

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ080172

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA (Sede en Sevilla)**

*Sentencia 1771/2020, de 16 de septiembre de 2020*

*Sala de lo Contencioso-Administrativo*

*Rec. n.º 488/2017*

### 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 demandada aporta junto con sus escritos de contestación a la demanda determinada documentación con la que pretende colmar las anteriores deficiencias y que, como coinciden en destacar las recurrentes en sus conclusiones, ilustran acerca de la insuficiencia del estudio de costes obrante en el expediente de modificación de las ordenanzas impugnadas. Por otra parte, la demandada ha concretado el proceso de cálculo de un modo detallado en sus escritos de contestación, señalando que el método de cálculo de las tasas ha tomado en cuenta los costes directos e indirectos del servicios, utilizando las series estadísticas de años anteriores, según se acompañaba, se han calculado a partir de los que estaban en vigor hasta eses momento, según la documentación que igualmente se aporta, y en función de los consumos históricos, así como la capacidad económica de los destinatarios de los servicios en cuestión. Los datos empleados y el método empleado, según se afirma, es claramente deducible de los informes económicos, según se explica en el informe sobre el estudio económico que a tales efectos se aporta, que de un modo detallado aporta un análisis de los diferentes parámetros empleados para el cálculo de las tasas, con indicación de las previsiones acerca de los ingresos, gastos, y anexos con un detalle del cálculo de los ingresos, presupuestos de la empresa encargada de las actividades del ciclo integral del agua, a diferencia de los estudios e informes obrantes en el expediente administrativo. Como concluyen las demandantes, se aportan por la demandada los documentos que no formaban parte del expediente, si bien el informe del art. 25 TRLHL no es susceptible de subsanación, por lo que deben ser anuladas las disposiciones impugnadas.

### PRECEPTOS:

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), arts. 19 y 25.

### PONENTE:

*Doña María José Pereira Maestre.*

Magistrados:

Don VICTORIANO VALPUESTA BERMUDEZ

Don JOSE GUILLERMO DEL PINO ROMERO

Doña MARIA JOSE PEREIRA MAESTRE

### TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCIA.

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN SEVILLA.

SECCION TERCERA.

RECURSO Núm. 488/2017

S E N T E N C I A

Ilmos. Sres. Magistrados

Don Victoriano Valpuesta Bermúdez. Presidente.

Don Guillermo del Pino Romero.

Dña. María José Pereira Maestre.

En la ciudad de Sevilla, a 16 de septiembre de 2020.

Vistos por la Sala en Sevilla de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Sección Tercera, los autos correspondientes al recurso núm. 488/2017 interpuesto por Doña Milagrosa, actuando en su calidad de Presidenta de la Comunidad de Propietarios " DIRECCION000", representada por el Sr. Procurador Don Luis Pineda Zafra, contra el acuerdo adoptado por el Pleno del Ayuntamiento de Chiclana de la Frontera, en sesión ordinaria celebrada el 25 de mayo de 2017, en su punto 2.3 del orden del día, por virtud del cual, se aprueba definitivamente el expediente de modificación de las ordenanzas fiscales números 8 (alcantarillado) y 11 (suministro de agua) para regir a partir de 2017, publicado en el Boletín Oficial de la Provincia de Cádiz número 113 de fecha 16 de junio de 2017, al que se acumuló el recurso seguido ante la misma Sección Tercera bajo el número 514/2017, interpuesto frente a la misma disposición por parte de la Comunidad de Propietarios DIRECCION001, representada por la Sra. Procuradora Doña Sara González Limones, así como el interpuesto frente a la misma disposición por la Comunidad de Propietarios DIRECCION002, Comunidad de Propietarios DIRECCION003 y Comunidad de Propietarios DIRECCION004, todas ellas representadas por la Sra. Procuradora Doña María de los Santos Romero Pérez, y seguido ante esta misma Sección Tercera bajo el número 515/2017, siendo codemandados el Ayuntamiento de Chiclana de la Frontera y la entidad Chiclana Natural, S.A., ambas representadas por el Sr. Procurador Don José Manuel Claro Parra. Ha sido ponente la Ilma. Sra. Dña. María José Pereira Maestre, que expresa el parecer de la Sala.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero.**

Interpuesto el presente recurso y previos los oportunos trámites, se confirió traslado a la parte actora para formalizar la demanda, lo que verificó por escrito en el que tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes, solicitó sentencia estimatoria del recurso.

