden cobrarse mediante liquidación o autoliquidación y son apremiables, en el caso de que no hayan sido satisfechos dentro del periodo voluntario de pago

Unidad 2

Lección 2

La clasificación legal de las tasas y elementos esenciales

Índice

1. Definición de las tasas
2. Clasificación legal de las tasas y el hecho imponible
 - 2.1. Tasa por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local
 - 2.2. Tasa por la prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa en régimen de derecho público de competencia local
 - 2.3. Prestación efectiva del derecho de uso, servicio o actividad
3. Supuestos de exención
4. Supuestos de no sujeción
5. Sujetos pasivos
 - 5.1. Contribuyentes
 - 5.2. Sustitutos del contribuyente
6. Cuota tributaria
 - 6.1. Importe de las tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local
 - 6.1.1. Regla general
 - 6.1.2. Reglas especiales
 - 6.1.3. Cálculo de los ingresos brutos de la facturación de las empresas
 - 6.2. Importe de las tasas por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad

Introducción

En la presente lección abordamos elementos fundamentales y diferenciadores a tener en cuenta para configurar y regular las tasas en la ordenanza

correspondiente: hecho imponible, sujeción al tributo, exención, sujetos pasivos y cuota tributaria.

A lo largo de la sesión se exponen algunos ejemplos y cuestiones para mejor comprensión de los aspectos tratados. Asimismo, dedicamos un apartado específico para el estudio de algunos ejercicios resueltos. Y por último, proponemos al alumno una batería de preguntas para su propia evaluación.

Objetivos

Aprender los elementos fundamentales a tener en cuenta para delimitar y configurar las diferentes clases de tasas.

Apartados

1. Definición de las tasas

Las 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. [Artículo 20 LHL, artículo 2.2.a) LGT y artículo 6 LTPP]

2. Clasificación legal de las tasas y el hecho imponible

Las tasas se clasifican en función del hecho imponible:

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

2.1. Tasa por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local

Las Entidades locales podrán establecer tasas por **cualquier supuesto** de utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local.

Utilización privativa

Ocupación de una parte del dominio público limitando o excluyendo el uso de los demás administrados.
(Artículo 75.2 RBEL)

Aprovechamiento especial

Intensidad en el uso, peligrosidad, otras.
(Artículo 75.1 RBEL)

Ejemplos: Art.20.3 LHL

- 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.*
- d. Vertido y desagüe de canalones y otras instalaciones análogas en terrenos de uso público local.*
- e. Ocupación del subsuelo de terrenos de uso público local.*
- f. Apertura de zanjas, calicatas y calas en terrenos de uso público local, inclusive carreteras, caminos y demás vías públicas locales, para la instalación y reparación de cañerías, conducciones y otras instalaciones, así como cualquier remoción de pavimento o aceras en la vía pública.*
- g. Ocupación de terrenos de uso público local con mercancías, materiales de construcción, escombros, vallas, puntales, aspillas, andamios y otras instalaciones análogas.*
- h. Entradas de vehículos a través de las aceras y reservas de vía pública para aparcamiento exclusivo, parada de vehículos, carga y descarga de mercancías de cualquier clase.*
- i. Instalación de rejas de pisos, lucernarios, respiraderos, puertas de entrada, bocas de carga o elementos análogos que ocupen el suelo o subsuelo de toda clase de vías públicas locales, para dar luces, ventilación, acceso de personas o entrada de artículos a sótanos o semisótanos.*
- j. Ocupación del vuelo de toda clase de vías públicas locales con elementos constructivos cerrados, terrazas, miradores, balcones, marquesinas, toldos, paravientos y otras instalaciones semejantes, voladizas sobre la vía pública o que sobresalgan de la línea de fachada.*
- 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.*
- l. Ocupación de terrenos de uso público local con mesas, sillas, tribunas, tablados y otros elementos análogos, con finalidad lucrativa.*
- m. Instalación de quioscos en la vía pública.*
- n. Instalación de puestos, barracas, casetas de venta, espectáculos, atracciones o recreo, situados en terrenos de uso público local así como industrias callejeras y ambulantes y rodaje cinematográfico.*
- ñ. Portadas, escaparates y vitrinas.*
- o. Rodaje y arrastre de vehículos que no se encuentren gravados por el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.*
- p. Tránsito de ganados sobre vías públicas o terrenos de dominio público local.*
- q. Muros de contención o sostenimiento de tierras, edificaciones o cercas, ya sean definitivas o provisionales, en vías públicas locales.*
- r. Depósitos y aparatos distribuidores de combustible y, en general, de cualquier artículo o mercancía, en terrenos de uso público local.*
- s. Instalación de anuncios ocupando terrenos de dominio público local.*
- t. Construcción en carreteras, caminos y demás vías públicas locales de atarjeas y pasos sobre cunetas y en terraplenes para vehículos de cualquier clase, así como para el paso del ganado.*
- u. Estacionamiento de vehículos de tracción mecánica en las vías de los municipios dentro de las zonas que a tal efecto se determinen y con las limitaciones que pudieran establecerse.*

El ejemplo anterior muestra algunos de los supuestos sobre los que pueden imponerse tasas, no siendo una lista cerrada (*números clausus*) pues pueden gravarse otros hechos económicos que cumplan los requisitos legales.

2.2. Tasa por la prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa en régimen de derecho público de competencia local

El servicio o la actividad administrativa se refiere, afecta o beneficia de modo particular al sujeto pasivo:

- Cuando se produce cualquiera de las circunstancias de obligatoriedad y no conurrencia:
 1. Que no sean de solicitud o recepción voluntaria para los administrados. Es decir:
 - Que venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias.
 - Que los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.
 2. 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.
- Cuando es motivado directa o indirectamente por el sujeto pasivo 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.

Ejemplo

Tasa por la retirada con la grúa del vehículo del sujeto pasivo cuando existe peligro o perturbación de la circulación.

Las Entidades locales podrán establecer tasas por **cualquier supuesto** de prestación de servicios o de realización de actividades administrativas de competencia local.

Ejemplos: Art.20.4 LHL

- a. Documentos que expidan o de que entiendan las Administraciones o autoridades locales, a instancia de parte.
- b. Autorización para utilizar en placas, patentes y otros distintivos análogos el escudo de la entidad local.
- c. Otorgamiento de licencias o autorizaciones administrativas de autotaxis y demás vehículos de alquiler.
- d. Guardería rural.
- e. Voz pública.
- f. Vigilancia especial de los establecimientos que lo soliciten.
- g. Servicios de competencia local que especialmente sean motivados por la celebración de espectáculos públicos, grandes transportes, pasos de caravana y cualesquiera otras actividades que exijan la prestación de dichos servicios especiales.
- h. Otorgamiento de las licencias urbanísticas exigidas por la legislación del suelo y ordenación urbana.
- i. Otorgamiento de las licencias de apertura de establecimientos, así como por la realización de la actividad de verificación del cumplimiento de los requisitos establecidos en la legislación sectorial cuando se trate de actividades no sujetas a autorización o control previo.

- j. Inspección de vehículos, calderas de vapor, motores, transformadores, ascensores, montacargas y otros aparatos e instalaciones análogas de establecimientos industriales y comerciales.*
- k. Servicios de prevención y extinción de incendios, de prevención de ruinas, construcciones y derribos, salvamentos y, en general, de protección de personas y bienes, comprendiéndose también el mantenimiento del servicio y la cesión del uso de maquinaria y equipo adscritos a estos servicios, tales como escalas, cubas, motobombas, barcas, etcétera.*
- l. Servicios de inspección sanitaria así como los de análisis químicos, bacteriológicos y cualesquiera otros de naturaleza análoga y, en general, servicios de laboratorios o de cualquier otro establecimiento de sanidad e higiene de las entidades locales.*
- m. Servicios de sanidad preventiva, desinfectación, desinsectación, desratización y destrucción de cualquier clase de materias y productos contaminantes o propagadores de gérmenes nocivos para la salud pública prestados a domicilio o por encargo.*
- n. Asistencias y estancias en hospitales, clínicas o sanatorios médicos quirúrgicos, psiquiátricos y especiales, dispensarios, centros de recuperación y rehabilitación, ambulancias sanitarias y otros servicios análogos, y demás establecimientos benéfico-asistenciales de las entidades locales, incluso cuando los gastos deban sufragarse por otras entidades de cualquier naturaleza.*
- ñ. Asistencias y estancias en hogares y residencias de ancianos, guarderías infantiles, albergues y otros establecimientos de naturaleza análoga.*
- o. Casas de baños, duchas, piscinas, instalaciones deportivas y otros servicios análogos.*
- p. Cementerios locales, conducción de cadáveres y otros servicios fúnebres de carácter local.*
- q. Colocación de tuberías, hilos conductores y cables en postes o en galerías de servicio de la titularidad de entidades locales.*
- r. Servicios de alcantarillado, así como de tratamiento y depuración de aguas residuales, incluida la vigilancia especial de alcantarillas particulares.*
- s. Recogida de residuos sólidos urbanos, tratamiento y eliminación de estos, monda de pozos negros y limpieza en calles particulares.*
- t. Distribución de agua, gas, electricidad y otros abastecimientos públicos incluidos los derechos de enganche de líneas y colocación y utilización de contadores e instalaciones análogas, cuando tales servicios o suministros sean prestados por entidades locales.*
- u. Servicio de matadero, lonjas y mercados, así como el acarreo de carnes si hubiera de utilizarse de un modo obligatorio; y servicios de inspección en materia de abastos, incluida la utilización de medios de pesar y medir.*
- v. Enseñanzas especiales en establecimientos docentes de las entidades locales.*
- w. Visitas a museos, exposiciones, bibliotecas, monumentos históricos o artísticos, parques zoológicos u otros centros o lugares análogos.*
- x. Utilización de columnas, carteles y otras instalaciones locales análogas para la exhibición de anuncios.*
- y. Enarenado de vías públicas a solicitud de los particulares.*
- z. Realización de actividades singulares de regulación y control del tráfico urbano, tendentes a facilitar la circulación de vehículos y distintas a las habituales de señalización y ordenación del tráfico por la Policía Municipal.*

Como decíamos anteriormente, estos supuestos son *números apertus*, pues las Entidades locales podrán establecer tasas por hechos no contemplados en la lista, que se encuentren dentro de su ámbito objetivo y territorial llegando incluso a suponer auténticas novedades, sorprendentes, no tenidas en cuenta hasta el momento.

El artículo 42 de la **LES** prevé que las Entidades locales también podrán cobrar tasas por las actividades de verificación para aquellas actividades no sujetas a autorización o control previo, y en su DA8ª, describe un procedimiento de clarificación de la situación resultante en cuanto a las licencias exigibles tras la reforma.

En concreto la LES modifica la letra i del artículo 20.4 LHL (indicado en el ejemplo anterior), e introduce los artículos 84bis y ter LBRL.

DF 58º de la LES *suprime* el segundo párrafo de del artículo 2.2.a) de la LGT

—Nota: Se puede consultar el ejercicio 1¿Pueden exigirse tasas mediante la gestión indirecta del servicio público o sólo tarifas? (lección 2, unidad 1 del curso). —

2.3. Prestación efectiva del derecho de uso, servicio o actividad

Es imprescindible que la realización del hecho imponible se produzca, es decir que el derecho de uso, el servicio o la actividad se haya ejercido, prestado o realizado efectivamente.

En este sentido, tan sólo se contempla la posibilidad de devolución del importe de la tasa cuando por causas no imputables al sujeto pasivo, el servicio público, la actividad administrativa o el derecho a la utilización o aprovechamiento del dominio público no se preste o desarrolle (artículo 26.3 LHL).

Ejemplos

- No se puede exigir una tasa por un servicio de prevención de incendios si éste no se presta (STS de 4 de octubre de 1983)
- No se puede exigir una tasa por un servicio de alcantarillado si el sujeto pasivo no utiliza la red municipal (STS de 27 de junio de 1990)
- No se puede exigir una tasa de recogida de basuras en caso de locales y viviendas de nueva construcción desocupados y que no hayan sido objeto de alta en suministros de agua, luz o gas, puesto que el servicio no se ha cumplido de forma efectiva (STSJ Cataluña de 29 de enero de 1999)

El servicio se puede considerar efectivamente prestado si su uso es general o de recepción obligatoria de tal forma que si un ciudadano concreto no lo utiliza no impide el cobro de la tasa.

Ejemplo

Con respecto a la tasa de recogida de basuras:

- no basta alegar que no se utiliza el servicio para evitar su pago.
- la titularidad del inmueble hace nacer la obligación de pago, aunque no se ocupe a lo largo del periodo impositivo o estén desocupadas permanentemente (STSJ Madrid de 9 de febrero de 2010)

No es necesario que la prestación de la actividad se corresponda con una solicitud del interesado.

Ejemplo

La modificación de un proyecto que origina una nueva licencia devengará una segunda tasa (STS de 11 de marzo de 1996)

3. Supuestos de exención

El Estado, las comunidades autónomas y las entidades locales no estarán obligados al pago de las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público por los aprovechamientos inherentes a los servicios públicos de comunicaciones que exploten directamente y por todos los que inmediatamente interesen a la seguridad ciudadana o a la defensa nacional (artículo 21. 2).

Es decir, que se les exime del pago de las tasas cuando en el desempeño de esas competencias utilicen el dominio local.

4. Supuestos de no sujeción

Las Entidades locales no podrán exigir tasas por los servicios siguientes (artículo 21. 1):

- a. Abastecimiento de aguas en fuentes públicas.
- b. Alumbrado de vías públicas.
- c. Vigilancia pública en general.
- d. Protección civil.
- e. Limpieza de la vía pública.
- f. Enseñanza en los niveles de educación obligatoria.

