

La tributación local de los servicios liberalizados.

**Immaculada Turu Santigosa
Tesorera Ajuntament de Barcelona
Interventora Consorcio LOCALRET**

**IX Jornadas sobre gestión financiera de las Corporaciones Locales
Fuerteventura, junio 2002**

LA TRIBUTACIÓN LOCAL DE LOS SERVICIOS LIBERALIZADOS

1. INTRODUCCIÓN

Quizás el primer tema a plantear, la primera cuestión que puede surgir, al hilo del título de la ponencia: "tributación local de los operadores de telecomunicaciones", sea: ¿Por qué este tema? ¿Tiene interés? ¿Qué sentido tiene hablar de la tributación local de los operadores de telecomunicaciones?

Tiene interés desde el momento en que se está produciendo una minoración importante de los ingresos satisfechos a las haciendas locales por las compañías prestadoras de servicios de suministro en concepto de tasa de ocupación del dominio público local, cuando no ha habido una variación en la normativa fiscal que la justifique, ni una modificación de las condiciones físicas de la utilización del dominio que dichas empresas realizan.

La disminución de ingresos citada afecta a la mayoría de municipios, durante unos años en que estos sectores han vivido un momento expansión económica importante. Sectores que tienen en común la necesidad de utilizar infraestructuras tendidas en el dominio público local (redes) para la prestación del correspondiente servicio.

La normativa reguladora de la tributación local de estas empresas (cuantificada en un porcentaje de sus ingresos brutos) fue redactada en un momento en que el titular de la red era al mismo tiempo monopolista en la prestación del servicio.

La progresiva liberalización de dichos sectores ha provocado la aparición de compañías a las que, no siendo titulares de la red, la ley les concede el derecho de acceso a la misma, realizando por tanto un aprovechamiento especial del dominio público local. Al no estar esta circunstancia expresamente recogida en la norma, algunas de dichas empresas han realizado interpretaciones diversas, tendentes a considerar su no-sujeción a la tasa.

Por otro lado, existen divergencias importantes a la hora de considerar la facturación a efectos de dichos tributos locales. Ciertas empresas no incluyen dentro de sus ingresos, todas las contrapartidas económicas que reciben por el suministro, mermando significativamente en consecuencia, los ingresos tributarios locales.

El análisis del tema exige abordar separadamente diferentes apartados, relacionados pero diferentes:

- Régimen tributario especial de Telefónica: "Telefónica"
- Segundos operadores de telecomunicaciones: "Segundos operadores"
- Telefonía móvil
- Empresas prestadoras de servicios de suministro de energía eléctrica: "Eléctricas".

2.- RÉGIMEN ESPECIAL DE TELEFÓNICA:

Desde el inicio, en el S. XIX, la prestación del servicio de telefonía se hizo en régimen de monopolio, por una empresa que gozaba de un régimen fiscal singular, establecido y regulado en los sucesivos contratos concesionales, y consistente básicamente, en la sustitución de todas las obligaciones tributarias frente a la hacienda pública de los que fuera sujeto pasivo, y quienquiera que fuese el sujeto activo exaccionador de los mismos, por un porcentaje que sobre sus ingresos que había de abonar la Compañía al Estado.

Al margen de las dudas jurídicas que planteaba dicho régimen, en especial tras la entrada en vigor de la Ley General Tributaria de 28-12-1963, que consagra el principio de reserva de ley para el establecimiento y regulación de los elementos esenciales de los tributos lo cierto es que este sistema pervivió hasta 1.987. En este año se publica la Ley 15/1987, de 30 de julio, que determina el régimen tributario aplicable a la Compañía Telefónica Nacional de España, configurando un modelo singular que regula de modo asimétrico las relaciones fiscales de la Compañía con la hacienda estatal y autonómica por un lado, y local por otro.

La exposición de motivos de la citada Ley 15/1987, textualmente establece:

"El sistema descrito (el régimen especial del que, hasta aquel momento venía disfrutando "Telefónica"), conocido de antiguo por nuestra jurisprudencia bajo la calificación de "pacto solemne", ha ido perdiendo paulatinamente su razón de ser por muy diversas razones, de las que no son las menos importantes, por una parte, la desaparición de las circunstancias justificativas de su existencia y pervivencia y por otra, la impropiedad de mantener el régimen fiscal expuesto como excepción única en un ordenamiento fiscal que, a partir de la Ley de 28-12-1968, se encuentra rígidamente inspirado en el principio de reserva de ley, y muy concretamente, en todo cuanto hace mención a beneficios y privilegios fiscales."

En consonancia, el articulado dispone:

Art. 1.1.- Queda suprimida la exención general que en relación a toda clase de arbitrios, tasas, contribuciones e impuestos, se reconoce a la Compañía Telefónica Nacional de España.

1.2.- Queda suprimida la participación compensatoria que se reconoce a favor del Estado en la base 7 del citado contrato.

1.3.- A partir de la fecha de efectividad de esta Ley, la Compañía Telefónica Nacional de España estará sujeta, y no exenta a todos los tributos de carácter estatal y local en la forma en que se establece en los artículos siguientes, así como a todos los tributos de carácter autonómico en la forma que establezcan las disposiciones de las respectivas Comunidades Autónomas.

Art. 2. Respecto de los tributos estatales, la Compañía Telefónica Nacional de España estará sujeta a los mismos con arreglo a la legislación general tributaria del Estado y a las normas específicas reguladoras de dichos tributos.

En esencia lo que establece esta ley es la sujeción de la compañía a todos los tributos, estatales, autonómicos y locales, perdiendo la exención de la que hasta entonces disfrutaba: si bien la incorporación al régimen fiscal estatal se hizo en condiciones de normalidad, en lo referente a la tributación local se mantuvieron una serie de especialidades que a continuación se reproducen y que, a juicio del legislador, se justifican por las razones que siguen.

...las especiales características predicables de la actividad económica desarrollada por la compañía, y muy especialmente su ámbito de actuación territorial que se extiende a todo el territorio de la Nación, exijan que la expresada normativa contemple soluciones de excepción, con referencia al régimen general, en determinados aspectos relacionados con la tributación local.

...La pluralidad de sujetos activos exaccionadores, la diversidad de ordenanzas locales con la subsiguiente multiplicidad de tipo, tarifas y sistemas de gestión contemplados e las mismas; el sin número de conductas y acontecimientos que integran los hechos imponibles de las tasas y contribuciones especiales locales; todo ello unido a la circunstancia de que los servicios de la compañía se prestan en la totalidad de las corporaciones Municipales y provinciales integrantes del Estado español, imponen de manera inevitable la adopción de una solución que, respetando los derechos e intereses de las entidades locales, propicie el que la Compañía pueda hacer frente a sus obligaciones tributarias para con las mismas sin que ello le irroge una presión fiscal indirecta y unos costes de gestión que convertirían el cumplimiento de tales obligaciones en insoportablemente oneroso para el sujeto pasivo de las mismas.

Este criterio se recoge en el texto articulado del siguiente modo:

Art. 3.- Respecto de los tributos locales, la Compañía Telefónica Nacional de España estará sujeta a la contribución Territorial Rústica y Pecuaria y a la Contribución

Territorial Urbana correspondientes a los bienes de una y otra naturaleza de su titularidad, con arreglo a la legislación tributaria del Estado y a las normas específicas reguladoras de dichos impuestos.

Art. 4.1.- Por lo que se refiere a los restantes tributos de carácter local, las deudas tributarias que por su exacción pudieran corresponder a la Compañía Telefónica Nacional de España se sustituyen por una compensación en metálico de periodicidad anual.

4.2.- Dicha compensación...consistirá en un 1,9% de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtenga en cada término municipal...

Es un modelo realmente extraño, en el que se predica la sujeción de la compañía a todas las figuras tributarias locales, pero establece que en su lugar, las corporaciones percibirán una compensación sustitutoria, calculada como porcentaje de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtenga la empresa en cada término municipal.

Al año siguiente se publica el Real Decreto 1334/1988 que regula dos aspectos esenciales del modelo, no definidos en la ley que desarrolla:

a) El concepto de ingresos brutos. El art. 2 establece qué se entenderá por ingresos brutos a efectos de la compensación sustitutoria que configura el régimen fiscal especial de la Compañía Telefónica Nacional de España, y, expresamente incluye: servicio telefónico, servicios telemáticos y de transmisión de datos, servicios móviles terrestres y marítimos, alquiler y conservación de equipos.