#### **Segundo.**

La Administración demandada, una vez conferido el trámite para contestar la demanda, presentó escrito en el que alegó los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes, solicitando una sentencia en la que se declare la conformidad a derecho de las resoluciones impugnadas.

#### **Tercero.**

Recibido el pleito a prueba, se practicaron las que fueron admitidas con el resultado obrante en las actuaciones. Acumulados los tres recursos anteriormente descritos, continuaron conjuntamente en su tramitación. Por último, formularon las partes sus respectivos escritos de conclusiones, quedando el presente procedimiento concluso para sentencia.

#### **Cuarto.**

En la presente causa se han observado las prescripciones legales, salvo las relativas a determinados plazos procesales, debido a la acumulación de asuntos ante la Sala; habiéndose señalado para votación y fallo el día de hoy.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero.**

En la demanda formulada por la comunidad de propietarios DIRECCION000, se opone en primer término que los estudios de costes de ambas ordenanzas no cumplen las exigencias legales y jurisprudenciales en cuanto a la motivación, ni en cuanto a la forma, son arbitrarios y causan indefensión. Niega en el anterior sentido que los informes emitidos por el Interventor y el Jefe del Servicio de Rentas (folios 28 a 32) constituyan el informe técnico económico exigible. En cualquier caso, relaciona las deficiencias de los anteriores. En el caso del informe del Interventor, no indica cómo se han determinado los costes directos, ni el proceso seguido para su cuantificación, al igual que para los denominados servicios mediales o intermedios, sobre los que el informe se limita decir que se han determinado. En cuanto a los costes indirectos, se afirma literalmente que se han prorrateado, sin embargo el Tribunal Supremo ha establecido que no es válido sustituir los factores de coste y su análisis, mediante la aplicación

de un porcentaje sobre gastos generales. En definitiva, el informe del Interventor afirma que los ingresos por suministro de agua y alcantarillado cubren los costes, sin más, con lo que parece evidente que se incumple el principio de equivalencia y la necesaria vinculación de la subida tarifaria a gastos ajenos a los que necesariamente deberían aplicarse. Con respecto al informe del Jefe del Servicio de Rentas, se indica que la subida obedece al déficit tarifario generado como consecuencia del incremento del coste de agua suministrada, esto es, se afirma lo contrario que en el informe de Intervención.

En cuanto al estudio de costes del Director Gerente de Chiclana Natural (folios 21-26), afirma esta recurrente que dista mucho de cumplir la función que le corresponde. Ambos estudios de costes son sustancialmente idénticos, entendiéndose que en realidad se trata de uno solo. El estudio de costes de la Ordenanza número ocho (alcantarillado) se refiere en realidad al "suministro del agua" y no habla ni del servicio de alcantarillado ni de depuración como resulta por ejemplo de los párrafos que se transcriben en la demanda. Tampoco figuran las fuentes utilizadas para determinar los costes y ambos estudios relativos a cada una de las ordenanzas, hablan de la nueva tarifa social pero ninguno de ellos indica, valora o cuantifica el importe y la repercusión que tendrá dicha tarifa en la economía de la empresa Chiclana Natural, S.A. Así, se expresa que no se facilita información sobre el número de familias que vienen solicitando esta ayuda, ni sobre el importe de la misma, en cuanto se prevé recaudar con dicha tarifa, de modo que no se permite apreciar si se cumple con el principio de equivalencia o equilibrio. Los tramos o bloques que quedan exentos no se cuantifican ni se aporta una valoración de su incidencia en la economía de la empresa. Tampoco se explica porque de repente ese gasto se carga sobre los abonados cuando desde hace años se viene sufragando por el Ayuntamiento a través de la Delegación de Servicios Sociales.

Ambos estudios de costes omiten toda referencia a la anulación de la tasa de alcantarillado sobre los contadores de agua para riego que no revierten a la red de alcantarillado y su evidente relación con la creación de la nueva tarifa de riego para esos mismos contadores; cuestión muy importante porque el Ayuntamiento no puede crear la tarifa de riego de la tasa número 11, suministro de agua, para suplir los ingresos perdidos de la tasa número 8, alcantarillado.

Por lo demás, sostiene la falta de motivación de la tarifa de riego, tanto sobre su creación como sobre su cuantía. Y, en cuanto a los gastos de la tasa número 11, se carga la suma de 1.256.594,81 € en concepto de compra de agua, que comporta el 100% del agua que compra Chiclana Natural para todo el año y todas sus actividades. Otra partida que se menciona es la relativa a los gastos extraordinarios, que suman exactamente 80.000 € repartidos entre las dos tasas en función del porcentaje que representa el gasto de cada una de ellas. No se facilita dato alguno sobre porqué se fija esta partida y las cuantías señaladas. Y además tampoco se explica el porcentaje que representa una tasa respecto de otra con mayores o menores gastos extraordinarios.