Ejemplo

El reforzamiento de las unidades de policía con motivo de la celebración de un festejo taurino no puede dar lugar a la exigencia de la tasa, se trata de un supuesto de vigilancia general y no de un supuesto de vigilancia especial (STS de 17-4-1996 (RJ 1996, 3682))

La improcedencia de la prestación exigida por el servicio de quitanieves, ya que se trata de un supuesto de no sujeción de servicios de limpieza de la vía pública, concepto no limitado a la retirada de suciedad, sino que incluye también el mantenimiento de las vías en condiciones de practicabilidad. (STS de 1 -6-2002 (RJ 2002, 5915))

5. Sujetos pasivos

5.1. Contribuyentes

Son contribuyentes las personas físicas y jurídicas así como las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la LGT (artículo 23.1 LHL).

- a) Que disfruten, utilicen o aprovechen especialmente el dominio público local en beneficio particular.
- b) Que soliciten o resulten beneficiadas o afectadas por los servicios o actividades locales que presten o realicen las entidades locales.

5.2. Sustitutos del contribuyente

(Artículo 23.2 LHL).

- a) En las tasas establecidas por razón de servicios o actividades que beneficien o afecten a los ocupantes de viviendas o locales, los **propietarios** de dichos inmuebles, quienes podrán repercutir, en su caso, las cuotas sobre los respectivos beneficiarios.
- b) En las tasas establecidas por el otorgamiento de las licencias urbanísticas previstas en la normativa sobre suelo y ordenación urbana, los **constructores y contratistas** de obras.
- c) En las tasas establecidas por la prestación de servicios de prevención y extinción de incendios, de prevención de ruinas, construcciones y derribos, salvamentos y, en general, de protección de personas y bienes, comprendiéndose también el mantenimiento del servicio, las entidades o sociedades **aseguradoras** del riesgo.
- d) En las tasas establecidas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial por entradas de vehículos o carruajes a través de las aceras y por su construcción, mantenimiento, modificación o supresión, los **propietarios** de las fincas y locales a que den acceso dichas entradas de vehículos, quienes podrán repercutir, en su caso, las cuotas sobre los respectivos beneficiarios.

Ejemplo

El Municipio puede girar a la comunidad de propietarios, como sustituto, el recibo correspondiente a la tasa por entrada de vehículos a través de las aceras; es, en este caso, la comunidad de propietarios la que tiene la obligación del pago de la tasa como sujeto pasivo sustituto, sin perjuicio de que se pueda dirigir por el importe satisfecho contra cada copropietario, por la parte que le corresponda de acuerdo con su cuota de participación. (DGT 2019-03 de 01/12/2003)

6. Cuota tributaria

La cuota tributaria que se disponga en la ordenanza fiscal consistirá en:

- La cantidad resultante de aplicar una tarifa
- Una cantidad fija señalada al efecto

- La cantidad resultante de la aplicación conjunta de ambos procedimientos

Para la determinación de la cuantía de las tasas podrán tenerse en cuenta criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas.

6.1. Importe de las tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local

6.1.1. Regla general

- El importe se fijará tomando como referencia el valor de mercado de 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, los **criterios** y **parámetros** que permitan definir el valor de mercado de la utilidad derivada.

Ejemplo

No cabe fijar un único valor para todo el municipio sin atender a la categoría de calles (STS de 19 de junio de 2008), ni aplicar varios valores a la misma calle (STS de 4 de febrero de 2009)

6.1.2. Reglas especiales

1. Procedimiento 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.
2. Porcentaje sobre los ingresos brutos de empresas explotadoras de servicios: el importe consistirá, en todo caso y sin excepción alguna, en el 1,5 % de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtengan anualmente en cada término municipal las 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 derivado de la aplicación de este régimen especial no podrá ser repercutido a los usuarios de los servicios de suministro.
 - No se incluirán en este régimen especial de cuantificación de la tasa los servicios de telefonía móvil.

6.1.3. Cálculo de los ingresos brutos de la facturación de las empresas

Ingresos brutos son aquellos que, siendo imputables a cada entidad, hayan sido obtenidos por esta como contraprestación por los servicios prestados en cada término municipal.

No se incluyen en los ingresos brutos.

- Los impuestos indirectos que graven los servicios prestados ni las partidas o cantidades cobradas por cuenta de terceros que no constituyan un ingreso propio de la entidad a la que se aplique este régimen especial de cuantificación de la tasa.
- Las cantidades percibidas por aquellos servicios de suministro que vayan a ser utilizados en aquellas instalaciones que se hallen inscritas en la sección 1ª ó 2ª del Registro administrativo de instalaciones de producción de energía eléctrica del Ministerio de Economía, como materia prima necesaria para la generación de energía susceptible de tributación por este régimen especial.

Se deduce de los ingresos brutos el importe por el acceso o interconexión a redes.

Las empresas que empleen redes ajenas para efectuar los suministros deducirán de sus ingresos brutos de facturación las cantidades satisfechas a otras empresas en concepto de acceso o interconexión a sus redes. Las empresas titulares de tales redes deberán computar las cantidades percibidas por tal concepto entre sus ingresos brutos de facturación.

6.2. Importe de las tasas por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad

Regla: el importe de las tasas por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad no podrá exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida.

El importe de la tasa no tiene que referirse al coste del servicio o actividad concretos, sino que su límite máximo es el coste real o previsible de su prestación global a todos los ciudadanos (STS de 6 de marzo de 1999)

Para la determinación de dicho importe se tomarán en consideración los costes directos e indirectos, los financieros, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa, todo ello con independencia del presupuesto u organismo que lo satisfaga.

Todo este análisis de costes se recogerá en el informe técnico- económico que necesariamente debe existir previamente al acuerdo de establecimiento y regulación de la tasa y que trataremos más adelante.

Ejercicio 1

Los cajeros automáticos de las farmacias situados en línea de fachada de la vía pública, ¿están sujetos a tasa? ¿Y si el cajero no está en la fachada sino retranqueado en la entrada junto a la puerta del establecimiento? En su caso, ¿quién tendrá la condición de contribuyente de la tasa?

Solución

1ª- Sí que están sujetos ya que se produce el hecho imponible de la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local.

La instalación de cajeros automáticos, ya sean de farmacias, bancos u otras empresas —en línea de fachada y orientados hacia la vía pública—, tienen la finalidad de ser utilizados por los clientes, en consecuencia, se produce una ocupación temporal y parcial de la vía pública que supone un aprovechamiento especial por la entidad titular del cajero, lo que origina una intensidad de uso superior a lo que sería el uso general de la vía pública. A la vez que se genera un provecho económico para la entidad titular al permitir la realización de operaciones comerciales en horario y fuera de horario comercial.

2ª- En el caso de que el cajero automático no esté instalado en la línea de fachada, sino retirado o retranqueado de ella, no se producirá el hecho imponible de la tasa dado que no tendrá lugar la ocupación de la vía pública para su manejo, por lo que no se exigirá la tasa.

3ª- El sujeto pasivo de la tasa es la titular del cajero automático dado que es la que obtiene un beneficio económico, por lo que será esta última quien tenga la condición de contribuyente de la tasa.

Referencias

Artículo 20.1.a) LHL

STS de 12 de febrero de 2009 y STS de 22 de octubre de 2009

DGT V0723-11

Ejercicio 2

¿Están sujetos a tasa la instalación de anuncios, publicidad o rótulos se encuentren éstos o no en el dominio público?

Solución

Sólo puede imponerse tasa por instalación de anuncios que impliquen utilización de dominio público (ya sea del suelo o del vuelo), para lo que habrá que aprobar la correspondiente ordenanza.

Al respecto, el TS dice que: *“el estatuto tributario de las actividades de publicidad por vallas y anuncios visibles desde las vías públicas está constituido actualmente por la oportuna licencia urbanística y el IAE”*.

Referencias

Artículo. 20.3 s) LHL

EC 3513/2004

STS de 5 de mayo de 2000 y STS de 29 de marzo de 2001

Ejercicio 3

¿Tendría que devolver el ayuntamiento las cantidades ingresadas por la tasa por licencia urbanística cuando se declara la caducidad de la licencia por incumplimiento del plazo de inicio de las obras?

Solución

No, ya que se ha producido el hecho imponible. El servicio administrativo se prestó al otorgar la concesión de tal licencia.

Además, sólo procede la devolución cuando por causas no imputables al sujeto pasivo la actividad administrativa no se hubiera desarrollado.

Referencias

Artículo 26.3 LHL

EC 370/2008

Ejercicio 4

Si el propietario del garaje de una vivienda unifamiliar no ha solicitado el correspondiente vado. ¿Puede liquidarse la tasa?

Sí, debe liquidarse la tasa, ya que con independencia de que el propietario de un garaje particular haya o no solicitado la autorización y el vado, se produce el hecho imponible desde el momento en que se atraviesa la acera para entrar en el garaje, por lo que procede liquidar la correspondiente tasa.

Referencias

Artículos 20.3.h) y 23.2.d) LHL

EC 2454/2009

Ejercicios de autocomprobación

Especificar si por los siguientes hechos económicos se puede exigir una tasa, y en su caso, clasificar qué tipo de tasa:

TUDPL: Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local.

TSAA: Tasas por prestación de servicios o de realización de actividades administrativas de competencia local

TASA SI/NO	CLASE DE TASA
---------------	------------------

		a)	b)
1	Apertura de zanjas y calicatas		
2	Alumbrado público		
3	Entrada de vehículos por las aceras		
4	Observación antirrábica de animales		
5	Aparcamiento regulado en la calle		
6	Vigilancia pública		
7	Tendidos, tuberías y galerías		
8	Sustitución del vehículo afecto a licencia de autotaxi		
9	Vigilancia de cosechas		
10	Enseñanza en los niveles de educación obligatoria		
11	Cédulas de habitabilidad		
12	Servicios de prevención y extinción de incendios		
13	Limpieza Vía Pública		
14	Recogida de residuos sólidos		
15	Limpieza de fosas sépticas y/o pozo negros		

Solución autocomprobación

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
a)	SI	NO	SI	SI	SI	NO	SI	SI	SI	NO	SI	SI	NO	SI	SI
b)	TUDPL		TUDPL	TSAA	TUDPL		TUDPL	TSAA	TSAA		TSAA	TSAA		TSAA	TSAA

- Ampliar los contenidos expuestos:

Para mayor abundamiento de los apartados expuestos se recomienda al alumno la recopilación o consulta puntual de la legislación acorde o materiales relacionados al final de la unidad.

Conclusión

- La actividad local puede producir los hechos imponible de las diferentes clases de tasas y, por lo tanto, ser exigidas a los sujetos pasivos contribuyentes, cuando legal y previamente se regulen mediante las correspondientes ordenanzas.
- Para la fijación de los importes de las tasas se han de aplicar las reglas establecidas para cada una en la LHL.

Unidad 2

Lección 3 *La aplicación del IVA en la tasas locales*

Índice

1. Criterios para considerar a los Entes locales como sujetos pasivos del IVA
2. Operaciones sujetas y no sujetas al IVA realizadas por los entes públicos
 - 2.1. Operaciones no sujetas al IVA
 - 2.2. Operaciones sujetas al IVA
3. Operaciones sujetas y exentas del IVA realizadas por los entes públicos
4. ¿El IVA es un coste de la actividad?

Introducción

En la presente lección abordamos la aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido en determinadas actividades, dada la condición de empresario, o no, que puede adoptar la Entidad local cuando las realiza. Describimos los supuestos de sujeción y no sujeción, y las posibles exenciones del Impuesto. Asimismo, analizamos la compatibilidad del IVA con la conocida tasa del 1,5%. También distinguimos el diferente tratamiento que se hace del IVA, si la actividad se lleva cabo de forma directa por la Administración o interpuesta. Y por último, nos planteamos si el Impuesto puede tener incidencia en el coste de la actividad.

A lo largo de la sesión se exponen algunos ejemplos y reflexiones para mejor comprensión de los aspectos tratados. Asimismo, dedicamos un apartado específico para el estudio de algunos ejercicios resueltos. Y por último, proponemos al alumno un supuesto para su propia evaluación.

Objetivos

- Conocer los conceptos básicos del IVA y su aplicación en el ámbito local.
- Identificar si los supuestos relacionados con las tasas, están o no sujetos al IVA, y en su caso, exentos del mismo.
- Identificar las posibles incidencias del IVA en la determinación del coste de la actividad.

Apartados

1. Criterios para considerar a los Entes locales como sujetos pasivos del IVA

El Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas (asunto C-288/07-Sentencia de 16 de septiembre de 2008) ha establecido los criterios a tener en cuenta para evaluar si los Entes locales, en el ejercicio de su función pública, deben ser considerados sujetos pasivos del IVA.

- La Directiva Europea 2006/112/CE que regula el IVA establece que los Estados, las regiones y provincias, los municipios y los demás organismos de Derecho público no tendrán la consideración de sujetos pasivos en cuanto a las actividades u operaciones que desarrollen en el ejercicio de sus **funciones públicas**, ni siquiera en el caso de que con motivo de tales actividades u operaciones perciban derechos, rentas, cotizaciones o retribuciones. No obstante, serán **sujetos pasivos** cuando el hecho de no gravar las actividades u operaciones que realicen “lleve a” distorsiones “graves” de la competencia.
- El Tribunal determina que para evaluar si se dan o no distorsiones de la competencia y, por lo tanto, considerar como sujetos pasivos del Impuesto a los organismos de Derecho Público hay que tener en cuenta el impacto, en el ejercicio de la función pública, que tienen estos entes en la actividad concreta a la que se dediquen respecto del mercado nacional.
- Los términos “lleve a” deben interpretarse en el sentido de tomar en consideración no solo la competencia actual, sino también la competencia potencial, siempre y cuando la posibilidad de que un operador privado entre en el mercado de referencia sea real y no meramente hipotética. El término “grave” debe entenderse en el sentido de que las distorsiones de la competencia actual o potencial deben ser algo más que insignificantes.