Excluye del citado concepto de ingresos brutos procedentes de la facturación, entre otros, subvenciones, ingresos financieros, cantidades percibidas por donaciones...y en general todos los ingresos que no procedan de la facturación realizada en cada término municipal o provincial por los servicios que constituyan la actividad propia de la Compañía Telefónica Nacional de España.

Establece expresamente que los conceptos enumerados como integrantes de los ingresos brutos se minorarán por las partidas incobrables y los saldos de dudosos cobro, determinados de acuerdo con la normativa del impuesto sobre sociedades, y por las partidas correspondientes a importes indebidamente facturados por error y que hayan sido objeto de anulación.

b) Competencia para la gestión e inspección: La disposición adicional quinta determina que la comprobación e inspección de los elementos de la compensación, en orden a su cuantificación y pago corresponde a los servicios competentes del Ministerio de Economía y Hacienda.

En esta regulación llaman la atención algunos aspectos, alguno de los cuales tendrá trascendencia posterior:

- Por un lado no parece muy justificable la exclusión de las partidas incobrables, que conceptualmente son ingresos, de los que la compañía no ha logrado o ha renunciado su materialización o cobro. Aun cuando cuantitativamente entendemos que no deben representar cifras importantes si que rompen la unidad conceptual del término.
- La precisión normativa que indica que no tendrán la consideración de ingresos brutos procedentes de la facturación, en general todo ingreso que no proceda de la facturación realizada en cada término municipal o provincial por servicios que constituyan la actividad propia de la compañía, admite y exige una interpretación "a sensu contrario", a partir de la cual, formaran parte de la base de la compensación sustitutoria todos los ingresos procedentes de la facturación de servicios que constituyan la actividad propia de la compañía.
- Finalmente, no otorga ningún papel a la administración local en la gestión e inspección de una figura, entendemos que tributaria, singular, que de hecho compensa la mayoría de tributos locales y que, en última instancia constituye un recurso local. Todo ello sin entrar en la circunstancia de que es una norma con rango de Real Decreto, [que contraviene el precepto general establecido en el art. 106 de la L 7/1985 (anterior al citado R.D.) de Bases del Régimen Local, que establece la competencia de las corporaciones locales para la liquidación, inspección y recaudación de sus tributos,] la que atribuye esta competencia a la administración del Estado, sin más¹.

Posteriormente, el 26-12-1991 se firma un nuevo contrato regulador de la concesión para la prestación del servicio, cuya cláusula 7.3 establece "la entidad concesionaria estará obligada por el régimen fiscal que resulte de aplicación".

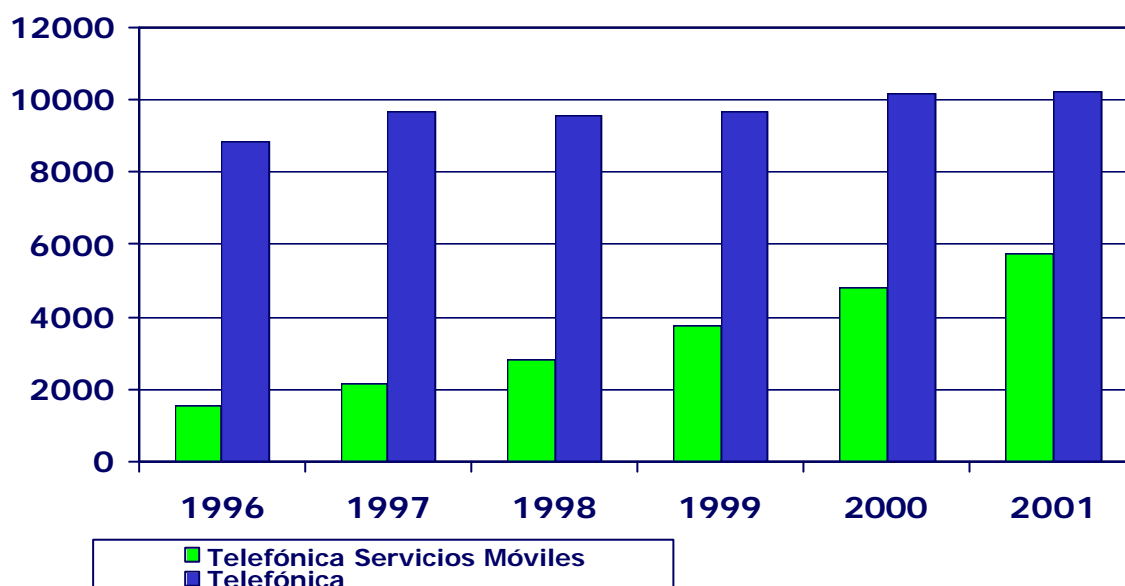
En este marco se producen modificaciones importantes en la estructura de la empresa se crea el Grupo Telefónica. Los servicios de telecomunicaciones objeto del contrato concesional y que, a juicio del legislador, justificaron en su momento un régimen fiscal especial, se distribuyen tras la reestructuración en

¹ En este sentido, el dictamen del Consell Tributari de l'Ajuntament de Barcelona, de 20-12-2000, en su apartado 4: Procedimiento de comprobación, establece:
...A este respecto, es preciso señalar ante todo, que resulta irregular o, al menos dudosa, la atribución al Estado por vía reglamentaria de la gestión, recaudación, comprobación e inspección de un tributo o exacción compensatoria de titularidad local. Dichas facultades corresponden en principio a los entes locales, porque así lo establece el artículo 133 de la Constitución, que reconoce el poder tributario local, salvo que una ley del Estado establezca lo contrario...

varias sociedades que gestionan áreas de negocio independientes: telefonía fija, telefonía móvil, transmisión de datos...

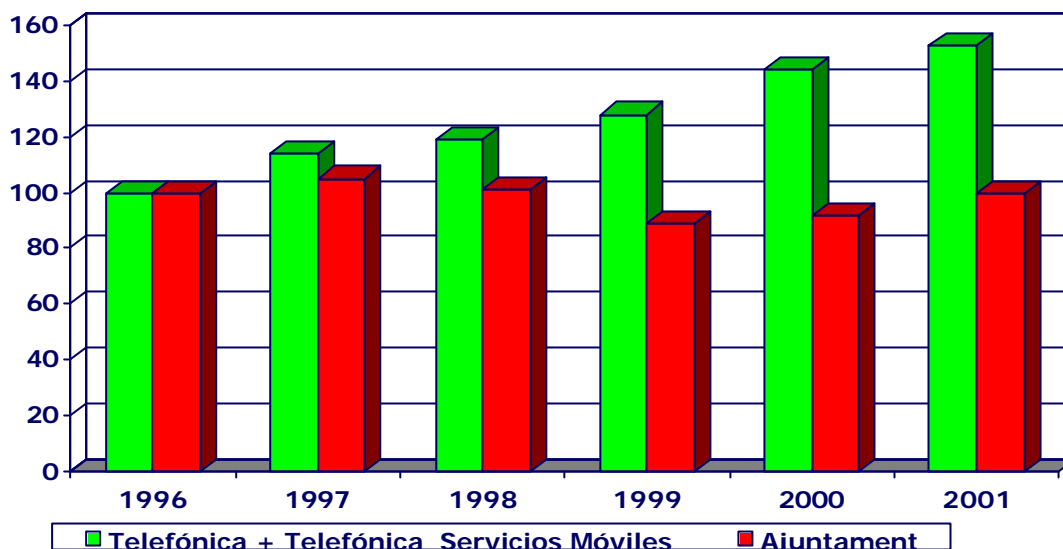
El problema se plantea cuando, a raíz de esta reestructuración empresarial disminuye significativamente la participación municipal en los ingresos brutos, en un contexto de expansión general del sector de las telecomunicaciones, a mediados, finales de los años 90.

EVOLUCIÓN INGRESOS TELEFÓNICA Y TELEFÓNICA MÓVILES



La razón objetiva de esta disminución es que la creación de nuevas compañías que prestan servicios de telecomunicaciones objeto de concesión, ha comportado que Telefónica haya ido excluyendo de la cifra de negocios declarada, base para el cálculo de la compensación sustitutoria, los derivados de esos servicios, gestionados por otras empresas del grupo, básicamente telefonía móvil y transmisión de datos. Es obvio que si el sistema se articula alrededor de un porcentaje del volumen de facturación, la segregación de actividades en empresas diferentes implica que la sociedad matriz disminuya su volumen de negocio. Entender que esta reestructuración empresarial pueda tener efectos fiscales, que comporten someter áreas de negocio que en su

INGRESOS TELEFÓNICA VERSUS COMPENSACIÓN TELEFÓNICA



Fuente: Memorias Telefónica e información Ajuntament Barcelona

momento fueron objeto de concesión, al régimen tributario ordinario, por decisión exclusiva del sujeto pasivo obligado, es, como mínimo, discutible.

