

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ079687

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 1464/2020, de 5 de noviembre de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1567/2018

SUMARIO:

Tasas. Doctrina general y cuestiones normativas. *Proceso de elaboración de las Ordenanzas fiscales. Necesidad de la existencia de memoria económico-financiera o informe técnico-económico.* La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si, con ocasión de la impugnación indirecta de una ordenanza fiscal, cabe alegar la falta de emisión de la memoria económica-financiera o su insuficiencia, al entenderse que se trata de un supuesto de incumplimiento de un requisito esencial en el procedimiento de elaboración de una disposición general, o, por el contrario, se considera que se trata de un mero vicio formal de dicho procedimiento y, como tal, no alegable en el recurso contencioso-administrativo indirecto. El Tribunal se remite a su STS la sentencia de 7 de marzo de 2012, recurso n.º 709/2010 (NFJ046376) y su jurisprudencia en las siguientes puntos: En lo que hace a una tasa local, la Ordenanza fiscal es ciertamente un requisito formal legalmente dispuesto para que esta clase de tributo pueda ser establecido y exigido pero también constituye un instrumento normativo para determinar sus elementos esenciales y en la determinación de estos últimos tal Ordenanza fiscal no puede contradecir la ley reguladora de los mismos, pues así resulta del principio de jerarquía normativa y del mandato de reserva de ley tributaria que proclaman la CE y LGT. Esa doble faceta que presenta la Ordenanza fiscal hace que el mecanismo procesal legalmente establecido para hacer valer los vicios formales acaecidos durante su procedimiento de elaboración sea el recurso contencioso administrativo directo que la Ley reguladora de esta jurisdicción dispone contra las disposiciones generales de rango inferior a la ley; y que, en principio, resulte inadmisibles utilizar la vía de impugnación indirecta contra una Ordenanza fiscal para hacer valer esos vicios formales. Sin embargo, no son meros vicios formales de la Ordenanza y sí vicios sustantivos, susceptibles por ello de impugnación indirecta, la inclusión en su texto normativo de hechos o magnitudes económicas, para determinar los elementos cuantificadores de la deuda tributaria, que no resulten debidamente justificados, en los informes técnico-económicos o en la memoria económico financiera que a tal efecto disponen los arts. 25 TRLRHL y 20 de la Ley 8/1989 (Tasas y Precios Públicos), a efectos de lo siguiente: que tales hechos o magnitudes económicas son el resultado de haber observado debidamente el principio ecuación costes/ingresos y que, una vez cumplidas las exigencias que conlleva esa ecuación, la desigual fijación del importe de las cuotas individuales que sea establecida por razones de capacidad económica sí cumple con las pautas de objetividad, razonabilidad y proporcionalidad que se indican en el siguiente fundamento de derecho de esta sentencia. En la impugnación indirecta será carga del accionante determinar y acreditar: el elemento legal que resulta vulnerado y es determinante de la invalidez de la liquidación directamente impugnada; la concreta ilegalidad que se imputa a la Ordenanza fiscal; y la relación causal existente entre esta imputación y la disconformidad a Derecho de la liquidación o acto de aplicación de esa Ordenanza. El criterio interpretativo plasmado en la STS de 22 de marzo de 2019, recurso n.º 1898/2017 (NFJ072495) de cómo operan en las tasas los principios de capacidad económica y equivalencia, debe ratificarse en la actual sentencia como complementario del que ha sido en el anterior fundamento de derecho. La Sala coincide con el Ayuntamiento recurrido en que debe quedar fuera de esta casación la valoración probatoria que, corrigiendo al juzgado, ha efectuado la sentencia de apelación aquí directamente recurrida para concluir que las magnitudes económicas consignadas en las Ordenanzas reguladoras, a los efectos de dejar constancia de la observancia del principio de equivalencia o equilibrio costes/ingresos, sí que están suficientemente justificadas en los informes técnico-económicos. Una cosa son los datos que significan esas magnitudes económicas, y la constatación de los mismos por métodos propios de un saber especializado; y otra distinta la comparación de esos datos que ha de efectuarse para decidir si cumplen o con no el principio legal de ecuación coste-ingreso. En la actual casación, dado el planteamiento de la misma y los términos en los que ha sido admitida, tiene que ser respetada la convicción fáctica que ha sido plasmada por la sentencia de apelación aquí recurrida, sobre esas repetidas magnitudes económicas, como resultado de su valoración de la prueba practicada en el proceso. Sin embargo, debe anularse el art. 4.2 de la Ordenanza Fiscal Reguladora por Licencia sobre Apertura de Establecimientos, pues la diferenciación de superiores y sucesivos tramos de superficie, en lo que se refiere a fijar un diferente precio por m² en cada uno de esos sucesivos tramos, no cumple con esas pautas de razonabilidad y proporcionalidad a las que antes se hizo referencia; pues no tiene mucha explicación que la superior superficie total del local tenga asignado un precio inferior por m². [Vid., ATS, de 20 de junio de 2018, recurso n.º 1567/2018 (NFJ071009), que plantea

el recurso de casación contra la STSJ de Madrid, de 22 de diciembre de 2017, recurso n.º 718/2016 (NFJ070581), que se casa y anula a los efectos contenidos en el fallo].

PRECEPTOS:

RDLeg. 2/2004 (TR LHL), arts. 24 y 25.
Ley 8/1989 (Tasas y precios públicos) arts. 8 y 19.
Ley 58/2003 (LGT), art. 55.
Ley 29/1998 (LJCA), arts. 26 y 27 y 123.
Constitución Española, arts. 9, 31, 33 y 133.

PONENTE:

Don Nicolás Antonio Maurandi Guillén.

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.464/2020

Fecha de sentencia: 05/11/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1567/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 21/07/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Nicolás Maurandi Guillén

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.9

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: FGG

Nota:

R. CASACION núm.: 1567/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Nicolás Maurandi Guillén

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

SENTENCIA

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente
D. José Díaz Delgado
D. Ángel Aguallo Avilés
D. José Antonio Montero Fernández
D. Francisco José Navarro Sanchís
D. Jesús Cudero Blas
D. Isaac Merino Jara
D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 5 de noviembre de 2020.

Esta Sala ha visto el recurso de casación que con el número 1567/2018 ante la misma pende de resolución, interpuesto por Desarrollos Iberoca, S.L., representada por la procuradora doña Ana Rayón Castilla y defendida por la abogada doña María Pilar García Varcácel González, contra la sentencia de 22 de diciembre de 2017 de la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Madrid (dictada en el recurso de apelación núm. 718/2016).

Siendo parte recurrida el Ayuntamiento de Móstoles, representado por la procuradora doña María José Bueno Ramírez y defendida por el Abogado don Ignacio Alonso Pérez.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Nicolás Maurandi Guillén.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

La sentencia aquí recurrida tiene la siguiente parte dispositiva:

" FALLAMOS:

Primero.