2. Operaciones sujetas y no sujetas al IVA realizadas por los entes públicos

En principio, la no sujeción de las actividades de un ente público sólo procede cuando se efectúen directamente por dichos entes, y no cuando se valgan de terceros, sean empresas públicas, privadas o mixtas o, en general, de empresas mercantiles (artículo 7.8 LIVA).

A estos efectos, podemos entender que la entidad actúa por medio de empresas, cuando les encomienda la prestación de los servicios, y éstas lo llevan a cabo en su propio nombre (mediante concesión o cualquier otro título de actuación en nombre propio), y no cuando el ente público preste el servicio directamente y en nombre propio, aunque contrate a una empresa para la prestación.

En todo caso existen determinadas entregas de bienes y servicios que, incluso siendo prestadas directamente por la administración, en el ejercicio de sus funciones públicas, y mediante la exigencia de una tasa o precio público

quedaría sujeto al IVA, debiendo repercutirse éste tal y como figura en el artículo 7.8 de la LIVA

1. Telecomunicaciones.
2. Distribución de agua, gas, calor, frío, energía eléctrica y demás modalidades de energía.
3. Transportes de personas y bienes.
4. Servicios portuarios y aeroportuarios y explotación de infraestructuras ferroviarias incluyendo, a estos efectos, las concesiones y autorizaciones exceptuadas de la no sujeción del Impuesto por el número 9 siguiente.
5. Obtención, fabricación o transformación de productos para su transmisión posterior.
6. Intervención sobre productos agropecuarios dirigida a la regulación del mercado de estos productos.
7. Explotación de ferias y de exposiciones de carácter comercial.
8. Almacenaje y depósito.
9. Las de oficinas comerciales de publicidad.
10. Explotación de cantinas y comedores de empresas, economatos, cooperativas y establecimientos similares.
11. Las de agencias de viajes.
12. Las comerciales o mercantiles de los entes públicos de radio y televisión, incluidas las relativas a la cesión del uso de sus instalaciones.
13. Las de matadero.

2.1. Operaciones no sujetas al IVA

Los requisitos que podemos tener en cuenta para saber si las operaciones realizadas por las Entidades locales no están sujetas al IVA son:

- 1º. Que las entregas de bienes o prestaciones de servicios sean **realizadas directamente** por ellas.
- 2º. Que las actuaciones administrativas las realicen en el ejercicio de **funciones públicas**. Es decir, cuando la actividad sujeta a las normas jurídico-públicas las ejerce en su condición de autoridad.
- 3º. Que las operaciones las realicen **sin contraprestación** o mediante **contraprestación de naturaleza tributaria**.

Como referencia de lo que estamos viendo citaremos el otorgamiento de concesiones y autorizaciones administrativas que no está sujeto al IVA (artículo 7.9 LIVA). Aquí, la Entidad local actúa en el ejercicio de sus funciones públicas; dado que la titularidad del dominio público no entra en competencia con lo privado.

Detallamos algunas de las actividades locales no sujetas al IVA:

- Autorización para la venta ambulante en vía pública-mercadillos (DGT 1174-00).

- Autorización administrativa para instalación de estaciones bases y antenas por empresas de telefonía móvil (DGT 2231-01).
- Instalación de cabina telefónica (DGT 1983-00).
- Instalación anuncios publicidad en terreno de dominio local.
- Autorización para instalación de feria.
- Concesión de licencia de pesca.
- Intervención administrativa del sistema de saneamiento de aguas.
- Servicios de retirada de residuos animales (DGT V1047-07).

2.2. Operaciones sujetas al IVA

Las operaciones sujetas pueden tributar al tipo impositivo general del 18%, o a los reducidos del 8% y del 4%, según los artículos 90 y 91 de la LIVA.

A continuación relacionamos algunas de las actividades que realizan las Entidades locales y que se encuentran sujetas al IVA:

- Servicio de gas, calor, frío, energía eléctrica y demás modalidades de energía.
- Servicio de distribución de agua potable, incluida la acometida del agua por ser una actividad accesoria (DGT V2490-07).
- Servicio de transportes público de viajeros y de bienes.
- Obtención, fabricación o transformación de productos para su transmisión posterior.
- Explotación de ferias y de exposiciones de carácter comercial.
- Almacenaje y depósito.
- Actividades en las de oficinas comerciales de publicidad.
- Las actividades de matadero: servicios de matadero, sacrificio, y transporte de animales, control sanitario.

En los casos que la actividad local esté sujeta al IVA y la Entidad establezca tasas vendrá obligada a expedir la correspondiente factura de conformidad con el RDROF, al tener la Entidad local la consideración fiscal de empresario.

3. Operaciones sujetas y exentas del IVA realizadas por los entes públicos

Las entidades de derecho público pueden efectuar diferentes operaciones exentas del IVA, tal y como detalla el artículo 20 de la LIVA, entre otras destacamos las siguientes:

- Servicios de hospitalización o asistencia sanitaria y las demás relacionadas directamente con las mismas.
- Transporte de enfermos o heridos en ambulancias o vehículos especialmente adaptados para ello.
- Las prestaciones de servicios de asistencia social:
 1. Actividades de protección de la infancia y de la juventud.
 - Rehabilitación y formación de niños y jóvenes.

- Asistencia a lactantes.
 - Custodia y atención a niños menores de seis años de edad.
 - Realización de cursos, excursiones, campamentos o viajes infantiles y juveniles y otras análogas prestadas en favor de personas menores de 25 de edad.
2. Asistencia a la tercera edad.
 3. Educación especial y asistencia a personas con minusvalía.
 4. Asistencia a minorías étnicas.
 5. Asistencia a refugiados y asilados.
 6. Asistencia a transeúntes.
 7. Asistencia a personas con cargas familiares no compartidas.
 8. Acción social comunitaria y familiar.
 9. Asistencia a exreclusos.
 10. Reinserción social y prevención de la delincuencia.
 11. Asistencia a alcohólicos y toxicómanos.
 12. Servicios de alimentación, alojamiento o transporte accesorios de los anteriores.
 13. Cooperación para el desarrollo.
- La educación de la infancia y de la juventud, la guarda y custodia de niños, la enseñanza escolar, universitaria y de postgraduados, la enseñanza de idiomas y la formación y reciclaje profesional,
 - Las propias de bibliotecas, archivos y centros de documentación.
 - Las visitas a museos, galerías de arte, pinacotecas, monumentos, lugares históricos, jardines botánicos, parques zoológicos y parques naturales y otros espacios protegidos de características similares.
 - Representaciones teatrales, musicales, coreográficas, audiovisuales y cinematográficas.
 - Organización de exposiciones y manifestaciones similares.
 - Los servicios prestados para la práctica del deporte o la educación física.

4. ¿El IVA es un coste de la actividad?

El IVA es un tributo **neutral** que grava el valor añadido que se genera en cada fase de la producción y distribución de los bienes y servicios, por lo que en principio no forma parte del coste del producto.

Cuando la actividad está sujeta y no exenta, las Entidades locales deben repercutir el IVA en la tasa pudiéndose deducir, lógicamente, el IVA soportado de las facturas que se relacionen con esa actividad.

En este caso, de forma intuitiva, podríamos encontrarnos ante una repercusión del tipo reducido del 8% de IVA, y un soportado del tipo general del 18%, pudiendo recuperar la Entidad local de la Hacienda Pública parte del Impuesto soportado en tal actividad.

En otro sentido, cuando la actividad está sujeta pero exenta o no está sujeta al IVA, las entidades deben soportar el IVA como un coste más en el precio de adquisición.

Asimismo, cuando la entidad realiza unas actividades que dan derecho a deducción junto a otras que no tienen tal carácter, se debe aplicar la regla de la prorrata, en cuyo caso, el importe de IVA no deducible supone un mayor coste de adquisición.

Por lo tanto, podemos establecer la siguiente relación:

ACTIVIDAD - SUJETA Y NO EXENTA	→	NEUTRALIDAD FISCAL
ACTIVIDAD - NO SUJETA - SUJETA Y EXENTA	→	COSTE FISCAL

Ejercicios resueltos

Ejercicio 1

Un Ayuntamiento está en fase de estudio para el establecimiento de una tasa para las actividades de enseñanza obligatoria, alimentación, transporte y alojamiento accesorias de la principal. ¿Se devengará el IVA?

Solución

La LHL prohíbe a las Entidades locales la exigencia de tasas o precios públicos por la enseñanza obligatoria de sus vecinos. No obstante, la actividad propuesta, en principio podríamos considerarla como no sujeta, si bien, en caso de resultar sujeta al IVA encajaría en el supuesto de exención del IVA.

Referencias

Artículos 21 y 42 LHL

Artículo 20.uno.9 de la LIVA

Ejercicio 2

Un Ayuntamiento quiere establecer una tasa para la actividad conjunta de limpieza viaria y recogida y tratamiento de residuos. ¿Se devengará el IVA?

Solución

La LHL prohíbe a las Entidades locales la exigencia de tasas o precios públicos por la limpieza viaria, mientras que por la recogida y tratamiento de residuos sí se podrá establecer una tasa.

La sujeción o no al IVA depende de la forma de gestión del servicio. Es decir, si la Entidad local presta el servicio directamente con sus medios propios, la actividad no está sujeta al IVA.

De otro modo, si el servicio se presta indirectamente mediante una sociedad (o entidad pública empresarial) y ésta lo realiza en nombre propio y a su cuenta y riesgo, cobrando directamente la tasa establecida, en cuyo caso sí que estaría sujeta al IVA y no exenta.

Referencias

Artículos 21 y 42 LHL

Artículo 85 LBRL

Resolución TEAC 10-09-2003

Ejercicio 3

Un Ayuntamiento quiere establecer una tasa para el servicio de alcantarillado y demás conceptos análogos. ¿Se devengará el IVA?

Solución

Las Entidades locales podrán exigir tasas por los servicios de alcantarillado, así como de tratamiento y depuración de aguas residuales, incluida la vigilancia especial de alcantarillas particulares

La sujeción o no al IVA depende de la forma de gestión del servicio. Es decir, si la Entidad local presta el servicio directamente con sus medios propios, la actividad no está sujeta al IVA.

De otro modo, si el servicio se presta indirectamente mediante una sociedad (o entidad pública empresarial) y ésta lo realiza en nombre propio y por su cuenta y riesgo, cobrando directamente la tasa establecida, en este caso sí que estaría sujeta al IVA y no exenta.

Referencias

Artículos 20.4.r LHL

Artículo 85 LBRL

Ejercicio 4

Un Ayuntamiento quiere establecer una tasa para el transporte funerario del cementerio municipal. ¿Se devengará el IVA?

Solución

El hecho imponible de la tasa por servicios funerarios de carácter local está constituido por los servicios prestados en el recinto del cementerio municipal: inhumaciones, exhumaciones, construcciones de alzados, lápidas,

cremaciones e incineraciones, actividades de conservación, traslados, utilización de las salas para velatorios, etc.

No obstante, los servicios funerarios se consideran una actividad empresarial que también puede realizar el sector privado por lo que podría no corresponder el establecimiento de tasa y sí el precio público.

En lo que respecta a la actividad de transporte funerario sí que estaría sujeta al IVA y no exenta.

Referencias

Artículos 41 LHL

Artículo 22 del RDL 7/1996, de 7 de junio, sobre Medidas Urgentes de carácter Fiscal y de Fomento y Liberalización de la Actividad Económica.

Artículo 91.Uno.2.10 LIVA

Ejercicios de autocomprobación

Preguntas

- 1º ¿Está sujeta al IVA la actividad de matadero realizada por una Entidad local por la que exige el pago de una tasa?
- 2º ¿Están sujetos los servicios prestados por una piscina municipal gestionada por un Ayuntamiento?
- 3º ¿Está sujeto el servicio de recogida de basura realizado por un consorcio de Ayuntamientos? ¿Y el realizado por una mancomunidad de municipios?
- 4º Un Ayuntamiento va a prestar directamente el servicio aparcamiento regulado conocido como “la ORA”, para lo cual, está definiendo los elementos esenciales de la tasa y se pregunta: ¿estará sujeta al IVA la actividad?

Soluciones

Pregunta 1º

Sí, de forma general están sujetas y no exentas, al tipo del 18% de IVA, las operaciones realizadas por un Ayuntamiento en el ejercicio de la actividad de matadero incluso cuando la contraprestación consista en una tasa.

Referencia

Artículo 7 .8º m) LIVA

Pregunta 2º

Sí, están sujetos los servicios prestados por piscinas municipales cuya contraprestación consista en un precio público o privado.

No obstante, dichos servicios, al ser prestados a personas físicas por una Entidad de derecho público y estar directamente relacionados con la práctica del deporte, quedan amparados por la exención del artículo 20.Uno.13º de la LIVA.

Referencia

Artículo 7 .8º y 20.Uno.13º LIVA
Consulta de la D.G.T. Nº 0397 - 01

Pregunta 3º

En ambos casos se trata de una operación no sujeta, ya que, las mancomunidades y los consorcios que agrupan exclusivamente entes públicos tienen, a estos efectos, el carácter también de ente público, por lo que el servicio de recogida de basuras estará no sujeto, tanto si se presta sin contraprestación como si se realiza con contraprestación de naturaleza tributaria.

Referencia

Artículo 7 .8º LIVA

Pregunta 4º

En este caso, el Ayuntamiento está regulando una tasa por la utilización privativa del dominio público local, por lo que estamos ante una prestación de servicios cuya contraprestación es de naturaleza tributaria. En consecuencia, la operación no estaría sujeta al IVA.