En definitiva, no se justifica o motiva cuál ha sido el procedimiento seguido para la imputación de los gastos generales, de personal, etc. Los criterios empleados por lo tanto distan mucho de ser objetivos públicos y transparentes, proporcionados, no discriminatorios y adecuados y tampoco ponen de manifiesto los estudios de costes.

Por otro lado, alega la recurrente la vulneración del principio de igualdad o no discriminación. Desde esta perspectiva, se insiste en que no se hace referencia alguna a la nueva tarifa de riego y la determinación de los bloques en que se divide, su justificación y relación con los principios de generalidad, capacidad económica, igualdad y justicia tributaria.

En el mismo sentido respecto de la tasa por alcantarillado y depuración de residuos, ocultándose la incidencia de la sentencias de los Juzgados de lo contencioso-administrativo de Cádiz, que excluyen la tasa de alcantarillado los contadores de agua para riego, que no revierten a la red de alcantarillado. Además falta la justificación en el estudio económico de porqué la nueva tarifa de riego es el doble que las otras tarifas, doméstica o industrial. Este mayor importe no obedece al mayor coste del servicio, pues el agua de riego no requiere de instalaciones especiales de adicionales, y más personal, o reparaciones, es decir ningún coste adicional más que el suministro de agua para otros destinos. Los importes previstos en el epígrafe "venta de agua" del informe se han calculado, según el estudio económico, teniendo en cuenta únicamente el incremento del precio propuesto de 0,02 € el metro cúbico, es decir, sin tener en cuenta en la creación de la nueva tarifa de riego el precio del agua propuesto para dicha tarifa. Esta ausencia de justificación produce que la igualdad quede vulnerada, así como el principio de generalidad y de capacidad económica. En concreto, la ordenanza fiscal número 11, reguladora de la tasa por el servicio de suministro y distribución de agua, distingue una tarifa de riego que será aplicable exclusivamente a aquellas solicitudes de suministro de agua para zonas verdes y/o piscinas de uso colectivo en urbanizaciones y/o comunidades de propietarios, no procediendo a su solicitud en caso de particulares. Las ordenanzas reguladoras de esta misma tasa en otros municipios, por el contrario, no establecen esta distinción. Con ello se está generando un agravio comparativo.

Por último, se alega la vulneración del deber de cumplimiento de la sentencias, desviación de poder y/ o fraude de ley. Se trata de una circunstancia que invalida la ordenanza fiscal número ocho, cual es la de haber mantenido la misma redacción anterior a los fallos anulatorio de la sentencias que se relacionan, en supuestos en los que el agua no accede la red de alcantarillado y por tanto el hecho imponible no se produce. Se rompe el principio

de equivalencia pues se exige una tasa sin prestar un servicio a cambio. La nueva ordenanza sigue sin incluir esta excepción, siendo aplicable igualmente a todos los contadores de agua sin excepción.

Por su parte, en la demanda de las comunidades de propietarios DIRECCION002, DIRECCION005 y DIRECCION004, se indica como motivo principal del recurso la nulidad de las modificaciones pretendidas, pues no se ha seguido el procedimiento al no cumplirse la exigencia legal de realización de un estudio económico financiero riguroso y serio, pues no existe un estudio de los ingresos que la tarifa creada va a suponer, se introducen bonificaciones a familias numerosas y otros en riesgo de exclusión social sin que se explicita la repercusión económica que va a tener en los menores ingresos a realizar y no se da cumplimiento al ordenado por el Juzgado y la sentencia que se relaciona.

Y, como motivos alternativos, esgrimen otras alegaciones que igualmente ponen de manifiesto la nulidad de la norma, en algunos de sus preceptos, como el número dos de la ordenanza de alcantarillado y depuración, al mantener el mismo hecho imponible que lo aprobado en diciembre de 2012, a pesar de la sentencia dictada por el Juzgado de lo contencioso-administrativo número dos de los de Cádiz, en el expediente 1046/2014; la nulidad de la ordenanza número 11, reguladora de la tasa por el suministro de agua, por ser contraria a la Ley tributaria y vulnerar el principio de igualdad; la nulidad de ambas ordenanzas, por contravenir el artículo 9 de la Ley de Haciendas Locales y fijar beneficios fiscales no contemplados en la ley; la nulidad de ambas ordenanzas por contravenir el artículo 16 de la Ley de Haciendas Locales y no fijar la fecha de entrada en vigor; y, por último nulidad de la cuota de traspaso que incorpora la ordenanza, sin que se indiquen los parámetros para los cálculos de la tasa y vigencia del hecho imponible.