ESTIMAMOS el recurso de apelación interpuesto por Procuradora Dña. María José Bueno Ramírez, en representación del AYUNTAMIENTO DE MÓSTOLES, contra la sentencia 260/2016, de 12 de julio, dictada en el procedimiento ordinario 120/2015 del Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 3 de Madrid, la cual revocamos.

Segundo.

DESESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo formulado por la Procuradora Dña. Ana Rayón Castilla, contra DESARROLLOS IBEROCA SL, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Municipal de Móstoles de fecha 18 de febrero de 2015 que estimaba parcialmente la reclamación 409/2013 deducida por aquella.

Tercero.

No imponemos las costas de ninguna de las dos instancias".

Segundo.

Notificada la anterior sentencia, por la representación procesal de Desarrollos Iberoca, S.L., se preparó recurso de casación, y la Sala territorial de Madrid lo tuvo por preparado y remitió las actuaciones a este Tribunal con emplazamiento de las partes.

Tercero.

Recibidas las actuaciones, el auto de 20 de junio de 2018 de la Sección Primera de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo resolvió admitir el recurso de casación y determinar cuál era la cuestión que presentaba interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, lo que efectuó en los términos que se indican más adelante en el apartado de "fundamentos de derecho" de la actual sentencia.

Cuarto.

La representación procesal de Desarrollos Iberoca, S.L., presentó escrito de interposición de su recurso de casación en el que, tras exponer las infracciones normativas y jurisprudenciales reprochadas a la sentencia recurrida, se terminaba así:

" SUPLICO (...) dictar sentencia por la que, casando y anulando la sentencia recurrida ya referenciada, se estime plenamente nuestro recurso en los términos interesados, (...)".

Quinto.

La representación procesal del Ayuntamiento de Móstoles, en el trámite de oposición al recurso de casación que le fue conferido, ha pedido a la Sala:

"[...] tenga por formulada la oposición al recurso de casación (...) y (...) dicte sentencia declarando no haber lugar al mismo y confirmando en todos sus extremos la sentencia de instancia e imponiendo al recurrente las costas del presente proceso".

Sexto.

Se señaló para votación y fallo del presente recurso la audiencia de 21 de julio de 2020; pero la deliberación continuó en sesiones posteriores y finalizó el 4 de noviembre inmediato posterior, con el resultado que se expresa a continuación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Reseña inicial de los hechos y actos administrativos litigiosos y del proceso jurisdiccional seguido en primera instancia y en la fase de apelación; e indicación de quien es la parte recurrente en la actual casación.

A partir de la sentencia directamente recurrida en esta casación debe consignarse lo siguiente:

1.- El Ayuntamiento de Móstoles aprobó exigir a Desarrollos Iberoca, S.L. tres liquidaciones tributarias relativas a las tasas por apertura de establecimientos, licencia de primera ocupación y alcantarillado, devengadas con motivo de la construcción de un edificio en la avenida Vía Láctea, 40 a 52 y 54, en Móstoles.

En concreto, las liquidaciones recayeron sobre la tasa de apertura de garajes y aparcamientos de 406 plazas, por importe de 67.882,23 euros, más intereses; sobre la tasa por licencia de primera ocupación del edificio de 208 viviendas, locales y trasteros, cuota de 19.961,65 euros, y sobre la tasa por prestación del servicio de alcantarillado (acometida) para 208 viviendas y 5 locales comerciales, cuota de 13.395,57 euros.

2.- Esas tres liquidaciones fueron impugnadas en vía económico-administrativa, y la resolución de 18 de febrero de 2015 del Tribunal Económico-Administrativo Municipal de la Ciudad de Móstoles desestimó la reclamación planteada.

3.- La mercantil mencionada combatió jurisdiccionalmente la actuación anterior mediante recurso contencioso-administrativo; y el Juzgado de lo contencioso-administrativo núm. 3 de Madrid dictó sentencia, de 12 de julio de 2016, por la que estimó el recurso y declaró el derecho de la actora a la devolución de los importes abonados y de los avales bancarios prestados.

Su razón principal de decidir fue que las ordenanzas municipales que regulaban las tasas reclamadas en las liquidaciones litigiosas incurrieran en incumplimientos legales que determinaban la nulidad de dichas liquidaciones.

4.- La mencionada sentencia del juzgado fue objeto de un recurso de apelación planteado por el Ayuntamiento de Móstoles; y la sentencia de 22 de diciembre de 2017, dictada por la Sala de este orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (TSJ), estimó el recurso de apelación, revocó la sentencia del juzgado y desestimó el recurso contencioso-administrativo.

5.- El actual recurso de casación lo ha interpuesto Desarrollos Iberoca, S.L., contra la sentencia del TSJ de Madrid.

Segundo.

La sentencia del Juzgado de lo contencioso-administrativo núm. 3 de Madrid: su delimitación de litigio y sus razonamientos para justificar su fallo estimatorio.

1.- Delimita inicialmente el litigio, en sus fundamentos de derecho (FFJJ) primero y segundo, indicando que lo aducido por la demanda fue la nulidad de las liquidaciones porque sus Ordenanzas reguladoras adolecían de lo siguiente:

- (i) incumplían el principio de equivalencia;
- (ii) no habían seguido las formalidades legalmente establecidas para su aprobación; y
- (iii) su memoria justificativa era nula por ser contraria a la ley.

2.- Rechaza (en el FJ tercero) la impugnación indirecta que fue planteada frente a las Ordenanzas sobre la base de que en su procedimiento de elaboración no habían sido observadas todas las formalidades legales. E invoca para ello, con cita de la STS de 10 de noviembre de 2006 (recurso núm. 83/2004), el criterio jurisprudencial que ha declarado que los vicios de procedimiento tienen su sede natural en los recursos jurisdiccionales directos; mientras que el recurso indirecto procede tan solo para depurar los vicios de ilegalidad material en que pudieren incurrir las disposiciones reglamentarias y afecten a los actos de aplicación directamente impugnados.

3.- Luego declara (en los FFJJ y siguientes) que esas Ordenanzas efectivamente incurren en vicios que determinan su invalidez.

Estos vicios, en lo que hace a la Ordenanza Reguladora de la Tasa por Licencia sobre Apertura de Establecimientos, los refiere a la falta de justificación, en su memoria justificativa, tanto de la escala de tarifas que contiene en función de la superficie, como de los costes del servicio cuya utilización grava la tasa.

Y en las Ordenanzas reguladoras de las otras dos tasas los vicios se circunscriben a la falta de justificación, en sus memorias, de los costes del servicio cuya utilización grava la tasa.

4.- Esa falta de justificación que se aprecia en las Memorias es aceptada 7 y declarada con base en el informe pericial emitido en el proceso, al que se alude en estos términos:

"resulta esencial en este pleito la comparación de las memorias justificativas de las tasas con el dictamen pericial emitido por D^a (...) ; Economista, que obra a los folios 124 y siguientes de los autos, así como las claras explicaciones dadas en el acto de ratificación, (...)".