Referencia

Artículo 20 LHL
Artículo 7.8 LIVA

- Ampliar los contenidos expuestos

Para mayor abundamiento de los apartados expuestos se recomienda al alumno la recopilación o consulta puntual de la legislación acorde o materiales relacionados al final de la unidad.

Conclusión

El IVA es un tributo neutral que grava el valor añadido que se genera en cada fase de la producción y distribución de los bienes y servicios, pero en determinados supuestos puede suponer un coste más del producto.

Conclusión de la unidad 2

Las Entidades locales para la elaboración de las Ordenanzas que regulen las tasas, y en su caso, las disposiciones interpretativas y aclaratorias de las mismas, necesita definir, delimitar y determinar aquellos elementos esenciales que conforman los contenidos dentro del adecuado marco legal.

El hecho imponible de las tasas puede estar, en algunos supuestos, sujeto al IVA. No obstante resultar exentos del mismo.

La regla general establece que las Entidades locales en el ejercicio de su funciones públicas y cuando perciben tributos no estarán sujetas al IVA salvo las excepciones legalmente contempladas que se han apuntado.

Siglas y acrónimos

TC	Tribunal Constitucional
TS	Tribunal Supremo
TEAC	Tribunal Económico - Administrativo Central
STC	Sentencia Tribunal Constitucional
STS	Sentencia Tribunal Supremo
DGT	Dirección General de Tributos
AEAT	Agencia Española de Administración Tributaria

Bibliografía

Legislación

CE	La Constitución Española de 27 de diciembre de 1978.
LTPP	Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos.
LRJAPyPAC	Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.
LIVA	Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.
RDROF	Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, y se modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.
LGT	Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
LLAS	Ley 17/2009, de 23 de noviembre, sobre el libre acceso a las actividades de servicios y su ejercicio.
LALAS	Ley 25/2009, de 22 de diciembre, de modificación de diversas Leyes para su adaptación a la Ley sobre el libre acceso a las actividades de servicios y su ejercicio.
LES	Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible.
RSCL	Decreto de 17 de junio de 1955, por el que se aprueba el Reglamento de Servicios de las Corporaciones Locales.
RBEL	Real Decreto 1372/1986, de 13 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de Bienes de las Entidades Locales.

LBRL	Ley 7/1985, 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local.
TRRL	Real Decreto Legislativo 781/1986, que aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de régimen local.
LMGL	Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local.
LHL	Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

AEAT <http://www.meh.es>

Libros, revistas e informes

- Guía de tributación local. A. López y otros. El Derecho.
- Aplicación del IVA a las Entidades locales. M.D. Guerrero Muñoz. Revista de estudios locales nº 132, julio-agosto, 2010 (Cosital) Aranzadi. Thomson Reuters
- La aplicación del IVA a las EELL: Un supuesto complejo. M.D. Guerrero Muñoz, 2008. Tesis Doctoral Universidad Granada
- Vademécum de la Administración Local. Las 1040 preguntas y respuestas esenciales. 2011. La Ley. El consultor
- Tributos locales. Comentario y casos prácticos, 2011, CEF
- Régimen de las tasas y precios públicos de las EELL en la Ley 25/1998, de 13 de junio. T. Cobo Olvera, 1998. El Consultor de lo Aytos. y de los juzgados. 1998
- Tasas y precios públicos de las EELL en la jurisprudencia. T. Cobo Olvera, 1998. El Consultor de los Aytos. y de los juzgados.
- Tasas y precios públicos de las entidades locales en la jurisprudencia, T. Cobo Olvera, (2005). El consultor de los Ayuntamientos
- Manual de ingresos locales tributarios y no tributarios, JM González Pueyo, 1990. INAP
- Manual de ingresos de las Corporaciones locales, JM González Pueyo, 2001. El Consultor.
- Manual de Ordenanzas Fiscales e Informes Económico-Financieros, R.A. Navarro Heras y otros, 2008. CISS, Grupo Wolters Kluwer.
- Manual de Tesorería y Recaudación, E. Fernandez Agüero, 2002. INAP
- La Ley. El consultor (las consultas se referencian EC nº/año)
- Base de datos Westlaw de Aranzadi
- Informe de fiscalización de la Gestión de la Tasa por utilización privada o aprovechamiento especial de dominio público local (Resolución de 28 de octubre de 2008, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas. (BOE nº 36, de 11 de febrero de 2009)

UNIDAD DIDÁCTICA 3

ASPECTOS ECONÓMICOS DE LA TASA LOCAL

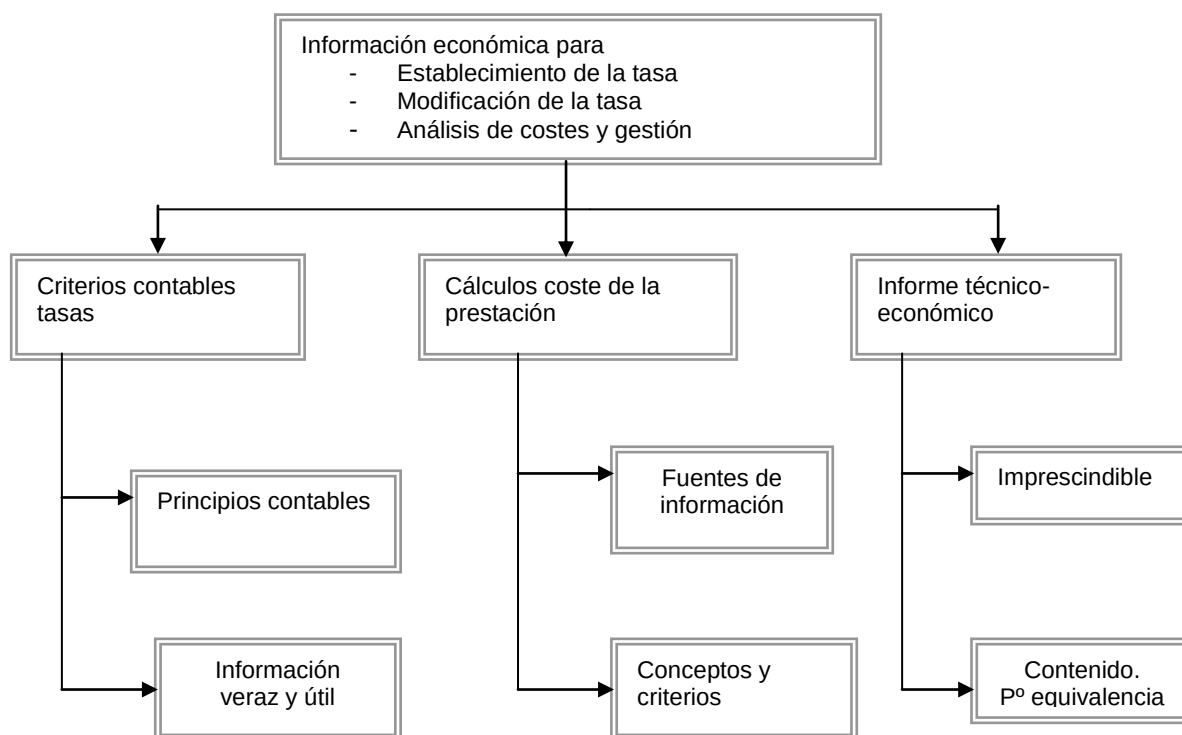
Índice

Lección 7 Criterios contables para el reconocimiento de derechos de las tasas

Lección 8 El coste de la actividad local

Lección 9 Informe técnico-económico sobre las tasas

Esquema de contenidos



Introducción

Hasta aquí, hemos estudiado el ámbito objetivo donde se produce el hecho imponible de las tasas, la forma en que interviene la Administración y gestiona sus servicios y el perímetro financiero y territorial. A continuación, en la segunda unidad, hemos tratado los aspectos normativos para la regulación, calificación, clasificación y determinación de los elementos esenciales de las tasas. Y el ámbito fiscal referido al IVA. Ahora, abordamos la tercera y última unidad del curso, en la que a lo largo de tres lecciones veremos los aspectos económicos más relevantes de las tasas.

La primera muestra los requisitos para el adecuado registro e imputación presupuestaria de los acontecimientos que dan lugar al reconocimiento de derechos de las tasas.

La segunda expone las fuentes de información económico-financiera local y define y clasifica los diferentes conceptos de coste y actividad que se refieren a las tasas.

Y la última describe las peculiaridades del informe técnico-económico, dado que es un requisito imprescindible para la imposición y ordenación de las tasas.

Los temas se exponen desde un punto de vista teórico-práctico, con ejemplos, esquemas y reflexiones. Asimismo, se complementan con la resolución de algún ejercicio ejemplar y preguntas para la autoevaluación del alumno.

Objetivos

Mejorar la fiabilidad de la información económico-financiera, así como, su utilización en el ámbito de las tasas.

Promover la utilidad del análisis de costes para garantizar la cobertura de la actividad de forma objetiva.

Impulsar la importancia de la existencia y del adecuado contenido del informe técnico- económico de las tasas como garantía del principio de equivalencia.

Adquirir una visión global sobre los aspectos económicos de la tasa local que sirva de marco de referencia para, en función de las necesidades y curiosidades del alumno, éste pueda, con apoyo de materiales complementarios, realizar un estudio más exhaustivo sobre la materia.

Lecciones

Unidad 3

Lección 1

Criterios contables para el reconocimiento de derechos de las tasas

Índice

1. Criterios para el reconocimiento de los derechos de cobro
 - 1.1. Definición del reconocimiento de derechos
 - 1.2. Anulación de los derechos de cobro
 - 1.3. Aplazamiento o fraccionamiento de los derechos de cobro
2. Tasas exigidas como consecuencia de una transacción única
 2. 1. Cuando se inicie la prestación del servicio
 2. 2. Cuando se realice la actividad
 2. 3. Cuando se presente la solicitud
3. Tasas exigidas como consecuencia de prestación de servicios que se extienden durante un período de tiempo.
4. Clasificación de derechos reconocidos en función del proceso de gestión
 - 4.1. Liquidación de contraído previo
 - 4.2. Liquidación de contraído simultáneo
5. Clasificación económica de los ingresos por tasas

Introducción

En la presente lección abordamos los conceptos básicos sobre el reconocimiento de derechos de las tasas, introduciendo el marco normativo que ha de seguir la información económica, la definición de criterios contables para el adecuado registro de los acontecimientos que dan lugar al reconocimiento. Destacamos, asimismo, la importancia de los principios contables que se han de cumplir para un adecuado registro y la correcta imputación en el presupuesto de ingresos.

A lo largo de la sesión se exponen algunos ejemplos y cuestiones para mejor comprensión de los aspectos tratados. Asimismo, dedicamos un apartado específico para el estudio de algunos ejercicios resueltos. Y por último, proponemos al alumno una batería de preguntas para su propia evaluación.

Objetivos

- Comprender los conceptos básicos sobre aspectos contables de la tasa para mejorar los fines y utilización de la información económica-financiera en el ámbito de las mismas.
- Facilitar la adecuada contabilización de las tasas exigidas por las Entidades locales, de acuerdo a los principios y normas contables que le son de aplicación.
- Facilitar actuaciones de control y seguimiento de la información registrada.

Apartados

○ **Criterios para el reconocimiento de los derechos de cobro**

Con carácter general, la información que se incorpore al sistema contable debe estar al servicio de los fines de gestión, control y análisis y divulgación que describe el correspondiente documento "Principios contables públicos" elaborado por la IGAE, la ICAL y el PGCP.

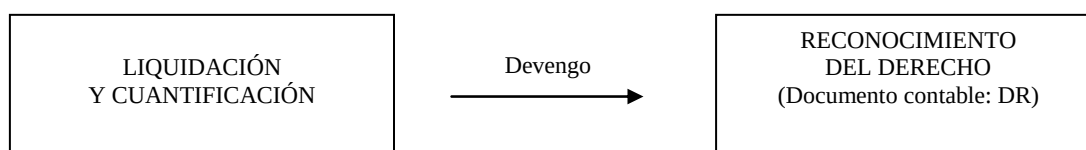
En concreto, la contabilización de los ingresos por las tasas, ha de cumplir sobre todo, los principios contables de devengo, imputación de la transacción y no compensación de ingresos y gastos.

1.1. Definición del reconocimiento de derechos

El reconocimiento de un derecho de cobro es el proceso por el cual se incorpora al balance de la contabilidad un hecho económico que cumple las siguientes condiciones:

- a) Se tiene constancia de que se ha producido un acontecimiento que ha dado lugar al nacimiento del derecho de cobro.
- b) El derecho de cobro tiene un valor cierto y determinado.
- c) El deudor también está determinado.

Los derechos procedentes de la prestación de servicios, realización de actividades y utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público —efectuadas en régimen de Derecho público—, habrán de reconocerse cuando se efectúen los correspondientes actos liquidatorios que los cuantifiquen.



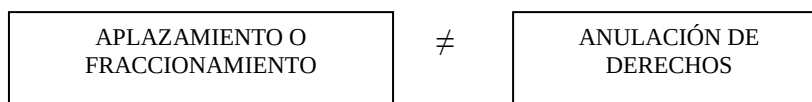
1.2. Anulación de los derechos de cobro

Los derechos de cobro sólo podrán anularse como consecuencia de la adopción de un acuerdo de anulación motivado, bien por la anulación de la liquidación de la que se deriven, bien por la insolvencia probada del deudor, la condonación o la prescripción de la deuda u otras causas legalmente establecidas.

En el caso de que las liquidaciones anuladas ya hubieran sido cobradas supondrá el nacimiento de la obligación de devolver por dicho el importe, reflejándose en la contabilidad mediante el registro de una obligación a pagar.