Yendo más allá, se han pronunciado expresamente considerando que la exclusión de los ingresos de las actividades objeto de concesión del régimen fiscal específico establecido por la L 15/1987, es contrario a derecho, de manera reciente, entre otros:

- El Consell Tributari de l'Ajuntament de Barcelona, en su dictamen de 20-12-2000.
- D. Manuel Tejerizo López, Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la UNED, en una conferencia impartida en Barcelona, el 17-01-2001, en el marco de *"Jornada sobre Tributación Local de los Operadores de Telecomunicaciones"*, organizada por LOCALRET.
- D. Juan Zornoza Pérez, Catedrático de Derecho Financiero y Tributario, de la Universidad Carlos III, de Madrid, en una conferencia impartida en Sevilla, el día 10-05-2002, en el marco de la *"Jornada sobre Tributación Local de los Sectores Liberalizados"* organizada por el Ayuntamiento de Sevilla en colaboración con LOCALRET.

Los argumentos a favor de la inclusión de los rendimientos de telefonía móvil y transmisión de datos en los ingresos brutos, básicamente son:

- 1) El propio Real Decreto 1334/1987, cuando establece lo que se debe entender por ingresos brutos procedentes de la facturación, a efectos de la compensación sustitutoria, realiza una enumeración de los mismos, en los que expresamente incluye los rendimientos derivados de los servicios de telefonía móvil, de transmisión de datos...
- 2) La norma citada determina que no deberán tenerse en cuenta a dichos efectos, todo ingreso que no proceda de la facturación realizada en cada

término municipal por servicios que constituyan la actividad propia de la compañía. A "sensu contrario", deben incluirse en la base de cálculo, todos los que proceden de la actividad propia de la empresa: Indiscutiblemente, en aquel momento, la prestación de servicios de telefonía móvil y transmisión de datos, se incluía dentro de esta actividad propia.

Este precepto tiene la virtud adicional de esclarecer el espíritu de la norma reguladora, su finalidad o esencia, su sentido teleológico, más allá de la letra.

- 3) El contrato de concesión de 1.991, incluye como servicio concedido específicamente también, la telefonía móvil.

Posteriormente se produce otro hecho relevante: "Telefónica S.A." transmite a "Telefónica Sociedad Operadora de Servicios de Telecomunicaciones en España S.A." los elementos patrimoniales y personales que conforman la rama de actividad correspondiente al negocio de las telecomunicaciones en el ámbito español, con fecha 17-3-1.998.

La ley 50/1998, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social, pretendió clarificar el régimen fiscal local aplicable a las distintas empresas del Grupo Telefónica. Una redacción, ciertamente poco afortunada, ha mantenido, si no incrementado la confusión al respecto, desde el momento que su artículo 21.5 ha servido y sirve, para defender, para seguir defendiendo, ambas posturas encontradas.

En su tenor literal establece:

" Las referencias a la "Compañía Telefónica Nacional de España" contenidas en la Ley 15/1987, de 30 de julio, de Tributación de la Compañía Telefónica Nacional de España, así como en el Real Decreto 1334/1988, de 4 de noviembre, por el que se desarrolla parcialmente la Ley 15/1987, de 30 de julio, de Tributación de la Compañía Telefónica Nacional de España, se entenderán realizadas a la empresa del "Grupo Telefónica", a la que en su caso, le haya sido, o le sea transmitida la Concesión para la prestación de los servicios de telecomunicación establecida en el Contrato de Concesión entre el Estado y Telefónica de fecha 26 de diciembre de 1991.

En tal caso, la compensación anual prevista en el artículo 4 de la citada ley 5/1987 tendrá como base los ingresos procedentes de la facturación de la mencionada empresa; las restantes empresas del grupo, incluida Telefónica S.A., quedan sometidas al régimen general de los tributos locales."

A continuación regula el plazo y mecanismo de comunicación al entonces Ministerio de Economía y Hacienda de la transmisión de concesión.

Al margen de lo inexplicable e injustificado que resulta que, en un marco teórico de competencia se produzcan pretendidas adaptaciones de tributarias que mantengan un régimen fiscal diferente a una de las empresas, contraviniendo de este modo uno de los principios básicos de la libre competencia, específicamente recogido en la Ley 11/1998, General de Telecomunicaciones², esta disposición, a nuestro juicio, ha clarificado y permite (obliga) a entender que cada una de las empresas que prestan los servicios incluidos en el contrato concesional de diciembre de 1991, está sometida a este régimen especial. Es decir, la singularidad fiscal se justifica (si justificarse puede) no por razones subjetivas, vinculándose a una empresa independientemente de la actividad que desarrolle, sino, al contrario, por razones objetivas, vinculada a una determinada actividad objeto de concesión administrativa, (a un determinado servicio), independientemente de quien lo preste, de tal modo que el régimen fiscal sigue a la actividad, afectando, englobando, sujetando, a la empresa que efectivamente la preste.

Bajo esta línea argumental, que encuentra su fundamento en el texto del propio artículo 21.5 de la L 50/1998, la compensación sustitutoria de todos los tributos locales excepto las contribuciones rústica y pecuaria, y urbana (actualmente IBI), establecida por la Ley 15/1987, debe consistir en el 1'9% de los ingresos brutos procedentes de la facturación obtenida en el territorio municipal como contrapartida de los servicios concedidos, enumerados en el Real Decreto 1334/1988. En origen este régimen afectaba tan solo a Compañía Telefónica Nacional de España S.A., pero el proceso de reestructuración de la compañía y estrategia empresarial del Grupo Telefónica ha ido extendiendo a las diversas sociedades que han ido asumiendo la gestión de parte de los servicios concedidos.

² Artículo 2. Las telecomunicaciones como servicios de interés general.

Las telecomunicaciones son servicios de interés general que se prestan en régimen de competencia. Sólo tienen la consideración de servicio público o están sometidos a obligaciones de servicio público, los servicios regulados en el artículo 5 y en el Título III de esta Ley.

Artículo 3. Objetivos de la Ley.

Los objetivos de esta Ley son los siguientes:

a) Promover, adoptando las medidas oportunas, las condiciones de competencia entre los operadores de servicios, con respeto al principio de igualdad de oportunidades, mediante la supresión de los derechos exclusivos o especiales.

b) Garantizar el cumplimiento de las referidas condiciones.

Una interpretación diametralmente opuesta de dicha norma se realizó por parte de la Dirección General Coordinación Haciendas Territoriales del entonces Ministerio Economía y Hacienda, mediante circular interpretativa 1/1999 de 17 de mayo, que sin mayor argumentación, sobre este tema indica:

Primero: El régimen especial contenido en la Ley 15/87 ... está referido única y exclusivamente a la entidad " Telefónica Sociedad Operadora de Servicios de Telecomunicaciones España S.A.

Segundo: ...es la citada entidad la que debe proceder al pago de la compensación en metálico anual...

Tercero: También con efectos 1 de enero de 1.999 Telefónica S.A, queda sometida, sin excepción alguna al régimen general en materia de tributos y precio públicos locales. Obviamente las restantes empresas del grupo Telefónica continúan sometidas a dicho régimen general".

Interpretación que, por la trascendencia económica que tiene, por afectar a tributos que no son estatales, sino a tributos locales gestionados por el Estado, y por la polémica que este tema había suscitado (fruto de la cual surgió el art. 21 de la Ley 50/1998), debería haber sido objeto de mayor y mejor análisis y fundamentos jurídicos. Extremo que se refuerza al comprobar, que ésta no es la única interpretación posible y, como hemos indicado anteriormente, no es compartida por prestigiosos expertos independientes

2.2.- ESTIMACIÓN DE IMPORTES. SERVICIO TELEFONIA MÓVIL.

Al margen de cuestiones de principio, la importancia del tema en discusión, está también en relación directa del importe que dichas interpretaciones puedan suponer.

Año	Facturación Euros. Millones	1'9% Euros. Millones	1'9% Pesetas. Millones
95-97	4464	84'82	14113
98	2812	53'43	8889
99	3738	71'02	11818
00	4796	91'12	15161
01	5733	108'92	18123
TT	21543	409'31	68.104

Fuente: Memorias Telefónica Servicios Móviles.