5.- Las declaraciones de ese dictamen pericial que el juzgado toma en consideración respecto de las Ordenanzas reguladoras de cada una de las tres tasas, y las razones que ofrece sobre la valoración favorable otorgada a dicha prueba, son explicadas así por la sentencia del juzgado:

(a) Tasa por la apertura de garajes:

" Al folio 132 [de los autos, que se corresponde con una página del informe pericial] consta un cuadro de las tasas que se exigen según la superficie de local. En dicho cuadro consta que por un local de hasta 50 m² la tasa es de 523,38 €. Para un local de 51 a 100 m² la tasa es de 921 €, lo que supone una diferencia de 498 €, un 95,22 %. Y para un local de 101 m² a 250 m² es de 1.776 €, es decir, hay una diferencia de 855 €, que significa un 92 %. Y para un local de más 5.000 m² la tasa es de 9.850,65 €, lo que es un aumento con respecto al segundo tramo de 107,01%, además de tributar 9,34 € por cada m² de superficie. Esta escala, que no se justifica en modo alguno en la memoria económica que forma el tomo 4º del expediente, solicitado por el Juzgado para completarlo, resulta claramente excesiva, no hace falta ser economista o contable, como es el caso del Magistrado firmante, para darse cuenta de que tiene un tinte claramente confiscatorio, y así se desprende de los folios 133 y 134 de los autos, es decir, el dictamen pericial.

[...] Por si lo anterior no fuera suficiente, la Perito informa al folio 138 que no ha podido obtener los datos de coste directo del personal, sin duda porque el Ayuntamiento no los ha facilitado. Si bien el informe municipal (anexos en DVD) se refiere a la memoria de la Gerencia Municipal de Urbanismo de 2010, pero luego se utilizan los datos de 2009, en lugar de los de 2010, que parecen más próximos a las liquidaciones de 2011, todo ello sin explicación alguna de por qué se utilizan unos y no otros.

Al folio 142 se dice en el dictamen pericial que en cuanto a los costes directos de gastos de materiales, bienes corrientes y suministros, se divide el coste total de la Gerencia Municipal de Urbanismo a partes iguales entre los cinco departamentos que lo integra, sin tener en cuenta el uso real de los mismos por los pagadores de la tasa, que, no debe olvidarse, tiene que autofinanciarse, pero no financiar otros servicios municipales.

[...] En cuanto a los costes indirectos de servicios mediales de esta tasa, al folio 143, la perito señala que el informe municipal fija estos costes en 14.639.289,80 €, pero le resulta imposible comprobar la validez de dicho dato, pues no puede deducirlo de los informes del Interventor Municipal. Ello ya es de por sí revelador de que la memoria justificativa de la tasa no es lo correcta que debiera ser.

En cuanto al porcentaje de imputación, al folio 144 la perito señala que no tiene sentido calcular un porcentaje en función del total de los derechos reconocidos por licencias urbanísticas sobre el total de derechos reconocidos de naturaleza tributaria.

En cuanto a los costes indirectos estructurales, la perito, al folio 145 muestra su desacuerdo con la forma de calcularlos, pues parece que el Ayuntamiento considera únicamente los derechos de naturaleza tributaria, y no otros, como transferencias corrientes, ingresos patrimoniales, trasferencias de capital, enajenación de inversiones reales, y otros.

En definitiva, la creación de la tasa, su base imponible y la forma del devengo no están suficientemente justificados en los documentos exigidos por la Ley, por lo que la liquidación por el concepto de tasa de apertura de garajes y aparcamientos, por importe de 77.732,88 € debe ser declarada contraria a Derecho".

(b) Tasa por licencia de primera ocupación:

" Al folio 141, y tras una exhaustiva exposición de los hechos, la perito concluye que la memoria justificativa no acredita la composición de las partidas de gasto que conforman el programa de la sección "Industrias" del departamento 43234 "Licencias y Obra privada", ni el número de trabajadores que integran cada programa ni su coste directo ni las bases de cálculo empleadas para la obtención del porcentaje de imputación del 50,95 %, de forma que, señala, los costes del servicio se han sobrevalorado en 145.707 €.

En consecuencia, procede declarar la disconformidad a Derecho de la liquidación por este concepto".

(c) Tasa por alcantarillado

" Queda por examinar la tasa por alcantarillado, cuya memoria justificativa se basa en los estudios para el proyecto de presupuestos municipales para 2008, es decir, datos de 2007, pero el ejercicio es de 2011.

Y resulta extraño que se pueda calcular una tasa con datos de cuatro años antes. Así lo dice también el dictamen pericial al folio 154 de los autos.

También señala la perito que no tiene datos (porque no ha podido conseguirlos, o no se le han facilitado, folio 155) acerca de los costes directos de personal, y haciendo un cálculo teórico de tales costes, puesto que los datos reales no los tiene, entiende que no pueden ser los que dice el Ayuntamiento de Móstoles, sino 114.231 € menos, es decir, hay una sobrevaloración del 37,04 %.

[...] En cuanto a los costes directos por compra de bienes y servicios, señala el dictamen pericial al folio 157 que la imputación de costes debería haberse realizado por el importe exacto de dichos costes, y no a partir de un porcentaje sobre los costes totales, porque en ese caso habría que explicarlo y justificarlo y no se hace, y en el cálculo de la perito se dice que en este caso el coste debería ser de 147.570 € más que los considerados por la tesis municipal, es decir, no cubre el coste del servicio en un 147,23 %.

Finalmente, el dictamen pericial llega a la conclusión de que en el caso de la tasa por alcantarillado la cobertura sería del 101,95 %, es decir, excede del coste del servicio, en contra de lo dispuesto en el artículo 24.2 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales".

6.- Esa sentencia del juzgado completa lo anterior con este otro razonamiento:

"[...] Examinado el tomo 4º del expediente, frente al rigor y exhaustividad del dictamen pericial, aquél contiene afirmaciones que no se justifican, aunque puede que sean ciertas, de acuerdo con los presupuestos municipales, pero al no indicarse las fuentes, y no aportarse los documentos que las sustentan, no pueden tenerse por válidas las cifras que aparecen en el mismo. Así, en el folio 2, por ejemplo, se dice que los costes directos de personal son un 30 % de los gastos de personal del programa, sin que se sepa por qué es ese 30 % y no otro. Y así ocurre con el resto de las partidas citadas en dicho documento".

7.- Por último, razona el juzgado por qué no plantea cuestión de ilegalidad:

"En el caso de autos, y según los criterios reiteradamente expuestos por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, solamente sería impugnabile en apelación la liquidación por importe de 77.732,88 €, por la tasa por apertura de garajes y aparcamientos, mientras que las otras dos, otorgamiento de licencia de primera ocupación de 208 viviendas, locales y trasteros, por importe de 19.961,85 €, y la de alcantarillado, por importe de 13.395,57 € serían firmes, por lo que respecto de ésta podría elevarse cuestión de ilegalidad. Sería no obstante anómalo y extraño que, en una hipotética diferencia de criterios, se elevase por el Magistrado firmante dicha cuestión, pero no por la Sala en el recurso de apelación que probablemente se interponga,

por lo que parece más prudente esperar a la firmeza de esa segunda, futura y previsible, aunque no segura resolución".