1.3. Aplazamiento o fraccionamiento de los derechos de cobro

En los casos de aplazamiento o fraccionamiento el derecho a cobrar permanece inalterado con la salvedad del diferimiento en su vencimiento. Por lo tanto, la concesión de un aplazamiento o fraccionamiento en derechos a cobrar no implica la anulación de tales derechos.



En el caso de que el diferimiento lleve el vencimiento del derecho a un ejercicio posterior, el PGCPPL establece que habrá de procederse a la reclasificación de tales créditos en el balance y a la anulación presupuestaria de los mismos que deberán aplicarse al presupuesto en vigor en el ejercicio de su nuevo vencimiento.

○ Tasas exigidas como consecuencia de una transacción única

Son aquellas tasas cuyo hecho imponible se devenga una sola vez.

La contabilización presupuestaria de los derechos liquidados por tasas habrá de efectuarse con arreglo al "Principio de imputación de la transacción", al presupuesto del ejercicio en el que tenga lugar el nacimiento de los derechos a cobrar.

En el caso de que la entidad contable exija ingresos en concepto de DEPÓSITOS previos de las tasas, éstos tendrán carácter de ingreso a cuenta ya que todavía no ha tenido lugar el hecho imponible.

No obstante, si finalmente el hecho imponible de la tasa no se produce por causas no imputables al sujeto pasivo, procederá la devolución de los ingresos indebidos por la entidad.

En su caso, el importe del IVA repercutido, deberá registrarse en otras cuentas deudoras distintas de las representativas de la ejecución del presupuesto.



2.1. Cuando se inicie la prestación del servicio

Los derechos de cobro se podrán imputar al presupuesto en el momento que se inicie la prestación del servicio, dado que no procederá la devolución de su importe aunque la prestación no se finalice por causa imputable al sujeto pasivo.

Así, la Entidad local practicará la correspondiente liquidación de la tasa que da origen al nacimiento del derecho de cobro, y al registro de ingreso correspondiente por prestación de servicios en el presupuesto de ingresos del ejercicio.

2. 2. Cuando se realice la actividad

Los derechos de cobro se podrán imputar al presupuesto en el momento que se realice la actividad; practicando la Entidad local el acto de liquidación de la tasa que da origen al nacimiento del derecho de cobro y al registro de ingreso correspondiente, y su aplicación al presupuesto de ingresos del ejercicio.

2. 3. Cuando se presente la solicitud

Los derechos de cobro se imputarán al presupuesto en el momento de presentación de la solicitud, dado que sin el requisito previo del pago de la tasa la Entidad local no iniciará la actuación o el expediente correspondiente y no procederá la devolución de su importe aunque la actividad no se realice por causa imputable al sujeto pasivo.

En lo que se refiere a la gestión destacamos la importancia que tiene el que la Entidad local pueda establecer el cobro de esta tasa mediante autoliquidación, lo que agiliza el procedimiento al haber eliminado el acto administrativo de su aprobación y notificación del mismo.

- **Tasas exigidas como consecuencia de prestación de servicios que se extienden durante un período de tiempo.**

Son las que conocemos como tasas de devengo periódico que se liquidan anualmente con base en registros, padrones o matrículas mediante la aprobación formal de la correspondiente lista cobratoria por el órgano competente. Esta modalidad suele ofrecer cierta tendencia a la estabilidad en cuanto a la composición del censo de contribuyentes y a las cuotas a pagar.

La imputación presupuestaria de los derechos de cobro derivados de éstas habrá de realizarse al presupuesto del ejercicio en el que se recauden o se efectúen los correspondientes actos de liquidación.

Cuando el sujeto pasivo entra a formar parte de la lista —por primera vez—, se practica la liquidación de forma individualizada dando origen al nacimiento del derecho de cobro, y al registro de ingreso correspondiente por prestación de servicios en el presupuesto de ingresos del ejercicio.

En los ejercicios sucesivos el reconocimiento del ingreso derivado de las mismas habrá de efectuarse en el momento de la aprobación formal de la lista cobratoria, instante en el que habrá de registrarse también el correspondiente derecho de cobro.

○ **Clasificación de derechos reconocidos en función del proceso de gestión**

El registro contable de la gestión de los ingresos por las tasas debe recoger básicamente el nacimiento del derecho y la recaudación que le corresponda.

En este sentido, se distingue entre si el derecho se contrae antes o simultáneo a la recaudación. Para ello, el PGCPPL prevé determinadas cuentas que clasifica en:

4.1. Liquidación de contraído previo

- ingreso directo
- ingreso por recibo

4.2. Liquidación de contraído simultáneo

- declaraciones autoliquidaciones
- otras declaraciones que no precisan de previa liquidación administrativa

○ **Clasificación económica de los ingresos por tasas**

La estructura presupuestaria de la clasificación económica de los ingresos de las Entidades locales, sigue una codificación de capítulo, artículo y concepto para las clases de ingresos imputables a los mismos. La codificación del capítulo y artículo tienen carácter cerrado y obligatorio, mientras que el concepto, subconcepto y partida, se consideran abiertos.

Las tasas tendrán su imputación económica en el capítulo 3 del Presupuesto de Ingresos, teniendo la consideración de operaciones no financieras del Presupuesto. Por su parte, el PGCPPL dedica dos cuentas pertenecientes al Grupo 7 para registrar estos ingresos que forman parte del resultado económico patrimonial de la entidad contable.

**Capítulo 3 Tasas, precios públicos y otros ingresos
EPEL**

**Grupo 7 Ventas e ingresos por naturaleza del
PGCPL**

Artículo	Denominación	Cta.	Denominación
30	Tasas por la prestación de servicios públicos básicos	740	Tasas por la prestación de servicios o realización de actividades
31	Tasas por la prestación de servicios públicos de carácter social y preferente.	740	Tasas por la prestación de servicios o realización de actividades
32	Tasas por la realización de actividades de competencia local.	740	Tasas por la prestación de servicios o realización de actividades
33	Tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local.	742	Tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local.

Ejercicios resueltos

Ejercicio 1

¿Que condiciones debe cumplir un hecho económico para ser objeto de reconocimiento de un derecho de cobro?

Solución

- Debe existir constancia de que se ha producido un acontecimiento que ha dado lugar al nacimiento del derecho de cobro (devengo o realización del hecho imponible)
- El derecho de cobro debe tener un valor cierto y determinado (liquidación del tributo)
- Y el deudor también debe estar determinado (sujeto pasivo)

Ejercicio 2

Un Ayuntamiento está contabilizando los ingresos que obtiene por la tasa por vados en función del criterio de caja, es decir, según recauda lo registra. ¿Está reflejando correctamente en la contabilidad tales ingresos?

Solución

No. El criterio correcto sería el devengo.

El Ayuntamiento debió reconocer los derechos en el momento en que se aprobaron los padrones y por tanto eran exigibles, habiendo contabilizado en este momento el reconocimiento del derecho (RD) por el importe total del padrón; posteriormente, a medida que se va recaudando se contabiliza la siguiente fase del ingreso efectivo por cada cobro vinculado al RD anterior.

Ejercicio 3

¿Puede un Ayuntamiento contabilizar los ingresos que obtiene por la tasa de vallas andamios y escombros por su importe neto?

Solución

No, ya que se incumple el principio de no compensación.

Lo correcto sería contabilizar los derechos por lo que corresponde al acto de liquidación y reflejar contablemente también las bajas de forma individualizada.

Ejercicio 4

Un Ayuntamiento está contabilizando los recargos de apremio junto con las liquidaciones en el mismo concepto que las tasas. ¿Es correcto?

Solución

No. Se está distorsionando la información que debe recoger el concepto presupuestario de cada tasa afectada.

Por lo que se contabilizará el importe de la liquidación de la tasa en su correspondiente concepto presupuestario, y, de forma separada, en el concepto adecuado, los recargos de apremio.

Ejercicio 5

Un Ayuntamiento está contabilizando las liquidaciones de las tasas que deben pagar los puestos en fiestas en el artículo 34 de la estructura presupuestaria de ingresos. ¿Es correcto?

Solución

No, ya que el artículo 34 de la estructura presupuestaria de ingresos corresponde a los precios públicos y la tasa de los puestos en fiestas pertenece a la ocupación del dominio público, por lo que se deberá imputar al artículo 33 de la estructura presupuestaria de ingresos.

Asignar el concepto, que con arreglo a la estructura del presupuesto de ingresos, consideres más adecuado para los siguientes hechos económicos. Asimismo, la cuenta de ingresos más adecuada según el PGCPL.

Nº	Tasas	Concepto	Cuenta
1	Servicio de tratamiento de residuos.		
2	Canon de saneamiento.		
3	Tasa por apertura de calas y zanjas.		
4	Servicios deportivos.		
5	Tasa por ocupación de la vía pública con terrazas.		
6	Tasa por entrada de vehículos.		
7	Licencias de caza y pesca.		
8	Tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial por empresas explotadoras de servicios de suministros.		
9	Licencias urbanísticas.		
10	Cedulas de habitabilidad y licencias de primera ocupación.		
11	Tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial por empresas explotadoras de servicios de telecomunicaciones.		

Solución autocomprobación

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Concp	303	304	334	313	335	331	320	332	321	322	333
Cta.	740	740	742	740	742	742	740	742	740	740	742

- Ampliar los contenidos expuestos

Para mayor abundamiento de los apartados expuestos se recomienda al alumno la recopilación o consulta puntual de la legislación acorde o materiales relacionados al final de la unidad.

Conclusión

- Las tasas son ingresos de derecho público —exigidas como consecuencia de una prestación realizada por la Entidad local o cesión de derecho de uso— que han de reconocerse en el momento en el que sean recaudadas o cuando tenga lugar el nacimiento del derecho a tal prestación mediante un acto que las liquide; teniendo en cuenta que no serán objeto de devolución si la prestación no llega a realizarse por causa imputable al sujeto pasivo.

- La información que se incorpore al sistema contable debe estar al servicio de los fines de gestión, control y análisis y divulgación que promueve el correspondiente documento "Principios contables públicos" de la IGAE, la ICAL y el PGCPL.

Unidad 3

Lección 2 *El coste de la actividad local*

Índice

- 1.- Las fuentes de información económico-financiera
 - 1.1. Sistema contable
 - 1.2. Seguimiento contable del coste de la actividad
- 2.- Definición de Coste
- 3.- Determinación y clasificación de los elementos de coste
 - 3.1. ¿En qué se consume?
 - 3.2. ¿Las provisiones suponen un coste?
 - 3.3. Las normas de valoración de los bienes
- 4.- Objetos de coste
 - 4.1. Determinación y clasificación de la actividad
 - 4.2. Determinación y clasificación de los centros de coste
 - 4.3. Determinación de criterios de reparto
- 5.- Coste por elementos de la actividad que implica la obtención de tasas
- 6.- Grado de cobertura del coste de la actividad.

Introducción

En la presente lección tratamos la utilidad de la información económico-financiera, y nos aproximamos a los conceptos de coste, y grado de cobertura del coste de la actividad por la que se puede exigir la tasa.

A lo largo de la sesión se exponen algunos ejemplos y cuestiones para mejor comprensión de los aspectos tratados. Asimismo, dedicamos un apartado específico para el estudio de algunos ejercicios resueltos. Y por último, proponemos al alumno una batería de preguntas para su propia evaluación.

Objetivos

- Comprender y distinguir los conceptos básicos de los costes, sus centros y las actividades.
- Facilitar el manejo y uso de las técnicas para el análisis objetivo de costes.

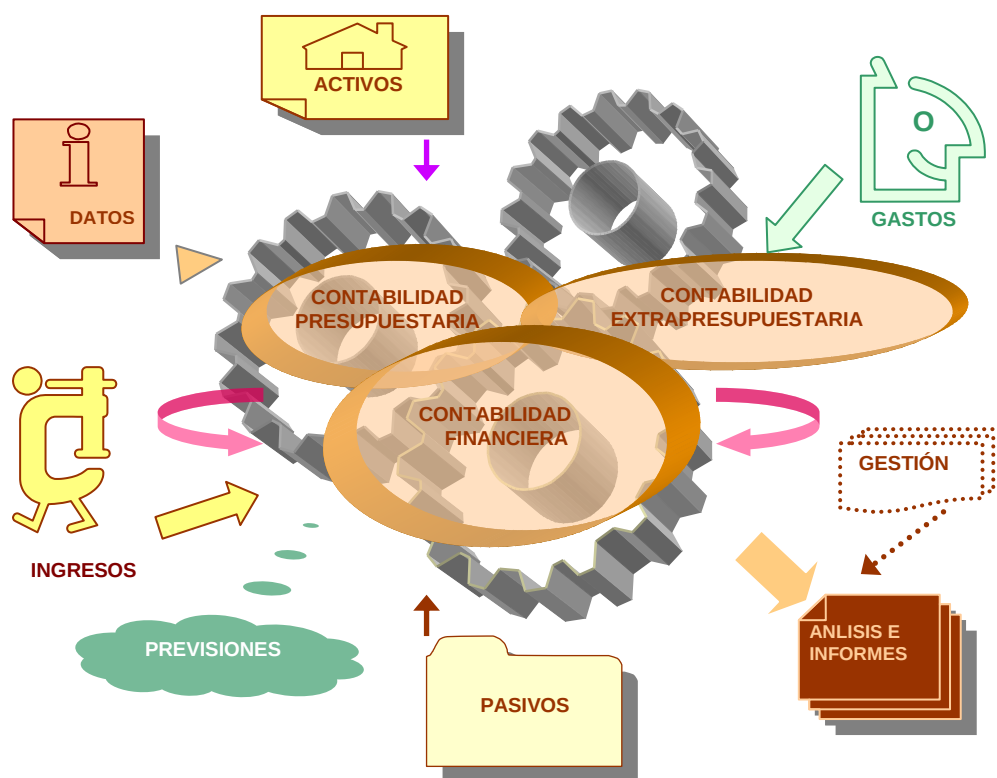
- Ayudar en la adecuada selección del origen de los datos, de los métodos y criterios para el cálculo objetivo de costes.