Y por su parte, la demanda formulado por la comunidad de propietarios DIRECCION001, que asimismo, señala que de ningún modo está justificada la creación de una nueva tarifa de riego en la ordenanza número 11. En el estudio económico de costes elaborado por el Director Gerente de la empresa, de 11 de enero de 2017, no se hace referencia alguna a la creación de una nueva tarifa de riego, ni la justificación de la creación de la misma. Por otra parte, la nueva tarifa de riego es absolutamente discriminatoria y no aplicable a los particulares. También alega que no se establece en ambas ordenanzas una definición razonada de la tarifa doméstica y de la industrial. Por último, apunta la prohibición de que se mantengan los actos firmes o consentidos dictados al amparo de las ordenanzas, a tenor del artículo 19.1 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

## Segundo.

Por su parte, estima la demandada que se cumplen con los requisitos precisos para la modificación de ambas ordenanzas. Se justifica la necesidad de las modificaciones, pues existía un elevado consumo de agua potable por parte de las comunidades de propietarios recurrentes, que generaba problemas de pago, y remite a los datos contenidos en los documentos números uno a tres de las contestaciones a la demanda. Por otro lado, afirma que es pública y notoria la situación de dificultad económica de personas y familias para hacer frente al pago de estos servicios básicos, según el documento cuatro, y por otro lado, existía un problema de déficit tarifario de estos servicios, con arreglo a los documentos cinco a siete, sin que la recurrente se acredite lo contrario.

Igualmente se acreditan los trámites seguidos en el expediente para la aprobación de la modificación, según se relaciona en la documentación económica o técnica y en los informes que sirvieron de motivación del acuerdo alcanzado, según se relaciona. En concreto, documentación económica preparatoria del órgano gestor Chiclana Natural S.A., informes económicos de Chiclana Natural, justificativos de las modificaciones pretendidas, informe del Servicio de Rentas, informe del Servicio de Intervención, dictamen favorable de la Comisión Informativa, alegaciones de administrados en fase de exposición pública, respuesta a las alegaciones por parte de Chiclana Natural, con aportación de informe económico complementario al inicialmente presentado, segundo informe del Servicio de Rentas y segundo informe del Servicio de Intervención.

Sobre el requisito de motivación del estudio económico justificativo, consta la existencia, no solo del informe resumen justificativo de la modificación, sino también la existencia de numerosos informes de distintas unidades administrativas que obligan a concluir que aquella existe. En este sentido, se destaca que la Intervención fiscalizó el expediente y los actos e informes que permiten la modificación de la tasa con la que se pretende la recaudación por la prestación del servicio y todo ello con el fin de comprobar su ajuste a la normativa aplicable.

En el anterior sentido, destaca la demandada que no solo no se ha presentado ningún reparo por la Intervención municipal, sino que se informó favorablemente a las propuestas presentadas por el órgano gestor Chiclana Natural. Se esgrime así los informes de Intervención de fecha 11 de enero y 17 de mayo de 2017. Asimismo, los de 13 de enero y 17 de mayo de 2017 del Jefe del Servicio de Rentas, que procede a contestar todas las alegaciones realizadas por las distintas comunidades de propietarios.

Por otra parte, defiende la demandada que no existe discriminación en la aplicación de las ordenanzas, remitiéndose nuevamente al informe del órgano gestor de fecha 10 de mayo de 2017, que aborda esta cuestión, manifestando encontrarse plenamente justificada, dentro de la relación de los usos privativos del agua, que los consumos destinados al riego resulten más gravados que los de uso doméstico que tendrán carácter preferente. En aquellos casos en que existen unas instalaciones diferenciadas para comunidades de propietarios, la tarifa de riego,

para zonas ajardinadas, debe ser asumida por los copropietarios proporcionalmente y en común, pero diferencia de la tarifa de uso doméstico (consumo individualizado y personal de cada propietario en su vivienda). Esta diferencia permite y garantiza la eliminación de los conceptos de alcantarillado y depuración, en la tarifa de riego de zonas ajardinadas, en cumplimiento de lo acordado en la citada sentencia del Juzgado de lo contencioso-administrativo de Cádiz. En el mismo sentido, se pronuncia el informe del Servicio de Rentas de 17 de mayo de 2017 (folio 119 del expediente). De este modo, existe una clara diferencia de hechos imponible.