Tercero.

La sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid directamente recurrida en esta casación: sus principales declaraciones y razonamientos para justificar la revocación de la sentencia del juzgado y la desestimación del recurso contencioso-administrativo interpuesto contra las liquidaciones controvertidas.

De dicha sentencia del TSJ de Madrid es relevante para el actual debate casacional destacar sus declaraciones y razonamientos sobre todo lo siguiente:

1.- La delimitación que efectúa el TSJ de la controversia que fue enjuiciada y decidida por el juzgado.

"El recurso se fundamentó en la vulneración del principio de equivalencia de las tasas, alegación apoyada en un informe pericial aportado con la demanda que cuestionaba, desde el punto de vista contable y financiero, los cálculos de las memorias económico-financieras que soportaban las tarifas.

De este modo, la acción deducida por la recurrente comprendía la impugnación indirecta de las Ordenanzas fiscales reguladoras de las tasas, aunque sin especificar las disposiciones ni los preceptos concretos que reputaba ilegales.

Tales Ordenanzas son la reguladora de la tasa por licencia sobre apertura de establecimientos correspondiente al ejercicio 2009, la Ordenanza reguladora de la tasa por licencia de primera ocupación y funcionamiento de edificios, locales y establecimientos y sus instalaciones, correspondiente a 2011, y la Ordenanza reguladora de la tasa por prestación del servicio de alcantarillado y la vigilancia especial de alcantarillas particulares vigente en el año 2009".

2.- La reproducción que luego realiza de esos argumentos, antes transcritos, que desarrolló el juzgado respecto de cada una de las tres tasas para justificar su fallo estimatorio del recurso contencioso-administrativo.

3.- Los dos aspectos que el TSJ diferencia en los motivos de invalidez que el juzgado apreció en la Ordenanza fiscal reguladora de la tasa por licencia de apertura de establecimientos; respectivamente referidos a la arbitrariedad y a la no justificación de las tarifas.

"Para resolver el fondo del recurso debemos partir de que la argumentación que utiliza la sentencia para estimar las pretensiones de DESARROLLOS IBEROCA se despliega en dos aspectos, siguiendo puntualmente el informe pericial.

Por un lado estima que la tarifa de la Ordenanza fiscal reguladora de la tasa por licencia de apertura de establecimientos, que se contiene en el art. 4.2.a) y fue la aplicada en la liquidación de la tasa por apertura de garajes, es arbitraria y tiene un tinte claramente confiscatorio.

Por otro lado, entiende el Juez que estas mismas tarifas no están justificadas en la memoria económica, y las memorias que sustentan esta y las otras dos tasas están afectadas por graves defectos".

4.- La respuesta que ofrece TSJ para rechazar el motivo de invalidez referido a la arbitrariedad: acepta la posibilidad de hacer valer la arbitrariedad a través de la impugnación indirecta, pero rechaza la existencia de esa arbitrariedad:

"Como pone de relieve la apelada, el primer aspecto es ajeno a la memoria y reside exclusivamente en el contraste de la norma con el principio de equivalencia que se considera vulnerado, por tanto es indemne al principal argumento del Ayuntamiento apelante: la inadmisibilidad de la impugnación indirecta por fundarse en defectos del procedimiento de elaboración de la ordenanza.

Pues bien, el citado art. 4.2.a) determina la cuota con arreglo a la escala progresiva que es criticada por el Juez en los términos que hemos transcrito anteriormente y que, desde luego, la Sala no comparte.

La escala divide en grupos los establecimientos en atención a su superficie, y a cada uno de estos grupos o tramos de superficie asigna una cuota fija, salvo al último. El primer tramo comprende los establecimientos entre cero y 50 metros cuadrados, a los que atribuye la cuota de 523,38 euros; el último tramo es el de los establecimientos superiores a 5.000 metros cuadrados, que abonan la cuota que corresponde al tramo en que están incluidos los establecimientos de 5.000 metros más la cantidad de 9,34 euros por cada metro cuadrado de exceso.

La utilización de tipos de gravamen progresivos a partir de tramos o escalas es una técnica tributaria muy común, contemplada en los arts. 55.2 LGT, 24.3 LHL y 19.4 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos.

Sus inconvenientes genéricos residen en que el trato fiscal es idéntico pese a las diferencias de la base imponible (en nuestro caso las medidas de la superficie) que hay dentro de cada tramo, y también en que la cuota aumenta saltando al siguiente tramo ante un incremento mínimo de la base imponible (error de salto). El establecimiento de un aumento cercano al 100% por el cambio de tramo no parece a la Sala que sea tan claramente excesivo ni, mucho menos, confiscatorio, como se dice en la sentencia apelada.

El principio de equivalencia o equilibrio con el coste del servicio supone, como advierten reiteradamente los litigantes, una correspondencia entre los costes globales tanto directos como indirectos del servicio y los ingresos estimados por el cobro de la tasa (art. 24.2 LHL), lo que no exige de ningún modo ese principio es que el importe de la cuota exigida en un caso concreto sea pareja al coste del servicio prestado en ese caso. Dentro de cada tasa, la concreción de la cuota puede fijarse en función de múltiples factores, incluso la capacidad económica del sujeto pasivo (arts. 24.4 LHL y 8 de la Ley de Tasas).

La entidad local, por consiguiente, dispone de la potestad de distribuir el gravamen basándose en diferentes criterios, siempre que, por supuesto, no incurran en arbitrariedad. No considera la Sala que se dé tal situación ni porque las cuotas aumenten el doble de un tramo a otro ni porque, como dice la perito, la tasa decrezca de forma proporcional hasta los establecimientos de 5.000 metros cuadrados y luego se incremente, a diferencia de lo que ocurre con las tasas vigentes en otros municipios.

