

## Algunhas notas sobre o réxime xurídico de taxas e tarifas polo servizo de abastecemento domiciliario de auga

### Algunas notas sobre el régimen jurídico de tasas y tarifas por el servicio de abastecimiento domiciliario de agua\*

### Some notes on the legal regime of rates and fees for the domestic water supply service

MÓNICA SIOTA ÁLVAREZ

Profesora contratada doctora de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Vigo (Galicia, España)  
msiota@uvigo.es

Recibido: 20/05/2017 | Aceptado: 30/05/2017

**Resumo:** As entidades locais poden custear o servizo público de abastecemento domiciliario de auga mediante o establecemento dunha taxa ou dunha tarifa. A elección dun ou outro sistema de financiamento determinará diferenzas significativas no réxime xurídico da contraprestación que pague o usuario do servizo, salvo polo que se refire a dous importantes aspectos: o seu sometemento ao principio de reserva de lei e a súa suxeición ao IVE.

**Palabras clave:** taxa, tarifa, prestación patrimonial de carácter público, abastecemento domiciliario de auga.

**Resumen:** Las entidades locales pueden costear el servicio público de abastecimiento domiciliario de agua mediante el establecimiento de una tasa o de una tarifa. La elección de uno u otro sistema de financiación determinará diferencias significativas en el régimen jurídico de la contraprestación que pague el usuario del servicio, salvo por lo que se refiere a dos importantes aspectos: su sometimiento al principio de reserva de ley y su sujeción al IVA.

**Palabras clave:** tasa, tarifa, prestación patrimonial de carácter público, abastecimiento domiciliario de agua.

**Abstract:** Local authorities are able to finance the public service of house water supply by establishing either a rate or a fee. The selection of one or the other financing system will imply significant differences in the legal regime of the consideration to be paid by the service user, with the exception of two important issues: its subjection to the principle of legal reserve and to the VAT.

**Key words:** rate, fee, property contribution for public purposes, house water supply.

\* Este estudio se enmarca en el Proyecto de investigación INOU16-09 relativo a la "Naturaleza e efectos xurídicos da contraprestación económica satisfeita pola subministración municipal de auga", que ha sido financiado por la Universidad de Vigo y del que la autora ha sido investigadora principal.

**Sumario:** 1 Consideraciones previas. El eterno debate sobre la naturaleza jurídica de la contraprestación por el servicio de abastecimiento domiciliario de agua. 2 Aspectos comunes en su régimen jurídico. 2.1 Sometimiento al principio de reserva de ley. 2.2 Sujeción al IVA. 3 Aspectos divergentes en su régimen jurídico. 3.1 Cuantificación de la contraprestación. 3.2 Sujetos obligados al pago. 3.3 Recaudación y vía ejecutiva para el cobro. 3.4 Suspensión del suministro en caso de impago. 4 Bibliografía.

## 1 CONSIDERACIONES PREVIAS. EL ETERNO DEBATE SOBRE LA NATURALEZA JURÍDICA DE LA CONTRAPRESTACIÓN POR EL SERVICIO DE ABASTECIMIENTO DOMICILIARIO DE AGUA

Quizás uno de los debates doctrinales<sup>1</sup> y jurisprudenciales que ha hecho correr más ríos de tinta en los últimos años, tanto en el derecho administrativo como en el tributario, es el de la naturaleza jurídica de la contraprestación del servicio público de abastecimiento domiciliario de agua<sup>2</sup> que, directa o indirectamente, prestan los entes locales<sup>3</sup>. Se trata, además, de un debate que cada cierto tiempo se reaviva<sup>4</sup>, y al que la doctrina administrativa también ha tratado de dar respuesta<sup>5</sup>.

La polémica ha venido en parte motivada por la disparidad de criterios que utilizan los distintos operadores jurídicos para delimitar las tasas de otros tipos de ingresos públicos —en particular de los precios públicos<sup>6</sup>—, pero también por una abundante y cambiante jurisprudencia de los tribunales ordinarios, en atención a la legislación aplicable en cada momento y a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional<sup>7</sup>, y, en última instancia, por una cierta confusión terminológica en las normas que tradicionalmente han regulado esta materia: la legislación de régimen local, la normativa tributaria y las leyes y decretos de ordenación económica, en las que se contenían sistemáticamente medidas relativas a la política de precios que incidían esencialmente sobre el régimen de las tarifas de los servicios públicos<sup>8</sup>.

La discusión doctrinal y jurisprudencial<sup>9</sup> ha basculado, con carácter general<sup>10</sup>, entre considerar que las cantidades que satisfacen los usuarios por la prestación del servicio público de abastecimiento de agua son tasas o tarifas (precios privados intervenidos o autorizados por la Administración), disyuntiva que a su vez ha encontrado reflejo en las ordenanzas fiscales de la mayoría de ayuntamientos españoles. Así, y aunque las entidades locales de nuestro país venían disponiendo tradicionalmente de varias alternativas para financiar sus servicios y actividades públicas y proteger el interés general (precios privados, tarifas, precios públicos y tasas<sup>11</sup>), en el caso de la contraprestación satisfecha por la prestación del servicio público de abastecimiento domiciliario de agua, los ayuntamientos se han decantado, fundamentalmente, por estas dos opciones<sup>12</sup>: o regularlas como tasas<sup>13</sup> o considerar que son tarifas. En el fondo de esta controversia subyace, por tanto, la distinción entre la potestad tarifaria y la potestad tributaria como forma de contraprestación de los servicios públicos<sup>14</sup>.

En cualquier caso, la discusión y la determinación de la verdadera naturaleza jurídica de la mencionada contraprestación no es una cuestión baladí, ya que condiciona claramente el régimen jurídico de la misma<sup>15</sup>. En este sentido, no podemos obviar que mientras la tasa es un tributo, y por tanto un ingreso público de derecho público de la Administración, la tarifa constituye un ingreso privado de quien presta un servicio público en régimen de derecho privado<sup>16</sup>, con todas las consecuencias que de ello se derivan<sup>17</sup>. No obstante, creemos que también es posible identificar algún punto de encuentro en el régimen jurídico de esta contraprestación, con independencia de que su naturaleza jurídica sea la de tasa o la de tarifa, en particular si tenemos en cuenta la coactividad que presenta el servicio público de abastecimiento domiciliario de agua.

En las páginas siguientes, por tanto, trataremos de señalar ciertos aspectos o elementos comunes del marco regulador del pago de dicho servicio público con independencia de que se configure jurídicamente como una tasa o como una tarifa, analizando a continuación sólo algunas de las principales divergencias que se apreciarían en el régimen jurídico de dicha contraprestación en función de la fórmula de financiación escogida.

Como acabamos de indicar, y aun siendo una cuestión capital para concretar su régimen jurídico, no examinaremos en profundidad la naturaleza jurídica de la mencionada contraprestación por exceder de los objetivos que nos hemos planteado con este trabajo. Sin embargo, y como punto de partida de nuestro análisis, debemos indicar que nos posicionamos con buena parte de la doctrina<sup>18</sup>, al considerar que la supresión del segundo párrafo de la letra a) del artículo 2.2 de la LGT, llevada a cabo por la disposición adicional 58 de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de economía sostenible, permite que se puedan exigir tarifas o tasas por la prestación de servicios públicos<sup>19</sup> –tesis que, además, ya ha encontrado reflejo en algunos pronunciamientos judiciales<sup>20</sup>, y que por tanto se puedan cobrar tarifas o tasas por la prestación del servicio de abastecimiento domiciliario de agua.

Nos apartamos, de este modo, de los que sostienen que la titularidad del servicio condiciona necesariamente la naturaleza jurídica de la prestación que abona el usuario<sup>21</sup>. De acuerdo con los defensores de esta tesis, difícilmente podrían establecerse tarifas por la prestación de servicios públicos, ya que un servicio público, aun siendo prestado por un ente privado, seguiría siendo de titularidad pública y, por tanto, sólo podría financiarse a través de una tasa o, en todo caso, de un precio público.

Se sigue discutiendo, de todas formas, sobre el criterio o criterios que permiten atribuir la naturaleza jurídica de tasa o de tarifa al pago que realiza el usuario por la prestación del servicio de abastecimiento domiciliario de agua. Así, algunos apuestan por tener en cuenta, fundamentalmente, el régimen de derecho público o privado que preside la relación entre el usuario y el prestador del servicio público<sup>22</sup>, y, en menor medida, por apreciar la naturaleza pública o privada del ente gestor (criterio diferenciador clásico)<sup>23</sup>. Otros se decantan por combinar alguno de los criterios anteriores con los sistemas de gestión del servicio público<sup>24</sup>, distinguiendo entre modalidades gestoras de derecho público y modalidades gestoras de derecho privado<sup>25</sup>. Sin embargo, cada vez son más los autores que reconocen la posibilidad de que se pueda exigir una tasa a través de una gestión indirecta<sup>26</sup>, y por tanto también ha cobrado fuerza, como criterio delimitador, el del destinatario último del ingreso<sup>27</sup>.

## **2 ASPECTOS COMUNES EN SU RÉGIMEN JURÍDICO**

### **2.1 Sometimiento al principio de reserva de ley**

Como ha señalado Martín Queralt, la reserva de ley establecida por la Constitución está presente tanto en la ordenación jurídica de las tasas, dada su consideración de tributos, como en la ordenación de las prestaciones patrimoniales que, sin revestir naturaleza tributaria, deben calificarse como prestaciones impuestas<sup>28</sup>.

En efecto, las tasas, como todo tributo, están sometidas al principio de reserva de ley tributaria, si bien, según la doctrina constitucional, es en el ámbito de las tasas locales donde se advierte en mayor medida la flexibilidad de este principio<sup>29</sup>.

Lo cierto es que, a diferencia de lo que acontece con el Estado y las Comunidades Autónomas, las Corporaciones locales carecen en nuestro ordenamiento de potestad legislativa y, por tanto, carecen de la potestad para crear tributos *ex novo*. Sin embargo, el Tribunal Constitucional ya salió al paso de esta cuestión para poner de manifiesto la necesidad de diferenciar entre una doctrina del principio de reserva de ley elaborada en relación con tributos de ámbito estatal y la aplicable a los tributos que integran la hacienda local<sup>30</sup>. De modo que, “cuando se trata de tributos locales, concurre una peculiaridad adicional que no puede dejar de tenerse en cuenta, pues en relación con estos tributos la exigencia de la reserva de ley de los artículos 31.3 y 133 CE hay que analizarla en conexión con los artículos 133.2 y 142 CE, donde el pleno municipal alcanza la categoría de protagonista (o, lo que es lo mismo, cumple con la garantía de la autoimposición de la comunidad sobre sí misma), por tratarse del órgano resultante de la elección directa por sufragio de los vecinos de la Corporación local que cumple con las exigencias del fundamento último de la reserva de ley tributaria, a saber, ‘que cuando un ente público impone coactivamente una prestación patrimonial a los ciudadanos cuenta para ello con la voluntaria aceptación de sus representantes’ [SSTC 185/1995, de 14 de diciembre, FJ 3 a); y 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 18]”<sup>31</sup>.

En consecuencia, para que la tasa local por abastecimiento domiciliario de agua satisfaga el principio de reserva de ley en su establecimiento y regulación, además de reconocerse de forma genérica en el artículo 20.4.t) del TRLRHL<sup>32</sup>, debe promulgarse la correspondiente ordenanza fiscal<sup>33</sup>. Dicha ordenanza debe tramitarse mediante el procedimiento previsto en el artículo 17 del TRLRHL, lo que implica su aprobación por el Pleno de la Corporación local<sup>34</sup>.

Por otra parte, se ha defendido que las tarifas o precios privados pueden constituir prestaciones patrimoniales de carácter público<sup>35</sup> que, como tales, y de acuerdo con el artículo 31.3 de la Constitución española, estarían sometidas al principio de reserva de ley<sup>36</sup>. Los defensores de esta tesis, a la que nos sumamos, se amparan fundamentalmente en la STC 185/1995, de 14 de diciembre, por la que se establecieron los criterios para decidir si una determinada prestación, cualquiera que fuese su naturaleza –precios privados, ingresos públicos o tributos–, debía considerarse o no prestación patrimonial de carácter público, a los efectos de la aplicación del principio de reserva de ley<sup>37</sup>. Recordemos que dicha sentencia no sólo identificó a la coactividad como la nota distintiva fundamental del concepto de prestación patrimonial de carácter público, sino que, además, indicó los supuestos fácticos en los que debía entenderse que una prestación patrimonial resultaba coactivamente impuesta –esto es, cuando la realización de su presupuesto de hecho fuese obligatoria; cuando el bien, la actividad o el servicio requerido fuese objetivamente indispensable para poder satisfacer las necesidades básicas de la vida personal o social de los particulares; y cuando el pago se efectuase por la utilización de bienes, servicios o actividades prestadas o realizadas por los entes públicos en posición de monopolio de hecho o de derecho–. Parece, por tanto, como apunta Trias Prats, que el Tribunal Constitucional pretendía vincular el concepto de prestación patrimonial de carácter público a “todos aquellos supuestos en que falte la libertad para obligarse, pero que esa libertad no sólo ha de ser formal, sino también material”<sup>38</sup>.

La STC 182/1997, de 28 de octubre, también se refirió a las prestaciones patrimoniales de carácter público, pero en esta ocasión para diferenciarlas de los tributos, de modo que estos se satisfacen con la finalidad de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, por lo que debe ser un ente público quien ingrese el pago, mientras que las prestaciones patrimoniales de carác-

ter público se conceptúan como prestaciones coactivas que, con independencia de la condición pública o privada de quien las percibe, tienen una inequívoca finalidad de interés público<sup>39</sup>.

En consecuencia, Lozano Serrano señala que las prestaciones patrimoniales públicas tienen tres caracteres distintivos: a) la exigencia de reserva de ley para su establecimiento; b) la coactividad, como trasunto y exigencia a un tiempo de la reserva de ley, y c) la finalidad pública de la prestación<sup>40</sup>. Y no son siempre un ingreso público, ni una prestación al ente público, por lo que este mismo autor defiende que la prestación patrimonial de carácter público es toda detracción coactiva del patrimonio del particular, consista esta en una obligación de dar al ente público o a particulares, o en una obligación de padecer o soportar, dando lugar en todo caso a una merma de su riqueza, ya sea definitiva o temporal<sup>41</sup>.

Por su parte, y con arreglo a la STC 185/1995, Palao Taboada afirma que el concepto de prestación patrimonial de carácter público es independiente de la naturaleza de la prestación –siendo indiferente el régimen jurídico tanto del servicio o actividad del ente público prestador como de la obligación del particular o usuario de dicho servicio–, ya que aquel se basa en la existencia de una coactividad de carácter esencialmente fáctico<sup>42</sup>. Y de ahí concluye que la calificación como prestación patrimonial de carácter público es independiente y compatible con la naturaleza de precio privado<sup>43</sup>. Así, por ejemplo, la existencia de un monopolio de hecho haría que el precio privado pagado por el usuario de un servicio prestado en régimen de derecho privado se pudiese calificar de prestación patrimonial de carácter público.

En definitiva, de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional se deduce que bajo la categoría “prestación patrimonial de carácter público” se engloban una serie de prestaciones de naturaleza heterogénea, entre las que se podrían incluir verdaderos y propios ingresos privados, cuando estos constituyan obligaciones de pago coactivas y persigan una finalidad de interés público<sup>44</sup>. Así, una tarifa puede, sin dejar de ser un precio privado, constituir una prestación patrimonial de carácter público que, por imperativo del artículo 31.3 de la Constitución, debe someterse al principio de reserva de ley en su establecimiento y regulación<sup>45</sup>.

Por tanto, si es posible concluir que el suministro domiciliario de agua es un servicio coactivo en los términos de la jurisprudencia constitucional, su contraprestación –incluso cuando se configure como una tarifa o precio privado– sólo podría establecerse con arreglo a la ley<sup>46</sup>.

La nota de la coactividad está presente en el servicio público de suministro de agua potable municipal porque, tradicionalmente, se ha prestado en régimen de monopolio por su condición local y por su dependencia de una infraestructura difícilmente duplicable<sup>47</sup>. Hasta el punto de que, según su actual régimen jurídico, los usuarios deben obtener el servicio del único gestor autorizado sin que puedan hacerlo de otro proveedor diferente, ni siquiera de aquel que preste igual servicio en un municipio colindante<sup>48</sup>.