Apartados

1. Las fuentes de información económico-financiera

La determinación del coste de la actividad local supone medir y valorar el consumo necesario de los recursos aplicados a la producción de servicios públicos que ofrece la entidad en un periodo de tiempo determinado. En la actualidad, tal medición se debe realizar de forma extracontable ya que el sistema de contabilidad pública local no incluye un subsistema de contabilidad analítica ni de costes.

Las Entidades locales para estimar sus costes disponen de la información que proporciona la propia gestión, los datos que ofrece el sistema contable y las previsiones, teniendo que proceder con todo eso a ordenar y clasificar los costes, a localizar donde se generan y a adscribirlos al correspondiente portador que dará lugar a la prestación de la actividad. Hay que tener en cuenta que los costes se pueden clasificar de diferentes formas, según su naturaleza, origen o procedencia contable, función a la que se destinan, etc.

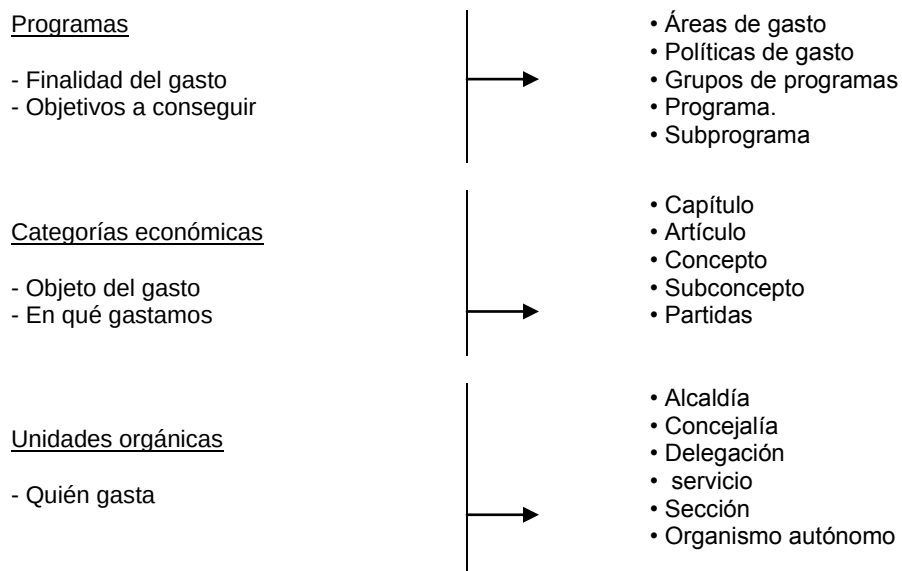


1.1. Sistema contable

La Entidad local debe elaborar su Presupuesto en función del objetivo del gasto, teniendo en cuenta el porqué y para qué de cada tipo de gasto.

Asimismo, se ha de prever un responsable para su realización, es decir, quien lo gastará. Así pues, esta configuración presupuestaria requiere la identificación de objetivos, los costes para alcanzarlos y datos para cuantificar los logros obtenidos. Y, en su caso, la revisión anual de los criterios empleados. Intuitivamente, podemos adivinar que no parece tarea fácil con las herramientas actúales, y que el proceso requiere de mayor información que la que proporciona el propio sistema contable.

La estructura presupuestaria de la Entidad local (EPEL) y la ICAL —sin entrar en las especialidades propias y singulares de cada uno de los tres sistemas, el normal, el simplificado y el básico— permite ordenar el gasto y por lo tanto resulta operativa para facilitar la determinación del coste.



Como sabemos, la contabilidad financiera se ocupa básicamente de la corriente económica que establece la formación del resultado económico patrimonial y los flujos de cobros y pagos, y la contabilidad presupuestaria se encarga de la liquidación del Presupuesto. Por su parte, los costes se refieren al proceso de transformación de materias primas en productos o servicios.

CONTABILIDAD PRESUPUESTARIA	CONTABILIDAD FINANCIERA	
	GRUPO 1: FINANCIACIÓN BÁSICA GRUPO 2: INMOVILIZADO GRUPO 3: EXISTENCIAS	BALANCE (PATRIMONIAL)
	GRUPO 4: ACREEDORES Y DEUDORES GRUPO 5: CUENTAS FINANCIERAS	
	GRUPO 6: COMPRAS Y GASTOS POR NATURALEZA GRUPO 7: VENTAS E INGRESOS POR NATURALEZA	RESULTADO ECON- PATRIMONIAL
	GRUPO 0: CUENTAS DE CONTROL PRESUPUESTARIO	

De esta forma, atendiendo a la clasificación por la naturaleza económica del gasto podemos aproximarnos a los elementos y conceptos constitutivos del coste. Y con la clasificación por programas que ordena el gasto según su finalidad y los objetivos que se pretenden conseguir, nos aproximaríamos a los portadores de coste. Por su parte, la clasificación orgánica nos facilita la definición de los centros de coste.

Clasificación por programas. ¿Para qué? → Portadores de coste

Clasificación económica. ¿En qué? → Elementos de coste

Clasificación orgánica. ¿Quién? → Centros de coste

1.2. Seguimiento contable del coste de la actividad

En lo referente a las tasas hay que determinar el coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida, para lo que se tomarán en consideración los costes directos e indirectos, inclusive los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa.

En los últimos años, la normativa contable del sector público insiste en la necesidad y obligatoriedad de evaluar la economía, la eficacia y la eficiencia en la prestación de servicios.

Así, la **LMGL** exige el seguimiento de costes de los servicios y que la asignación de recursos, con arreglo a los principios de eficacia y eficiencia, se haga en función de la definición y cumplimiento de objetivos.

También, el artículo **211 de la LHL** pone de manifiesto que aquellos municipios de más de 50.000 habitantes y las demás entidades locales de ámbito superior, cuando confeccionen la Cuenta General de cada ejercicio, realizarán:

- Una memoria justificativa del coste y rendimiento de los servicios públicos.
- Una memoria demostrativa del grado en que se hayan cumplido los objetivos programados con indicación de los previstos y alcanzados, con su coste.

En este sentido, los órganos de control externos vienen poniendo de manifiesto la ausencia de estos documentos.

La **ICAL** especifica que se debe incluir en la memoria de gestión los indicadores de gestión que permitan evaluar la economía, la eficacia y la eficiencia en la prestación de servicios de los Ayuntamientos, al menos los financiados con tasas o precios públicos.

Para lo cual, en su **Regla 12**, entre otros fines, especifica que el sistema contable debe permitir determinar los resultados analíticos, del coste y rendimiento de los servicios. Y el apartado 21 de la memoria de las Cuentas Anuales, contempla entre otros, los **indicadores de gestión** con la finalidad de evaluar la economía, eficacia y eficiencia en la prestación de los servicios financiados con tasas o precios públicos. Asimismo, y a título orientativo incluye una serie de indicadores de gestión genéricos y las correspondientes definiciones de coste para su cálculo:

1. *Coste del servicio* es la suma de los siguientes costes:
 - a) Costes directos del personal que desarrolla su actividad total o parcialmente (en este caso sólo por la parte proporcional) en el correspondiente servicio.
 - b) Aquellos costes relativos a los bienes y servicios corrientes que se hayan consumido en la realización de ese servicio.
 - c) Costes financieros que explícita y específicamente correspondan al servicio.
 - d) Costes netos de las posibles transferencias corrientes realizadas (no se incluirán aquellas en las que se interviene como suplido)
 - e) Coste de las amortizaciones de aquellos inmovilizados afectos específicamente.
2. *Rendimiento del servicio* es el importe de los recursos obtenidos por la prestación del mismo.
3. *Prestación* es la unidad (o unidades) de medida del servicio. El número de veces que se ha realizado el servicio de forma similar u homogénea. En caso de prestaciones de distinto tipo, el número global de prestaciones se podrá calcular por una agregación debidamente ponderada de las mismas.

4. *Coste estimado del servicio* será aquel que, calculado con los criterios mencionados para el coste efectivo del servicio, corresponda a las estimaciones o previsiones realizadas con anterioridad al inicio del correspondiente periodo.
5. *Número de empleados* es el número de personas que trabajan directamente para el servicio, así como aquellas que trabajan parcialmente para el mismo, debiéndose expresar en este caso en términos de personas equivalentes.

Semejante información también se exige en la memoria de las cuentas anuales del resto del sector público, tal y como recoge el PGCP. Y que, a modo de manual, ha regulado la IGAE en la Resolución de 28 de julio de 2011, sobre los **criterios para la elaboración de la información sobre los costes de actividades e indicadores de gestión** a incluir en la memoria, proporcionando un marco conceptual y metodológico de gran utilidad para la medición y valoración del coste de las actividades y de la prestación de servicios públicos. Y que, consideramos de gran utilidad para el análisis y la determinación de la cuantía de las tasas.

Por su parte, la FEMP también ha desarrollado un método para la elaboración de información útil para la gestión de los servicios en su Manual de Procedimiento para la implantación de un sistema de costes en la Administración Local, 2011, en el que tiene en cuenta el modelo CANOA de contabilidad analítica impulsado por la IGAE para el sector estatal.

2. Definición de Coste

El coste lo podemos definir como la valoración monetaria de los consumos necesarios —realizados o previstos— a emplear por los factores productivos en la obtención de los bienes o servicios que se determinen por la entidad.

No obstante, es importante diferenciarlo del concepto de gasto, ya que, éste se refiere al flujo financiero del coste de los consumos necesarios y efectivos de los recursos. En esta concepción, hay que tener en cuenta que no todo gasto es coste, ni todo coste es gasto. Si bien, la mayor parte de los gastos suponen un coste, los gastos ajenos a la explotación, los extraordinarios, y los que no pertenecen al periodo de cálculo, no se encuentran en el concepto de coste. En otro sentido, el coste de oportunidad no es un gasto.

Ejemplo,

El cloro de la piscina es un coste y un gasto. La compra de la depuradora es un gasto para el Ayuntamiento, pero no es un coste, no es un consumo, sino una

inversión. Ahora bien el uso anual de la depuradora, o la obsolescencia, si es un coste que se valora mediante la amortización.

De esta forma, podemos considerar que son consumos necesarios todas aquellas aplicaciones de gastos imprescindibles para la realización de la actividad que realiza la entidad, ya sea derivadas del proceso productivo o en cumplimiento de la normativa de aplicación. En definitiva, todos los consumos que se relacionan directa e indirectamente con la actividad local.

3. Determinación y clasificación de los elementos de coste

3.1. ¿En qué se consume?

Se trata de agrupar los consumos de la organización en diferentes conceptos. Intentando dar respuesta a la pregunta: ¿en qué se consume?

1. **Costes de personal:** Retribuciones al personal, cualquiera que sea la forma o el concepto por el que se satisfacen, cuotas a cargo de la organización a los regímenes de Seguridad Social y de pensiones del personal a su servicio y los demás costes de carácter social del personal dependiente de la misma.
 - Sueldos y salarios
 - Indemnizaciones
 - Cotizaciones sociales a cargo del empleador
 - Previsión Social de Funcionarios
 - Otros costes sociales
 - Indemnizaciones por razón del servicio
 - Transporte de personal
2. **Adquisición de bienes y servicios:** Material fungible utilizado para las diversas actividades ejecutadas, y cualquier otro material que por su escasa importancia no tenga la cualidad de almacenable. Así mismo, también se incluye el material de oficina no inventariable.
 - Coste de materiales de reprografía e imprenta
 - Coste de otros materiales
 - Adquisición de bienes de inversión
 - Trabajos realizados por otras organizaciones
3. **Servicios exteriores:** Servicios de naturaleza diversa adquiridos por la organización, no incluidos en adquisición de bienes corrientes y servicios o que no forman parte del precio de adquisición del inmovilizado o de las inversiones financieras temporales.
 - Costes de investigación y desarrollo del ejercicio
 - Arrendamientos y cánones
 - Reparaciones y conservación

- Servicios de profesionales independientes
 - Transportes
 - Servicios bancarios y similares
 - Publicidad, propaganda y relaciones públicas
 - Suministros
 - Comunicaciones
 - Costes diversos
4. **Coste de tributos:** Tributos exigidos a la organización cuando ésta sea contribuyente, excepto, si los tributos deben incluirse en otros conceptos, como los que incrementan el gasto por compras realizadas.
 5. **Costes calculados:** Amortizaciones por la depreciación efectiva sufrida por el inmovilizado material o inmaterial, por su aplicación al proceso productivo.
 6. **Costes financieros:** Intereses, incluidos los implícitos, y demás gastos derivados de todo tipo de operaciones financieras y de deudas contraídas o asumidas por la organización, así como los gastos de emisión o formalización, modificación y cancelación de las mismas, diferencias de cambio y otros rendimientos implícitos.
 7. **Costes de transferencias:** Aportaciones por parte de la organización, sin contrapartida directa de los agentes perceptores, y con destino a financiar operaciones corrientes.
 8. **Otros costes** (ej. diferencias de inventarios de almacenes de víveres o de vestuarios de un centro asistencial)

3.2. ¿Las provisiones suponen un coste?

Las **provisiones** y los **deterioros** se considerarán un coste cuando se constate la efectiva producción de la pérdida, en cuyo momento se imputará la misma al periodo o a los periodos que corresponda.