Las cifras que se han transcrito son los ingresos totales que figuran en la memoria de la compañía Telefónica Servicios Móviles S.A, referidos a servicios prestados en España.

2.3. ACTUACIONES REALIZADAS EN DEFENSA DE LOS INTERESES LOCALES.

Según establece el R.D. 1334/1988, disposición adicional quinta, las actuaciones de gestión e inspección de la compensación sustitutoria corresponden al entonces denominado Ministerio de Economía y Hacienda. Al margen de la inadecuación del rango de la norma para efectuar de competencias, que contraviene el principio general del art. 106 de la L 7/1985 de bases de régimen local, que reconoce a los municipios la competencia para la gestión, recaudación e inspección de los tributos propios (considerando que esta compensación, en última instancia tiene naturaleza tributaria)³, lo cierto es que así se ha venido actuando y no ha sido un tema discutido, hasta ahora.

Ante la que entendemos incorrecta declaración de los ingresos por parte de "Telefónica", y atendiendo a la distribución de competencias mencionada, el Ayuntamiento de Barcelona y el Consorcio Local LOCALRET (que asocia a 780 municipios de Cataluña, que agrupan más del 95% de la población total) dirigieron en marzo de 2001 un escrito al Ministro de Hacienda, como superior jerárquico de los órganos encargados de la gestión e inspección, en el que le solicitan se proceda a liquidar correctamente dicha compensación incluyendo la totalidad de los ingresos procedentes de la facturación de los servicios concedidos, enunciados en el RD 1334/1988, tantas veces citado, y al abono de las cantidades correspondientes a las entidades locales.

Ante la desestimación presunta por silencio de la solicitud formulada, tanto el Ayuntamiento de Barcelona como el Consorcio LOCALRET, han interpuesto recurso contencioso administrativo ante la Audiencia Nacional, recursos que, hoy por hoy están pendientes de formalización, tras haber devuelto el expediente administrativo, por ser éste manifiestamente incompleto y prácticamente inexistente.

En este contexto conviene señalar que la relación que une al Ministerio de Economía con la Hacienda Local, entendemos no tiene carácter tributario, motivo por el cual los plazos de prescripción son los establecidos en la Ley General Presupuestaria (5 años), mientras que la relación del Ministerio con las correspondientes empresas del Grupo Telefónica, es neta y claramente tributaria, motivo por el que los plazos de prescripción son los determinados por la Ley General Tributaria, Ley 1/1998 de Derechos y Garantías de contribuyente.

³ Ver nota 1 que reproduce parte del Dictamen del Consell Tributari de 20-12-2000, que emite opinión al respecto

3. EMPRESAS DEL SECTOR ELÉCTRICO.

Otro de los servicios de suministro tradicionales es el de la energía eléctrica. Las empresas correspondientes realizan una utilización privativa o un aprovechamiento especial del dominio público, y en contrapartida deben abonar a la hacienda municipal una cantidad, en principio catalogada como tasa posteriormente como precio público y finalmente, de nuevo como tasa. Dicho aprovechamiento tiene especiales características en estas empresas: Es una ocupación imprescindible para la prestación del servicio, y "continua" tanto en el tiempo como en el espacio.

En general según establece la norma, el importe a satisfacer, se fijará tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicho aprovechamiento o utilización, si los bienes afectados no fueran de dominio público. Este principio, teóricamente correcto, presenta ya dificultades de materialización, de cuantificación cuando nos referimos a utilidades convencionales de dominio público⁴, y es de muy difícil aplicación en estas utilidades singulares y extensivas. Probablemente por este motivo, la propia ley regula un procedimiento específico para valorar dicha utilidad y determinar el importe de la cuota de la tasa, que fija en un porcentaje (1,5) de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtengan anualmente en el término municipal dichas empresas.

Esta estimación, este método de cálculo, es imperativo, indisponible para las partes y no admite consideraciones, matizaciones ni prueba en contra, tal y como ha puesto de manifiesto en diferentes ocasiones el Tribunal Supremo, la síntesis de cuyas sentencias, en lo referente a este punto, transcribimos a pie de página⁵.

⁴ Piénsese en la colocación de mesas y sillas en la vía pública, por establecimientos de restauración

⁵ El Tribunal Supremo, en Sentencias de 23-1-1998, 6-4-1998 indica al respecto al sistema de cálculo de la cuota de la tasa (entonces precio) por ocupación de dominio público, en forma de porcentaje de ingresos, "se caracteriza por las siguientes notas conceptuales:

- a) es un procedimiento tributario imperativo...
- b) Es un procedimiento general, aplicable a todos los ayuntamientos...
- c) Es un procedimiento indiciario que permite determinar valor del aprovechamiento especial ...mediante un elemento objetivo cual es la cifra de ingresos brutos procedentes de la facturación..., índice que presenta una relación funcional unívoca y con elevada correlación respecto del valor de los aprovechamientos especiales
- d) La utilización de un procedimiento indiciario,... , que por su naturaleza produce resultados presuntos ,..., excluye por su propia naturaleza ajustes y deducciones posteriores de la cifra de ingresos brutos procedentes de la facturación, por todo ello con toda lógica preceptuó "en todo caso y sin excepción alguna"

Literalmente el art. 24.1 de la L 39/1988 establece:

“Cuando se trate de tasas por utilización privativa o aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, en favor de empresas prestadoras de servicios de suministros que afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario, el importe de aquéllas consistirá, en todo caso y sin excepción alguna, en el 1’5% de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtengan anualmente en cada término municipal las referidas empresas”.

EVOLUCIÓN DE LA PARTICIPACIÓN EN INGRESOS BRUTOS EMPRESAS SECTOR ELÉCTRICO DEL AJUNTAMENT BARCELONA

Año	10 ⁶ ptas.	%	10 ³ euro.
95	1265	100	7603
96	1289	102	7729
97	1290	102	7753
98	1272	100	7644
99	1114	88	6695
00	1011	80	6076
01	1097	90	6883

Se observa una progresiva disminución de los importes ingresados por este concepto. Tomando como base 100 la cifra de 1995, en el año 2000 se ingresó un 80% del que se recaudó en el año 85%.

3.1 EMPRESAS EXPLOTADORAS DE SERVICIOS DE SUMINISTRO QUE AFECTEN A LA GENERALIDAD O A UNA PARTE IMPORTANTE DEL VECINDARIO”

La interpretación que le demos a “empresas explotadoras de servicios de suministro que afecten a la generalidad o una parte importante del

vecindario" es esencial, ya que es exclusivamente en estos casos cuando puede y debe aplicarse el singular sistema de cuantificación de la tasa.

Parece razonable entender que el legislador ha utilizado, ha querido utilizar este especial mecanismo de cuantificación ante un tipo concreto de empresas: las que prestan servicios de suministros que por su propia naturaleza van dirigidos a la generalidad o a una parte importante de vecindario. Esta característica (el tipo de servicio dirigido a la pluralidad o una parte importante del vecindario) es la que exige, imperativamente, la utilización de una red, extendida a lo largo del dominio municipal, a través de la cual se realiza la utilización privativa⁷ o el aprovechamiento especial,⁸ y entendemos que esto es así, independientemente de que el servicio se preste efectivamente a más o menos clientes / usuarios.

Es éste (el tipo de servicio) el que exige una determinada red, que ocupa el dominio público, y por tanto, ésta la razón del establecimiento de un sistema de cuantificación especial, ya que el tipo de ocupación es especial.

Hay quien ha querido ver aplicable esta disposición a las empresas que efectivamente prestan el servicio a la generalidad o a una parte importante del vecindario, entre los que se encuentra la DGCTH, en respuesta a la consulta 1/02/2000.