No obstante, y de acuerdo con la legislación vigente, este servicio puede ser prestado en concurrencia o en régimen de exclusividad<sup>49</sup>. Ahora bien, como ha señalado Pagès i Galtés, en el hipotético supuesto de que se admitiera la prestación en régimen de concurrencia del servicio, no se estaría en presencia de un monopolio de derecho, pero muy probablemente se estaría ante un monopolio de hecho consistente en que, a pesar de que la norma jurídica admite la libre concurrencia, en la práctica sólo existe un único oferente en el mercado, circunstancia que habitualmente ocurrirá en el suministro domiciliario de agua potable, ya que los usuarios se verán *de facto* obligados a contratar el servicio con un determinado suministrador si no quieren verse privados del servicio<sup>50</sup>.

Por otra parte, y aunque se ha discutido si el servicio de abastecimiento de aguas es de solicitud o recepción voluntaria u obligatoria<sup>51</sup>, difícilmente puede negarse que se trate de un servicio imprescindible para la vida privada o social del solicitante<sup>52</sup>, y, en ese sentido, también se pondría de manifiesto su carácter coactivo<sup>53</sup>.

En definitiva, dado que la tarifa por la prestación del servicio de abastecimiento domiciliario de agua se configura como una prestación patrimonial de carácter público<sup>54</sup>, debe establecerse y regularse a través de la correspondiente ordenanza local<sup>55</sup>.

## 2.2 Sujeción al IVA

Tanto si la contraprestación por el servicio público de abastecimiento domiciliario de agua se configura como tasa o como tarifa, se produciría su sujeción al IVA<sup>56</sup>.

Con carácter general, el artículo 7.8.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del impuesto sobre el valor añadido (en adelante LIVA), establece la no sujeción de las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por las administraciones públicas<sup>57</sup> siempre que se den ciertos requisitos<sup>58</sup>. La razón de ser de este supuesto de no sujeción se encontraría en que dichos entes, en principio, no realizan actividades empresariales o profesionales, sino que actúan en el ejercicio de funciones públicas, con las prerrogativas propias del poder público.

Sin embargo, en ocasiones, los entes públicos “se despojan de su *auctoritas* y se lanzan a la arena del mercado interviniendo en la producción o distribución de bienes o servicios. Por ello en tales situaciones sí podrán ser sujetos pasivos del IVA para evitar que un tratamiento al margen del impuesto determine distorsiones significativas de la competencia”<sup>59</sup>.

Así, y como excepción a la regla general, el apartado 8.º del artículo 7 de la LIVA establece que ciertas operaciones realizadas por las administraciones, entes, organismos y entidades del sector público –entre las que se cita expresamente la “distribución de agua”– se consideran en todo caso sujetas a dicho impuesto<sup>60</sup>.

En este sentido, la Resolución de la DGT de 7 de julio de 2011 (V1763-11) considera que estará sujeto a IVA el suministro de agua que efectúe un Ayuntamiento, con independencia de cuál sea la naturaleza de la contraprestación exigida por ello (precio privado, precio público o tributo), e incluso aunque no perciba contraprestación alguna. El Ayuntamiento que planteaba la consulta había aprobado la correspondiente ordenanza municipal en la que se preveía el cobro de una tasa por suministro; sin embargo, aún no la exigía, realizando el suministro a título gratuito. Ante dicha circunstancia la DGT recuerda que las operaciones sujetas a IVA no son únicamente las realizadas a título oneroso y, por tanto, considera que, en este supuesto de autoconsumo, el Ayuntamiento consultante estará en todo caso sujeto a IVA, no pudiendo ser la base imponible inferior al coste de los bienes entregados.

Cabe señalar, no obstante, que el sujeto pasivo del IVA por la prestación de este servicio variará en función del modo de gestión del mismo<sup>61</sup>. Así, en los supuestos en los que el Ayuntamiento preste directamente el servicio de abastecimiento de agua, se convertirá en contribuyente por este impuesto. En cambio, si el servicio se presta de forma indirecta, el contribuyente del IVA será el gestor del servicio<sup>62</sup>.

Por otra parte, se han planteado dudas sobre si los servicios que son accesorios a la distribución del agua, como los relacionados con la acometida y el contador, estarían o no sujetos a IVA cuando dichos servicios son prestados por administraciones públicas.

Según Pagès i Galtés<sup>63</sup>, la sujeción al IVA dependerá de si los servicios accesorios son absorbidos o no por el servicio de distribución de agua, distinguiendo dos posibles hipótesis:

a) En el supuesto de que se configuren como un solo servicio, con un único importe que englobe el servicio principal y los servicios accesorios, debería defenderse su sujeción al IVA. Ello derivaría de la aplicación del criterio consistente en que lo accesorio sigue a lo principal, de tal forma que como la parte principal de la contraprestación (la relativa al servicio de distribución de agua) estaría sujeta a IVA, también debería estarlo su parte accesorio (la relativa a los servicios de acometida y contador). En esta hipótesis toda la contraprestación estaría sujeta a IVA.

b) En cambio, en el supuesto de que se configuren como servicios independientes, con cuotas separadas, podría sostenerse que no les afectaría la cláusula de sujeción del artículo 7.8.º b) de la LIVA, pues este precepto sólo se refiere a la “distribución”, no alcanzando a los servicios de acometida y de contador.

Sin embargo, y por lo que respecta al servicio de acometida, el TJUE ha considerado que debe estar sujeto a IVA. Concretamente, la STJUE de 3 de abril de 2008, asunto Finanzamt Oschatz, C-442/05, en respuesta a una cuestión prejudicial sobre si la instalación de acometida individual a la red de distribución forma parte de la actividad de distribución de agua, contemplada en el anexo D, punto 2, de la sexta directiva IVA, señaló que la directiva debe “interpretarse en el sentido de que forma parte de la actividad de distribución de agua (...) la instalación de la acometida individual, que consiste (...) en colocar una canalización que permita conectar la instalación hidráulica de un inmueble a la red fija de suministro de agua, de modo que un organismo de derecho público que actúe en el ejercicio de sus funciones públicas tiene la condición de sujeto pasivo en lo que respecta a dicha operación”.

Por su parte, la DGT ha defendido que todos los servicios relacionados con el denominado ciclo integral del agua están sujetos a IVA. Así, en su Resolución de 14 de mayo de 2010 (V1012-10), evidencia que la actividad de distribución de agua sujeta al impuesto sobre el valor añadido incluye, además del propio suministro y distribución de agua en sentido estricto, todas las operaciones relacionadas con el denominado ciclo integral del agua (fases de captación, suministro, potabilización, distribución de agua potable, alcantarillado y depuración de aguas residuales), de tal forma que, cuando una Administración pública realiza la distribución y suministro del agua incluyendo en la contraprestación de sus operaciones, además de la tasa de suministro, la tasa de saneamiento y alcantarillado, estas también deberán formar parte de la base imponible del suministro y distribución de aguas sujeto al impuesto sobre el valor añadido que dicha Administración pública efectúa.

Ninguna duda debe plantear la sujeción al IVA de la tarifa exigida por el prestador del servicio público cuando este se preste en régimen de derecho privado.

### **3 ASPECTOS DIVERGENTES EN SU RÉGIMEN JURÍDICO**

A continuación desarrollaremos algunos.

#### **3.1 Cuantificación de la contraprestación**

El artículo 7 de la Ley 8/1989, 13 de abril, de tasas y precios públicos, proclama el principio de equivalencia<sup>64</sup> para determinar la cuantificación de las tasas, estableciendo que estas “tenderán a cubrir el coste del servicio de la actividad que constituya su hecho imponible”, mientras

que el TRLRHL dispone, en su artículo 24.2, que “el importe de las tasas por la prestación de un servicio o 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”<sup>65</sup>. De este modo, y a diferencia de lo que ocurre en el ámbito estatal, en el local, el principio de equivalencia de coste no se ha establecido como un medio para asegurar la autofinanciación de los servicios públicos y actividades administrativas locales, sino como límite cuantitativo a la recaudación obtenida por las respectivas tasas<sup>66</sup>. Por tanto, como afirma Fernández Pavés, “la entidad local no puede hacer ‘negocio’ con las tasas, no puede exigir un pago que supere el coste de prestación o desarrollo del servicio o actividad que la origina en el conjunto recaudatorio que esta genera, ni por tanto obtener ‘beneficio económico’ como ‘superávit recaudatorio’ que pudiera destinar a cubrir otros gastos”, aunque sí sería posible que se ingresasen tasas por debajo del coste del servicio, bien por atender a criterios de capacidad económica, bien porque se establezcan tasas subvencionadas<sup>67</sup>.

Y es que a la hora de configurar las tasas por el servicio de abastecimiento domiciliario de agua, y junto al principio de equivalencia, también habrá que tener presente el principio de capacidad económica. Mucho se ha discutido sobre la presencia del mencionado principio en esta categoría tributaria<sup>68</sup>, en particular en las tasas por prestación de servicios esenciales<sup>69</sup>. Sin embargo, y aunque asumimos que el principio de capacidad económica no es el referente inexcusable a la hora de graduar la prestación en este tipo de tributos<sup>70</sup>, consideramos que, en virtud del mandato constitucional del artículo 31.1, dicho principio debe hacerse presente, en mayor o menor medida, también en las tasas. Así, no es extraño encontrar en las ordenanzas fiscales reguladoras de la tasa por prestación del suministro domiciliario de agua exenciones o bonificaciones en la cuota a favor de determinados colectivos como pensionistas, desempleados, familias numerosas, personas con rentas bajas, etc.<sup>71</sup>.

Para determinar el importe de la tasa, habrá que tener en consideración todos los costes de la actuación administrativa –tanto directos como indirectos–, incluyendo entre estos últimos los de carácter financiero, así como la amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento del servicio por cuya prestación se exige la tasa<sup>72</sup>. Por otra parte, y de acuerdo con el principio de quien contamina paga, la Directiva Marco del Agua precisa que los Estados miembros deberán tener en cuenta que es necesario que los precios satisfechos por el agua reflejen los costes totales de los servicios relacionados con la misma, “incluidos los costes medioambientales y los relativos a los recursos”<sup>73</sup>.

Una cuestión especialmente polémica relacionada con los elementos integrantes de la cuota de esta tasa en los casos en los que se recurre a su gestión indirecta se refiere a si es posible incluir el beneficio empresarial del prestador en el coste del servicio que será repercutido al obligado tributario<sup>74</sup>. Y, así como algunos autores se han mostrado partidarios de su inclusión amparados en el principio de autosuficiencia del servicio<sup>75</sup>, otros –a los que nos sumamos– consideran que la obtención de beneficios por la empresa gestora del servicio público choca con el límite del coste del servicio como presupuesto económico de la tasa<sup>76</sup>. Por tanto, estimamos que, si el precio con que el Ayuntamiento tiene que retribuir al concesionario del servicio –y que ha sido establecido en el pliego de cláusulas económico-administrativas– es superior al que el ente local ingresa mediante la oportuna tasa, el Ayuntamiento tendrá que recurrir a otros ingresos presupuestarios adicionales para hacer frente al pago del precio del contrato<sup>77</sup>.



El instrumento técnico que el legislador prevé para verificar si se ha vulnerado o no el límite global del coste del servicio es la memoria o el informe técnico-financiero<sup>78</sup>, que debe acompañar a toda propuesta de establecimiento o modificación de la ordenanza reguladora de una tasa<sup>79</sup>. Como se ha señalado, “su ausencia vicia de nulidad la propia ordenanza, no ya por infracción de un trámite esencial para su tramitación, que también, sino porque la memoria es pieza esencial de la ordenanza misma, a la que complementa y alimenta de forma inseparable”<sup>80</sup>.

En todo caso, es habitual que la cuota tributaria de la tasa por abastecimiento de agua sea la combinación de una tarifa fija o “cuota de servicio”, normalmente en función del calibre del contador, y una tarifa variable o “cuota de consumo”, que suele calcularse de acuerdo con el volumen de agua consumida y el uso dado a la misma (domiciliario, industrial, comercial, etc.), estableciendo tramos o bloques de consumo con la finalidad de atender las necesidades básicas y desincentivar los consumos excesivos<sup>81</sup>. Junto a dichas cuotas, y dado que el hecho imponible de la tasa por prestación del servicio municipal de agua suele incluir, además del propio suministro, una serie de actividades administrativas y técnicas como el enganche, la conservación o mantenimiento de contador, etc., se suelen añadir, aunque de forma separada, las cuotas correspondientes a las mencionadas actividades.

Cuando se trata de cuantificar las tarifas, en cambio, nos encontramos ante un precio en el que tiene que incorporarse el coste de la organización y la prestación del servicio, así como el razonable beneficio de la empresa gestora del mismo<sup>82</sup>, aunque en todo caso nunca será un precio ajeno a la intervención de la Administración, fruto de la exclusiva y autónoma decisión de las partes del contrato; al ser el resultado del ejercicio de una potestad administrativa, que habrá de contar con la correspondiente cobertura legal habilitante<sup>83</sup>.

Las tarifas son precios que están sometidos a unos procedimientos de fijación y modificación preestablecidos por la Administración, que, en el caso de las sociedades mercantiles públicas, será el establecido en el reglamento del servicio o en el régimen económico financiero previsto entre la Administración titular del servicio y su empresa pública; y, en el caso del concesionario y otros contratistas gestores indirectos de servicios, en el régimen que resulte del pliego de condiciones. Ahora bien, como Tornos Mas ha señalado, a efectos económicos, la relación entre la Corporación municipal y su sociedad no será muy distinta de la que mantiene con un concesionario, siendo cada vez más habitual la fórmula del llamado “contrato-programa” entre las administraciones y sus empresas públicas<sup>84</sup>.

En el caso de las tarifas por la prestación del servicio de abastecimiento domiciliario de agua –y a diferencia de las tasas<sup>85</sup>– habría que referirse, además, a la potestad de ordenación económica de los precios que desarrolla la Administración con la finalidad de controlar la inflación<sup>86</sup>. En estos supuestos, la potestad administrativa no tiene como finalidad determinar el precio de remuneración del servicio, sino el control de su incremento en cuanto a la situación coyuntural inflacionaria<sup>87</sup>. Así, el anexo II del Decreto ley 7/1996, de 7 de junio, sobre medidas urgentes de carácter fiscal y de fomento y liberalización de la actividad económica, contempla, entre los precios autorizados de ámbito autonómico, los relativos al abastecimiento de agua a poblaciones. Por tanto, las comisiones de precios autonómicas, allí donde existan, deberán controlar y revisar la cuantía de dichas tarifas en cuanto a su justificación técnica y proporcionalidad<sup>88</sup>.

### 3.2 Sujetos obligados al pago

En las tasas establecidas por razón de servicios públicos que beneficien o afecten a los ocupantes de viviendas o locales confluyen los dos tipos de sujetos pasivos que contempla nuestro ordenamiento: el contribuyente y el sustituto<sup>89</sup>. Así, cuando la contraprestación que se exija por el suministro de agua potable se configure como una tasa, y el usuario o beneficiario efectivo del servicio no sea el propietario del inmueble en el que se presta el servicio, el primero será el contribuyente y el segundo el sustituto del contribuyente<sup>90</sup>. En todo caso, será el propietario del inmueble el que satisfaga la tasa al prestador del servicio, ya sea en calidad de contribuyente, ya sea en calidad de sustituto del contribuyente.

Como ya se ha puesto de manifiesto, en estos supuestos, el legislador ha previsto la figura de la sustitución para garantizar el cobro por parte de la Hacienda Pública local de las deudas tributarias ocasionadas por los arrendatarios u ocupantes, por cualquier título, de una vivienda o local<sup>91</sup>.

Y, aunque la condición de sujeto pasivo puede ser regulada por las ordenanzas fiscales, en opinión de Moreno González, debería hacerse siempre respetando el marco legal de dicho instituto jurídico<sup>92</sup>. De este modo, dichas ordenanzas no podrían crear nuevos sujetos pasivos u otorgar dicha condición a quien no se encontrase en la situación legalmente definida como tal. Por otra parte, cabría dudar de la legalidad de las ordenanzas fiscales que estableciesen como único sujeto pasivo de las mismas a los titulares de los contratos del servicio de suministro de agua; ya que, en la medida en que estos no coincidan con el propietario, no se estaría contemplando la figura del sustituto, que el legislador prevé de modo imperativo en el TRLRHL<sup>93</sup>.

Sin embargo, la doctrina considera que sí sería posible que las ordenanzas fiscales reguladoras de la tasa por la prestación del servicio público de abastecimiento domiciliario de agua contemplasen otros obligados tributarios en el marco de la relación jurídico-tributaria como, por ejemplo, responsables solidarios y subsidiarios, y ello a pesar de que el artículo 23 TRLRHL se refiera exclusivamente a los sujetos pasivos<sup>94</sup>.