3.3. Las normas de valoración de los bienes

Los bienes de inmovilizado que se utilizan en el proceso productivo de la actividad local, además de los consumos corrientes para su funcionamiento, conllevan diferentes necesidades de mantenimiento, desgaste, reparaciones, mejoras y la obsolescencia.

La quinta parte del PGCPPL nos indica cómo debemos realizar las valoraciones contables de éstos bienes. Y en concreto, para imputar los costes de **amortización** a la actividad podemos tener en cuenta las reglas 18 (amortización) , 19 (calculo de las cuotas), y 20 (contabilización) establecidas en la ICAL.

Las cuotas de amortización se determinan con carácter general por el método de cuota lineal y su importe se calcula, para cada periodo, dividiendo la base

amortizable neta entre los años que falten hasta la finalización de la vida útil del elemento a amortizar. A estos efectos, la base amortizable neta se determina por la diferencia entre el valor contable activado menos la amortización acumulada hasta ese momento y el valor residual positivo esperado.

Por su parte, el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, establece también normas para la amortización de elementos patrimoniales del inmovilizado material e inmaterial e incluye como anexo unas tablas de amortización de los diferentes elementos en función de los coeficientes lineales fijados. A modo de ejemplo, a continuación mostramos la **agrupación 91** que puede resultar de interés en el ámbito local:

<i>SERVICIOS DE SANEAMIENTO DE VÍAS PÚBLICAS, LIMPIEZA Y SIMILARES</i>	<i>Coeficiente lineal máximo Porcentaje</i>	<i>Período máximo Años</i>
<i>1. Vehículos de recogida basura urbana</i>	<i>18</i>	<i>12</i>
<i>2. Vehículos de limpieza urbana</i>	<i>18</i>	<i>12</i>
<i>3. Mobiliario urbano:</i>		
<i>a) Carritos, papeleras y cubos metálicos</i>	<i>25</i>	<i>8</i>
<i>b) Contenedores</i>	<i>18</i>	<i>12</i>
<i>4. Maquinaria vertederos: Compactadores, palas cargadoras, lava contenedores.</i>	<i>14</i>	<i>15</i>

4. Objetos de coste

4.1. Determinación y clasificación de la actividad

La actividad local la podemos definir como el conjunto de actuaciones que tiene por objetivo la utilización combinada de factores en un proceso productivo para obtener bienes o prestar servicios, con la suficiente importancia relativa como para determinar su individualización. Y se puede clasificar como: actividad principal, auxiliar directiva anexa, y de organización.

4.2. Determinación y clasificación de los centros de coste

Un centro de coste es el lugar físico dónde, como consecuencia del proceso productivo, se consumen recursos que se incorporan a las actividades. Y se pueden establecer diferentes tipos: centro principal, auxiliar, directivo, mixto, de agrupaciones de costes y anexo.

4.3. Determinación de criterios de reparto

Se trata de establecer diferentes claves o reglas para distribuir los elementos de coste entre distintos objetos de coste —centros y/o actividades— o entre los diversos objetos de coste en sus relaciones entre sí.

Los criterios de reparto estarán basados en factores o variables cuya medida sea fácilmente determinable y cuyo valor sea proporcional al verdadero consumo de costes.

5. Coste por elementos de la actividad que implica la obtención de tasas

El coste directo es el importe que se consume directamente en los elementos de coste para cada actividad. Y el indirecto es el importe que se consume mediante criterios de reparto en los elementos de coste para cada actividad.

Asimismo, para completar el análisis podemos calcular cuanto representa cada elemento de coste sobre el total del coste de la actividad.

Para ilustrarlo mejor vamos considerar dentro del área de cultura de un Ayuntamiento, el coste de una biblioteca. De forma simplificada suponemos que se trata un centro de costes que tiene asignado de forma directa 5 empleados (70.000,00€) y de forma indirecta la parte proporcional del jefe de sección y del servicio en función del tiempo que dedican a la misma y que se estima en (9.000,00€).

La adquisición de bienes y servicios se estima de forma directa en 10.000,00€ e indirecta 5.000,00€ y los servicios de exteriores en 45.000,00€ y 5.000,00€ respectivamente.

Las salas de la biblioteca disponen de mobiliario, equipos informáticos y otro inmovilizado valorado en la contabilidad en 200.000,00€, por lo que aplicando los criterios de amortización vistos podemos obtener una amortización imputable de 39.265,26€.

Se van a imputar 600,00€ en concepto de parte proporcional de intereses del préstamo que tiene el Ayuntamiento para atender las tensiones de liquidez dado que este centro de coste también es generador de la necesidad de liquidez.

Desde este centro no se adjudican transferencias ni existen diferencias de inventario. Asimismo, no se tienen en cuenta las posibles imputaciones de coste del resto de centros del Ayuntamiento provenientes del área de gobierno, administración general y financiera.

Elementos	Coste directo	Coste indirecto	Total	%
Costes de personal	70.000,00 €	9.000,00 €	79.000,00 €	42,97%
Adquisición de bienes y servicios	10.000,00 €	5.000,00 €	15.000,00 €	8,16%
Servicios exteriores	45.000,00 €	5.000,00 €	50.000,00 €	27,19%
Tributos	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00%
Costes calculados	39.265,26 €	0,00 €	39.265,26 €	21,36%
Costes financieros	0,00 €	600,00 €	600,00 €	0,33%
Costes de transferencias	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00%
Otros costes	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00%

TOTAL	164.265,26 €	19.600,00 €	183.865,26 €	100,00%
-------	--------------	-------------	--------------	---------

6. Grado de cobertura del coste de la actividad

Se trata de analizar hasta qué punto están cubiertos los costes —directos e indirectos— necesarios para el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige con la tasa. Y la recaudación de ingresos que se obtiene (o se prevé obtener) por la misma.

Ya hemos visto que el importe de la tasa no puede exceder del coste real o previsible la prestación.

$$TASA \leq COSTE$$

Por lo tanto, el margen de cobertura del coste (MCC) lo podemos determinar por la diferencia entre los ingresos y los costes. Cuando el MCC se aproxima a cero indica mejor cobertura del coste.

$$MARGEN DE COBERTURA DEL COSTE = (INGRESOS - COSTES)$$

También podemos definir un índice de cobertura del coste (ICC) para medir en qué porcentaje los ingresos financian los costes necesarios para prestar el servicio. Cuando el ICC se aproxima al 100% indica mejor cobertura del coste.

$$ÍNDICE DE COBERTURA DEL COSTE = \frac{INGRESOS}{COSTE} \times 100$$

Ejercicios resueltos

Plantear el análisis de costes de una biblioteca pública municipal como un centro de costes desde el que desarrollan todas las actividades que conforman el servicio público de biblioteca.

Determinar:

- 1º. El servicio se mide en base al número de elementos prestados, y número de usuarios que registra la biblioteca.
- 2º. El catálogo de actividades se compone de préstamos de documentos; consultas; lectura; campañas de promoción cultura (como actividad auxiliar de las demás).
- 3º. La capacidad óptima prevista que se puede medir por el número de puestos de lectura distribuidos en los metros cuadrados de superficie de la sala.
- 4º. El nivel de ocupación esperado que se puede medir por la previsión de puestos de lectura que se esperan ocupar dependiendo del día de la semana y horario.

5º. El nivel de ocupación real que se puede medir por los puestos de lectura realmente ocupados por los usuarios en las mismas unidades de tiempo de la previsión.

- Si el nivel de ocupación esperado es inferior al total de puestos de lectura disponibles → Subactividad
- Si el nivel de ocupación esperado es superior al total de puestos de lectura disponibles → Sobreactividad

6º. Identificar y clasificar los costes (elegir el método, criterios, las fuentes de información): costes de personal, de inmovilizado, servicios exteriores....

En concreto, para el inmovilizado se puede tener en cuenta:

- Si el la sala es propiedad municipal o está cedida (subvención en especie)
- Y la consideración de inmovilizado de los documentos y soportes que configuren el contenido de la biblioteca (libros, revistas, en papel y electrónicos, videos, etc.)

7º. Por último determinar:

- El coste total del centro.
- El coste unitario por hora y el coste total de cada actividad realizada.
- El coste unitario de cada actividad realizada del catálogo.

Ejercicio de autocomprobación

Preguntas

- 1º) Una Entidad local, ¿puede calcular el coste de la prestación de su actividad con el actual sistema contable?
- 2º) ¿El coste se puede definir como la valoración monetaria de los consumos necesarios a emplear por los factores productivos en la obtención de los bienes o servicios que se determinen por la entidad?
- 3º) El gasoil del camión de la limpieza, ¿es un gasto o un coste?
- 4º) La compra del camión de limpieza, ¿es un gasto o un coste?
- 5º) Las provisiones, ¿se pueden considerar como un coste más?
- 6º) ¿Cómo podemos valorar los bienes a los efectos del análisis de costes?
- 7º) ¿Cómo podemos imputar los costes de amortización a la actividad?
- 8º) ¿Cómo podemos establecer diferentes claves o reglas para distribuir los elementos de coste entre los objetos de coste?

9º) ¿A qué nos referimos cuando hablamos de costes directos e indirectos del servicio?

10º) ¿Qué significa el grado de cobertura del coste de la actividad por la que se exige la tasa?

Solución

1º) No. La medición se debe realizar de forma extracontable ya que el sistema de contabilidad pública local no incluye un subsistema de contabilidad analítica ni de de costes.

2º) Sí.

3º) Ambos

4º) La compra del vehículo es un gasto pero no es un coste sino una inversión. Ahora bien su desgaste anual, o la obsolescencia, si es un coste que se valora mediante la amortización.

5º) Sí, cuando se constate la efectiva producción de la pérdida, en cuyo momento se imputará la misma al periodo o a los periodos que corresponda.

6º) Aplicando los criterios de la quinta parte del PGCPPL la cual recoge las valoraciones contables de éstos bienes.

7º) Para imputar los costes de amortización podemos tener en cuenta las reglas 18, 19, y 20 establecidas en la ICAL. Asimismo, las normas para la amortización de los elementos patrimoniales del inmovilizado material e inmaterial del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades

8º) Podemos establecer criterios de reparto basados en factores o variables cuya medida sea fácilmente determinable y cuyo valor sea proporcional al verdadero consumo de costes.

9º) El coste directo es el importe que se consume directamente en los elementos de coste para cada actividad. Y el indirecto es el importe que se consume mediante criterios de reparto en los elementos de coste para cada actividad.

10º) Se trata de analizar hasta qué punto están cubiertos los costes necesarios para el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa. Y la recaudación de ingresos que se obtiene (o se prevé obtener) por la misma.

Conclusión

- Los costes se refieren al proceso de transformación de materias primas en productos o servicios.
- La exacción de tasas implica la determinación de los costes directos e indirectos, inclusive los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad.
- La normativa contable obliga a calcular los indicadores que permitan evaluar la economía, la eficacia y la eficiencia en la prestación de los servicios financiados con tasas.

Unidad 3

Lección 3 *Informe técnico - económico sobre las tasas*

Índice

1. Obligatoriedad del informe
2. Principio de equivalencia
3. Principio de capacidad económica
4. Requisitos básicos del contenido informe
5. Ausencia del informe
6. El informe y la modificación de la tasas
 - 6.1 Modificaciones sustanciales
 - 6.2 Modificaciones por actualización de las tarifas

Introducción

En la presente lección tratamos la obligatoriedad y el contenido del informe técnico económico dada su importancia como referencia del establecimiento de las tasas.

A lo largo de la sesión se exponen algunos ejemplos y cuestiones para mejor comprensión de los aspectos tratados. Asimismo, dedicamos un apartado específico para el estudio de algunos ejercicios resueltos. Y por último, proponemos al alumno una batería de preguntas para su propia evaluación.

Objetivos

- Facilitar la realización de los informes mediante el análisis del contenido.
- Transmitir que la ausencia o falta de rigor del informe supone la nulidad de la Ordenanza que establece la exacción de la tasa.

Apartados

1. Obligatoriedad del informe

El artículo 25 de la LRHL establece la obligatoriedad de elaborar un informe técnico-económico previo al establecimiento de la tasa en el que se ponga de manifiesto el **valor de mercado** o la previsible **cobertura del coste** de los servicios como referencia para fijar el importe de la tasas.

- Función del informe | JUSTIFICAR las tarifas aplicables de las tasas
- Plazo del informe | PREVIO al acuerdo provisional (STS 2309/2010 de 18 de marzo)
- Finalidad del informe | GARANTIZAR al administrado ausencia de arbitrariedad

- a) VALOR DE MERCADO | Es el valor que tendría la utilidad derivada de la utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público.
- Valor de adquisición del suelo
 - Duración del uso

El informe debe fijar el valor de mercado de la utilidad obtenida del aprovechamiento o utilización del dominio público, teniendo en cuenta la inexistencia de mercado de estos bienes de carácter demanial.

Como usos diferentes pero igualmente intensos del mismo bien no deberían verse gravados por cuantías distintas de la tasa, la doctrina ha considerado como valor de mercado lo que costaría el arrendamiento del suelo público si fuera privado, teniendo en cuenta, en primer lugar, el valor de adquisición del suelo (vuelo y subsuelo) según su zona o categoría, y adicionalmente la duración del aprovechamiento y la superficie ocupada.

- b) COBERTURA DEL COSTE | Realización actividad
 - Pº equivalencia | Prestación del servicio

El informe debe fijar el importe hasta el límite máximo del coste real o previsible de la prestación global a todos los ciudadanos, sin referirse por lo tanto, al coste del servicio o actividad concretos.

2. Principio de equivalencia

Este principio relaciona el coste y los ingresos derivados de la tasa estableciendo el límite de los ingresos en cobertura del coste global del servicio.