Esta interpretación, en la que prima la cuota de mercado real que tenga la empresa (preste servicio a la generalidad o parte importante del vecindario), al margen de carecer de argumentos sólidos, presentaría problemas

- De equidad: ¿En base a qué argumento, las empresas "predominantes/dominantes" del mercado deben disfrutar o soportar una carga tributaria diferente a la del resto de empresas que prestan el mismo servicio, ante hechos imponderables iguales?
- De concepto ¿Cuándo podemos entender que se presta servicio a la generalidad o una parte importante del vecindario?. ¿Qué es, cual es el límite que define, que separa "una parte importante del vecindario" de "una parte del vecindario"?. Esto no es un concepto jurídico indeterminado, es una expresión, que carece de sentido jurídico si se vincula a un tamaño de empresa, en lugar de a un tipo de servicio.
- De coherencia: Una misma empresa, prestando el mismo servicio, utilizando la misma red, podría, en municipios colindantes, cuyos tejidos urbanos enlazan sin solución de continuidad (piénsese en municipios limítrofes en entornos metropolitanos) estar sometida, en uno al

⁷ por parte de la empresa titular de la red, cuando el servicio se prestaba en régimen de monopolio

⁸ de manera conjunta por parte de todas las empresas que la utilizan, sean propietarias de la red o titulares de un derecho de acceso y uso sobre la misma, en un mercado teóricamente liberalizado

régimen general -si no fuera empresa dominante- y en otra al especial, - si fuera dominante- Incluso en un mismo municipio, en sucesivos ejercicios podría ir cambiando de régimen. Planteamientos estos que rayan lo absurdo.

Amparadas en una forzada y según nuestro criterio, errónea interpretación de la literalidad de la norma, alguna de estas empresas, que efectivamente no prestaban servicio a la generalidad del vecindario, han querido entender que no les era de aplicación el sistema descrito.

Los jueces no han mantenido un criterio uniforme, cuando han dictado sentencias sobre el tema. Entre todas ellas, merece especial atención una del Tribunal Supremo, de 31-12-1979 (Art. RJ 1979\4432) que, aun cuando referida a la normativa que sirve de antecedente a la vigente Ley de Régimen Local de 24-06-1955, analiza en núcleo de la cuestión. Entendemos sus fundamentos jurídicos perfectamente aplicables ahora, motivo por el cual se reproduce parcialmente.

***"CONSIDERANDO: .-** Que la litis plantea la interpretación del art. 448 núm. 1 de la Ley de Régimen Local de 24 junio 1955 ([RCL 1956\74](#), 101 y NDL 611), al conceder a los Ayuntamientos la facultad de imponer las tasas por aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo, en forma de participación del Ayuntamiento en los ingresos obtenidos por la empresa o explotador de servicio dentro del término municipal, siempre que se den los requisitos que dicha norma contiene, pues la recurrente estima que es inaplicable al caso presente por no efectuar suministro de energía eléctrica más que a un sólo abonado, faltando según expone, el servicio prestado a la generalidad del vecindario de un término municipal o a una parte considerable del mismo, mientras que la Administración y Corporación Municipal de Martorell, no obstante esa circunstancia fáctica, que no se niega, estiman aplicable la facultad opcional que al Ayuntamiento concede la citada norma.*

CDO.:.-** Que la divergencia surgida en la interpretación de la norma citada de la Ley de Régimen Local debe resolverse conforme al art. 23 núm. 1 de la Ley General Tributaria de 28 diciembre 1963 ([RCL 1963\2490](#) y NDL 15243), según los criterios admitidos en Derecho, criterios que hoy establece el art. 3 núm. 1 del C. Civ., según su vigente redacción de 1974, examinando la norma que debe ser interpretada según el sentido de sus palabras en relación con el contexto atendiendo fundamentalmente a su espíritu y finalidad, y **partiendo del sentido gramatical de la norma, en ésta se hace referencia a un dato básico como es la existencia de un

aprovechamiento especial sobre el suelo, subsuelo o vuelo de la vía pública a favor de empresas o explotadores de servicios públicos, de los que enumera en particular los de abastecimiento de aguas, tranvías urbanos, suministro de gas y electricidad a particulares, servicio que claramente por los casos enunciativos indicados, afectan ordinariamente a la generalidad o mayor parte del vecindario, elemento subjetivo destinatario del servicio que es mencionado en la norma como un punto más de conexión con la idea fundamental que la preside, que es la de tratarse de servicios públicos que por su propia naturaleza afectan a esa generalidad o parte importante de un vecindario, pero sin que pueda verse en la norma la exigencia de que en concreto afecta a esa generalidad, pues la explotación de un servicio público de por sí ya afecta a la generalidad en cuanto es posible beneficiarse mediante su utilización por cualquiera que resida en el Municipio, siendo por tanto requisito fundamental que el explotador del servicio pueda beneficiar por ser un servicio público a gran parte del vecindario, sin la indagación particular en cada caso del número relativo de usuarios.”

Si bien es cierto que el propio Tribunal Supremo, en sentencias más recientes, 15-4-2000, mantiene criterios diferentes, si analizamos con detalle la sentencia observaremos que los supuestos de hecho no son idénticos.

Cabe señalar, como reflexión adicional, que la interpretación pretendida por algunas empresas, que considera aplicable este sistema de cuantificación, de la tasa, exclusivamente cuando el servicio se preste de modo efectivo, real, a la generalidad o a una parte importante del vecindario, tiene como consecuencia directa que no sea aplicable, prácticamente nunca, en un mercado liberalizado, en el que, a ciencia cierta, ninguna empresa prestará el servicio en estas condiciones, puesto que es consustancial al proceso liberalizador, que en un mismo municipio, un mismo servicio, sea prestado por varias compañías, siendo el consumidor quien tenga la facultad de elegir entre ellas.

En estas circunstancias, de discusión permanente lo aconsejable quizás, es que por vía de ordenanza fiscal, se regule expresamente la “tasa por aprovechamiento especial de dominio público local a favor de empresas o entidades que utilizan el dominio público para prestar servicios de suministro que no afecten a la generalidad del vecindario”, considerando de aplicación

el sistema general del artículo 24.1. párrafo 1 de la L. 39/1988 y estableciendo como parámetros o criterios de determinación de valor de mercado, precisamente el 1'5% de los ingresos brutos, en cuyo caso carece de importancia plantear si la vía correcta es la del art. 24.1 párrafo primero o párrafo tercero, ya que conduce a resultados cuantitativos idénticos.

Es lo que han hecho en el ámbito catalán diversos municipios, asesorados por La Federació de Municipis de Catalunya, L'Associació Catalana de Municipis y la Diputació de Barcelona, durante estos últimos años.

Estas ordenanzas (año 2000) han sido recurridas, por Endesa Energía, S.A, Sociedad Unipersonal que como empresa comercializadora, solo suministra electricidad a los consumidores cualificados, (no a los clientes a tarifa, motivo por el cual es imposible, hoy por hoy, que preste servicio a la generalidad o una parte importante del vecindario) ante el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña. Éste ha dictado ya varias sentencias al respecto, las de 26-9-01, 25-10-02, 28-11-01 y finalmente 4-4-2002, en la que se reconoce ajustada a derecho dicha ordenanza, en los siguientes términos:

Fundamentos de derecho:

Segundo.- ... la actora solicita, en el súplico de su demanda, que se dicte sentencia por la que se declare nulidad de los art .. de la ordenanza.. reguladora de la tasa por aprovechamiento especial del dominio público local en favor de empresas o entidades que utilicen el dominio público para prestar servicios de suministros que no afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario:...

(por) la inaplicabilidad del sistema porcentual para la fijación de su importe previsto en el párrafo tercero del art. 24.1 de la ley 39/ 1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en su redacción derivada del art. 66 de la Ley 25/1998, de 13 de julio.

Cuarto.- Por lo que respecta a la procedencia o no de la aplicación del sistema porcentual provisto en el párrafo tercero del art. 24.1 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en su redacción derivada del art. 66 de la Ley 25/1998, de 13 de julio, en orden a la fijación del importe de la tasa, debe partirse del hecho que el art. 24.1 de la Ley 39/1988, tras señalar que el importe de las tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio local se fijará tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados fuesen de dominio público, determina, en su párrafo tercero, que cuando se trate de tasas por utilización privativa o

aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros que afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario, el importe de aquéllas consistirá, en todo caso y sin excepción alguna, en el 1,5 por 100 de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtengan anualmente en cada término municipal las referidas empresas. Atendiendo a lo dispuesto por este precepto, y dado que la propia Ordenanza Fiscal denomina a la tasa objeto del presente recurso como "taxa per aprofitament especial del domini públic local a favor d'empreses o entitats que utilitzen el domini públic per a prestar els serveis de subministrament que no afectin la generalitat del veïnat" la recurrente concluye que la cuantificación de la tasa con arreglo al sistema porcentual previsto en el párrafo tercero del art. 24.1 de la Ley 39/1988 no es ajustada a Derecho, debiendo determinarse el importe de la tasa de conformidad con el sistema general previsto en los párrafos primero y segundo del art. 24.1 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

No obstante, frente a esta alegación de la actora señalarse que en el informe técnico-económico relativo a la tasa objeto del presente recurso incluido en el expediente administrativo de aprobación de las Ordenanzas Fiscales del Ayuntamiento de Puig Reig para el año 2001, el Ayuntamiento demandado propone que el importe de la referida tasa sea del 1'5% de los ingresos brutos del sujeto pasivo pues el mismo no excede del valor que tendría en el mercado la utilidad derivada del aprovechamiento especial del dominio público del que es necesario que gocen las empresas de servicios de suministro que no afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario. Con base en lo anterior, y aún debiendo poner de manifiesto la parquedad del estudio económico-financiero aportado por el Ayuntamiento recurrido, cabe afirmar que en el mismo ya se ha tomado en consideración el parámetro "valor de mercado" al que hace referencia el párrafo primero del art. 24.1 de la Ley 39/1988, asimilándolo al 1,5% de los ingresos brutos, asimilación que, en el momento procesal apoltrono, debió en todo caso, haber sido rebatida por la actora mediante la correspondiente prueba tendente a demostrar que el valor de mercado era inferior al resultado de aplicar el porcentaje cuya inaplicabilidad se postula.