En aquellos supuestos en que la prestación exigida por el servicio no se configura como una tasa, sino como una tarifa, no cabría hablar de la figura del sustituto<sup>95</sup>, ni por supuesto del contribuyente. De acuerdo con la teoría general de los contratos, toda obligación requiere, al menos, un sujeto activo (acreedor) y un sujeto pasivo (deudor); por ello, cuando se trata de precios privados, la determinación de los sujetos pasivos deriva esencialmente de las obligaciones contractuales acordadas en el marco de la normativa rectora de las obligaciones y lo que, en su caso, disponga la normativa financiera<sup>96</sup>. En consecuencia, el obligado al pago de la contraprestación será, en principio<sup>97</sup>, el titular del contrato de suministro, y ello con independencia de que sea o no el propietario del inmueble en el que se presta el servicio. Además, en el ámbito de las tarifas no será posible establecer las figuras tributarias del sustituto o del responsable, pues la obligación de pago de estos deriva de una imposición legal que pugna con la naturaleza contractual de los precios.

### 3.3 Recaudación y vía ejecutiva para el cobro

El importe de las tasas por la prestación del servicio municipal de abastecimiento de agua, en cuanto ingresos de derecho público, ha de ingresarse en las arcas municipales bajo los principios de caja única y de no afectación presupuestaria<sup>98</sup>.

Sin embargo, en la práctica son numerosos los ejemplos de concesiones administrativas en las que, incluso con la calificación jurídica de tasa, los ingresos son percibidos directamente por la empresa concesionaria<sup>99</sup>. Esta circunstancia ha hecho que algunos autores se planteen si el concesionario puede recaudar directamente las tasas por la prestación del servicio de abastecimiento domiciliario de agua<sup>100</sup>, cuestión que analizaremos a continuación.

Del examen de artículo 106.3 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases de régimen local, se desprende claramente que la gestión, recaudación e inspección de las tasas locales es competencia de las entidades locales. Por su parte, el artículo 12 del TRLRHL establece, en su apartado 1, que la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales se realizará de acuerdo con lo previsto en el Ley general tributaria y en las demás leyes del Estado reguladoras de la materia, así como en las disposiciones dictadas para su desarrollo. No obstante, el apartado 2 de este mismo precepto normativo permite que las entidades locales a través de sus ordenanzas fiscales puedan adaptar la normativa citada al régimen de organización y funcionamiento interno propio de cada una de ellas, sin que tal adaptación pueda contravenir el contenido material de dicha normativa.

En consecuencia, el régimen jurídico de la recaudación de las tasas locales se encuentra en la LGT y, en desarrollo de la misma, en el Real decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento general de recaudación, identificando el artículo 8 del mencionado reglamento los entes competentes para llevar a cabo la recaudación en la Hacienda pública local<sup>101</sup>.

Por otra parte, y según el artículo 92.bis de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases de régimen local, la función de recaudación se configura como una de las funciones públicas necesarias en todas las corporaciones locales, cuya responsabilidad administrativa está reservada a funcionarios de la Administración local con habilitación de carácter nacional. De este modo, las funciones de recaudación, que son al menos las comprendidas en el artículo 5.3 del Real decreto 1147/1987, de 18 de septiembre, por el que se regula el régimen jurídico de los funcionarios de la Administración local con habilitación nacional, serán ejercidas por el tesorero municipal.

Esta última circunstancia no impide que puedan existir actuaciones materiales de colaboración por parte de empresas y entidades no sujetas al estatuto funcionarial. Así, el artículo 9.1 del Reglamento general de recaudación contiene un *numerus clausus* de las entidades que pueden actuar como entidades colaboradoras en materia de recaudación prestando el servicio de caja: bancos, cajas de ahorro y cooperativas de crédito<sup>102</sup>. Por tanto, y en opinión de Rodríguez Fernández-Oliva<sup>103</sup>, dado que las empresas concesionarias del servicio no están incluidas en dicho listado, no podrían asumir tareas de colaboración en la gestión recaudadora.

Sin embargo, y aunque no debería confundirse la actividad de colaboración con la de externalización de ciertos servicios<sup>104</sup>, el legislador parece haber dado cobertura legal a la externalización de determinadas actividades del proceso de aplicación de los tributos en el artículo 92 de la LGT, dedicado a la colaboración social en el citado proceso<sup>105</sup>. Y, en este sentido, se ha puesto de manifiesto que es en la potestad administrativa de recaudación donde se han producido más supuestos de externalización<sup>106</sup>.

Así, Pagès i Galtés, y aun partiendo de la base de que la tasa es por definición un ingreso público que, como tal, debe ser percibido por un ente público, admite que pueda ser recaudado por un sujeto privado. En estos casos, afirma, “el ingreso continuará siendo público si este sujeto

actúa como ‘mero gestor’ o vicario del ente público acreedor del ingreso”<sup>107</sup>. Y, al respecto, distingue dos posibles supuestos en los que un sujeto privado puede llegar a gestionar ingresos públicos<sup>108</sup>:

a) Cuando tenga la condición de gestor del servicio público de recaudación de ingresos públicos. Esto es, cuando la principal función de la entidad privada sea recaudar ingresos públicos. En esta hipótesis, el mencionado autor sostiene que la reserva legal a la gestión directa y por personal funcionario no se extiende a todas las tareas de recaudación<sup>109</sup>, sino tan sólo a las de dirección de la recaudación y a las que suponen el ejercicio de medidas coercitivas sobre el patrimonio del deudor. Por tanto, el resto de actividades podrían ser ejercitadas de forma indirecta; entre otras: las tareas propias de la recaudación voluntaria y las funciones auxiliares de la recaudación ejecutiva, siempre y cuando se actúe bajo la dirección del tesorero.

b) Cuando el sujeto privado es gestor de otro servicio público por el que percibe tasas de los usuarios. En este caso dicho sujeto tendría como principal cometido gestionar un determinado servicio público; si bien, y con carácter accesorio y secundario, se encargaría de la recaudación de ingresos públicos.

Es precisamente esta segunda hipótesis la que, con cierta frecuencia, se plantea en el ámbito del servicio público de abastecimiento domiciliario de agua, ocasionando dudas de legalidad entre parte de la doctrina<sup>110</sup>.

Se ha tratado de justificar que el concesionario pueda recaudar directamente las tasas por la prestación del mencionado servicio en que la normativa de contratos del sector público establece que el contratista tiene derecho a las contraprestaciones económicas previstas en el contrato<sup>111</sup>. Concretamente, el artículo 281.1 del Real decreto legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley de contratos del sector público, dispone: “El contratista tiene derecho a las contraprestaciones económicas previstas en el contrato, entre las que se incluirá, para hacer efectivo su derecho a la explotación del servicio, una retribución fijada en función de su utilización, que se percibirá directamente de los usuarios o de la propia Administración”.

No obstante, como muy bien ha explicado Falcón y Tella<sup>112</sup>, en ninguno de los dos casos la contraprestación que recibe el concesionario puede ser una tasa<sup>113</sup>.

En los supuestos más frecuentes, el concesionario recibirá directamente de los usuarios una tarifa, que tendrá la consideración de precio privado, “pues otra cosa resulta incompatible (o al menos muy difícilmente conciliable) con el carácter contractual de las relaciones entre el concesionario y los usuarios del servicio, y con la naturaleza privada del prestador del servicio”<sup>114</sup>.

Mientras que, como indica Falcón y Tella, “si el concesionario cobra de la Administración (a través de lo que a veces se denomina ‘peaje en la sombra’) estamos pura y simplemente ante el precio de un contrato público. No es una tasa, y no es tampoco un precio público de los previstos en la Ley de 1989, pues esta sólo se refiere a los precios cobrados por los entes públicos, y no a los pagados por dichos entes a los contratistas”. Cuestión distinta, como señala este mismo autor, es que “paralelamente pueda estar establecida una tasa sobre la prestación del servicio (o sobre otros servicios) y que dicha tasa pueda ser gestionada en periodo voluntario por el concesionario (ya sea el concesionario del servicio gravado o de otro distinto, como ocurre por ejemplo cuando existe una tasa de alcantarillado que se cobra a través del recibo del agua). Está claro que estas tasas no son una remuneración del concesionario (que en estos casos cobra de

la Administración), sino que el contratista simplemente gestiona dichas tasas en nombre de la Administración que las ha establecido, como un mandatario de esta<sup>115</sup>.

En este mismo sentido se pronuncia Pagès i Galtés<sup>116</sup>, cuando afirma que constituye una ilegalidad que el gestor privado se apropie *sic et simpliciter* del importe de la tasa; ya que, por definición, la tasa es un ingreso público y, por tanto, tiene que figurar necesariamente en los presupuestos del Ayuntamiento por imperativo del principio de universalidad presupuestaria, que ha sido recogido en el artículo 134.2 de la CE. Por tanto, señala el mencionado autor, “si el Ayuntamiento quiere retribuir al gestor privado del servicio con la globalidad del importe que el gestor privado recaude por tasa, lo que tiene que hacer es anotar como ingreso presupuestario el importe recaudado por tasa, para, acto seguido, anotar como gasto presupuestario el mismo importe que estará destinado a retribuir al gestor privado<sup>117</sup>.”

Incluso se ha considerado factible que la entidad local autorice al concesionario a ingresar el importe de las tasas en su cuenta<sup>118</sup>. Pero, en estos casos, y dado que es necesario consignar en los presupuestos de la entidad local, así como reflejar en su cuenta tanto el pago realizado al concesionario como los ingresos obtenidos a través del cobro de la tasa, se podría recurrir a cuentas de formalización, que no llevan aparejados movimientos de fondos<sup>119</sup>.

Es admisible, por tanto, que el concesionario intervenga, como mero mandatario de la Administración, en el cobro de la tasa<sup>120</sup>, pero sin que por ello se convierta, en ningún caso, en sustituto del contribuyente. Al respecto, De Vicente García y Adame Martínez han señalado, con acierto, que “las entidades suministradoras no ostentarán la condición de sustitutos del contribuyente de las referidas tasas [los mencionados autores se refieren a las tasas por servicios de alcantarillado, pero su reflexión se puede extender, en nuestra opinión, a las tasas por el servicio de abastecimiento domiciliario de agua], pues la ley no les otorga este carácter. Se trata, más bien, de meros colaboradores de la Administración que tienen el deber de cobrar el tributo del usuario y de ingresarlo en la Hacienda del sujeto activo. Por lo tanto, si una vez facturada en el recibo del agua la tasa de alcantarillado, el sujeto pasivo se niega a pagarla, la entidad suministradora no deberá pagar aquella tasa en lugar del contribuyente, como tampoco estará legitimada para ejercer ninguna acción contra el mismo, sino que tan sólo podrá poner este hecho en conocimiento de la Administración para que esta proceda a verificar su cobro a través de los cauces legales pertinentes<sup>121</sup>.”

Por lo que se refiere a los supuestos de gestión indirecta del servicio de abastecimiento domiciliario de agua financiado mediante tarifas, cabe señalar que dichos ingresos serán precios privados del contratista, que ingresarán directamente los usuarios del servicio en su cuenta de explotación<sup>122</sup>.

También se ha discutido si es posible recurrir a la vía de apremio para exigir el cobro de la contraprestación en caso de impago del usuario, apreciándose de nuevo diferencias en función del sistema de financiación elegido.

Entre la doctrina se sostiene, de forma casi unánime, que los pagos por la prestación del servicio público de abastecimiento de agua sólo podrán ser recaudados en vía de apremio cuando se configuren como tasas<sup>123</sup>, mientras que, si adoptan la forma de tarifas (precios privados), su reclamación sólo podrá llevarse a efecto conforme a las prescripciones civiles y mercantiles<sup>124</sup>. Por tanto, la vía de apremio sería consustancial a la tasa –que, obviamente, no puede exigirse en vía civil–, y en cambio no podría ser utilizada por el concesionario, ya que implica ejercicio de autoridad.

Para Falcón y Tella, sin embargo, nada impide que en los pliegos y en el reglamento del servicio se otorgue al concesionario la posibilidad de utilizar la vía de apremio, ya que se trata de prestaciones derivadas de un contrato de derecho público, y el artículo 130 del Reglamento de servicios de las corporaciones locales prevé que el gestor privado expida la correspondiente certificación de descubierto, que entregará al interventor, para que sea el presidente de la Corporación quien expida la providencia de apremio<sup>125</sup>. Por tanto, y en su opinión, la opción por una tasa o por una tarifa para financiar el servicio público de abastecimiento de agua no prejuzgaría la posibilidad de utilizar la vía de apremio<sup>126</sup>.

A Falcón y Tella se le podría objetar que, aunque en líneas generales el Reglamento de servicios de las corporaciones locales sigue estando en vigor, ello no determina su plena aplicación, pues algunos preceptos reglamentarios han sido implícitamente derogados por otras normas posteriores y superiores en rango. Concretamente, cabría entender que el artículo 130 del Reglamento de servicios de las corporaciones locales ha sido derogado por el artículo 85 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases de régimen local<sup>127</sup>, pues en él se refrenda la reserva de gestión directa para aquellos servicios públicos que impliquen ejercicio de autoridad. También deben entenderse derogadas las previsiones del mencionado reglamento dirigidas a fijar los órganos competentes en materia de recaudación y el importe del recargo de apremio. Así, y por lo que respecta a la primera cuestión, de la normativa vigente resulta que será el interventor local, y no el concesionario, el competente para expedir certificaciones de descubierto, mientras que el órgano competente para dictar las providencias de apremio y de embargo será el tesorero, y no el presidente de la Corporación<sup>128</sup>. Y, en relación a los recargos, se devengarán, en su caso, los que establezca la LGT, y no los que prevé el Reglamento de servicios de las corporaciones locales.

Por otra parte, si tenemos en cuenta que la utilización de la vía de apremio es una de las manifestaciones más claras de ejercicio de autoridad, no podemos olvidar que el Texto refundido de la Ley de contratos del sector público prohíbe de forma taxativa (“en ningún caso”, reza el párrafo 2.º del artículo 275.1) la gestión indirecta de aquellos servicios que impliquen el ejercicio de autoridad inherente a los poderes públicos.

De todas formas, como reconoce Casas Agudo, la expresión “ejercicio de autoridad” es de muy difícil concreción, siendo especialmente complejo separar los concretos servicios y actividades que son susceptibles de ser externalizados de aquellos que impliquen un ejercicio de autoridad y que, por tanto, sólo puedan ser realizados por funcionarios de la Administración pública<sup>129</sup>. Así, y a juicio de este autor, no todas las tareas de la recaudación ejecutiva implicarían ejercicio de autoridad, quedando únicamente excluidas de la posibilidad de externalización las de contenido fundamentalmente público o de mayor sensibilidad para los obligados tributarios, como la ejecución de las garantías, la práctica de los embargos, la enajenación, la transmisión de la titularidad de los bienes enajenados o la resolución de tercerías<sup>130</sup>. Por tanto, sería admisible que las actividades secundarias o auxiliares de la recaudación ejecutiva que no implicasen ejercicio de autoridad las llevase a cabo el concesionario del servicio<sup>131</sup>.

### **3.4 Suspensión del suministro en caso de impago**

Directamente relacionada con el apartado anterior se encuentra la polémica cuestión de la posible suspensión del suministro de agua en caso de impago, en particular cuando el servicio se financia mediante una tasa<sup>132</sup>.

Se ha señalado que, en la gestión recaudatoria de las tasas que no han sido satisfechas en periodo voluntario, es frecuente utilizar procedimientos “compulsivos” o “intimidatorios”, distintos de los previstos en el procedimiento ejecutivo tributario<sup>133</sup>. La razón última de este modo de proceder se debería a que las tasas, a diferencia de los impuestos, son tributos que se exigen mediante contraprestación; y, por ello, ante la negativa de pago de la tasa por abastecimiento de agua, una opción lógica y sencilla sería la de “cortar” el suministro del servicio<sup>134</sup>.

Tratando de justificar la suspensión del suministro desde una perspectiva normativa, explica Pagès i Galtés<sup>135</sup> que el artículo 84 del Reglamento de verificaciones eléctricas, aprobado por el Decreto de 12 de marzo de 1954, permitía a las compañías eléctricas suspender el suministro de energía ante el impago de la tarifa, y se entendió que este precepto era aplicable a los suministros de agua y de gas por la Orden de 28 de febrero de 1955. No obstante, al modificarse el citado reglamento por el Real decreto 1725/1984, de 18 de julio, se planteó la duda de si tal precepto resultaba directamente aplicable al suministro de agua, o si, por el contrario, requería de una disposición específica que lo permitiera.