En otro orden de cosas, para declarar el carácter confiscatorio de una tasa debemos atenernos al concepto legal de este atributo, que, recientemente, lo ofrece la sentencia del Tribunal Constitucional 26/2017, de 16 de febrero:

Con relación a la prohibición constitucional de confiscatoriedad del art. 31.1 CE hemos señalado que "obliga a no agotar la riqueza imponible -sustrato, base o exigencia de toda imposición- so pretexto del deber de contribuir, lo que tendría lugar si mediante la aplicación de las diversas figuras tributarias vigentes se llegara a privar al sujeto pasivo de sus rentas y propiedades, con lo que además se estaría desconociendo, por la vía fiscal indirecta, la garantía prevista en el art. 33.1 de la Constitución [el derecho a la propiedad privada]" [STC 233/1999, de 16 de diciembre , FJ 23; también SSTC 150/1990, de 4 de octubre , FJ 9 ; 14/1998, de 22 de enero, FJ 11 B), y 242/1999, de 21 de diciembre , FJ 23; y AATC 71/2008, de 26 de febrero , FJ 6 ; 120/2008, de 6 de mayo, FJ 1 ; y 342/2008, de 28 de octubre , FJ 1]. En consecuencia, aunque el art. 31.1 CE haya referido el límite de la confiscatoriedad al "sistema tributario", no hay que descuidar que también exige que dicho efecto no se produzca "en ningún caso", lo que permite considerar que todo tributo que agotase la riqueza imponible so pretexto del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos (en sentido parecido, STC 150/1990, de 4 de octubre , FJ 9) o que sometiese a gravamen una riqueza inexistente en contra del principio de capacidad económica, estaría incurriendo en un resultado obviamente confiscatorio que incidiría negativamente en aquella prohibición constitucional (art. 31.1 CE).

Con evidencia, no es posible con arreglo a esta doctrina tildar de confiscatoria a una tasa por las razones que lo hace el Juez".

5.- El criterio que sigue el TSJ en orden a la posibilidad de impugnación indirecta de una Ordenanza fiscal en lo relativo a las deficiencias de los informes económicos emitidos:

"Otra cuestión es la que atañe a las deficiencias financieras o contables de los informes económicos que se emitieron en el procedimiento de elaboración de las ordenanzas.

La Sala no puede ignorar sin más sus precedentes, y la sentencia 524/2015, de 16 de junio (rec. 558/2014), se pronunció en un asunto idéntico al actual.

En él, la sociedad DESARROLLOS IBEROCA impugnó la liquidación de la licencia urbanística girada por el Ayuntamiento de Móstoles y la Ordenanza vigente en 2008, con fundamento en la infracción del principio de equivalencia a causa de los defectos advertidos por la misma perito, Dña. (...), en la memoria económico-financiera correspondiente.

Ciertamente, nos basta con remitirnos a dicha sentencia para estimar el presente recurso de apelación.

En ella dijimos que no es válido alegar con ocasión de la impugnación indirecta de una disposición general los meros vicios del procedimiento de elaboración, como las deficiencias de un acto de trámite como es la emisión de la memoria económica, ya que los vicios de procedimiento tienen su sede natural en los recursos directos y en los plazos establecidos para ellos (sentencias de esta Sección 596/2010, de 2 de junio, rec. 1534/2009, 1348/2014, de 10 de diciembre, rec. 574/2014, 1012/2015, de 11 de diciembre, rec. 1155/2014, 1098/2015, de 22 de diciembre, rec. 498/2014 , 50/2016, de 26 de enero, rec. 948/2014 , y 735/2016, de 23 de junio, rec. 692/2015, entre otras, además de la citada).

De todos modos, no podemos desconocer que esta postura no es unánime en la jurisprudencia. El criterio favorable a la alegación, en el marco de la impugnación indirecta de ordenanzas fiscales, de vicios que atañen al estudio o memoria técnico-económica se ampara esencialmente en el art. 20.1 de la Ley de Tasas , el cual establece que

"Toda propuesta de establecimiento de una nueva tasa o de modificación específica de las cuantías de una preexistente deberá incluir, entre los antecedentes y estudios previos para su elaboración, una memoria económico-financiera sobre el coste o valor del recurso o actividad de que se trate y sobre la justificación de la cuantía de la tasa propuesta",

y prosigue:

"La falta de este requisito determinará la nulidad de pleno derecho de las disposiciones reglamentarias que determinen las cuantías de las tasas".

Bajo esta tesis, es lícito discutir en procesos como el actual la ausencia y hasta la insuficiencia de la memoria".

6.- Las concretas razones del TSJ para no acoger la impugnación indirecta de la Ordenanzas que fue planteada desde las deficiencias o insuficiencia del estudio económico financiero emitido en el procedimiento de su elaboración.

"Ahora bien, una cuestión es la ausencia total de estudio económico-financiero o su insuficiencia por falta de algún elemento sustancial, y otra distinta pretender, como hace la contribuyente, rebatir la legalidad de la tasa en base a unos criterios técnico-financieros diferentes a los empleados en las memorias que soportan las ordenanzas.

Ni la Ley de Tasas ni la LHL imponen unas pautas técnicas concretas para efectuar el juicio comparativo gastos/ingresos que impone la efectividad del principio de equivalencia.

Y ninguno de los defectos de que se hace eco el Juez en su sentencia son realmente significativos de una insuficiencia o de unos errores tan profundos que deban asimilarse a la inexistencia misma de las memorias. Por el contrario, la sentencia reputa como deficiencias de los estudios económicos lo que es el simple efecto de aplicar ciertas soluciones contables o financieras, por supuesto discutibles, pero aparentemente no arbitrarias. La acreditación de determinadas partidas de gastos, cuya falta reprocha la resolución de instancia, no forma parte del contenido natural de la memoria técnico-financiera. El foro de discusión de estas cuestiones no es la impugnación indirecta".

Cuarto.

La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia según el auto de admisión del recurso de casación.

La parte dispositiva del auto se expresa así:

"2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si, con ocasión de la impugnación indirecta de una ordenanza fiscal, cabe alegar la falta de emisión de la memoria económica-financiera o su insuficiencia, al entenderse que se trata de un supuesto de incumplimiento de un requisito esencial en el procedimiento de elaboración de una disposición general, o, por el contrario, se considera que se trata de un mero vicio formal de dicho procedimiento y, como tal, no alegable en el recurso contencioso-administrativo indirecto.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 20.1 de la Ley de Tasas y Precios Públicos y 26, 27.1 y 123.1 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa".

Quinto.

El recurso de casación de desarrollos Iberoca, S.L. y la oposición del Ayuntamiento de Móstoles.

Las infracciones denunciadas y las argumentaciones que son desarrolladas para sostenerlas consisten, en esencia, en lo que continúa.

1.- El primer grupo de infracciones de referido a los artículos 24 y 25 del TRLRHL.

Se aduce a este respecto que la sentencia recurrida declara que no es válido alegar con ocasión de la impugnación indirecta de una disposición los meros vicios de procedimiento, por tener estos su sede natural en los recursos directos; y se señala que la propia sentencia recurrida admite que en esta materia no es unánime la jurisprudencia.

Luego, con la cita de la TS de 8 de marzo de 2002, y la transcripción de las varias sentencias de salas territoriales que invocaban doctrina jurisprudencial de este tribunal supremo, se efectuó ante estas principales afirmaciones.

Que la falta de memoria no es un simple defecto de forma de elaboración de la Ordenanza sino un defecto sustancial.

Y que la sentencia recurrida ha infringido la jurisprudencia porque debió pronunciarse sobre las concretas críticas que fueron formuladas sobre el contenido de las memorias económico financieras preferente a cada una de las Ordenanzas a que se referían la liquidaciones impugnadas, y que fueron anuladas por la sentencia que fue dictada en primera instancia por el juzgado.