Las diferencias de la tarifa de agua de riego para comunidades de propietarios se justifican en que las zonas comunes existentes tienen un mantenimiento o necesidades de servicio y uso que no se puede individualizar entre los distintos comuneros; el uso que se dio al agua potable suministrada será exclusivamente para el riego de esas zonas comunes y deberán tener unas instalaciones independizadas del resto de las redes de abastecimiento de la organización o comunidad de propietarios. Estas características no pueden ser atribuibles a propietarios o usuarios individuales y es notorio que el elevado consumo de agua potable para riego de cualquiera de las comunidades recurrentes no se puede comparar con el que realiza un consumidor individual. Tampoco se aporta prueba en sentido contrario por la demandante.

Por último, afirma la demandada que queda justificada la conservación de actos firmes y consentidos por el mero hecho de haber sido solicitado lo contrario únicamente por una de las cuatro comunidades de propietarios recurrentes, lo que evidencia que no se dan los requisitos para aplicar la excepción a todos los abonados de los servicios afectados por las tasas modificadas y únicamente cabría aplicarlo a la solicitante en particular.

### Tercero.

Coinciden las tres demandantes en incluir como motivo fundamental de sus respectivos recursos el relativo a la falta de motivación de los estudios de costes de ambas ordenanzas y rechazan que pueda suplir esta deficiencia los informes emitidos por el Interventor y el Jefe del Servicio de Rentas (folios 28 a 32).

Se opone la demandada, que estima plenamente justificada la necesidad de ambas modificaciones y remite a los documentos que se acompañan junto con sus respectivos escritos de contestación a la demanda.

En el análisis de esta cuestión, debe tomarse en cuenta que el artículo 24 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, señala en su apartado segundo que, 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. Y, añade que, 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. Por su parte, el artículo 25 de la misma norma previene que los acuerdos de establecimiento de tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o para financiar total o parcialmente los nuevos servicios, deberán adoptarse a la vista de informes técnico- económicos en los que se ponga de manifiesto el valor de mercado o la previsible cobertura del coste de aquellos, respectivamente. Dicho informe se incorporará al expediente para la adopción del correspondiente acuerdo.

Pues bien, en interpretación de los anteriores preceptos, existe una jurisprudencia reiterada que señala: "(...)ha interpretado los preceptos citados en numerosas sentencias (como las de 11 de diciembre de 2014 -casación núm. 443/2014 - 20 de mayo de 2016 -casación núm. 3937/2014 -, 19 de julio de 2016 - casación núm. 2505/2015 - y 21 de diciembre de 2016 -casación núm. 336/2016 ), en las que hemos señalado, sintéticamente, que:

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

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

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

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

5. Hemos precisado en aquellas sentencias, además, cual es el contenido de aquellos requisitos (transparencia, objetividad, no discriminación) que han de reunir los métodos y criterios que sirven para cuantificar la tasa, pudiendo afirmarse con carácter general y a la luz de lo allí expuesto que:

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

(ii) La objetividad o la justificación objetiva no concurren si el importe de la tasa no guarda relación con la intensidad del uso; así ocurriría, por ejemplo, cuando la cuantía se determina atendiendo a los ingresos brutos obtenidos por el beneficiario o a su volumen de negocios.

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

(iv) La no discriminación demanda que los que utilizan privativamente el dominio público local o que se aprovechan especialmente de él no sean tratados de forma distinta ante usos de equivalente intensidad.(...) ( STS de 5 de junio de 2019, ECLI: ES:TS:2019:2020).

Por otra parte , la STS Sala 3ª, sec. 2ª, de 8-3-2002, sostiene: "...Primera. El artículo 24 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales , dispone en su apartado 1, que: "El importe estimado 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. Para la determinación de dicho coste se tomarán en consideración los gastos directos e indirectos que contribuyen a la formación del coste total del servicio o de la actividad, incluso los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y generales que sean de aplicación, no sufragados por contribuciones especiales, todo ello con independencia del presupuesto con cargo al cual se satisfagan o del organismos que los soporten".