Con carácter general, el Tribunal Supremo se mostró contrario a aplicar el mencionado reglamento al suministro de agua tras la modificación de 1984<sup>136</sup>. Sin embargo, no han faltado autores dispuestos a justificar la posible suspensión de suministro ante la falta de pago. Así, por ejemplo, Pagès i Galtés, aun reconociendo que sería deseable que se dictase una norma con rango de ley que permitiese el corte del suministro, a partir de una interpretación sistemática de los artículos 1.1, 14 y 31 de la CE, 25.1 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las bases de régimen local, y 7.2 del Código civil, consideró que se podría deducir la existencia de una habilitación legal implícita, derivada de la cláusula general de orden público, que tiene por objeto impedir el abuso de derecho que supone la utilización de un servicio sin satisfacer las tarifas, poniendo en peligro la viabilidad del mismo<sup>137</sup>. Por su parte, De Vicente García y Adame Martínez<sup>138</sup> se amparan en el principio de autonomía local, tal y como es interpretado en el voto particular a la STC 19/1987, de 17 de febrero<sup>139</sup>, para justificar la supresión del suministro ante la falta de pago.

En cambio, la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, en contestación a una consulta planteada por un Ayuntamiento que tenía dudas sobre la posibilidad de cortar el suministro domiciliario de agua a un vecino ante la falta de pago del servicio, responde, el 9 de junio de 2000, que dicho servicio es esencial y de prestación continuada, y por tanto de devengo periódico, de modo que por su naturaleza no puede ni debe interrumpirse el servicio, ni en los casos de impago del mismo<sup>140</sup>.

En todo caso, y teniendo en cuenta que no existiría amparo normativo explícito<sup>141</sup> para proceder al corte del suministro, Navarro Heras sostiene que, “una vez que la deuda tributaria vencida, líquida y exigible no ha sido satisfecha, la manera de hacerla efectiva no es la de recurrir a medidas más o menos ‘persuasivas’ o ‘intimidatorias’ de carácter extratributario, sino la de hacer valer las facultades exorbitantes de naturaleza tributaria que para recaudación de las deudas tributarias prevé el ordenamiento jurídico”<sup>142</sup>. Es más, e incluso aunque el corte del suministro estuviese amparado, lo cierto es que no sería el método más ortodoxo desde el punto de vista tributario, al existir medidas propias de los tributos, que son las que se deben utilizar en procedimientos de recaudación como el propio procedimiento de apremio<sup>143</sup>.

En efecto, el impago de un tributo en periodo voluntario no determina el corte de un suministro, sino, conforme a la LGT, la apertura del período ejecutivo de cobro<sup>144</sup>, y, en caso de

persistir en el impago, la apertura del procedimiento de apremio. Así lo ha señalado Villar Rojas, “el impago de la tasa no permite la denegación del servicio (...), sino que el cobro debe resolverse por la vía de apremio”<sup>145</sup>.

Pero en la práctica es frecuente que los Ayuntamientos regulen las incidencias del servicio en los reglamentos reguladores del mismo o en las ordenanzas fiscales correspondientes; contemplando, en ocasiones, el corte de suministro en caso de impago<sup>146</sup>.

Por ello, algunos autores defienden que se pueda recurrir a dicha medida sólo en último extremo y con las correspondientes garantías para los usuarios<sup>147</sup>. Esto es, sostienen que tendría que aplicarse necesariamente, y en primera instancia, la vía de apremio, y tan sólo cuando esta vía resultase infructuosa cabría el corte de suministro. Por otra parte, la suspensión de suministro debería quedar avalada por normativa reglamentaria; en concreto, por la ordenanza reguladora del servicio o por la ordenanza fiscal, con mención del órgano competente para acordar el corte del suministro y demás datos necesarios para completar el expediente de suspensión del mismo<sup>148</sup>. Aunque, como reconoce Moreno González<sup>149</sup>, ni siquiera esta forma de proceder acabará con los usuarios que no hacen frente al pago de forma reiterada, ya que la culminación de la vía de apremio es lenta y durante su tramitación pueden originarse nuevos consumos de agua que también resulten impagados, lo cual forzaría a acudir nuevamente a la vía de apremio para intentar su cobro. De ahí que, como posible solución a este problema, se haya propuesto que la ordenanza reguladora del servicio establezca expresamente que “en caso de impago de un número de recibos consecutivos se presumirá que el usuario se da de baja en el servicio, lo que autorizaría el corte del suministro”<sup>150</sup>.

Otros, en cambio, siguen sosteniendo que el impago de esta tasa por parte del usuario no puede dar lugar, en ningún caso, a la suspensión del suministro de agua, ni siquiera después de su fallido intento de recaudación en vía ejecutiva. Si así se hiciera, sostiene Tornos Mas, “el corte de suministro constituiría un medio de ejecución forzosa manifiestamente ilegal, por no estar contemplado entre los previstos por los artículos 95 y 96 de la Ley 30/1992, de régimen jurídico de las administraciones públicas y procedimiento administrativo común”<sup>151</sup>. Ello sin perjuicio de la eventual y posible incursión en los delitos de coacciones y/o exacciones ilegales de los artículos 172 y 437 del Código penal”<sup>152</sup>.

Ahora bien, en el supuesto de que el servicio de abastecimiento de agua se financiase con cargo a una tarifa, y de acuerdo con el artículo 1124 del Código Civil, que reconoce, en las obligaciones recíprocas, la facultad de resolver el contrato en caso de incumplimiento de la otra parte, sería posible iniciar el expediente de suspensión del suministro por impago de forma casi inmediata.

## 4 BIBLIOGRAFÍA

- Aliás Cantón, M. 2016. «Tasa por el abastecimiento domiciliario de agua: naturaleza de la contraprestación a la vista de la reciente doctrina del Tribunal Supremo», *Crónica Tributaria*, 160, 39 y ss.
- Aragonés Bertrán, E. 2012. «La naturaleza jurídica de la tarifa. El estado de la cuestión», en S. Milans del Bosch y Jordán de Urríes (coord.), *El precio del agua. Aspectos jurídicos y financieros en la gestión urbana del agua en España*. Barcelona: Fundación Agbar, 55 y ss.
- Blanquer Criado, D. 2012. *La concesión de servicio público*. Valencia: Tirant lo Blanch. Aquí citado según base de datos Tirant online (TOL2.568.168).
- Cañal García, F. 2012. «La potestad tarifaria de las entidades locales en el suministro de aguas», en L.M. Alonso González y H. Taveira Torres (coords.), *Tributos, aguas e infraestructuras*. Barcelona: Atelier, 77 y ss.



- Carrillo Donaire, J.A. 2012. «A vueltas sobre la naturaleza jurídica tributaria o tarifaria de las contraprestaciones derivadas del servicio de abastecimiento de agua. Consecuencias de la derogación del inciso final del artículo 2.2.a) de la Ley general tributaria». <http://laadministraciondialia.inap.es/noticia.asp?id=1105085> (09-01-2017).
- Casas Agudo, D. 2015. *La externalización de la gestión tributaria. Régimen jurídico y límites*, Cuadernos Aranzadi de Jurisprudencia Tributaria. Cizur Menor: Thomson Reuters-Aranzadi.
- Catalá Martí, J. (coord.) 2012. *La contratación de las administraciones públicas ajustada a la Ley de contratos del sector público*, 2ª ed. Cizur Menor: Thomson Reuters-Civitas.
- Cubero Truyo, A. 2016. «El impuesto sobre el valor añadido I», en F. Pérez Royo, (dir.), *Curso de Derecho tributario. Parte especial*, 10ª ed. Madrid: Tecnos, 711 y ss.
- De la Peña Velasco, G. 2012. «Naturaleza jurídica de la contraprestación en las formas de gestión indirecta de los servicios públicos», en S. Milans del Bosch y Jordán de Urríes (coord.), *El precio del agua. Aspectos jurídicos y financieros en la gestión urbana del agua en España*. Barcelona: Fundación Agbar, 265 y ss.
- De Vicente García, J. y Adame Martínez, F. 2008. *Régimen fiscal del agua. Tributos estatales, autonómicos y locales*. Granada: Comares.
- Falcón y Tella, R. 2011. «¿Tasas o tarifas?: la supresión del párrafo segundo del artículo 2.2. a) LGT», *Quincena fiscal*, 7. Aquí citado según Base de Datos Westlaw (BIB 2011/412).
- Falcón y Tella, R. 2016. «La contraprestación del servicio público de abastecimiento domiciliario de agua: SSTS de 23 y 24 de noviembre de 2015», *Quincena fiscal*, 7. Aquí citado según base de datos Westlaw (BIB 2016/21129).
- Fernández Farreres, G. 2012. «Sobre la naturaleza jurídica de la tarifa por la prestación del servicio público de abastecimiento domiciliario de agua», en S. Milans del Bosch y Jordán de Urríes (coord.), *El precio del agua. Aspectos jurídicos y financieros en la gestión urbana del agua en España*. Barcelona: Fundación Agbar, 229 y ss.
- Fernández López, R.I. 2014. «La tensión entre gestión financiera pública y política comercial de los puertos de interés general desde la óptica de la reserva de ley tributaria», en F. Adame Martínez y J. Ramos Prieto (coords.), *Estudios sobre el sistema tributario actual y la situación financiera del sector público*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 451 y ss.
- Fernández Pavés, M.J. 2015. «Análisis comparativo y valoración crítica de las alternativas en la financiación de servicios públicos locales: tasas versus precios públicos», *Crónica Tributaria*, 156, 75 y ss.
- Ferreiro Serret, E. 2012. «La gestión de los tributos sobre el agua», en L.M. Alonso González y H. Taveira Torres (coords.), *Tributos, aguas e infraestructuras*. Barcelona: Atelier, 189 y ss.
- Jiménez Compaired, I. 2006. «El derecho al agua: una perspectiva fiscal», en A. Embid Irujo (coord.), *El derecho al agua*. Navarra: Thomson-Aranzadi, 137 y ss.
- Jiménez Compaired, I. 2012. *Los cánones de regulación y las tarifas de utilización del agua*. Navarra: Thomson Reuters Aranzadi.
- Lago Montero, J.M.ª y Guervós Maíllo, M.ªA. 2004. *Tasas locales: cuantía*. Madrid-Barcelona: Marcial Pons.
- Lozano Serrano, C. 1998. «Las prestaciones patrimoniales públicas en la financiación del gasto público», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, 97, 25 y ss.
- Martín Fernández, J.M. 2014. «Tasas y precios públicos en el ordenamiento financiero español», en F. Adame Martínez y J. Ramos Prieto (coords.), *Estudios sobre el sistema tributario actual y la situación financiera del sector público: Homenaje al Profesor Dr. D. Javier Lasarte Álvarez*. Madrid: Instituto Estudios Fiscales, 1605 y ss.
- Martín Queralt, J. 1989. «Reflexiones en torno a la adecuación de las tasas a la Constitución», *PALAU 14. Revista valenciana de Hacienda Pública*, 4.
- Martín Queralt, J., Lozano Serrano, C., Tejerizo López, J.M. y Casado Ollero, G. 2016. *Curso de Derecho financiero y tributario*, 27ª ed. revisada y puesta al día. Madrid: Tecnos.
- Martínez Sánchez, C. 2014. *El principio de equivalencia en el sistema tributario español*. Madrid-Barcelona: Marcial Pons.
- Menéndez Moreno, A. 2016. «Las prestaciones patrimoniales, los tributos y sus clases: una clarificación pendiente y necesaria (I)», *Quincena Fiscal*, 12. Aquí citado según base de datos Westlaw (BIB 2016\21223).
- Moreno González, S. 2011. «La tasa por la prestación del servicio de suministro de agua», en P. Chico de la Cámara y J. Galán Ruiz (dirs.), *Las tasas locales*. Cizur Menor: Civitas, 1125 y ss.
- Milans del Bosch y Jordán de Urríes, S. (coord.) 2012. *El precio del agua. Aspectos jurídicos y financieros en la gestión urbana del agua en España*. Barcelona: Fundación Agbar.
- Navarro Heras, R. 2011. «La recaudación de las tasas locales», en P. Chico de la Cámara y J. Galán Ruiz (dirs.), *Las tasas locales*. Cizur Menor: Civitas, 273 y ss.

- Palao Taboada, C. 2005. «Tarifas portuarias: precios privados que son tributos», *Estudios Financieros. Revista de Contabilidad y Tributación*, 271, 177 y ss.
- Pagés i Galtés, J. 1999. *La memoria económico-financiera de las tasas y precios públicos por servicios y actividades*. Madrid-Barcelona: Escuela de Administración Pública de Cataluña-Marcial Pons.
- Pagés i Galtés, J. 2005. *Tributos sobre las aguas (estatales, autonómicos y locales)*. Madrid-Barcelona: Marcial Pons.
- Pagés i Galtés, J. 2011. «La ordenanza fiscal en materia de tasas locales», en P. Chico de la Cámara y J. Galán Ruiz, (dirs.), *Las tasas locales*. Cizur Menor: Civitas, 63 y ss.
- Pagés i Galtés, J. 2015. *Manual de tasas y precios por servicios municipales*. Madrid: El consultor de los Ayuntamientos (La Ley).
- Perdigó i Sola, J. 1996. «Las tarifas de los servicios públicos locales: tasas y precios. Incidencia de la STC 185/1995», *Autonomías. Revista catalana de dret públic*, 21, 423 y ss.
- Rodríguez Fernández-Oliva, A. 2008. «La naturaleza tributaria de los ingresos procedentes de los servicios públicos de abastecimiento domiciliario de agua. Autonomía tributaria local y control de precios autonómico», *Hacienda Canaria*, 25, 133 y ss.
- Rodríguez Fernández-Oliva, A. 2013. «Un viaje de ida y vuelta. La (nuevamente) discutida naturaleza tributaria de los ingresos procedentes de los servicios públicos de abastecimiento domiciliario de agua. Una propuesta de integración», *Hacienda Canaria*, 38, 61 y ss.
- Ruiz Garijo, M. 2011. «Concepto de tasa y delimitación con otros ingresos de Derecho público y privado», en P. Chico de la Cámara y J. Galán Ruiz (dirs.), *Las tasas locales*. Cizur Menor: Civitas, 99 y ss.
- Sastre Beceiro, M. 2002. «Precios y tarifas del agua en España», en G. Ariño Ortiz, *Precios y tarifas en sectores regulados*. Granada: Comares, 155 y ss.
- Tornos Mas, J. 1994. «Potestad tarifaria y política de precios», *Revista de Administración Pública*, 135, 77 y ss.
- Tornos Mas, J. 2009. «Regulación de precios y tarifas», en S. Muñoz Machado y J. Esteve Pardo (dirs.), *Derecho de la regulación económica (Vol. I: Fundamentos e instituciones de la regulación)*. Madrid: Lustel, 537 y ss.
- Tornos Mas, J. 2016. «Informe sobre la contraprestación del servicio de abastecimiento domiciliario de agua: la Sentencia del Tribunal Supremo de 23 de noviembre de 2015». <http://laadministraciondia.inap.es/noticia.asp?id=1505906> (10-01-2017).
- Trias Prats, B. 2010. «Tribunal Constitucional y tarifas portuarias: hacia el desenlace final del llamado “conflicto tarifario”», *Revista Aragonesa de Administración Pública*, 36, 177 y ss.
- Valenzuela Villarrubia, I. 2014. «Financiación de los servicios públicos locales», en J.A. Carrillo Donarie y P. Navarro Rodríguez (coords.), *La reforma del régimen jurídico de la Administración local. El nuevo marco regulatorio a la luz de la Ley de racionalización y sostenibilidad de la Administración local*. Madrid: El Consultor de los Ayuntamientos.
- Villar Rojas, F.J. 2005. «Dictamen sobre el concepto de tasa de la nueva Ley general tributaria y su eventual impacto en las tarifas por prestación del servicio municipal de abastecimiento domiciliario de agua potable», *Quincena fiscal*, 10, 37 y ss. Aquí citado según Base de Datos Westlaw (BIB 2005/1118).
- Villar Rojas, F.J. 2016. «El monopolio en el servicio público de suministro de agua en España: conflictos y tutela», *Derecho PUCP: Revista de la Facultad de Derecho*, 76, 207 y ss.