2.- El segundo grupo de infracciones denunciadas señala como objeto de las mismas los artículos 24 y 25 del TRLRHL y 20 de la LTPP.

Se esgrime para defender estas otras infracciones que la sentencia recurrida niega que la tarifa de la tasa de apertura de establecimientos sea confiscatoria y arbitraria, pero sin analizar si el Ayuntamiento ha justificado de forma razonada las extrañas variaciones en la tarifa, ni por qué el coste del servicio que la tasa pretende cubrir sufre extrañas variaciones al cambiar de tramo de metro cuadrados. Y que esto supone negar la vulneración de la corporación local de justificar en la memoria, además del coste total de servicios, el criterio un módulo que se utilice para dar cumplimiento a la prohibición de superación de la ecuación coste total del servicio/importe total de la tasa.

Más adelante se dice que, según la jurisprudencia, en sede de impugnación indirecta debe permitirse valorar si las memorias económico-financieras aportadas cumplen con los requisitos mínimos previstos en la ley, conteniendo unos datos precisos para el cálculo del coste los servicios, acompañando la justificación de correspondientes; y también la justificación de los módulos de determinación de las bases de la tarifa, de la propia tarifa o de las cuotas fijas, con indicación de su relación funcional con el coste del servicio.

Y se añade que sólo así se puede evitar la arbitrariedad de las Corporaciones Locales y la indefensión del contribuyente en las impugnaciones indirectas como en la impugnación que aquí nos ocupa.

Sexto. *La oposición del Ayuntamiento de Móstoles al recurso de casación.*

I.- Esta oposición comienza con una referencia tanto al FJ quinto de la sentencia de apelación como al contenido del recurso de casación.

Tras lo anterior, se dice que el recurso de casación se circunscribe a cuestiones de hecho, pues se exige a esta Sala que revise las valoraciones probatorias efectuadas por la sentencia recurrida, lo que es ajeno a la esencia del recurso de casación.

II.- A continuación se desarrolla una argumentación que consiste en exponer lo que, en el criterio del Ayuntamiento recurrido, son los ejes básicos de la jurisprudencia de esta Sala y Sección del Tribunal Supremo sobre la impugnación indirecta de las Ordenanzas reguladoras de las tasas locales.

Y como tales ejes básicos se vienen a señalar principalmente los siguientes:

1.- La imposibilidad de denunciar simples vicios formales del procedimiento de elaboración cuando se trata la impugnación indirecta de disposiciones generales, ya que sólo el contenido sustantivo o material de las normas puede producir efectos invalidantes en un acto de aplicación individual de esas normas (se citan como más recientes las SsTs de 18 de enero de 2004, rec. 8702/1998; 10 de marzo de 2004, rec. 8973/1998; y 2 de febrero de 2015, rec. 2352/2013).

2.- Es inadmisibles el recurso indirecto basado en la omisión de la Memoria Económica, por lo que con mayor razón deberá rechazarse cuando el fundamento es un defecto de motivación o las incorrecciones técnicas en las que incurrir.

Por el contrario, nada impide el éxito del recurso indirecto por no ajustarse la cuantía de la tasa establecida en la Ordenanza a los principios básicos de equivalencia y proporcionalidad, pero siempre que la denuncia de estos vicios no se apoye en los criterios técnicos del informe o en otros defectos formales que pudieran afectar a este acto (se citan las SsTS de 22 de junio 2002, rec. 3101/1997; y 17 de octubre de 2003, rec. 6186/1998).

3.- La ecuación coste-beneficio, dispuesta por la ley como un límite a la cuantía de las tarifas de las tasas por la prestación de servicios y realización de actividades de la competencia municipal, debe resultar de una comparación que debe efectuarse entre la totalidad de los ingresos previsible por las tasas establecidas y el coste anual que para el Ayuntamiento represente el mantenimiento de ese servicio (se cita la STS de 11 de junio de 1996).

4.- La conjugación de esa exigencia consistente en la ecuación coste beneficio, conjugada con el principio de capacidad económica, permite una cierta disociación entre la estimación concreta de los costes de una licencia y la cuota exigida por ello; a fin de que los sujetos de mayor capacidad contributiva satisfagan cuotas que superen ese coste en compensación con otros que lo hagan en menor proporción (se cita la STS de 6 de febrero de 1995).

5.- La modalidad tributaria de tasa responde a la idea de contraprestación por la utilización del dominio público o la prestación de un servicio público. De ahí que la ley disponga que los acuerdos de establecimiento de tasas para financiar nuevos servicios deberán adoptarse a la vista de informes técnico-económicos en los que se ponga de manifiesto la previsible cobertura de aquellos (se cita en apoyo de esta idea la STS de 19 de octubre de 1999).

III.- El escrito de oposición termina subrayando la incidencia que un cambio jurisprudencial tiene en el principio de seguridad jurídica.

También señala que por esta Sala se viene apreciando la existencia de interés casacional objetivo sobre determinada cuestión pese a la existencia de pronunciamientos previos, pero sólo si fuera necesario para matizar, concretar o precisar la jurisprudencia en relación con realidades jurídicas diferentes.

Y con estos presupuestos se viene a sostener que, en el actual caso litigioso, no se está ante una realidad jurídica diferente de la que ha sido ponderada por la reiterada jurisprudencia que se ha enfrentado al debate sobre

determinar si, con ocasión de una impugnación indirecta, cabe alegar la falta de emisión o insuficiencia de la memoria económico financiera.

Séptimo. *Criterio interpretativo que se establece en esta sentencia para dar respuesta a la cuestión de interés casacional objetivo fijada por el auto de admisión del recurso de casación.*

I.- El criterio interpretativo debe construirse a partir de la jurisprudencia de esta Sala y Sección existente sobre dicha cuestión, expresada, entre otras, en la sentencia de 7 de marzo de 2012 (casación 709/2010).

Una jurisprudencia que, a los efectos de cumplir debidamente con la reforzada función nomofiláctica asignada en su actual configuración al nuevo recurso de casación, es conveniente aquí recordar y concretar.

Y a tal efecto, ha de señalarse que esa jurisprudencia puede ser sintetizada en las siguientes ideas básicas.

1.- En lo que hace a una tasa local, la Ordenanza fiscal es ciertamente un requisito formal legalmente dispuesto para que esta clase de tributo pueda ser establecido y exigido (artículo 15.1 TR/LRHL); pero también constituye un instrumento normativo para determinar sus elementos esenciales [artículo 16.1.a) del mismo texto legal].

Y en la determinación de estos últimos tal Ordenanza fiscal no puede contradecir la ley reguladora de los mismos, pues así resulta del principio de jerarquía normativa y del mandato de reserva de ley tributaria que proclaman la Constitución y la Ley General tributaria (artículos 9.3, 31 y 133 CE y 8 LGT).