3.2. INGRESOS BRUTOS PROCEDENTES DE LA FACTURACIÓN.

Otro tema que ha generado una cierta polémica y posturas contrapuestas ha sido el concepto de "ingresos brutos": qué debe entenderse como tal a efectos del cálculo de la cuota de la tasa.

La norma, literalmente indica que el importe de la misma consistirá, en todo caso y sin excepción alguna en el 1'5% de los ingresos brutos procedentes de la facturación obtenida en cada término municipal por las referidas empresas.

El término de "brutos", deberíamos interpretarlo, según el lenguaje económico, como contrapuesto a "neto". Aquél hace referencia a magnitudes íntegras, completas, sin deducciones, mientras que éste último debe relacionarse con magnitudes que han sido objeto de correcciones a la baja, de disminuciones por detracción de determinadas partidas⁹

En esta línea el concepto de facturación, de un modo u otro nos reconduce al conjunto de las contrapartidas obtenidas para la prestación del servicio.

A estos efectos, puede ser ilustrativa la Ley 11/1998 General de Telecomunicaciones, que en su art. 71, regula la tasa por autorizaciones generales y licencias individuales para la prestación de servicios a terceros, que se cuantifica como un porcentaje de los ingresos brutos y establece: "A los efectos de lo señalado en el párrafo anterior, se entiende por ingresos brutos el conjunto de ingresos que obtenga el titular de la licencia o de la autorización, derivados de la explotación de las redes o de la prestación de los servicios de telecomunicaciones incluidos en el ámbito de aplicación de esta ley"

Cabe destacar, a estos efectos, lo que dispone la propia L 54/1997, del Sector Eléctrico, que establece, que las actividades destinadas al suministro

⁹ Piénsese en el sueldo bruto y el neto, en beneficio bruto y beneficio neto en ahorro bruto y neto... Así el beneficio bruto es la diferencia entre ingresos y gastos del ejercicio antes de deducir las amortizaciones e impuestos y el beneficio neto se calcula deduciendo de éste las amortizaciones e impuestos

de energía eléctrica serán retribuidas con cargo a las tarifas, los peajes y los precios (art. 15).

Los conceptos que incluirá la retribución de las actividades y funciones del sistema eléctrico (art. 16), a satisfacer por los consumidores de tarifas (art. 17) deben incluir:

- Coste de producción
- Peajes de transporte y distribución
- Costes de comercialización
- Costes permanentes del sistema
- Costes de seguridad y abastecimiento

Los conceptos que se integran en las tarifas y merecen un análisis específico, a nuestro juicio son:

3.2.1. COSTES PERMANENTES DE FUNCIONAMIENTO DEL SISTEMA.

Las empresas eléctricas deben colaborar en el mantenimiento del sistema, que parece ser, es y debe ser, por razones físicas y de coste/rentabilidad económica, único.

Incluso en un marco liberalizado, existe por imperativo legal, un conjunto de requisitos estructurales y agentes económicos necesarios para que el sistema funcione correctamente. En nuestro caso están detalladamente regulados en la L.54/1997, de Regulación del Sector Eléctrico, cuyo artículo 16.5, establece como "costes permanentes de funcionamiento del sistema", los asociados al:

- Funcionamiento del operador del mercado (OMEL), al que le corresponde asumir las funciones necesarias para realizar la gestión económica referida al eficaz desarrollo del mercado de producción de electricidad,
 - Funcionamiento del gestor del sistema (Red Eléctrica Española) a la que corresponde asumir las funciones necesarias para garantizar la correcta gestión técnica del mismo, garantizando la continuidad y seguridad del suministro eléctrico y la correcta coordinación del sistema de producción y transporte.
 - Funcionamiento de la Comisión Nacional de Energía el ente regulador de los sistemas energéticos, creado por la Ley 34/1998, de 7 de octubre, del Sector de Hidrocarburos. Sus objetivos son velar por la competencia
-

efectiva en los sistemas energéticos y por la objetividad y transparencia de su funcionamiento, en beneficio de todos los sujetos que operan en dichos sistemas y de los consumidores.

- Compensaciones a empresas que realizan suministro energético en territorios insulares.
- Costes de transición a la competencia.

Como la propia Ley establece son costes necesarios para que el sistema funcione correctamente. Tienen naturaleza económica de costes, que se financian, como el resto de conceptos, con los ingresos que la empresa perciba como contrapartida al servicio de suministro que presta. Carece de justificación pretender que su importe debe de deducirse de los ingresos totales para obtener "los ingresos brutos", que constituyen la base de cálculo de la tasa.

El Tribunal Supremo, en sentencia de 23-1-1998, tantas veces citada, realiza una completa síntesis del funcionamiento integrado del sistema eléctrico, en base al cual razona y justifica la no deducción de los costes permanentes del sistema del concepto de ingresos brutos, separando nítidamente el concepto de ingresos del de costes necesarios para su obtención. Establece:

"Las cinco partidas que hemos expuesto (Paralización de centrales nucleares en moratoria, fondo para la financiación del segundo ciclo de combustible nuclear, Stock básico de uranio, Investigación y desarrollo electrónico, financiación de OFICO) se caracterizan conceptualmente:

1ª.- Son costes derivados del funcionamiento del Sistema Eléctrico Nacional, consecuencia de decisiones de la política energética nacional, como la paralización definitiva de las centrales nucleares referidas o como el mantenimiento y reducción del "stock" de uranio, o como los gastos producidos por el tratamiento de los residuos radiactivos, costes que no recaen exclusivamente en las empresas directamente afectadas, sino que se reparten entre todas las empresas eléctricas integradas en el Sistema eléctrico Nacional. Del mismo modo son costes los gastos destinados ala investigación y desarrollo que no se realizan separadamente por cada empresa, sino de modo asociado, para lograr una mayor eficiencia y mejores resultados. Por últimos, los gastos de sostenimiento de OFICO son también un coste o gasto administrativo de todas las empresas eléctricas.

2ª: Estos costes son sufragados mediante ingresos obtenidos por la venta de energía eléctrica, es decir, por la facturación de los usuarios.

3ª. Son costes de funcionamiento del sistema eléctrico nacional- sistema integrado- que se imputan a las empresas generadoras, de intercambios, de transporte y de distribución de energía eléctrica. La conclusión última que interesa a los efectos de este recurso de casación en interés de ley, es que las cinco partidas referidas están subsumidas e integran la facturación y venta de energía eléctrica y, por tanto, se hallan incluidas en la base imponible de la tasa de ocupación del suelo, subsuelo y vuelo, concretamente en el concepto de "ingresos brutos procedentes de la facturación" (FJ 6).

...Ahora bien, el hecho de que estos costes, denominados "costes específicos" ...se cifren en función de porcentajes de la facturación, no implica que dejen de ser costes y, por tanto, es claro que no deben restarse de la cifra de los ingresos, pues tal deducción es una práctica contable radicalmente prohibida por nuestro derecho contable que no permite la compensación de ingresos y gastos.

Mas allá del fundamento contable, al que el Tribunal Supremo en algún momento otorga una naturaleza que no tiene, es importante destacar la claridad, la nitidez con la sentencia separa el concepto de coste del de ingreso, concepto en el que reside su argumentación y que entendemos válido también actualmente.