## NOTAS

- 1 Una amplia recopilación de las principales posturas doctrinales puede encontrarse en: Aragonés Bertrán, 2012: 55 y ss.
- 2 Actualmente, es la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases de régimen local, la que reconoce una competencia genérica municipal sobre el suministro de agua, configurando el abastecimiento como un servicio esencial, y de prestación obligatoria en todos los municipios. Y aunque dicha norma parece utilizar indistintamente los conceptos de suministro y abastecimiento de agua, en las normas reguladoras del abastecimiento dictadas por las comunidades autónomas, el abastecimiento constituye una operación más amplia que la relativa al suministro o distribución de agua, de manera que, según la legislación autonómica, el abastecimiento de agua incluiría las tareas de aducción y distribución. La primera (aducción) comprende las funciones de captación o alumbramiento de las aguas, su embalse y conducción por arterias o tuberías primarias, así como su tratamiento. En cambio, la distribución incluye el almacenamiento de las aguas en depósitos, la elevación por grupos de presión y el reparto por tuberías hasta las acometidas particulares; De Vicente García, Adame Martínez, 2008: 306 y 307.
- 3 Así lo reconocen, entre otros: Pagés i Galtés, 2015: 697; Alías Cantón, 2016: 39; Carrillo Donarie, 2012.
- 4 Esto es lo que ha sucedido con la STS de 23 de noviembre de 2015, recurso de casación 4091/2013, siendo especialmente crítico con este pronunciamiento Tornos Mas, 2016: 7 y ss.
- 5 La Dirección General de Tributos (en adelante DGT) ha mantenido una interpretación cambiante sobre esta cuestión en los últimos años.

Inicialmente, en un Informe de 26 de octubre de 2007 de la Subdirección General de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos, se afirmó que “a la vista de la doctrina del Tribunal Constitucional en su Sentencia 185/1995, de 14 de diciembre, como en las núms. 102/2005, de 20 de abril y 121/2005, de 10 de mayo (...) y de la traslación legal de los criterios jurisprudenciales primero a la reforma de la Ley de haciendas locales por la Ley 25/1998, de 13 de julio, y hoy día en el Texto refundido de 2004, así como en la Ley general tributaria, esta Subdirección General no alberga dudas sobre la calificación como tasa de las contraprestaciones que satisface el usuario del servicio de suministro de agua potable, con independencia de la modalidad de gestión adoptada”. Por tanto, y en un primer informe, considero que, con independencia de cuál fuese el modo de gestión del servicio –incluso a través de concesión–, la contraprestación exigida no podía tener otra naturaleza que la de tasa.

Con posterioridad, el 26 de julio de 2011, la DGT emitió un nuevo informe, a petición de la Asociación Española de Abastecimientos de Agua y Saneamientos, sobre la interpretación y alcance que debía darse a la nueva dicción del artículo 2.2 a) de la LGT, una vez suprimido su párrafo segundo, por la disposición final 58ª de la Ley 2/2011 de economía sostenible; y, en particular, si, de acuerdo con dicha reforma, se podía considerar que la contraprestación económica que los usuarios del servicio público de abastecimiento de agua y alcantarillado satisfacían a una empresa pública, privada o mixta, prestadora del servicio en virtud de un título o derecho especial o exclusivo podía revestir la naturaleza jurídica de tarifa (precio privado). En esta ocasión, la DGT concluyó que, en el supuesto planteado –el ente gestor era una empresa pública, mixta o privada que se regía por el derecho privado– la prestación se podía reconducir al ámbito de los precios privados.

Más recientemente, y como consecuencia de las SSTs de 28 de septiembre de 2015 y 23 de noviembre de 2015, la DGT insiste, en un informe emitido el 20 de mayo de 2016, en que, “si los servicios públicos de abastecimiento de agua y alcantarillado son gestionados directamente por un ente local, sin ningún tipo de delegación, la contraprestación satisfecha por los usuarios debe tener la naturaleza jurídica de tasa. Por el contrario, si dichos servicios son gestionados por una sociedad privada municipal, o por una empresa privada a través de un contrato administrativo de gestión del servicio, las contraprestaciones no podían ser calificadas como ingresos de derecho público, sino como ingresos de derecho privado. Y, por tanto, subsiste la posibilidad de que en el caso de que la prestación del servicio público la realice una empresa, ya sea pública, privada o mixta, la Administración pública titular del citado servicio pueda optar por retribuir al gestor mediante una tarifa o precio a satisfacer directamente por los usuarios, una retribución de la propia Administración, o una combinación de ambas formas”.

6 Téngase en cuenta, como afirma Martín Fernández, que la dicotomía entre tasas y precios públicos es uno de los temas de eterno retorno del derecho financiero y tributario; Martín Fernández, 2014: 1605.

7 Así lo ha señalado Tornos Mas, 2016: 1.

8 Sastre Beceiro reconoce que estos tres grupos de normas contemplaban perspectivas diferentes y no siempre calificaban las cosas de la misma manera; Sastre Beceiro, 2002: 169 y 170.

9 La STS de 24 de junio de 2015, recurso de casación 3898/2013 (RJ 2015\3214), resume la evolución de la jurisprudencia de los tribunales ordinarios del siguiente modo: “A título de conclusión sobre este repaso al tratamiento que la jurisprudencia ha dado a la retribución por la prestación del servicio público de agua domiciliaria o potable, (...) la jurisprudencia del Tribunal Supremo ha basculado entre su condición de precio privado y la de tasa.

Ha atribuido la naturaleza de precio privado, fijado por la Corporación municipal ejercitando su potestad tarifaria y sometido a la aprobación ulterior de la Comunidad Autónoma en aplicación de la política de control de precios, cuando el servicio era gestionado de forma indirecta por un concesionario o un arrendatario, incluso una empresa participada mayoritariamente por el municipio (...). Si el servicio se prestaba directamente, la retribución satisfecha por los usuarios constituía una tasa (...).

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

Pese al aparente ‘desorden’, la jurisprudencia ofrece un cuadro nítido y una evolución coherente. En relación con el mencionado servicio público municipal, aun reconociendo que hubo un periodo (entre la entrada en vigor de la Ley 39/1988 y la de la Ley 25/1998) en que podía financiarse mediante precios públicos [nunca se le ha planteado un supuesto tal], considera que partir de esa segunda ley, y también bajo la vigencia de la Ley general tributaria de 2003 (artículo 2.2) y del Texto refundido de la Ley reguladora de haciendas locales, aprobado en 2004 [artículo 20.1.B)], los usuarios han de sufragarlo a través de una tasa que pasa a engrosar la partida de ingresos del presupuesto local, con independencia de la forma en que se gestione, ya que siempre se trata de servicios municipales de recepción obligatoria (artículo 25.2.I) de la Ley reguladora de las bases del régimen local”.

10 Y es que no han faltado pronunciamientos judiciales y doctrina que se hayan inclinado por calificar la prestación como precio público. Al respecto, véase Pagès i Galtés, 2015: 698, nota al pie número 4.

11 Al respecto, Fernández Pavés, 2015: 75 y ss.

12 En este sentido, Rodríguez Fernández-Oliva, 2008: 133 y ss.

13 El artículo 20.4.t) del Texto refundido de la Ley reguladora de haciendas locales, aprobado por el Real decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo (en adelante TRLRHL), dispone que “las entidades locales podrán establecer tasas por cualquier supuesto de prestación de servicios o de realización de actividades administrativas de competencia local, y en particular por los siguientes: (...) 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”.

- 14 Señala Tornos Mas que el ordenamiento jurídico atribuye a la Administración hasta cuatro potestades diferentes para intervenir en la determinación de los precios de los bienes y servicios: la potestad tributaria, la potestad tarifaria, la potestad para establecer precios regulados, y la potestad de ordenación económica.

A través de la potestad tributaria, el poder público puede exigir, de forma coactiva, el pago de determinados servicios de responsabilidad pública, que van a ser prestados directamente por la Administración. El ejercicio de esta potestad se concretaría en la exigencia de tasas o precios públicos, que se ingresarían en el presupuesto público.

La potestad tarifaria, en cambio, se reconoce a la Administración titular de un servicio público para fijar el precio de la remuneración del concesionario o de la entidad de régimen privado que prestará el servicio. En este caso, el precio no se ingresa en un presupuesto público, sino en la cuenta de explotación del ente que presta el servicio. Dentro de esta categoría cabe diferenciar: el precio establecido para las entidades de derecho privado de capital total o mayoritariamente público que prestan el servicio público, y la tarifa fijada a través de un procedimiento negocial, como precio de un contrato de gestión de servicio público.

Véase, al respecto, Tornos Mas, 2009: 537 y ss. Y, del mismo autor, 1994: 77 y ss.

- 15 Así lo han reconocido: Cañal García, 2012: 77; Villar Rojas, 2005: 1.
- 16 Ha de tenerse presente que “la tarifa es el precio fijado por la Administración para remunerar a quien en régimen de derecho privado presta un servicio, sin que la tarifa se convierta en ingreso público”; Tornos Mas, 1994: 80.
- 17 Jiménez Compaired, refiriéndose a la naturaleza jurídica de cánones y tarifas, reconoce que, “estemos ante un recuso de derecho público o de derecho privado, supone atribuirle un régimen jurídico absolutamente diferenciado en cuanto a su fijación, aplicación y revisión. La fijación de un instrumento de derecho público se realizará de manera unilateral, bien es cierto que la forma la dispondrá la categoría concreta que ostente; en la fijación de un instrumento de derecho privado, se tendrá que realizar mediante el acuerdo entre las partes (por mucho que ese acuerdo más parezca una adhesión). La aplicación, particularmente el cobro, de un instrumento de derecho público estará rodeado de un conjunto de derechos y deberes para el acreedor y el deudor, notándose las prerrogativas de las que dispondrá el primero: la vía de apremio para la ejecución del patrimonio del moroso; no será así tratándose de un instrumento de derecho privado, situándose las partes en un plano de igualdad, y dejando a la jurisdicción ordinaria la implementación del cobro no realizado. Finalmente, la revisión de la actuación del acreedor de un instrumento de derecho público corresponderá al orden contencioso-administrativo –con recurso necesario en vía administrativa–; mientras que los conflictos de todo tipo que sucedan alrededor de un instrumento de derecho privado se residenciarán en el orden civil”; Jiménez Compaired, 2012: 235 y 236.
- 18 Entre otros: Falcón y Tella, 2011: 1; Ruiz Garijo, 2011: 124; Falcón y Tella, 2016: 1; Aragonés Bertrán, 2012: 55 y ss.
- 19 Carrillo Donaire sostiene que la opción discrecional entre la configuración de la contraprestación como tasa o tarifa sólo está limitada y preconfigurada legalmente cuando el objeto de la actividad o servicio implica ejercicio de autoridad, supuestos en los que se impone la gestión directa por la propia Administración o mediante un organismo autónomo, tal y como se desprende del artículo 85.3 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases del régimen local, en cuyo caso las contraprestaciones de los servicios públicos prestados directamente han de tener, necesariamente, la naturaleza de tasas –o de precios públicos–. Pero esta es la única limitación. En cualquiera de las otras formas de gestión directa del artículo 85.2 A) de la Ley reguladora de las bases del régimen local (entidad pública empresarial o sociedad mercantil con participación íntegramente pública) y en todas las formas de gestión indirecta del artículo 85.2 B) de la Ley reguladora de las bases del régimen local, mediante alguna de las modalidades de contrato administrativo de gestión de servicios públicos del artículo 277 del Texto refundido de la Ley de contratos del sector público, la Administración titular del servicio puede optar entre retribuir al gestor mediante una tarifa a satisfacer directamente por los usuarios, una retribución de la propia Administración, o bien una combinación de ambas formas de prestación económica; Carrillo Donaire, 2012: 8, nota al pie n. 1.
- Tornos Mas también reconoce la potestad discrecional que ampara la elección de uno u otro régimen; sin embargo, señala que se ha justificado el régimen de tarifa cuando el objeto de la prestación en que consiste el servicio permite una relación individualizada y singularmente evaluable entre el gestor y el usuario, como en el caso del suministro domiciliario de agua o en el transporte de viajeros, mientras que cuando las características del servicio hacen muy difícil o imposible establecer esa relación y, sobre todo, esa evaluación singular de la prestación –por ej. en el servicio de recogida de residuos urbanos–, se impone el régimen de tasa; Tornos Mas, 2009: 548.
- 20 Cabe citar al respecto la STS de 28 de septiembre de 2015, recurso de casación 2042/2013 (RJ 2015/4216), en cuyo fundamento jurídico sexto se aborda la naturaleza de la remuneración que debe recibir una entidad de naturaleza privada que presta un servicio público (si bien el objeto del pronunciamiento se refería al precio de servicios liberalizados). Así, la mencionada sentencia reconoce que: “Como consecuencia de la derogación efectuada por la disposición final 58ª de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de economía sostenible del referido inciso, es posible recuperar las ideas de precio y beneficio para los servicios públicos gestionados por concesionarios, e incorporar a los servicios públicos en régimen de concesión o de gestión indirecta los criterios de autofinanciación y del equilibrio económico del contrato”, señalando, además, que “la expresión en régimen de derecho público tiene que referirse necesariamente a las formas de gestión en que la Administración actúa mediante su personalidad jurídico-pública ordinaria o bien adopta personalidades diferenciadas pero siempre de naturaleza pública, y siempre con la finalidad de ejercer una actividad pública o prestar un servicio público. Por tanto, han de quedar excluidas la realización de actividades y la prestación de servicios en régimen de derecho privado, incluyendo tanto la forma de gestión mediante personalidad diferenciada con naturaleza jurídico-privada como la gestión contratada a particulares”. Y, en el mismo sentido, se pronuncia el voto particular de los magistrados Fernández Montalvo y Huelín Martínez a la STS de 23 de noviembre de 2015, recurso de casación 4091/2013.
- 21 Como por ejemplo Martín Queral, Lozano Serrano, Tejerizo López, Casado Ollero, 2016: 83.
- 22 Y ello a pesar de que, según Pagès i Galtés, no está nada claro qué debe entenderse por “régimen jurídico de derecho público” en contraposición a “régimen jurídico de derecho privado”; Pagès i Galtés, 2015: 136.
- 23 Carrillo Donaire, 2012: 4.
- 24 De acuerdo con el artículo 85 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases de régimen local, los servicios públicos de competencia local pueden gestionarse:

- De forma directa: gestión por la propia entidad local, organismo autónomo local, entidad pública empresarial local y sociedad mercantil, cuyo capital social sea de titularidad pública.
- De forma indirecta: mediante las distintas formas previstas para el contrato de gestión de servicios públicos en el Texto refundido de la Ley de contratos del sector público (concesión, gestión interesada, concierto, y sociedad de economía mixta en la que la Administración participe, por sí o por medio de una entidad pública, en concurrencia con personas naturales o jurídicas).
- 25 Si bien se ha señalado que la distinción entre ambas modalidades de gestión no es nada pacífica; Pagés i Galtés, 2015: 136.
- 26 Entre otros: Fernández Farreres, 2012: 247; Cañal García, 2012: 111; Tornos Mas, 2016: 3; Falcón y Tella, 2016: 2. También parece secundar esta tesis Fernández Pavés cuando afirma: "las tasas se pueden pagar por actividades administrativas o servicios públicos prestados con sometimiento al régimen de derecho público, ya sea mediante las formas de prestación directa de los mismos, o quizá también a través de su gestión indirecta"; Fernández Pavés, 2015: 79.
- 27 Así, para Tornos Mas, "la nota determinante de las tarifas no es tanto la forma de gestión de derecho privado como que a estas modalidades de gestión hay que añadir que, en el específico régimen de financiación del servicio que se haya adoptado, la contraprestación la ha de percibir el gestor como propia y ajena al presupuesto de la Administración titular del servicio"; Tornos Mas, 2009: 541, nota al pie n. 3. Este criterio que también quedó reflejado en la enmienda de adición n. 443, que presentó el Grupo Parlamentario Catalán de Convergència i Unió en el Congreso de los Diputados y en el Senado para incorporar a la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de economía sostenible –y que sería el origen del cambio en el artículo 2.2 de la LGT–, pero que finalmente no fue aprobada:
- "Disposición final (nueva). Modificación de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria, y del Real decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley reguladora de haciendas locales.
- Uno. Se modifica el segundo párrafo de la letra a) del apartado 2 del artículo 2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria, que tendrá la siguiente redacción:
- "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 siempre y cuando las contraprestaciones satisfechas por los usuarios a la Administración titular del servicio lo sean en el marco de una relación tributaria figurando como tales en los presupuestos de la respectiva Administración".
- Dos. Se añade un nuevo apartado 3 al artículo 2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria, con el siguiente tenor literal:
- "3. No tendrán la consideración de tasas la contraprestación por las actividades que realicen y los servicios que prestan las entidades u organismos públicos que actúan según normas de derecho privado, y que prestan los particulares que indirectamente gestionan servicios públicos o concesiones de obras públicas siempre y cuando sea satisfecha directamente por los usuarios al gestor del servicio en el marco de una relación contractual de derecho privado entre el usuario y el gestor, y no aparezcan como ingresos públicos en los presupuestos de la respectiva Administración".
- Tres. Se añade un nuevo apartado 5 al artículo 20 del Real decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto refundido de las haciendas locales, con la siguiente redacción:
- "No tendrán la consideración de tasas la contraprestación por las actividades que realicen y los servicios que prestan las entidades u organismos públicos que actúan según normas de derecho privado, y que prestan los particulares que indirectamente gestionan servicios públicos o concesiones de obras públicas siempre y cuando sean satisfecha directamente por los usuarios al gestor del servicio en el marco de una relación contractual de derecho privado entre el usuario y el gestor, y no aparezcan como ingresos públicos en los presupuestos de la respectiva Administración".
- 28 Martín Queralt, 1989: 17.
- 29 Y ello, según Pagés i Galtés, por dos motivos. En primer lugar porque nos encontramos ante "tributos retributivos", de modo que, en relación con los elementos cuantificadores, el legislador puede permitir una intensa colaboración del reglamento en la cuantificación tributaria, siempre y cuando el legislador contemple unos criterios o límites que sean idóneos para evitar que la actividad discrecional del reglamento en la apreciación de los factores técnicos de cuantificación se transforme en una actuación libre. Y, en segundo lugar, por ser "tributos locales", de manera que el principio de autonomía local impone al legislador estatal que atribuya al reglamento local un ámbito de decisión acerca de sus tributos propios mayor que el que pudiera relegarse al reglamento estatal; Pagés i Galtés, 2011: 67 y 68.
- 30 Véase, entre otras, la STC 233/1999.
- 31 Así se pone de manifiesto en el FJ 3 del Auto del TC 123/2009, de 30 de abril.
- 32 Dicho precepto prevé que las entidades locales puedan establecer tasas por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas por la "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".
- 33 En dicha ordenanza, como señala Fernández Pavés, y entre los demás aspectos a considerar de su régimen jurídico, se fijarán los mecanismos de cuantificación y, en su caso, los importes o cuantías a satisfacer por dicho tributo; Fernández Pavés, 2015: 89.
- 34 De acuerdo con las SSTC 233/1999 y 106/2000, cumple con las exigencias de la reserva de ley tributaria, en la regulación de las prestaciones patrimoniales de carácter público, la intervención del Pleno de la Corporación Local, "en tanto que (órgano) formado a partir de la elección por sufragio de los vecinos".
- 35 La categoría de prestación patrimonial de carácter público resulta controvertida jurisprudencial y doctrinalmente. Lo cierto es que el artículo 31.3 de la Constitución española utiliza la expresión "prestación patrimonial de carácter público", apartándose de nuestra tradición constitucional y legal en la que el objeto de la reserva de ley se establecía por referencia a categorías tributarias concretas o a la genérica de tributo. Esta circunstancia ha suscitado la cuestión de si el concepto "prestación patrimonial de carácter público" se identifica con el de tributo o si, por el contrario, es distinto.

La jurisprudencia constitucional se ha hecho eco de tales dudas y vacilaciones. Así, en ocasiones, ha afirmado (SSTC 233/1999 y 106/2000) que prestación patrimonial pública y tributo son sinónimos, de modo que nos encontraríamos ante una misma figura, cuyas notas características definitorias consistirían en ser ingresos públicos pecuniarios exigidos por una Administración pública como consecuencia de la realización de un supuesto de hecho al que la ley vincula el deber de contribuir con el fin de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos. Su exigencia y percepción correspondería siempre a una Administración pública.

Pero en otras ocasiones –más frecuentes–, el Tribunal Constitucional (SSTC 185/1995, 182/1997, 63/2003, 102/2005 y 121/2005) ha sostenido que dichas expresiones no son sinónimas, siendo la prestación patrimonial pública el género y el tributo una de sus especies, pues es impensable, de acuerdo con una interpretación sistemática, que la Constitución se refiera a las mismas cosas en el artículo 33.1 –donde habla de “prestaciones patrimoniales públicas”– y en el artículo 133.1 –donde utiliza el término “tributos”–. Por tanto, el Tribunal ha concluido que ambos preceptos se refieren a dos figuras diferentes con características comunes: la necesidad de su establecimiento a través de ley y la coactividad. Y, de hecho, según Menéndez Moreno, la actual doctrina del Tribunal Constitucional sigue propugnando la distinción entre los tributos y las prestaciones patrimoniales públicas, refiriéndose, en particular, a la STC 62/2015, en la que se explicita que la prohibición del artículo 134.7 de la Constitución –“las leyes de presupuestos no pueden crear tributos”– no puede “extenderse a cualquier prestación patrimonial de carácter público a que se refiere el artículo 31.3 CE”; Menéndez Moreno, 2016.

36 Entre otros: Palao Taboada, 2005: 182; Fernández López, 2014: 456; Villar Rojas, 2016: 6; Tornos Mas, 2016: 7; De La Peña Velasco, 2012: 278.

37 Como ha señalado Martín Fernández, el artículo 31.3 de la Constitución predica la reserva de ley formal respecto del establecimiento de todo tipo de prestaciones patrimoniales de carácter público, pero sin definir las. Y el Tribunal Constitucional ha reconocido que esta expresión es más amplia que el concepto de tributo y no queda condicionada por ninguna de las figuras jurídicas existentes en el momento de la elaboración y aprobación de la Constitución Española; Martín Fernández, 2014: 1617.

Por tanto, como apunta Tornos Mas, la conclusión que debió extraerse es que las tarifas eran prestaciones patrimoniales de carácter público, sujetas al principio de reserva de ley, pero no necesariamente una tasa resultante del ejercicio de la potestad tributaria, sino una tarifa fruto del ejercicio de la potestad tarifaria. Y ello a pesar de que el legislador, mediante la Ley general tributaria 58/2003, interpretó la STC 185/1995 en el sentido de que toda remuneración por la prestación de un servicio público debía tener naturaleza tributaria, fuera cual fuese el modo de gestión del servicio; Tornos Mas, 2016: 2.

38 Trias Prats, 2010: 189.

39 Para Villar Rojas, el elemento distintivo de la prestación patrimonial pública es “la inequívoca finalidad de interés público de la prestación impuesta”. “Así, si es el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, llevará hacia el tributo (artículo 31.1 de la Constitución); pero si la obligación patrimonial se impone para castigar una conducta infractora, aparecerán las sanciones (artículo 25); si se trata de asegurar la garantía del suministro energético, surgirán las reservas mínimas obligatorias para los operadores energéticos (artículo 31.3); si el deber trae causa del derecho de la sociedad de participar en las plusvalías urbanísticas, surgirán las cesiones obligatorias. En consecuencia, todos los tributos son prestaciones patrimoniales de carácter público, pero no todas las prestaciones de esa clase son tributos; las sanciones, las cesiones urbanísticas obligatorias, las reservas mínimas obligatorias y las tarifas de servicios públicos también merecen esa calificación”; Villar Rojas, 2005: 5.

40 Lozano Serrano, 1998: 25-28.

A estas tres características Villar Rojas añade otras: sólo las entidades públicas territoriales pueden establecer prestaciones patrimoniales de esta naturaleza, ni las entidades instrumentales, ni los gestores privados pueden hacerlo; el modo de gestión es instrumental, no determina la naturaleza de esta prestación; y la indiferencia sobre la condición pública o privada del perceptor del pago y, en consecuencia, su afectación o destino público o privado. Villar Rojas, 2005: 5.

41 Lozano Serrano, 1998: 32.

42 Palao Taboada, 2005: 179-180.

43 *Ibidem*: 182.

44 Pérez-Fadón reconoce que el Tribunal Constitucional ha ampliado el ámbito de las “prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario” a supuestos de prestaciones entre particulares. Y al respecto cita la STC 182/1987, de 28 de octubre, en la que se analizó la constitucionalidad del artículo 6.1 del Real Decreto Ley 5/1992, que impuso a los empresarios el pago de una parte de la prestación de la Seguridad Social en los casos de incapacidad laboral transitoria derivada de riesgos comunes. En la citada sentencia, el TC calificó esa obligación de pago como “prestación patrimonial de carácter público” pese a que se trataba de una relación jurídico-privada, de carácter voluntario en su constitución, entre dos particulares (empleador y empleado) que son el obligado al pago y el perceptor, respectivamente. Lo importante, a juicio del TC, no es el régimen jurídico público o privado de la relación, que es instrumental, sino que la prestación sea impuesta por un poder público, que sea coactiva y que persiga una finalidad pública, sin que el carácter privado de la relación laboral modifique en absoluto aquella condición.

Este mismo autor también hace referencia a la STC 62/2015, de 13 de abril, en la que se admite que las leyes de presupuestos generales del Estado puedan establecer “prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias”, refiriéndose a los ingresos que deben efectuar las personas, empresarios, grupos empresariales, fabricantes e importadores de medicamentos y sustancias medicinales por descuentos al Sistema Nacional de Salud, en función del volumen de ventas de estos productos; Pérez-Fadón Martínez, 2015: 75 y 77.

45 En opinión de Lozano Serrano, la expresión “prestación patrimonial de carácter público” es un concepto constitucional a efectos de sujetar a reserva de ley el establecimiento de toda detracción coactiva de riqueza”; Lozano Serrano, 1998: 32.

46 Así lo consideran: Tornos Mas, 2016: 7; Cañal García, 2012: 88; Villar Rojas, 2005: 5; Aragonés Bertrán, 2012: 173.

47 Y ello a pesar de que, como señala Villar Rojas, la viabilidad técnica y la asequibilidad económica de ciertos modos de captación y suministro de agua –como por ejemplo, el autoabastecimiento mediante la desalación de agua marina– constituyan un claro desafío a los servicios públicos prestados en condiciones de exclusividad y a sus fundamentos, de modo que ciertos cambios tecnológicos pueden llevar a un

- replanteamiento en el entendimiento y en la ordenación de estos servicios (igual que ocurrió con las telecomunicaciones); Villar Rojas, 2016: 208 y 209.
- 48 Ello se infiere del artículo 47 en relación con el 34 del Reglamento de servicios de las corporaciones locales.
- 49 Así se prevé en los artículos 26.1.a) y 86.3 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases de régimen local.
- 50 Pagès i Galtés, 2005: 181.
- 51 Los que defienden el carácter voluntario de la solicitud o recepción de este servicio se amparan en que la acometida o enganche de la instalación general interior de un inmueble a la red municipal de distribución de agua es de solicitud y recepción voluntaria. Por tanto, bastaría con que el titular de la vivienda se diese de baja del servicio de suministro de agua, con la subsiguiente anulación del enganche o acometida, para que el servicio no se pudiese prestar. Al respecto véanse: Pagès i Galtés, 2015: 703 y 704; Villar Rojas, 2016: 212.
- 52 Pagès i Galtés, 2015: 698. De hecho, para Rodríguez Fernández-Oliva, la esencialidad del servicio de abastecimiento de agua podría sustentarse incluso en el propio ordenamiento jurídico; Rodríguez Fernández-Oliva, 2008: 144.
- 53 Precisamente Cañal García ha puesto de manifiesto que en los servicios de suministro de aguas están presentes dos características –servicios esenciales para las personas y son prestados en régimen de monopolio por los entes públicos, o bien por entes privados que reciben una concesión pública– que permiten calificar de prestaciones patrimoniales de carácter público a las contraprestaciones que por dichos servicios paga el usuario; Cañal García, 2012: 80.
- 54 Para Tornos Mas, la determinación de los elementos esenciales de la tarifa por el servicio de abastecimiento domiciliario de agua tendría cobertura legal en el artículo 281 de la Ley de contratos del sector público. Así, la ley establece el derecho al cobro de una contraprestación por la prestación de un servicio público, y determina que su cuantía debe estar vinculada a la utilización del servicio por el usuario. A partir de ahí, y según el mencionado autor, la remisión a las ordenanzas locales no plantea problemas; Tornos Mas, 2016: 13.
- 55 Fernández Farreres, 2012: 251. Y, en el mismo sentido, cabe señalar las conclusiones del “Seminario sobre aspectos jurídicos y financieros en la gestión del agua”, organizado por la Fundación Agbar: “A la vista de la doctrina del Tribunal Constitucional, la tarifa del agua se configura en todo caso como una prestación patrimonial pública, de forma que queda sometida a una reserva de ley formal, lo cual implica en el ámbito local que debe fijarse mediante ordenanza aprobada por el pleno municipal. Se trata de una tarifa determinada en todo caso por la Administración de acuerdo con la ley, independientemente de que pueda originarse a partir de una propuesta privada derivada de un proceso de licitación del servicio”; Milans Del Bosch y Jordán De Urries, 2012: 33.
- 56 Así lo reconocen: Pagès i Galtés, 2015: 721; Moreno González, 2011: 1160.
- Al respecto véase: Resolución del TEAC de 10 de septiembre de 2003 (n. 843/2003).
- 57 El mismo apartado 8.º del artículo 7 de la LIVA señala que, a los efectos de este supuesto de no sujeción, se considerarán administraciones públicas: “a) La Administración general del Estado, las administraciones de las comunidades autónomas y las Entidades que integran la Administración local. b) Las entidades gestoras y los servicios comunes de la Seguridad Social. c) Los organismos autónomos, las universidades públicas y las agencias estatales. d) Cualesquiera entidad de derecho público con personalidad jurídica propia, dependiente de las anteriores que, con independencia funcional o con una especial autonomía reconocida por la ley, tengan atribuidas funciones de regulación o control de carácter externo sobre un determinado sector o actividad.
- No tendrán la consideración de administraciones públicas las entidades públicas empresariales estatales y los organismos asimilados dependientes de las comunidades autónomas y entidades locales.
- No estarán sujetos al impuesto los servicios prestados en virtud de encomiendas de gestión por los entes, organismos y entidades del sector público que ostenten, de conformidad con lo establecido en los artículos 4.1.n) y 24.6 del Texto refundido de la Ley de contratos del sector público, aprobado por el Real decreto legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, la condición de medio propio instrumental y servicio técnico de la Administración pública encomendante y de los poderes adjudicadores dependientes del mismo.
- Asimismo, no estarán sujetos al impuesto los servicios prestados por cualesquiera entes, organismos o entidades del sector público, en los términos a que se refiere el artículo 3.1 del Texto refundido de la Ley de contratos del sector público, a favor de las administraciones públicas de la que dependen o de otra íntegramente dependiente de estas, cuando dichas administraciones públicas ostenten la titularidad íntegra de los mismos”.

- 58 Concretamente, y tras la reforma operada en el artículo 7.8.º de la LIVA por la Ley 28/2014, de 27 de noviembre, para que las entregas de bienes o prestaciones de servicios realizadas por el sector público no estén sujetas a IVA tendrían que darse los siguientes requisitos: a) que sean realizadas directamente por las administraciones públicas; b) que las operaciones se realicen sin contraprestación, o, de haberla, que esta tenga naturaleza tributaria; c) que no se trate de ninguna de las operaciones que, de forma expresa, estarán sujetas de acuerdo con el mismo artículo 7.8.º de la LIVA.

Aquí seguimos a Cubero Truyo, 2016: 743 y ss.

- 59 *Ibidem*: 743.

- 60 Véase, al respecto, la Resolución de la DGT de 9 de julio de 2013 (V2263-13).

- 61 En relación con esta cuestión, resulta de interés examinar la Resolución de la DGT de 1 de octubre de 1996, sobre la sujeción al IVA de las tasas por el servicio de alcantarillado, en función de la forma en la que se gestione el servicio (contrato de gestión de servicios públicos, contrato de servicios y prestación directa). En opinión de Pagès i Galtés, las conclusiones de dicha resolución se pueden extender a las demás tarifas por otros servicios que presentan naturaleza de tasa; Pagès i Galtés, 2015: 399 y ss.

- 62 En ese caso, señala Pagès i Galtés, el ayuntamiento titular del servicio será objeto de repercusión del IVA por los servicios de suministro de agua que perciba de sus propios gestores. Y ello ocurriría incluso en los supuestos en los que se establezca una cláusula concesional de gratuidad del suministro al ente titular del servicio; *Ibidem*: 731 y 722.

- 63 *Ibidem*: 731.