2.- Esa doble faceta que presenta la Ordenanza fiscal hace que el mecanismo procesal legalmente establecido para hacer valer los vicios formales acaecidos durante su procedimiento de elaboración sea el recurso contencioso administrativo directo que la Ley reguladora de esta jurisdicción dispone contra las disposiciones generales de rango inferior a la ley; y que, en principio, resulte inadmisibles utilizar la vía de impugnación indirecta contra una Ordenanza fiscal para hacer valer esos vicios formales.

II.- Sin embargo, no son meros vicios formales de la Ordenanza y sí vicios sustantivos, susceptibles por ello de impugnación indirecta, la inclusión en su texto normativo de hechos o magnitudes económicas, para determinar los elementos cuantificadores de la deuda tributaria, que no resulten debidamente justificados, en los informes técnico-económicos o en la memoria económico financiera que a tal efecto disponen los artículos 25 TR/LRHL y 20 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, a efectos de lo siguiente:

- Que tales hechos o magnitudes económicas son el resultado de haber observado debidamente el principio ecuación costes/ingresos establecido en el artículo 24.2 del citado TR/LHL.

- Y que, una vez cumplidas las exigencias que conlleva esa ecuación, la desigual fijación del importe de las cuotas individuales que sea establecida por razones de capacidad económica sí cumple con las pautas de objetividad, razonabilidad y proporcionalidad que se indican en el siguiente fundamento de derecho de esta sentencia.

III.- En la impugnación indirecta será carga del accionante determinar y acreditar: el elemento legal que resulta vulnerado y es determinante de la invalidez de la liquidación directamente impugnada; la concreta ilegalidad que se imputa a la Ordenanza fiscal; y la relación causal existente entre esta imputación y la disconformidad a Derecho de la liquidación o acto de aplicación de esa Ordenanza.

Octavo.

El criterio interpretativo de esta Sala y Sección, plasmado en la STS núm. 98/2019, de 22 de marzo (casación núm. 1898/2017), de cómo operan en las tasas los principios de capacidad económica y equivalencia:

Debe ratificarse en la actual sentencia como complementario del que ha sido en el anterior fundamento de derecho.

Está contenido en su FJ quinto, que declara lo siguiente

" Criterios interpretativos de la actual sentencia sobre la figura tributaria de la tasa y la incidencia en ella de los principios de capacidad económica y de equivalencia.

1.- Las tasas, según la definición que de ellas efectúan los artículos 2.2.a) de la LGT 2003 , 6 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos [LTPP] y 20.1 del TR/LHL 2204, son, en primer lugar, una clase de tributo; y, en segundo lugar, tienen como elemento diferenciador, en relación con otros tributos, el hecho imponible, que está constituido por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o por la prestación de servicios o la realización de actividades de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario.

Estas dos notas que acaban de expresarse ya permiten estas dos primeras declaraciones sobre las tasas:

(1) la operatividad en ellas del principio de capacidad económica, al estar proclamado por el artículo 31.1 CE para la totalidad del sistema tributario; y

(2) exigen necesariamente para su devengo ese elemento fáctico que las singulariza frente a otras figuras tributarias, constituido bien por un uso privativo o especial de bienes demaniales, bien por una actividad administrativa, referidos uno u otro hecho al obligado tributario.

Y esa segunda declaración debe completarse señalando que para el devengo de la tasa no basta con ponderar una situación de capacidad económica en el obligado, pues si, por parte de este, no concurre el hecho de un uso demanial, o el de su afectación por una actividad administrativa, tampoco hay tasa; siendo esto último lo que ha llevado a que haya sido atribuido un carácter bilateral a la relación tributaria que genera la tasa y también se haya destacado que el presupuesto de hecho de esta figura, a diferencia del correspondiente al impuesto, no presenta una estructura contributiva.

2.- Abundado en la operatividad en las tasas del principio de capacidad económica, debe decirse que su formulación legal se encuentra principalmente en estos dos preceptos:

El artículo 8 de la LTPP:

" Principio de capacidad económica.

En la fijación de las tasas se tendrá en cuenta, cuando lo permitan las características del tributo, la capacidad económica de las personas que deben satisfacerlas".

Y el artículo 24.4 del TR/LHL

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

Sobre lo establecido en estos preceptos, conviene subrayar que refiere la ponderación de la capacidad económica a la cuantificación de la tasa, sin establecer un elenco taxativo o excluyente de los concretos factores de capacidad económica que podrán ser considerados en esa ponderación.

Y que la virtualidad que ha de darse a otros postulados constitucionales (sobre todo, los de interdicción de la arbitrariedad y de igualdad de los artículos 9.3 y 14 CE), requerirá que la concreta manifestación económica que sea tomada en consideración tenga una base objetiva y respete unas pautas de razonabilidad.

3.- Por lo que se refiere al principio de equivalencia, está formulado en estos preceptos legales:

Artículo 7 de la LTPP

"Artículo 7. Principio de equivalencia.

Las tasas tenderán a cubrir el coste del servicio o de la actividad que constituya su hecho imponible".

Artículo 24.2 TR/LHL

"2. En general, y con arreglo a lo previsto en el párrafo siguiente, el importe de las tasas por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad no podrá exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida.

Para la determinación de dicho importe se tomarán en consideración los costes directos e indirectos, inclusive los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa, todo ello con independencia del presupuesto u organismo que lo satisfaga. El mantenimiento y desarrollo razonable del servicio o actividad de que se trate se calculará con arreglo al presupuesto y proyecto aprobados por el órgano competente".

Sobre este principio de equivalencia, debe también decirse que se traduce principalmente en la ecuación entre los costes del servicio y el importe de las tasas establecidas para retribuirlos, operando aquellos costes como un límite máximo de este segundo importe; y debiendo resultar la equivalencia de un cómputo global de los costes e ingresos ponderables, esto es, no en relación con el coste del servicio concreto prestado a cada sujeto pasivo sino con el correspondiente al conjunto del servicio o la actividad de que se trate.

Ha de añadirse, así mismo, que este principio de equivalencia se diversifica en estos otros dos: (i) el principio de cobertura de costes, que se materializa en esa ecuación costes/recaudación por tasa de que se viene hablando; y (ii) el principio de aprovechamiento obtenido o utilidad percibida, que se traduce en una cierta proporcionalidad entre la tasa recaudada y el valor que para el ciudadano tiene la prestación del servicio que recibe.

Siendo de subrayar, en lo que hace a este segundo principio, que no basta para la validez del reparto individualizado de ese coste global con respetar el límite máximo de ese coste global, pues dicho reparto individualizado ha de hacerse con criterios de proporcionalidad y ponderación de los grados de utilización.