La elaboración de un Estudio económico-financiero del coste de los servicios es pieza clave para la exacción de las tasas, entre ellas la de apertura de establecimientos, por ello, aun reconociendo las dificultades de llevar a cabo una contabilidad analítica de costes, más difícil a medida que la Administración municipal de que se trate es más reducida en medios materiales y personales, por la concentración ineludible en la prestación de los servicios, es menester, no obstante, un mínimo rigor en su planteamiento y formulación, requisito no cumplido en el Estudio Económico, aprobado por el Ayuntamiento de Pulianas, el 11 de agosto de 1989, aplicable al caso de autos, que consta de un solo folio, que se inicia con la reproducción del apartado 1, del artículo 24 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre , que es inmediatamente incumplido, toda vez que la estimación de los costes directos se ha dejado en blanco y la de los costes indirectos, en la que sin justificación alguna se afirma que para los servicios propios de las licencias de apertura de establecimiento se estima el 12% del total de gastos generales.

Esta estimación es puramente voluntarista, pues carece de todo apoyo técnico y estadístico que permita su análisis.

Segunda. No es misión de la Sala elaborar un modelo económico-financiero, pero sí recoger y sintetizar aquellos datos que se han considerado precisos por la doctrina jurisprudencial sobre la materia, como respuesta a las críticas formuladas por numerosos contribuyentes en relación a la justificación de la cuantía de la tasa de apertura de establecimientos.

Así, es imprescindible en este tipo de estudios económico-financieros no sólo cuantificar los costes directos e indirectos del servicio, sino también acompañar series estadísticas, del número de expedientes instruidos para el otorgamiento de licencias de apertura de establecimientos y de la recaudación obtenida para así llevar a cabo el análisis crítico del coste calculado y de sus naturales ajustes.

El Estudio que estamos analizando carece de estos datos.

Por las razones apuntadas, la Sala considera que el Ayuntamiento de Pulianas no ha justificado debidamente el importe de la Tasa por Licencia municipal de apertura de establecimientos que constituye la principal, sino la única garantía de los contribuyentes, ante la posible arbitrariedad de los Ayuntamiento y consecuente indefensión de los contribuyentes".

La STS Sala 3ª, sec. 2ª, de 21-3-2007, dice: "la sentencia impugnada afirmó en su Fundamento 2º que "el estudio económico sobre el que se ha llegado a la determinación de las tarifas aplicables no explica en absoluto cómo se ha llegado al coste real o previsible del servicio que se trata de regular", razonando que el estudio acompañado a la modificación de la Ordenanza, realizado por una empresa privada, era "somero" y no proporcionaban a los servicios técnicos municipales "constancia real y efectiva de la valoración detallada y previsible (...) de las distintas partidas que integren el mantenimiento del servicio de alcantarillado, al que a partir de ahora se le añadirán los costes reales del mantenimiento del servicio de depuración que constituye la última fase de la red".

Pues bien, a tenor de esta jurisprudencia, es preciso compartir esta crítica inicial de las recurrentes. Los estudios de costes referidos al expediente de modificación de sendas ordenanza contienen continuas referencias a parámetros que no aparecen detallados e impiden constatar cómo se ha calculado el coste real o previsible del servicio de alcantarillado o de suministro de agua. Así, en el estudio de costes para la modificación de la ordenanza

número 8, se recoge una mención genérica que remite a los datos reales que aportan en los registros contables hasta el 31 de octubre de 2016, que a su vez se han extrapolado a 31 de diciembre de 2016, así como que se han tomado en cuenta todas aquellas cuestiones para la prestación óptima de los servicios que se han considerado de ineludible cumplimiento, los posibles incrementos en el IPC y las posibles subidas en los precios de la energía, así como los aumentos conocidos de otros gastos. Sobre estos parámetros de cálculo, como puede comprobarse, la referencia es genérica, sin indicación de los concretos datos en los que se ampara. En el mismo sentido, en el cálculo de la base de los ingresos tarifarios, sobre el que se afirma, sin incluir cuantificación concreta alguna, que se ha tenido en cuenta el consumo realizado por los clientes en los últimos 12 meses, periodo comprendido entre el 1 de noviembre de 2015 al 31 de octubre de 2016, que no se ha considerado incremento del mismo ni se ha considerado un aumento de clientes, al estimar que este último dato es de poca relevancia para este cálculo. Y, se añade un nuevo criterio de valoración, absolutamente indeterminado, que atiende a la necesidad de dar respuesta a la demanda que se plantea desde diversos colectivos, como es la aplicación de un esquema tarifario acorde con la realidad social, debiendo tenerse en cuenta el impacto económico que este hecho va a suponer en la realidad económica de la empresa. Se relaciona seguidamente la conclusión que se alcanza, confrontando los gastos previstos a cubrir con los ingresos tarifarios actuales para el ejercicio 2017, en el caso de la ordenanza número 8, que arroja la diferencia negativa que se indica. Y, en este primer caso, se añade, "(...) La propuesta presentada en este estudio está encaminada por tanto a corregir dicha diferencia con una subida tarifaria que no suponga un deterioro en las economías familiares pero que posibilite el que se puedan cubrir los gastos del servicio de suministro de agua.