- 64 Como ha indicado Pagès i Galtés, la relación entre el producto de la tasa y el coste del servicio se ha buscado, básicamente, a través de los principios de cobertura de costes y equivalencia. El primero de ellos atiende a la relación entre el coste del servicio o actividad y la recaudación por tasa, de tal modo que la recaudación por tasa tienda a cubrir (total o parcialmente) los costes de administración y mantenimiento de la organización, con inclusión de los gastos por intereses y amortización del capital invertido en la prestación del servicio o actividad. Mientras que el principio de equivalencia atiende no solamente a la relación entre el coste del servicio o actividad y la recaudación de la tasa, sino también a la relación entre la prestación del servicio y la “contraprestación” (en un sentido económico) que paga el receptor del mismo, de tal modo que la recaudación derivada de la tasa no sólo tienda a cubrir los costes de prestación del servicio, sino que, además, tienda a cubrir el valor que para el ciudadano tiene la prestación del servicio; Pagès i Galtés, 1999: 47 y 48.
- 65 Señalan De Vicente y Adame que, dado que el servicio de abastecimiento de agua es de primera necesidad, también resultaría aplicable en este ámbito el artículo 149.4 del Reglamento de servicios de las corporaciones locales cuando establece que “las tarifas por prestación de servicios de primera necesidad (...) no excederá del costo necesario para la financiación de los mismos”, aunque, en opinión de los mencionados autores, dicho precepto coincidirá sustancialmente con lo previsto en el artículo 24.2 del Texto refundido de la Ley reguladora de haciendas locales; De Vicente García, Adame Martínez, 2008: 352.
- 66 Martínez Sánchez, 2014: 256 y 257.
- 67 Fernández Pavés, 2015: 87 y 88. En todo caso, “no es de recibo utilizar el principio de capacidad económica para elevar la cuota respecto de esa cuota ideal. La falta de capacidad económica previa de unos usuarios no puede ser repercutida en los otros usuarios, obligándoles a contribuir en términos que excedan de su cuota equivalente al coste del servicio a ellos imputable. Las meras de recaudación que produzca la aplicación del principio de capacidad económica deben ser cubiertas mediante recursos generales, nunca elevando la contribución de los restantes usuarios, que tienen como límite insoslayable el del coste del servicio imputable a cada cual”; Lago Montero, Guervós Maillo, 2004: 138.
- 68 Resume las principales posturas doctrinales al respecto Moreno González, 2011: 1143.
- 69 Así, se ha señalado que, en las tasas por prestación de servicios esenciales, como regla general, sería más forzado atribuir capacidad económica al uso de un servicio público que es esencial, sobre todo cuando quien lo recibe es una persona física al margen de una actividad empresarial; Lago Montero, Guervós Maillo, 2004: 117.
- 70 En las tasas, “la tendencia a cubrir el coste del servicio o actividad hace que el principio del beneficio y el principio de capacidad económica puedan no encontrar siempre una plácida convivencia”; Martín Queralt, Lozano Serrano, Tejerizo López, Casado Ollero, 2016: 90.
- 71 Moreno González, 2011: 1144.
- 72 Véase artículo 24.2, párrafo segundo del Texto refundido de la Ley reguladora de haciendas locales.
- 73 Así se prevé en el artículo 9.1, párrafo primero, de la Directiva 2000/60/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de octubre de 2000 por la que se establece un marco comunitario de actuación en el ámbito de la política de aguas.  
Fernández Farreres reconoce que la observancia estricta del principio de que la cuantía de la tasa no puede sobrepasar el coste del servicio puede impedir, o dificultar, la observancia de otros objetivos o previsiones legales como, por ejemplo, la posibilidad de aplicar tarifas progresivas como técnica para penalizar consumos abusivos de agua; Fernández Farreres, 2012: 252.
- 74 Aunque, en opinión de Martínez Sánchez, la cuestión sobre el hipotético sobrecoste que podría suponer la gestión indirecta de un servicio no es, en puridad, una cuestión tributaria, por más que pueda tener consecuencias en este ámbito, en particular sobre la cuota tributaria de las tasas. Se trata, en cambio, de un asunto que ha de ser resuelto en el marco de la legislación administrativa relativa a las formas de gestión de los servicios públicos y, en su caso, a la luz del principio de eficacia que ha de presidir el funcionamiento de la Administración; Martínez Sánchez, 2014: 264.
- 75 Para Falcón y Tella, “el beneficio del concesionario forma parte del coste del servicio, por lo que debe estar incluido en el importe de la contraprestación. Y esto es así tanto si el servicio se financia con un precio privado que hace suyo el contratista como si se financia con una tasa que el contratista ingresa en su cuenta; e incluso si el servicio se financia con un precio que paga la Administración, ya que el coste efectivo del servicio incluirá ‘la totalidad de las contraprestaciones económicas que abone la entidad local al contratista, incluidas las contraprestaciones en concepto de precio del contrato...’; según el artículo 6 de la Orden HAP/2075/2014, de 6 de noviembre, por la que se establecen los criterios de cálculo del coste efectivo de los servicios prestados por las entidades locales”; Falcón y Tella, 2016: 3.  
No obstante, los partidarios de incluir el beneficio empresarial en el coste de las tasas por prestación de servicios públicos estiman deseable que la propia ley prevea un margen razonable de beneficio. Entre otros: Martínez Sánchez, 2014: 265.
- 76 Una buena síntesis de ambos posicionamientos doctrinales podemos encontrarla en Moreno González, 2011: 1152 y 1153.
- 77 En todo caso, y por lo que respecta al concesionario, la calificación como tasa o como tarifa del sistema de financiación escogido para sufragar el servicio público de abastecimiento domiciliario de agua debe resultarle indiferente, sin que pueda tener en su retribución incidencia económica alguna. Así, en caso de que se configuren como tarifas, la financiación procederá directamente de los usuarios del servicio, mientras que, si se opta por establecer una tasa por la prestación del mencionado servicio, la retribución va a quedar garantizada por la Administración titular concedente del servicio; Fernández Farreres, 2012: 247.
- 78 Cabe señalar que, mientras el artículo 25 del TRLRHL se refiere al “informe técnico-financiero”, el artículo 20 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de tasas y precios públicos, alude a la “memoria económico-financiera”. No obstante, y pese a la diferente terminología empleada por ambos textos normativos, tanto la memoria como el informe son documentos que tienen un contenido análogo y una función idéntica.
- 79 No obstante, como pone de manifiesto Valenzuela Villarrubia, tras la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, se ha flexibilizado este requisito, de modo que desde el 1 de enero de 2013 no es preciso emitir este informe cuando se aumenten los costes del servicio por revalorizaciones o actualizaciones de carácter general; ni en los supuestos de disminución del importe de las tasas, salvo que se trate de reducciones sustanciales en el coste del servicio; Valenzuela Villarrubia, 2014: 158.



- 80 De Vicente García, Adame Martínez, 2008: 352.
- 81 Moreno González, 2011: 1153.
- Pagès i Galtés explica que las tasas por abastecimiento de agua potable se pueden estructurar en tarifas monomías, cuando están integradas por un solo factor o concepto, y en tarifas plurinomías, cuando están integradas por conceptos que obedecen a servicios o actividades accesorios pero distintos a la prestación del servicio principal. A su vez, las tarifas monomías pueden adoptar dos formas: puede ser una cantidad fija o uniforme para todos los sujetos pasivos u obligados al pago, o modulada con criterios objetivos; o bien, puede consistir en un tipo de gravamen aplicado sobre elementos cuantitativos relacionados con la intensidad de uso del servicio; Pagès i Galtés, 2015: 715 y 716.
- 82 Además, y en opinión de Villar Rojas, la legislación vigente evidencia que las tarifas responden mejor que las tasas a las exigencias del principio de capacidad económica o, de modo más general, a criterios de justicia material. Y ello porque en las tasas el principio de capacidad económica queda subordinado al principio de equivalencia, de modo que estas cumplen de modo deficiente con el principio de capacidad económica; en cambio, en las tarifas es preciso separar el nivel tarifario, que engloba la totalidad de los costes de prestación del servicio, de la estructura tarifaria, que hace referencia a cómo se reparte ese coste entre los usuarios, un reparto que puede y debe atender a circunstancias económicas, sociales o territoriales –por ejemplo, en el caso de abastecimiento de agua potable, la tarifa creciente por consumo y su corrección en el caso de las familias numerosas–; Villar Rojas, 2005: 6.
- 83 Fernández Farreres, 2012: 253.
- 84 Tornos Mas, 2009: 546.
- 85 El Tribunal Supremo entiende que la aprobación de las tasas, manifestación de la autonomía tributaria local, no está sujeta a tutela de la Comunidad Autónoma, sin perjuicio de la posible impugnación de los acuerdos municipales. Y es que, conforme al régimen jurídico de las tasas, en cuanto establece limitaciones al importe de los ingresos, se hace cuestionable el ejercicio de dicha competencia sobre control de precios por parte de las CC. AA., que deberían reconducir su competencia a un control de la legalidad de dichas ordenanzas fiscales; Rodríguez Fernández-Oliva, 2008: 160.
- 86 Sobre las distintas posturas que al respecto mantiene la doctrina y la jurisprudencia, véase Pagès i Galtés, 2015: 707 y ss.
- 87 De hecho, como reconoce Tornos Mas, no se fija el precio, aunque se determina su cuantía final al controlar el incremento propuesto; Tornos Mas, 2009: 540.
- 88 Tornos Mas, 2016: 13.
- 89 Así se desprende del artículo 23.1. b) del Texto refundido de la Ley reguladora de haciendas locales: “son sujetos pasivos de las tasas, en concepto de contribuyentes, las personas físicas y jurídicas, así como las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (...), que soliciten o resulten beneficiadas o afectadas por los servicios o actividades locales que presten o realicen las entidades locales”; y del artículo 23.2 a) del Texto refundido de la Ley reguladora de haciendas locales, al establecer como sustitutos el contribuyente “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”.
- De todas formas, y de acuerdo con Pagès i Galtés, en caso de que se interprete literalmente el presupuesto de hecho de la norma de sustitución contenida en el artículo 23.2 a) del Texto refundido de la Ley reguladora de haciendas locales, podría llegarse al absurdo de que cualquier servicio que beneficie o afecte al ocupante de un inmueble determinaría la obligación de pago del propietario, a título de sustituto. Por ello, defiende que este supuesto de sustitución esté pensado sólo para las tasas por servicios inmediatamente dirigidos a facilitar la mera ocupación de los inmuebles. Da igual que en ellos se ejerza o no una actividad económica, lo relevante sería que el servicio o actividad públicos deriven de una situación o actuación previa del propietario que, por lo general, sea susceptible de considerarse un elemento relevante en la relación contractual entre este y el cesionario del inmueble; Pagès i Galtés, 2015: 262 y 263.
- 90 En opinión de Pagès i Galtés, aun cuando podría discutirse hasta qué punto se ajustaría a derecho que la ordenanza fiscal estableciera que el contribuyente fuera el propietario del inmueble –teniendo en cuenta que este no deja de verse afectado por el servicio–, lo normal, y técnicamente más correcto, es prever que el contribuyente sea aquel a cuyo favor se preste el servicio, el cual formalmente coincidirá con el titular del contrato o póliza de suministro; *Ibidem*: 705.
- 91 Moreno González, 2011:1140.
- 92 *Ibidem*: 1140.
- 93 Pagès i Galtés, 2015: 706. Por tanto, como señala Pagès i Galtés, al tratarse el sustituto de un sujeto pasivo, y estar sometido a la reserva de ley, la ordenanza fiscal debe respetar la regulación que al respecto establezca el legislador.
- 94 Moreno González, 2011: 1141.
- 95 Al respecto existen algunos pronunciamientos judiciales, si bien en ellos se parte de la configuración de esta contraprestación como precio público.
- Así, en la STSJ de Cantabria de 6 de marzo de 1997 (JT 1997/162) se sostuvo que en el ámbito de los precios públicos no existe la figura del sustituto del contribuyente, al estar esta regulada en la Ley reguladora de haciendas locales sólo en materia de tasas.
- También en relación con la obligación de pago del “precio público” por consumo de agua, la STSJ del Principado de Asturias de 18 de febrero de 2004 (JUR 2004/105016) afirma que está obligado al pago del precio el propietario del local, y no el arrendatario del mismo, ya que este último estaría obligado en el supuesto de que el consumo de agua fuese realizado por un arrendatario que estuviese dado de alta como beneficiario del servicio y fuera el usuario de tal servicio, pero, al no darse esa circunstancia, queda obligado al pago el dueño del local.
- 96 Pagès i Galtés, 2015: 287.
- 97 Como advierte Pagès i Galtés, nada impide que el deudor por la prestación de un servicio sea alguien distinto del beneficiario si así se pacta entre todos los interesados; *Ibidem*: 287.

98 Fernández Pavés, 2015: 79 y 80.

99 Al respecto creemos que resulta de interés no sólo analizar la Resolución de la DGT de 1 de octubre de 1996, sobre la sujeción al IVA de las tasas por el servicio de alcantarillado –en ella se describen los vínculos jurídicos que se originan entre la Administración titular del servicio público y el ente que presta el servicio en función de cómo se gestiona este (contrato de gestión de servicios públicos, contrato de servicios)–, sino también los comentarios que sobre dichos vínculos jurídicos hace Pagès i Galtés.

Así, por ejemplo, la primera de las opciones que contempla la citada resolución es: “Si el Ayuntamiento encomienda al prestador (contratista) la prestación del servicio de manera que será el empresario el que lo preste en nombre propio, por su cuenta y riesgo, autorizándole incluso a la percepción de la tasa municipal como contraprestación de sus servicios (...) el contratista deberá facturar a los destinatarios del servicio el importe total de la contraprestación (tasa o precio)”. Este supuesto, en palabras de Pagès i Galtés, “se refiere, sustancialmente, a una práctica bastante habitual consistente en que el Ayuntamiento, a través del ‘contrato de gestión de servicios públicos’ regulado en los artículos 154 y siguientes del TR de la LCAP, encomienda la prestación de un servicio a un gestor privado autorizándole a apropiarse del importe de la tasa, llegando incluso en ocasiones a considerarse que este importe es un ingreso propio del gestor del servicio que no tiene por qué incluirse entre los ingresos municipales”, aunque, a continuación, el propio Pagès i Galtés matiza esta última afirmación señalando que el gestor privado no se puede apropiar directamente del importe de la tasa, al constituir esta un ingreso público; Pagès i Galtés, 2015: 399 y 400.

100 Rodríguez Fernández-Oliva, 2008: 146.

101 Dicho artículo establece: “Corresponde a las entidades locales y a sus organismos autónomos la recaudación de las deudas cuya gestión tengan atribuida y será llevada a cabo: a) directamente por las entidades locales y sus organismos autónomos, de acuerdo con lo establecido en sus normas de atribución de competencias; b) por otros entes territoriales a cuyo ámbito pertenezcan cuando así se haya establecido legalmente, cuando con ellos se haya formalizado el correspondiente convenio o cuando se haya delegado esta facultad en ellos, con la distribución de competencias que en su caso se haya establecido entre la entidad local titular del crédito y el ente territorial que desarrolle la gestión recaudatoria; c) por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, cuando así se acuerde mediante la suscripción de un convenio para la recaudación”.

102 El mencionado precepto dispone: “1. Podrán prestar el servicio de caja las entidades de crédito con las que cada Administración así lo convenga.

Podrán actuar como entidades colaboradoras en la recaudación las entidades de crédito autorizadas por cada Administración, con los requisitos y con el contenido a que se refiere el artículo 17.

A efectos de este reglamento, sólo podrán actuar como entidades que presten el servicio de caja o como entidades colaboradoras las siguientes entidades de crédito: a) los bancos, b) las cajas de ahorro, c) las cooperativas de crédito”.

103 *Ibidem*: 149.

104 Como ha señalado Casas Agudo, “aunque el paralelismo con la externalización es evidente –ambas presuponen un acuerdo de voluntades y se encaminan a una mejora de la aplicación de los tributos–, en la colaboración la Administración adopta una posición colaboradora pero no cede su posición jurídica: la Administración sigue estando presente, aunque asuma un esfuerzo externo al suyo propio; no hay, como en la externalización, una cesión de competencia en la que el cesionario asume la gestión de la actividad tributaria en cuestión y la Administración deja de realizarla por ella misma, limitándose su control al de los efectos y la forma de cumplimiento del contrato de gestión de servicios públicos o de los términos de la autorización administrativa”; Casas Agudo, 2015: 58 y 59.

105 *Ibidem*: 93.

106 *Ibidem*: 107.

107 Pagès i Galtés, 2015: 414.

108 *Ibidem*: 414 y 415.

109 Véase también, Casas Agudo, 2015: 109.

110 Alías Cantón, 2016: 56; Pagès i Galtés, 2015: 727.

111 Alías Cantón, 2016: 56. Aunque este mismo autor reconoce, a continuación, que, “si dicha retribución tiene la naturaleza de tasa –por tanto, de tributo– consideramos que lo coherente debe ser que la entidad local sea la que recaude la tasa y entregue, con posterioridad, dicha recaudación al concesionario”.