3. Principio de capacidad económica

El principio de capacidad económica es de muy difícil o de imposible aplicación para determinadas tasas, por lo que para la fijación del tributo se tendrá en cuenta, cuando lo permitan las características del tributo, la capacidad económica de las personas que deben satisfacerlas.

De esta forma, se podrán considerar criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos pasivos —mediante índices no vinculados directamente al hecho imponible de la tasa— y subordinados al principio de equivalencia.

De tal forma, que cuando se apliquen criterios discriminadores de la capacidad económica, los sujetos pasivos de mayor capacidad contributiva satisfarán cuotas que superen el coste en compensación con otros que lo hagan en menor proporción siempre que el importe total de la recaudación prevista no supere el de los costes estimados de mantenimiento del servicio. Esta consecuencia recibe las críticas de aquellos que piensan que la tasa se convierte en una suerte de impuesto encubierto.

Por último, apuntar que la fijación de tarifas diferentes en función de la capacidad económica del contribuyente no significa aplicar reducciones o bonificaciones (que están prohibidas por el artículo 9 de la LHL).

4. Requisitos básicos del contenido del informe

“...las simples referencias a los presupuestos de la Corporación local, al contenido de unos anexos relativos al coste del personal adscrito al servicio de recogida de residuos y a las inversiones o a los "informes técnicos de las concejalías", por si solas y sin mayores detalles o precisiones, no pueden alcanzar la consideración de informes técnico-económicos o de memoria en los términos de los artículos 25 de la Ley 39/1988 y 20.1 de Ley 8/1989.(STS de 16 de mayo de 2011)

→ Necesidad de establecer la tasa y del informe

→ Descripción del método escogido para realizar la estimación, del origen de los datos usados y los cálculos realizados para obtenerla.

- No resulta suficiente con una lista sumada de los costes sin más para cumplir con lo establecido en el art. 25 LHL, (STS 2878/2007 de 21 de marzo).
- Necesidad de que se detallen y justifiquen los conceptos e importes que se incluyen el informe como condición que impide la indefensión del contribuyente, (STS 9032/2007 de 19 de diciembre y STSM de 14 de junio de 2004).
- Necesidad de dar a conocer el origen de los datos usados (STS 3853/2009 de 20 de mayo).

→ Descripción del método y detalle de conceptos e importes que componen el coste del servicio o el valor de un aprovechamiento.

→ Justificar la forma en que el coste analizado del servicio se terminará reflejando en la ordenanza, evitando de este modo arbitrariedades y efectos confiscatorios. (STS 1362/2009 de 7 de febrero).

5. Ausencia del informe

La ausencia de informe supone un incumplimiento que conlleva la nulidad de la Ordenanza que establece la exacción de la tasa (artículo 20 LTPP; STS 1362/2009 de 7 de febrero).

Además, la ausencia del informe es un requisito insubsanable que no puede cumplirse tras la aprobación de la Ordenanza fiscal (STS de 6 de marzo 1999)

6. El informe y la modificación de la tasas

6.1 Modificaciones sustanciales

Aunque el criterio doctrinal es que el informe debe existir en caso de modificaciones sustanciales, pero no en aquellas modificaciones que consistan en una mera actualización de las tarifas por aplicación de índices correctores de la inflación, el expediente debe recoger un informe de la justificación de tal actualización.

6.2 Modificaciones por actualización de las tarifas

El informe debe justificar que la actualización propuesta mantiene las tarifas ajustadas a los valores de mercado calculados en su día, ya que aquellas son la referencia del importe de la tasa. La aplicación mecánica de los índices generales de precios en ejercicios sucesivos provoca desviaciones respecto del valor base o de referencia.

Además del IPC, existen otros métodos matemáticos para la actualización de las tasas (o para el cálculo la evolución de los costes previstos). Por ejemplo:

- Actualizar con la media calculada de años anteriores.
- Proyectar el coste en base a tendencias estadísticas y estudios econométricos.
- Vincular el incremento del coste del servicio al aumento previsto en otras variables como la población.

Ejercicios resueltos

Ejercicio

Elaborar el esquema de un informe técnico-económico para el establecimiento de tasas.

Solución

INFORME TÉCNICO-ECONÓMICO

1. Introducción (antecedentes).
2. Normativa de aplicación.

3. Descripción del servicio, análisis del hecho imponible y necesidad de establecer la tasa.
4. Forma de gestión del servicio. Ubicación de la prestación en el organigrama de la Entidad local y en el conjunto de servicios.
5. Aplicación del IVA.
6. Regla de cálculo correspondiente al tipo de tasa.
7. Selección y explicación de las fuentes de información económico-financieras, la metodología de cálculo, los criterios de reparto, coeficientes correctores o de actualización, o cualquier otra forma objetiva que se emplee.

(Si ya existe el servicio, se puede determinar el coste real total durante el año x y si es nuevo, habrá que realizar la estimación del proceso de coste para el año x+1).

8. Recuento del número de prestaciones realizadas en el año x (o número de usuarios).
9. Coste unitario durante el año x: (Coste año x / usuarios año x)
10. Previsiones de coste para el año x+1.

- Se pueden determinar los costes directos e indirectos como hemos visto en la lección 2 de esta unidad.

11. Aplicación del principio de la capacidad económica: Analizar los contribuyentes y la posibilidad de establecer criterios discriminatorios no vinculados al hecho imponible.

12. Previsiones de ingresos para el año x+1.

(Estimar la recaudación del periodo de estudio)

13. Cobertura del coste del servicio o actividad.

Determinar el índice de cobertura del coste para medir en qué porcentaje los ingresos financian los costes necesarios para prestar el servicio. Cuanto el ICC se aproxima al 100% indica mejor cobertura del coste.

$$\text{ÍNDICE DE COBERTURA DEL COSTE} = \frac{\text{INGRESOS}}{\text{COSTE}} \times 100$$

14. Propuesta de fijación de la tasa

15. Conclusión del contenido del informe:

- Se acredita y justifica que el tipo de gravamen o la tarifa propuesta generan ingresos estimados, que no superan el coste del servicio o la actividad.
- Se acredita y justifica el cumplimiento del principio de equivalencia, y en su caso el principio de capacidad económica.
- Se acredita y justifica —en el caso de aplicar el principio de capacidad económica—, la correlación entre los criterios elegidos y la distinta capacidad económica de los obligados al pago de la tasa.
- Se garantiza al administrado la ausencia de discrecionalidad o arbitrariedad en el establecimiento de la tasa.

16. Lugar, fecha y firma

Ejercicio de auto comprobación

Preguntas

- 1º) ¿Qué norma regula los aspectos económicos del contenido del informe técnico-económico para el establecimiento de las tasas?
- 2º) ¿El informe técnico-económico (LHL) y la memoria económico financiera (LTPP) pueden ser documentos análogos?
- 3º) ¿Cuándo se tiene que emitir el informe técnico-económico?
- 4º) ¿Pueden establecerse bonificaciones por familia numerosa en las tasas por prestación de servicios?
- 5º) A la vista del informe técnico-económico previo a la modificación de las tarifas de la Ordenanza reguladora de la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local, observamos que se ha transcrito tal cual el incremento propuesto de las tarifas. ¿Es suficiente el contenido del informe?
- 6º) El principio de capacidad económica, ¿puede justificar superar el coste real o previsible del servicio?
- 7º) ¿Las Entidades locales pueden establecer las tasas que quieran?
- 8º) ¿Puede haber una tasa de recogida de basuras diferente para las viviendas situadas en el casco histórico y las del resto del municipio?

9º) ¿Puede usarse la titularidad de la segunda vivienda para justificar el mayor importe de una tasa?

10º) ¿Para calcular el importe de la instalación de vallas, andamios e instalaciones similares regulado en la tasa municipal de ocupación privativa o el aprovechamiento especial del suelo, vuelo o subsuelo del dominio público local, se pueden aplicar coeficientes de molestias y de riesgo?

Respuestas

Pregunta 1

No existe ninguna norma que regule los aspectos económicos del citado informe.

Pregunta 2

Se trata del mismo documento. El TS entiende que el contenido de ambos documentos es idéntico y hace referencia de forma indistinta tanto a la memoria económico-financiera como a los informes técnico-económicos (STS 2309/2010 de 18 de marzo).

Pregunta 3

El espíritu de la LHL en este punto es que la memoria económico-financiera ha de estar elaborada antes de que el Pleno municipal apruebe, de manera provisional, las ordenanzas (STS 2309/2010 de 18 de marzo).

Pregunta 4

No cabe el establecimiento de bonificaciones en las tasas cuando ninguna ley lo establezca de modo expreso (artículo 9 LHL, artículo 18 LTPP, pregunta 331 Vademécum de la Administración Local. Las 1040 preguntas y respuestas esenciales. 2011. La Ley. El consultor

Pregunta 5

No. Ya que el contenido del informe no justifica que dicho incremento se adecua a valores de mercado, y por lo tanto, a lo establecido en el artículo 24 de la LHL.

Pregunta 6

No. El principio de capacidad económica no puede justificar superar el coste real o previsible del servicio (artículo 24 LHL)

Pregunta 7

Sí, en principio dentro de la potestad tributaria de la Entidad local puede establecer tasa incluso fuera de los supuestos relacionado en la LHL, pero es incuestionable justificar mediante la memoria económico-financiera o el estudio técnico económico, tanto la necesidad de la tasa como el importe de la misma. (STS 1362/2009 de 7 de febrero)

Pregunta 8

No. La tasa de recogida de basuras no puede diferenciarse entre viviendas situadas en el casco histórico y el resto de inmuebles (STS de 21 noviembre de 2006)

Pregunta 9

No. La titularidad de la segunda vivienda no puede usarse para justificar el mayor importe de una tasa (STS de 12 de julio de 2006 y STSJ Valencia de 9 de febrero de 2001).

Pregunta 10

El riesgo de desplome, por una incorrecta colocación de la valla, nada tiene que ver con el valor de la utilidad de la ocupación del dominio público. Y tampoco se corresponde con el parámetro que se utiliza para el cálculo de la tasa.

La doctrina del TS no considera procedente aplicar un porcentaje al uso excluyente de la vía pública, porque entiende que pretender cobrar de una parte por el uso o aprovechamiento del dominio público y de otra parte por la restricción del uso o por las molestias que suele comportar es ignorar que se trata de lo mismo. (STS 3615/2008 de 19 de junio)

Conclusión

El contenido del informe técnico-económico determina los criterios y parámetros objetivos y razonables, el valor de mercado de la utilidad en los términos establecidos en la LHL, eliminando cualquier arbitrariedad.

El informe técnico-económico acredita y justifica que los ingresos estimados con las tarifas propuestas no superan el coste real o previsible que globalmente representa la actividad que presta la Entidad local. Lo que demuestra el cumplimiento del principio de equivalencia, garantizando al administrado la ausencia de discrecionalidad o arbitrariedad en establecimiento de las tasas.

Conclusión de la unidad 3

La actividad de las Entidades locales se instrumenta en la gestión, y en el sistema contable que sirve a los propios fines de gestión, control y análisis y divulgación que promueve el documento "Principios contables públicos" de la IGAE, la ICAL y el PGCPL.

La ausencia del informe técnico-económico, su deficiente contenido o cualquier otro documento que no sea capaz de acreditar, justificar la aplicación de las tarifas propuestas conlleva la nulidad de la tasa.

Siglas y acrónimos

TS	Tribunal Supremo.
STS	Sentencia Tribunal Supremo
IGAE	Intervención General de la Administración del Estado
FEMP	Federación Española de Municipios y Provincias
CANOA	Contabilidad Analítica Normalizada para Organismos Autónomos.

Bibliografía

Legislación

LTPP	Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos.
LGP	Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.
LMGL	Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local.
IS	Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades,
LBRL	Ley 7/1985, 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local.
TRRL	Real Decreto Legislativo 781/1986, que aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de régimen local.
LHL	Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.
ICAL	Orden EHA/4040/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo Básico de Contabilidad Local.
ICAL	Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo Normal de Contabilidad Local.
ICAL	Orden EHA/4042/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo Simplificado de Contabilidad Local.
EPEL	ORDEN EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las Entidades Locales.
PGCP	Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública. Resolución de 28 de julio de 2011, de la IGAE, por la que se regulan los criterios para la elaboración de la información sobre los costes de actividades e indicadores de gestión a incluir en la memoria de las cuentas anuales del Plan General de Contabilidad Pública.

web <http://www.meh.es>

Libros y revistas

- Manual de procedimiento para la implantación de un sistema de costes en la Administración Local, 2011. FEMP
- Contabilidad analítica de las administraciones públicas. Proyecto C.A.N.O.A., 1994
- Indicadores de Gestión para las Entidades Públicas, 2000. AECA
- Guía Práctica de la Contabilidad Presupuestaria de las Entidades Locales, 2008. Dodero, A. Thomson-Aranzadi
- Contabilidad Local 2006. Manual práctico. Bayer Hnos.
- Vademécum de la Administración Local. Las 1040 preguntas y respuestas esenciales. 2011. La Ley. El consultor

- Tributos locales. Comentario y casos prácticos, 2011. CEF
- Tasas y precios públicos de las entidades locales en la jurisprudencia, T. Cobo Olvera, (2005). El consultor de los Ayuntamientos
- Manual de Ordenanzas Fiscales e Informes Económico-Financieros, R.A. Navarro Heras y otros, 2008. CISS, Grupo Wolters Kluwer.
- Manual de Tesorería y Recaudación, E. Fernandez Agüero, 2002. INAP
- La Ley. El consultor (las consultas se referencian EC nº/año)
- Base de datos Westlaw de Aranzadi
- Informe de fiscalización de la Gestión de la Tasa por utilización privada o aprovechamiento especial de dominio público local (Resolución de 28 de octubre de 2008, aprobada por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas. (BOE nº 36, de 11 de febrero de 2009)