Gastos a cubrir con los ingresos tarifarios.

Los gastos de explotación previstos para el 2017 a cubrir con la tarifa propuesta suman 5.118.804,08 euros, de acuerdo con el presupuesto de gastos diseñado para el mencionado ejercicio y según el detalle que se relaciona, señalando cantidades en relación con los diferentes conceptos que se recogen, cánones que se recogen y los ingresos de explotación previstos estimando los nuevos importes con las nuevas tarifas propuestas, que ascienden a un total de 4.245.798,92 euros". Con todo ello, se propone un aumento de las tarifas vinculadas al consumo de agua de 0,03 euros por metro cúbico. Y, de modo análogo, para la modificación de la ordenanza número 11, que concluye que el incremento propuesto asciende a 0,02 euros sobre el metro cúbico consumido.

Nada añaden a la concreta valoración de los parámetros empleados los informes elaborados por la intervención y por el servicio de rentas, que se limitan a contener consideraciones generales acerca de que se han determinado los costes directos, compuestos por los de personal, gastos corrientes, financieros y amortización técnica de la tasa objeto de modificación en el presente expediente de revisión de las citadas ordenanzas, se han determinado los costes de los servicios mediales o intermedios que intervienen en la fijación de los gastos indirectos, considerando para ello los de Órganos de Gobierno, Administración General, y Administración Financiera. Y, por último, estos costes indirectos se han prorrateado a los distintos servicios en la misma proporción que los directos respecto al total del Presupuesto de Gastos corrientes. Añade que igualmente se ha procedido al cálculo de la repercusión económica que la medida propuesta por la Alcaldía reportaría en las Tasas, tomando como parámetros el número de hechos imposables previsible y las cuotas de tarifas con las modificaciones propuestas. Y, en el informe del Servicio de Rentas, de la misma fecha, se expone que en ningún momento se supera el coste real o previsible de la actividad de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida, conforme al estudio económico de costo realizado por el Director Gerente de Chiclana Natural S.A., tal como establece el artículo 24.2 del citado texto legal, así como que la propuesta de la Tenencia de Alcaldía de modificación de las Ordenanzas Fiscales nº 8 y 11 van encaminadas a paliar el déficit tarifario generado como consecuencia del incremento del coste del agua suministrada por el Consorcio de Aguas de la Zona Gaditana y de explotación como es el caso del Alcantarillado y Depuración, así como la creación para ambos supuestos de nuevas tarifas como la de Familia Numerosa y Exclusión Social que trata de dar respuesta a la demanda existente actualmente en la sociedad y ayudar y paliar las grandes dificultades económicas por las que están atravesando numerosas familias chiclaneras.

Consta asimismo el informe de la Comisión informativa general y el informe sobre alegaciones a la publicación de la aprobación provisional de las ordenanzas fiscales de la tasa del servicio de alcantarillado y depuración y de la tasa del servicio de suministro y distribución de agua, pero la contestación que se ofrece en relación con las diferentes alegaciones formuladas durante el trámite de exposición pública remitan a los datos previamente contenidos en los estudios de costes e informes, al igual que los informes ulteriores de la intervención y del servicios de rentas, tras las alegaciones formuladas en el trámite de exposición pública. En cualquier caso, debe tomarse en cuenta, sobre la ulterior aportación de estos informes tras la aprobación provisional de las ordenanzas, la doctrina recogida en la STS, Contencioso sección 2 del 18 de marzo de 2010 (ECLI:ES:TS:2010:2309), que viene a indicar: "Por lo demás, coincidimos con el criterio de la sentencia recurrida de que para la aprobación o modificación de las Ordenanzas Tributarias Locales hace falta, en primer lugar, un "acuerdo provisional" del Pleno de la Corporación y entre los documentos que han de tenerse en cuenta, de manera inexcusable, para poder aprobar provisionalmente las Ordenanzas relativas a las tasas se halla la memoria económica financiera. No puede adoptarse el acuerdo provisional del Pleno de la Corporación sin tener a la vista todos los documentos de carácter técnico preceptivamente previstos. El espíritu de la LHL en este punto es que la

memoria económico-financiera ha de estar elaborada antes de que el Pleno municipal apruebe, de manera provisional, las Ordenanzas. Téngase en cuenta, como advierte oportunamente la sentencia recurrida, que la LHL preve que si no hay reclamaciones durante el periodo de exposición pública de los acuerdos provisionales éstos se convierten en definitivos, sin necesidad de un nuevo acuerdo plenario de aprobación definitiva, por lo que bien pudiera suceder que se eleven a definitivos unos acuerdos provisionales adoptados sin haber tenido en cuenta una memoria económico-financiera.