Por otra parte, Alías Cantón apunta que la doctrina ha admitido de forma pacífica que la retribución abonada por el usuario por la prestación del servicio de abastecimiento de agua puede ser percibida directamente por el concesionario, puesto que: el artículo 128.3.1.º del Decreto de 17 de junio de 1955, por el que se aprueba el Reglamento de servicios de las corporaciones locales, establece que serán derechos del concesionario: “percibir la retribución correspondiente por la prestación del servicio”; y el artículo 129.1 b) del mismo reglamento dispone que el concesionario percibirá, como retribución, “las tasas a cargo de los usuarios, con arreglo a tarifa aprobada”.

Sin embargo, en nuestra opinión, estos preceptos no resultarían de aplicación, ya que, por la disposición derogatoria única 1 f del Real decreto 1098/2001, de 12 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley de contratos de las administraciones públicas, queda derogado el título III “Servicios corporaciones locales” del Reglamento de servicios de las corporaciones locales, en lo que se oponga al mencionado real decreto. Por tanto, y aunque en líneas generales el Reglamento de servicios de las corporaciones locales sigue en vigor, debe entenderse que los artículos 128 y 129 del mismo están implícitamente derogados.

112 Falcón y Tella, 2011: 2. Y, en este sentido, es especialmente crítico con el Informe de la Subdirección General de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos, de 26 de octubre de 2007, en el que se afirma lo siguiente: “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”. En su opinión, la Subdirección General comete un disparate “mayúsculo” con este

informe, pues da a entender que la Ley general tributaria prohíbe que el concesionario cobre directamente de los usuarios, lo que está expresamente previsto en la Ley de contratos del sector público, que es posterior. Y además no se trata de ninguna novedad de esta última ley, sino de la forma en que han venido aplicándose siempre las tarifas, al menos desde el Estatuto municipal de 1924; *Ibidem*: 2.

113 Así también lo entiende, Blanquer Criado cuando interpreta el artículo 281.1 del Real decreto legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley de contratos del sector público. En su opinión, de lo establecido en este precepto legal resulta que pueden existir distintas fuentes de financiación para sufragar el coste de implantación y el coste de prestación del servicio público. La remuneración del concesionario puede consistir en: el ingreso de las tarifas que abonen los usuarios del servicio, o bien en la percepción de una subvención remuneratoria o pago realizado por la Administración; Blanquer Criado, 2012: 3.

114 Falcón y Tella, R. 2011: 2.

115 *Ibidem*: 2. Y en el mismo sentido: Cañal García, 2012: 91; Villar Rojas, 2005: 4; Perdígó I Sola, 1996: 424.

En nuestra opinión, Tornos Mas ha explicado perfectamente los diferentes vínculos jurídicos que se despliegan entre el usuario, el ente gestor y el Ayuntamiento, en caso de que se optase por financiar el servicio de abastecimiento de agua a través de una tasa, y mediante gestión indirecta. Por su interés nos parece oportuno reproducir literalmente sus palabras, aun a sabiendas de la gran extensión de la cita: “Por una parte, hay una relación tributaria entre los usuarios del servicio, en la condición de sujetos pasivos contribuyentes, y el Ayuntamiento, sujeto activo de la relación tributaria, amparada por la correspondiente ordenanza fiscal municipal. Y, por otra parte, el Ayuntamiento tiene una relación de contrato administrativo de gestión del servicio con el concesionario del mismo, con una sociedad de economía mixta o con un arrendatario. Con arreglo a lo establecido en el pliego de cláusulas económico-administrativas particulares y la oferta adjudicataria, el contratista es retribuido mediante el precio del contrato que, con la periodicidad fijada contractualmente, le es abonado por el Ayuntamiento y que lo satisface con cargo a sus ingresos presupuestarios, ya sea íntegramente con el rendimiento de la tasa o con la aportación de recursos adicionales si la tasa sólo financia parcialmente la prestación del servicio. Este precio contractual, como cualquier otro, será objeto de la correspondiente factura, emitida con arreglo a lo dispuesto en el reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación (...). Esta factura incorporará la consignación de la correspondiente cuota tributaria del IVA (...). En todo caso, en el régimen de tasa no hay relación jurídica alguna entre el usuario del servicio y el gestor del mismo (...). La práctica habitual por la que la cuota de la tasa es ‘cobrada’ por el gestor del servicio, mediante recibo, no es más que una fórmula de conveniencia o ‘pronto pago’, de carácter totalmente voluntario por parte del usuario. Este ‘intento de cobro’ por parte del gestor constituye una colaboración con el Ayuntamiento prevista, en su caso, en el contrato o acordada posteriormente; pero no es una relación fundada, en absoluto, en ninguna relación jurídica entre el gestor y el usuario, relación que es inexistente. Por otra parte, este sistema de cobro de las cuotas de la tasa, por parte de la entidad suministradora, no sustituye el pago del precio contractual por parte del Ayuntamiento. El gestor del servicio o entidad suministradora deberá ingresar en la cuenta correspondiente de la Tesorería municipal el producto de la ‘recaudación’ de la tasa, con la periodicidad que el Ayuntamiento tenga establecida y con independencia de la factura también periódica al objeto de percibir de la Administración municipal el precio del contrato; ello sin perjuicio de que, a los efectos de uno y otro ingreso, se proceda a la correspondiente compensación de derechos y obligaciones, de conformidad con lo previsto por los artículos 1195 del Código civil, y 55 y 56 del Reglamento general de recaudación”; Tornos Mas, 2009: 545 y 546.

116 Pagès i Galtés, 2015: 400. Concretamente, y de acuerdo con la clasificación económica de ingresos que prevé la Orden Ministerial EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales, el Ayuntamiento tendría que incorporar el importe cobrado dentro del artículo 30 de ingresos “Tasas por la prestación de servicios básicos”, en el concepto 300 “Servicio de abastecimiento de agua”.

117 *Ibidem*: 400.

118 Falcón y Tella, 2016: 3.

119 *Ibidem*: 3.

120 Reconoce Villar Rojas que el concesionario puede colaborar en la recaudación en tareas materiales e instrumentales; pero ni pueden exigir tasas, ni pueden recaudarlas; Villar Rojas, 2005: 4.

121 De Vicente García, Adame Martínez, 2008: 367.

122 En este caso, como ha descrito Tornos Mas, también se darían dos relaciones jurídicas que, sin embargo, no son totalmente independientes como ocurre en el caso de la tasa. Así, y en primer lugar, existe una relación de contrato administrativo entre el concesionario u otro contratista del servicio público y el Ayuntamiento. Pero, además, se establece una relación de prestación de servicios entre la entidad suministradora y los usuarios, que éstos retribuirán mediante una tarifa. Normalmente, esta segunda relación se formaliza mediante un contrato privado o “póliza” cuyas condiciones, cumplimiento y extinción suelen estar reguladas por el reglamento municipal del servicio y/o por el pliego de cláusulas económico-administrativas particulares; Tornos Mas, 2009: 547.

123 Como señala Blanquer Criado, “hay un factor que debe ser ponderado cuando se analiza la gestión indirecta de un servicio público; cuando la Administración opta por privatizar la gestión y explotación del servicio (como sucede cuando otorga una concesión), no sólo quiere externalizar las inversiones precisas para su establecimiento y/o conservación, sino que en alguna medida la Administración también busca aligerar la carga de trabajo burocrático en la gestión de cobros frente a los usuarios morosos. Pues bien, es evidente que ese objetivo se frustra cuando se suprime la noción de ‘tarifa’, y los ingresos del concesionario se califican como ‘tasas’. Efectivamente, el cobro de las deudas pendientes suele ser una labor ardua y trabajosa, por lo que parece razonable pensar que, cuando otorga una concesión a un tercero, la Administración también quiere liberarse de esa enojosa actividad de recaudación. Ahora bien, si la remuneración del concesionario es una tasa, tendrá que ser la Administración titular del servicio quien desempeñe esa función recaudadora”; Blanquer Criado, 2012: 21.

124 Entre otros: De Vicente García, Adame Martínez, 2008: 367; Ferreiro Serret, 2012: 207; Pagès i Galtés, 2015: 428; Cañal García, 2012: 91.

125 Falcón y Tella, 2016: 3.

Catalá Martí reconoce que existe un derecho regulado en el artículo 130 del Reglamento de servicios de las corporaciones locales que no aparece reconocido en el Texto refundido de la Ley de contratos del sector público, cual es la utilización de la vía de apremio para percibir las prestaciones económicas de los usuarios. No obstante, según dicho autor, se trata de un derecho que ha de conceder la Administración,

en ejercicio de la potestad discrecional, a favor del empresario-contratista-concesionario. Por tanto, requiere una autorización expresa por parte del órgano de contratación que podrá manifestarse en el propio pliego de cláusulas administrativas particulares.

Así, y en el caso de que la Administración otorgue al empresario-contratista-concesionario la utilización de la vía de apremio para percibir las prestaciones económicas de los usuarios, concretará el concepto o conceptos a los que sea aplicable la ejecución. También determinará la sustanciación del procedimiento ejecutivo que ha de estar a cargo de los agentes ejecutivos de la Administración o si comprende la posibilidad de que el empresario-contratista-concesionario proponga agentes ejecutivos particulares, los cuales deberán reunir los requisitos de capacidad e idoneidad exigibles, para los de la Administración, que deberá aprobar los nombramientos y tendrá facultades de revocarlos en cualquier momento si se extralimitaren en sus funciones.

Según Catalá Martí, llegado el caso de que el empresario-contratista-concesionario tuviese que ejercitar la vía de apremio, expedirá la correspondiente certificación de descubierto y la entregará al interventor de fondos de la Administración. El interventor comprobará si la certificación cumple los requisitos exigibles, si los débitos contenidos en la misma son precisa y exclusivamente por los conceptos a los que se contraiga el objeto del contrato por el cual se autorizó la vía de apremio, y si se ha agotado el plazo de recaudación voluntaria; y cuando procediere, la autoridad competente expedirá providencia de apremio que, en el caso de las entidades locales, corresponde emitirla al tesorero. Decretado el apremio, la providencia de apremio y certificación será entregada a la agencia ejecutiva de la Administración o al empresario-contratista-concesionario, según los casos, para el desarrollo de las ulteriores fases del procedimiento; Catalá Martí (coord.), 2012: 896.

- 126 Falcón y Tella, 2016: 3.
- 127 Pagès i Galtés, 2015: 416.
- 128 *Ibidem*: 416 y 417.
- 129 Casas Agudo, 2015: 125.
- 130 *Ibidem*: 109.
- 131 Pagès i Galtés, 2015: 416.
- 132 Aunque en opinión de Falcón y Tella, la opción por una tarifa o por una tasa no prejuzga la posibilidad de cortar el suministro; Falcón y Tella, 2016: 3.
- 133 Navarro Heras, 2011: 285.
- 134 *Ibidem*: 285. De todas formas, cabe aclarar que, con frecuencia, los Ayuntamientos requieren en un mismo recibo el pago de la tasa de alcantarillado junto a la tarifa por el servicio de abastecimiento de agua; sin embargo, no procederá suspender dicho suministro, por más que el usuario del servicio se niegue a pagar a tasa de alcantarillado porque esta no puede confundirse con la que se devenga por el servicio de abastecimiento de agua; De Vicente García, Adame Martínez, 2008: 367.
- 135 Pagès i Galtés, 2015: 201.
- 136 Véanse, al respecto, tanto los pronunciamientos a favor como en contra en Moreno González, 2011: 1166.
- 137 Pagès i Galtés, 2005: 202. Argumentos que repite en Pagès i Galtés, 2015: 277.
- 138 De Vicente García, Adame Martínez, 2008: 360.
- 139 “La autonomía que garantiza el artículo 140 de la Constitución impone al legislador la obligación de conceder, en el ámbito de los elementos configuradores del tributo, un margen de libertad que permita a los Ayuntamientos adaptarlos a sus peculiaridades de acuerdo con la política tributaria municipal que decidan sus legítimos representantes democráticamente elegidos”.
- 140 Dicha consulta se recoge en: Navarro Heras, 2011: 286.
- 141 La STS de 3 de octubre de 2003, ante la alegación de la vulneración del principio de legalidad y jerarquía normativa, pues no hay una ley que otorgue esta facultad de corte de suministro y la delegue a los ayuntamientos, ha respondido que el artículo 26.1.a) de la Ley reguladora de bases de régimen local establece el deber de los municipios de prestar el servicio de abastecimiento de agua potable, lo que comporta una habilitación para hacer lo necesario sobre tal prestación (que no hay que olvidar que es un deber) y, por consiguiente, significa una concreta aplicación, en esta específica materia, del genérico principio de legalidad. Además, el interés público representado por las necesidades que precisan el agua como un bien imprescindible resulta atendido por el establecimiento y mantenimiento del servicio que realiza el suministro; por lo que la articulación de medidas dirigidas a asegurar y regular el funcionamiento de este servicio no pueden considerarse contrarias a ese interés general. Se hace referencia a esta sentencia en: Moreno González, 2011: 1167 y 1168.
- 142 Navarro Heras, 2011: 286.
- 143 *Ibidem*: 285.
- 144 Si bien, como aclara Pagès i Galtés, “resultará que el mero impago de la tasa contenida en el recibo factura del agua no será suficiente para iniciar el período aludido en el artículo 161 de la LGT, pues este únicamente se iniciará cuando se haya notificado individualmente la tasa al interesado y haya transcurrido el plazo de pago en período voluntario fijado en el artículo 62 de la LGT”; Pagès i Galtés, 2005: 231.
- 145 Villar Rojas, 2005: 4.
- 146 A menudo, los usuarios del servicio han acudido a los tribunales para oponerse a dicha medida, alegando la vulneración del principio de legalidad, la incompatibilidad entre el procedimiento de apremio y el acuerdo de corte de suministro y el carácter imprescindible del mismo para la vida de los usuarios. Sin embargo, Moreno González reconoce que el Tribunal Supremo no ha admitido estos argumentos. En relación con la vulneración del principio de legalidad, la posibilidad del corte de suministro encontraría fundamento en los artículos 1, 4.1.a), 25.2.1, 26.1.a) y 85 de la Ley reguladora de bases de régimen local y artículo 55 del Texto refundido del régimen local aprobado en el Real decreto legislativo 781/1986, de 18 de abril. Tampoco aprecia incompatibilidad entre el procedimiento de apremio y el acuerdo de corte del suministro, pues con esta última medida no se tiende a ejecutar la deuda contraída, sino a evitar la asunción de deudas futuras. Se cita abundante jurisprudencia al respecto en: Moreno González, 2011: 1166 y 1167.

147 Entre otros: De Vicente García, Adame Martínez, 2008: 360; Moreno González, 2011: 1168.

Para Jiménez Compaired, la medida del corte de suministro “puede ser razonable y proporcional en función de cómo se configuren sus presupuestos y ello con independencia de la naturaleza que pueda ostentar como derecho el acceso al agua (...). De otro modo se estaría facilitando el impago por parte de quien, estando en condiciones de acometerlo, no lo hace, vulnerando el principio de recuperación de costes que debe informar una determinada perspectiva del acceso al agua como derecho. (...) Otra cosa será cómo se discipline el régimen jurídico material y formal de la actuación administrativa”; Jiménez Compaired, 2006: 137 y ss.

Mientras que Pagès i Galtés utiliza un criterio principialista para justificar la suspensión del suministro, dicho autor reconoce que “el carácter imprescindible del servicio comporta ciertamente que todos, sin excepción, tengan derecho a utilizarlo. Ahora bien, ello no implica que sea inconstitucional la suspensión del suministro en caso de impago, si se considera, como nosotros consideramos, que la inexistencia de capacidad económica comporta la aplicación automática de exención, de tal manera pues que, acreditada la inexistencia de capacidad económica por parte del usuario, no nacería la obligación tributaria, y, por ende, tampoco procedería su pago, lo que, a su vez, conllevaría que no fuera pertinente la suspensión del suministro por impago, a no ser que se acreditara la existencia de un abuso de derecho”; Pagès i Galtés, 2015: 727.

148 Indica Falcón y Tella que, de todos modos, el ente público podría optar por limitar la posibilidad de cortar el suministro, o excluirla en ciertos casos; Falcón y Tella, 2016: 3.

149 Moreno González, 2011: 1168.

150 *Ibidem*: 1168.

151 En la actualidad, la mención normativa debería hacerse a los artículos 99 y 100 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del procedimiento administrativo común de las administraciones públicas.

152 Tornos Mas, 2009: 546 y 547.