Los importe que suponen estos costes, para el período 1998-2001, según fuentes de UNESA, son los que se reproducen a continuación.

En caso de que dichos conceptos no se hubieran incluido en las declaraciones que ante los ayuntamientos formulan las empresas eléctricas, estaríamos hablando de cantidades adicionales para el conjunto de municipio y periodo indicado, por este concepto exclusivamente, 64'4 millones de Euros (10.715 millones de pesetas)

COSTES PERMANENTES DE FUNCIONAMIENTO DEL SISTEMA, incluidos en la tarifa eléctrica, 1998-2001.

CONCEPTO (MPta)	1988	1999	2000	2001
Extraperinsulares	30.711	20.000	18.397	21.606
Operador del Sistema	1.022	1.039	1.079	1.500
Operador del Mercado	700	1.100	1.140	1.500
CSEN	1.817	1.100	1.240	1.500
Costes de Transición a la Competencia	206.878	146.393	139.214	116.356

- Costes de stock carbón	4.091	4.091	1.163	1.163
- Consumo de carbón	40.572	40.572	44.266	41.201
- Resto CTC's	129.462	13.526	2.170	-23.234
- CTC's (4,5% de afectación)		88.205	91.615	97.226
- Desviaciones años anteriores	65.577			
- Descuento adicional	-32.824			
Costes permanentes del sistema	241.128	169.632	161.070	142.462
Total costes permanentes 98-01	714.292			

Fuente: UNESA

1'5% costes permanen sistema	3.617	2.545	2.416	2.137
TOTAL 1'5% C.P.S.	10.715 (Mpta)			
TOTAL 1'5% C.P.S.	64'4 (MEuros)			

Dentro de los costes permanentes de funcionamiento del sistema se incluye:

LOS COSTES DE TRANSICIÓN A LA COMPETENCIA.

Cuando el sector no estaba liberalizado y el mercado de la energía era un mercado regulado, el Estado decidía tanto las inversiones a realizar por la empresa como la tarifa a cobrar a los consumidores. Había ahí un equilibrio en términos financieros y en el horizonte de medio, largo plazo.

La liberalización cambia las reglas del juego y los Costes de Transición a la Competencia son ingresos que reciben las empresas (determinadas empresas) para compensar (en parte) lo que, en su caso, no perciban vía tarifa¹³.

¹³ Protocolo de diciembre de 1996, firmado entre las Compañías Eléctricas y el Ministerio de Industria y Energía:

"La nueva regulación del sistema eléctrico, al introducir la competencia, conducirá a una reducción en los precios de la energía eléctrica, lo cual supondrá una reducción en los ingresos de las empresas, que deberá ir acompañada de la correspondiente reducción de los costes. En caso de que la aproximación entre precios y costes se produjera de manera no gradual, se alteraría el equilibrio financiero de las empresas

Las empresas firmantes del presente protocolo recibirán, durante el periodo transitorio, una retribución fija, expresada en Ptas/KW, que se calculará como la diferencia entre los ingresos medios de tarifa y el conjunto de costes recogidos en el apartado 7..."

Los costes de transición a la competencia entendidos como la percepción de una retribución fija que se calculará en función de la diferencia entre los ingresos medios obtenidos por las empresas a través de la tarifa eléctrica y la retribución que se reconozca en el nuevo mercado mayorista". (Juan de la Cruz

Incluso a nivel contable, se recogen como no podía ser de otra manera, dentro del apartado de ingresos de la propia cuenta de Perdidas y Ganancias.

3.2.2.- COSTES DE DIVERSIFICACIÓN Y SEGURIDAD DE ABASTECIMIENTO:

Por razones de política energética se ha decidido primar la producción de energía eléctrica mediante energías renovables y esta prima se financia con aportaciones obligatorias de las empresas del sector.

El análisis aquí sería semejante al efectuado anteriormente. Que estos gastos sean obligados por normas con rango de ley, y no sean por tanto de libre decisión por parte de las empresas, no quiere decir que, como los demás, su importe no se financie con los ingresos, y, a falta de mejor criterio, entendemos que estas cantidades forman parte de los ingresos brutos a efectos del cálculo de la tasa.

LOS COSTES DE DIVERSIFICACIÓN Y SEGURIDAD DE ABASTECIMIENTO

CONCEPTO (MPta)	1998	1999	2000	2001
Primas a la autogeneración	0	0	0	0
Moratoria nuclear	68.587	69.389	72.070	76.484
"Stock" básico de uranio	1.162	690	413	124
2ª parte del ciclo del comb. nuclear	15.500	15.681	16.287	17.285
Compensación interrump. y régimen especial	750	1.235	1.200	3.200
Diversificación y seguridad abastecimiento	85.999	86.995	89.971	97.093

Fuente: UNESA.

T O T A L Diversif. y seguridad abastecimiento	360.058 (Mptas)
---	------------------------

Ferrer. La liberalización de los servicios públicos y el sector eléctrico. Marcial Pons. Ediciones jurídicas y sociales S.A. (1999)

1'5 % T O T A L Diversif. y seguridad abastecimie.	5.400 (Mptas)
1'5 % T O T A L Diversif. y seguridad abastecimie.	32'46(Meuros)

Fuente UNESA

En el año 1998, se produce una adaptación del Plan General Contabilidad a las empresas del sector eléctrico. Hay quien entiende (entre otros el TSJ Madrid) que a partir de dicha adaptación, el importe de los costes permanentes de funcionamiento, deben minorar los importes facturados y cobrados, para dar lugar a los ingresos brutos a efectos del cálculo de la tasa.

Sin profundizar en los argumentos de la réplica, vale la pena apuntar:

- a) El concepto de ingreso, coste, gasto, no es estrictamente un concepto contable, sino más general, de economía de empresa. Es utilizado, como otros, por la contabilidad para reflejar correctamente un patrimonio en un momento determinado, o unos flujos económico-financieros en un período concreto. Dar a las normas contables el rango que algunos sugieren, es, en nuestra opinión, equívoco y equivocado.
- b) Es impropio cambiar una interpretación, esencial en la fiscalidad local, avalada por sentencia del Tribunal Supremo, (entre otras la citada de 23-04-1998) y cuyos fundamentos conceptuales básicos no han variado, en base a una disposición normativa, de carácter estrictamente contable, sectorial y con rango de Real Decreto.

3.3.- EMPRESAS COMERCIALIZADORAS

En el momento de aprobación de la Ley 39/1988 el mercado de la electricidad era sustancialmente diferente al actual, las empresas eléctricas estaban integradas verticalmente y realizaban la venta al consumidor final, que, en un único pago a una única empresa, retribuía la totalidad del proceso, el precio completo de la electricidad.

La liberalización ha comportado la exigencia de segregación jurídica de actividades: producción/generación/transporte y distribución, apareciendo la actividad de comercialización (venta a consumidores cualificados) como

parte diferenciada del proceso, que hasta este momento se englobada en la de distribución.

El carácter meramente jurídico, de esta "transformación" o segregación de actividades no ha alterado el proceso físico de producción, transporte, distribución de electricidad, ni la necesidad (ni cualitativa, ni cuantitativa) que el suministro tiene de las redes, ni ocupación que éstas efectúan del dominio público para satisfacer las necesidades de consumo.

En este marco han aparecido empresas comercializadoras¹⁴, que no son propietarias de la red, pero tienen legal acceso reconocido a la misma y que venden energía a los consumidores cualificados.

La realidad física del tránsito de la energía por las redes, y de la utilización de éstas del dominio público no ha variado, lo que sí ha variado, es la estructura jurídica de quien obtiene utilidad del dominio público, anteriormente concentrado en una única empresa, que realizaba todas las actividades vinculadas al suministro de electricidad, ahora segregado por imperativo legal, en varias sociedades, en ocasiones pertenecientes a un mismo grupo empresarial.

Entender que esta reordenación formal permite excluir a las empresas comercializadoras, de su sujeción a la tasa, al margen de carecer de argumentos jurídicos (ya que, en ningún caso la ley vincula la obligación tributaria a la propiedad) implicaría:

- desconocer un hecho obvio y evidente: la necesidad de todas las empresas de la red y su dominio para la prestación del mismo. Sin red no hay suministro.
- reconocer a una normativa sectorial de energía, cuya finalidad última es promover la competencia, efectos en la fiscalidad local.
- efectos fiscales contrarios a las reglas básicas de competencia, que exigen que empresas que prestan el mismo servicio, ofrecen el mismo servicio al mercado, lo hagan en condiciones regulatorias iguales.