Así se expresa la sentencia núm. 716/2017, de 26 de abril (recurso 167/2016) de esta Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

4.- Con base en lo anterior, procede señalar estas conclusiones: una vez respetado el límite máximo que significa el coste total del conjunto de servicios, el reparto individual de la tasa puede ser desigual mediante su modulación con criterios de capacidad económica; estos criterios habrán de estar objetivados y ser razonables; y el reparto individual habrá de efectuarse con pautas de proporcionalidad que tengan en cuenta el grado de utilización del servicio".

Noveno. Decisión del recurso de casación.

1.- No puede ser acogida la infracción de los artículos 24.2 y 25 del TRLHL y 20 de la LTPP que denuncia el recurso de casación.

Debe decirse a este respecto que ha de coincidir con el Ayuntamiento recurrido en que debe quedar fuera de esta casación la valoración probatoria que, corrigiendo al juzgado, ha efectuado la sentencia de apelación aquí directamente recurrida para concluir que las magnitudes económicas consignadas en las Ordenanzas reguladoras, a los efectos de dejar constancia de la observancia del principio de equivalencia o equilibrio costes/ingresos, sí que están suficientemente justificadas en los informes técnico-económicos.

También debe subrayarse que una cosa son los datos que significan esas magnitudes económicas, y la constatación de los mismos por métodos propios de un saber especializado; y otra distinta la comparación de esos datos que ha de efectuarse para decidir si cumplen o con no el principio legal de ecuación coste-ingreso.

Y ha de completarse lo que antecede señalando esto otro que sigue: que en la actual casación, dado el planteamiento de la misma y los términos en los que ha sido admitida, tiene que ser respetada la convicción fáctica que ha sido plasmada por la sentencia de apelación aquí recurrida, sobre esas repetidas magnitudes económicas, como resultado de su valoración de la prueba practicada en el proceso.

2.- Sin embargo, sí merece ser estimado el recurso de casación en la infracción que denuncia en lo que hace al apartado 4 del artículo 24.4 del TRLHL; que ha de considerarse quebrantado por la regulación de la tarifa que contiene el artículo 4.2 de la Ordenanza Fiscal Reguladora por Licencia sobre Apertura de Establecimientos.

Precepto este de la Ordenanza que debe ser considerado inválido por las razones y con el alcance que seguidamente se indica:

(i) No parece censurable que se establezca una superficie mínima en el local que genera la tarifa mínima, pues en ese primer tramo no es irrazonable aceptar que los costes del servicio son iguales con independencia de cual sea la extensión hasta llegar al tope de superficie de ese primer tramo

(ii) Sin embargo, la diferenciación de superiores y sucesivos tramos de superficie, en lo que se refiere a fijar un diferente precio por m² en cada uno de esos sucesivos tramos, no cumple con esas pautas de razonabilidad y proporcionalidad a las que antes se hizo referencia; pues no tiene mucha explicación que la superior superficie total del local tenga asignado un precio inferior por m²

(iii) Ocurre lo mismo con el hecho de que, dentro de los tramos segundo y sucesivos de superficie, se establezca una tarifa con independencia de la diferente extensión que tenga local dentro del límite mínimo y máximo de su tramo.

(iv) Por todo lo cual, a falta de una adecuada explicación de esta solución seguida en la tarifa, ha de considerarse que esta solo puede reputarse válida si queda circunscrita a aplicar el inferior valor previsto en ella para el m² a la cifra de mts² de superficie total que tenga el local, ponderando una superficie mínima de 50 mts².

Décimo. Conclusión final sobre el litigio.

1.- Procede estimar el recurso de casación y anular la sentencia directamente recurrida en esta casación a estos efectos:

(a) Estimar parcialmente el recurso de apelación, con anulación de la sentencia dictada por el juzgado para sustituir el contenido de su fallo por lo que seguidamente se indica.

(b) Estimar en parte el recurso contencioso-administrativo en cuanto a la impugnación dirigida contra la liquidación de la tasa por licencia apertura de establecimientos; a los efectos de que dicha liquidación sea sustituida por otra que determine el importe de la cuota en los términos que han sido señalados en el anterior fundamento de derecho noveno.

(c) Desestimar el recurso contencioso administrativo en cuanto a las demás impugnaciones que fueron planteadas en el mismo.

2.- Y en aplicación de lo establecido en el artículo 27.3 de la LJCA, procede que este Tribunal Supremo anule, dentro la Ordenanza en cuya aplicación fue girada y exigida la liquidación de la tasa por licencia apertura de establecimientos, el precepto que se indicaran en el fallo.

Undécimo.- Pronunciamiento sobre costas.

No procede hacer declaración expresa de condena sobre las costas del recurso de casación, al no apreciarse mala fe o temeridad (artículo 93.4 LJCA).

Y tampoco procede hacer imposición de las costas correspondientes al recurso de apelación porque, pese a no haber alcanzado éxito la pretensión impugnatoria del Ayuntamiento, no cabe calificar de irrazonable su comportamiento procesal exteriorizado en esa impugnación.

FALLO

Por todo lo expuesto,

EN NOMBRE DEL REY

y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

1.- Fijar los criterios interpretativos expresados en los fundamentos jurídicos séptimo y octavo de esta sentencia.

2.- Haber lugar al recurso de casación interpuesto por Desarrollos Iberoca, S.L., contra la sentencia de 22 de diciembre de 2017 de la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Madrid (dictada en el recurso de apelación núm. 718/2016); sentencia que se anula y deja sin efecto a los efectos de lo que seguidamente se resuelve.

3.- Estimar parcialmente el recurso de apelación 718/2016 interpuesto por el Ayuntamiento de Móstoles contra la sentencia núm. 260/2016, de 12 de julio de 2016, dictada por el Juzgado de lo contencioso-administrativo número 3 de Madrid en el procedimiento ordinario núm. 120/2015; con anulación de la referida sentencia dictada por el juzgado para sustituir el contenido de su fallo por lo que seguidamente se indica.

4.- Estimar en parte el recurso contencioso-administrativo deducido en el proceso seguido en la primera instancia únicamente en cuanto a la impugnación dirigida contra la liquidación de la tasa por licencia apertura de establecimientos; a los efectos de que sea sustituida por otra que determine el importe de la cuota en los términos señalados en el anterior fundamento de derecho noveno.

5.- Desestimar ese recurso contencioso administrativo en cuanto a las demás impugnaciones que fueron planteadas en el mismo.

6.- Anular el artículo 4.2.a) de la Ordenanza reguladora de la tasa por licencia apertura de establecimientos; cuya tarifa queda circunscrita a la posibilidad de aplicar el inferior valor previsto en ella para el m2. a la cifra de mts2 de superficie total que tenga el local, ponderando una superficie mínima de 50 mts2.

7.- No hacer imposición de las costas procesales de esta casación, ni de las correspondientes al recurso de apelación.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado
D. Ángel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández
D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas
D. Isaac Merino Jara D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior Sentencia por el Excmo. Sr. Don Nicolás Maurandi Guillén, Magistrado Ponente en estos autos, estando celebrando audiencia pública la Sala Tercera del Tribunal Supremo, lo que como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.-

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.