Esta exclusión supondría que las empresas propietarias de la red estuvieran sujetas a "la tasa del 1'5%", mientras que las que la usan, según su necesidad, en virtud de un derecho que la ley les otorga y reconoce, al no ser propietarias, no estuvieran sujetas a dicha tasa.

¹⁴ Art. 9 1.h. L 54/1997, de 27 de noviembre, Del Sector Eléctrico: Los comercializadores, que son aquellas personas jurídicas que, accediendo a las redes de transporte o distribución, tienen como función la venta de energía eléctrica a los consumidores que tengan la condición de cualificados o a otros sujetos del sistema.

Es en este sentido esclarecedor, el criterio mantenido por el tribunal Superior de Justicia de Catalunya. El presidente de su sección contencioso administrativa, Sr. Angel García Fontanet, resumió la postura del Tribunal al respecto, plasmada en diversas sentencias: 26-09-2001, 25-10-2001(dos), 28-11-2001, 4-4-2002, en una conferencia impartida en Sevilla el pasado 10-05-2002, en la que bajo el título de "Jurisprudencia relativa a la tasa de utilización del dominio público local por las empresas del sector eléctrico", indica:

"... el problema radica en la aplicación por las corporaciones locales de la citada tasa a las empresas comercializadoras de energía eléctrica cuya aparición está conectada con la liberalización de este sector a consecuencia de la aprobación de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, que distingue entre empresas distribuidoras y comercializadoras.

Las empresas comercializadoras de energía eléctrica sostienen: a) que el hecho imponible de la Tasa consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, circunstancias que no concurren en ellas al realizarse el suministro a través de las redes de distribución propiedad de las empresas distribuidoras, que son sus titulares así como de sus preceptivas licencias y b) que el sistema de cuantificación porcentual de la tasa, no es correcto, al no afectar el servicio eléctrico prestado a la generalidad o a una parte importante del vecindario.

Los Ayuntamientos, por el contrario, rechazan esa postura, debido a que se fundamenta en una situación diferente a la actual: la existencia de empresas suministradoras y comercializadoras y, además, a que la ley de Haciendas locales (Ley 39/88, de 24 de Diciembre), no impide que el sistema de cálculo porcentual, u otro de naturaleza semejante, sea de aplicación, también a empresas no suministradoras a todo o a la generalidad del vecindario.

III El citado conflicto, lógicamente ha provocado posicionamientos distintos, a nivel jurisprudencial y doctrinal.

- a) Posturas favorables a la tesis de las Empresas eléctricas: las sentencias de los juzgados de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Girona y de Ávila de 8 de Febrero y 20 de Noviembre de 2001 y de 29 de Marzo de 2001.¹⁵*

¹⁵Fuera del ámbito judicial, la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, entre otras en respuesta de 1-02-2000 a una consulta formulada, han mantenido tesis contrarias a la sujeción a la tasa, por orden de dominio público local, sujeta a la cuantificación establecida en el artículo 24.1 párrafo 3 (1'5%) de la Ley 39/88.

b) *Posturas favorables, a la postura de las Corporaciones locales: las sentencias del juzgado de lo Contencioso-Administrativo de Teruel de 16 de mayo de 2001 y especialmente, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Catalunya, entre otras, de 26 de septiembre, de 25 de octubre y de 28 de noviembre de 2001 y la de 4 de abril del corriente año.*

Está en la misma línea el Dictamen del Consell Tributari del Ayuntamiento de Barcelona de 20 de Diciembre de 2000.¹⁶

IV.- La postura de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Catalunya.

Se inclina, como ya se ha indicado, a favor de que los sujetos pasivos de la Tasa puedan ser, en la actualidad, las empresas eléctricas comercializadoras y que es correcto extender el sistema de su cálculo porcentual aunque el suministro de aquella energía no afecte a todo o a la Generalidad del vecindario.

En suma considera legal: a) que la venta puntual de energía eléctrica por empresas comercializadoras, a consumidores que no representan todo o la mayor parte del vecindario, integra el presupuesto material de la Tasa establecida y b) que la ordenanza Fiscal fije el importe o cuantía de la tasa en el 1'5% de los ingresos brutos procedentes de la facturación de la empresa comercializadora mediante la aplicación del sistema general regulado en el párrafo del art. 24.1 de la Ley de Haciendas Locales.

¹⁶ "Dicho aprovechamiento especial se produce, a nuestro juicio, con independencia de que la empresa suministradora sea propietaria o no de la red a través de la cual se realiza el suministro, contrariamente a lo que entiende la Subdirección General de Tributos Locales (consulta 1 de febrero de 2000, en la que se recoge la línea sentada en consultas anteriores).

En primer lugar, porque exigir la propiedad de la red significa añadir un requisito no previsto en la ley, lo que vulnera el principio de legalidad tributaria; y en segundo lugar, aunque no menos importante, porque el aprovechamiento especial que se grava no es cualquier ocupación de suelo público, sino que tiene lugar por prestación de un servicio de suministro a través de suelo público, y es inescindible de la existencia de dicho suministro. Así lo confirma el hecho de que la base de cuantificación de dicho aprovechamiento sea la facturación de la empresa suministradora, facturación que constituye la medida de la utilidad derivada del aprovechamiento especial y que alude directamente a la intensidad de uso. Ciertamente, como reconoce la administración del estado en las consultas antes mencionadas, la regulación de esta tasa en la ley 39/1998 procede de un contexto jurídico y económico muy diferente del actual. Y probablemente sería conveniente su revisión para evitar excesos de gravamen, regular situaciones intermedias no previstas, y, en definitiva, aumentar la seguridad jurídica. Pero esta reflexión no modifica la vigencia ni impide la aplicación actual de la norma...

4.- CONCLUSIONES

CONCLUSIONES:

1.- La normativa en vigor está desfasada, y admite criterios interpretativos diferentes en elementos estructurales del tributo:

1.1.- Tasa por ocupación de dominio público.

- a) Sujeto pasivo. Existe la discusión de si las empresas no propietarias de la red están sujetas a la misma.
- b) Base imponible. Está en discusión si diversos conceptos deben incluirse o no dentro de los ingresos brutos.

1.2.- Régimen especial de Telefónica.

- a) Sujeto pasivo. Existe discusión sobre qué empresas del grupo telefónica están sometidas al régimen especial establecido en la L 15/1987
- b) Base imponible. En consonancia, existe discusión de qué ingreso están sujetos a dicho régimen.

2.- Derecho a una normativa clara.

Entendemos que tanto los obligados tributarios, como las administraciones titulares del correspondiente crédito tributario, estamos en el derecho de exigir una norma clara, que defina correctamente quién está obligado al pago, por que concepto, y qué importe.

Si bien hace un tiempo, en los inicios del proceso de liberalización de estos servicios podía llegar a entenderse este desfase entre la norma y la realidad que pretende regular, hoy es una situación inadmisibles.

Parte de las consecuencias de esta norma será/es:

- Inicio de procedimientos de inspección a las empresas de suministros, por parte de los municipios, con la dificultad que esto comporta a las poblaciones de tamaños mediano, pequeño.
- Previsible interposición de recursos contra todos los actos recurribles, por parte de las empresas afectadas.

3.- Estimación de importes en discusión.

Año	Telefonía móvil telefónica	Costes permanentes s. eléctrico	Costes seguridad abastecimien.	Facturación comercializadoras
95-97	742.747			
98	467.877	241.128	85.999	12.237
99	621.950	169.632	86.995	276.200
00	797.987	161.070	89.971	428.444
01	953.891	142.462	97.093	737.922
Total facturado	3.584.454	714.292	360.058	1.454.803
Tributo discutido	68.104	10.714	5.400	21.822
TOTAL discutido	106.040			

Millones de pesetas

Año	Telefonía móvil telefónica	Costes permanentes s. eléctrico	Costes seguridad abastecimien.	Facturación comercializadoras
95-97	4.464			
98	2.812	1.449	517	73'55
99	3.738	1.019	523	1.660
00	4.796	968	541	2575'76
01	5.733	856	583	4.435'47
Total facturado	21.544	4.292	2.164	8.744'73
Tributo discutido	409'31	64'38	32'45	131'17
TOTAL	637'31			

Millones Euros

4.- Falta de justificación de regímenes especiales.

Hoy por hoy carece de justificación, y atenta a la libre competencia que empresas Telefónica tenga un régimen fiscal local singular.