Si en el caso que nos ocupa obra en el expediente memoria económico-financiera de fecha 21 de diciembre de 2000, pero para esa fecha ya se había producido la aprobación provisional de las Ordenanzas relativas a las tasas, es claro que se aprobaron con carácter provisional sin tener presente la memoria económica financiera.

Es de recordar, finalmente, que el artículo 20 de la Ley 8/1989 habla de la "Memoria económico-financiera" y establece que "1. 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.

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

Por dicho motivo decae el motivo primero del recurso de casación, por cuanto que legalmente viene reconocida la necesidad de incluir en los estudios previos para la elaboración de la Ordenanza Fiscal que desee establecer o modificar una Tasa, una Memoria Económico-Financiera(...)". La trascendencia del estudio económico, con cita de la anterior doctrina, ha sido recogida en ulteriores sentencias de la Sala Tercera, como vienen a concluir que "(...) hemos de tener en consideración que el estudio económico-financiero constituye un requisito sustancial y no meramente formal, cuya ausencia o insuficiencia conlleva la nulidad del acuerdo impugnado, como reiteradamente viene afirmando el TS, entre otras muchas en la sentencia de 13 de diciembre de 2016 (recurso nº 2898/2015): "La exigencia de Memoria económico-financiera o informe técnico-económico (sobre el hecho de que la distinta denominación no supone diferencia alguna de exigencia en cuanto al contenido, nos remitimos a la Sentencia de esta Sala y Sección del 8 de marzo de 2010, recurso de casación 2278/2004) es constante en nuestra jurisprudencia, valiendo por todas ellas, las Sentencias de 14 de abril del 2001 (casación 126/96, FJ 3º 7 de febrero del 2009 (casación 4290/05, FJ 3º) y 18 de marzo de 2010 (recurso de casación 2278/04, FJ 3º), en las que claramente se mantiene que la ausencia o insuficiencia de este tipo de documentos da lugar a la nulidad de la Ordenanza.

No podía ser de otra manera, pues como se ha recordado en la Sentencia de esta Sala de 16 de septiembre de 2010 (recurso de casación número 5403/2005), la exigencia de Informe técnico-económico o Memoria económico-financiera que reclama la Ley "constituye "un medio de garantizar, justificar (el ente impositor) y controlar (el sujeto pasivo) que el principio de equivalencia se respeta, y, por ende, para evitar la indefensión del administrado ante actuaciones administrativas arbitrarias" [entre muchas otras, Sentencias de 15 de junio de 1994 (rec. cas. núm. 1360/1991), FD Segundo; de 19 de mayo de 2000 (rec. cas. núm. 8236/1994), FD Tercero; de 10 de febrero de 2003 (rec. cas. núm. 1245/1998), FD Cuarto; de 1 de julio de 2003 (rec. cas. núm. 8493/1998), FD Tercero A); de 21 de marzo de 2007, cit., FD Tercero, de 19 de diciembre de 2007 (rec. cas. núm. 3164/2002), FD Cuarto]."

Y en este mismo sentido en la reciente STS de 26 de abril de 2017 (recurso nº 167/2016), que aunque referidas ambas a recursos contra tasas, su fundamentación jurídica es trasladable a estos efectos a los precios públicos, al cumplir la misma función de garantía de equilibrio financiero en un caso y en otro".(...)" (STS, Contencioso sección 2 del 23 de junio de 2020 (ECLI:ES:TS:2020:1839).

En cuanto al estudio de costes del Director Gerente de Chiclana Natural (folios 21-26), afirma esta recurrente que dista mucho de cumplir la función que le corresponde. Ambos estudios de costes son sustancialmente idénticos, entendiéndose que en realidad se trata de uno solo. Los estudios de costes no concretan las fuentes utilizadas para determinar los costes, y si bien toman en cuenta la incidencia en el incremento del gasto derivado de la nueva tarifa social, no identifican la medida en que se va a traducir este aumento. Como se dice en la demanda formulada por la comunidad de propietarios DIRECCION000 no se facilita información sobre el número de familias que vienen solicitando esta ayuda, ni sobre el importe de la misma, ...y, sin perjuicio de la falta de justificación de algunas de las partidas que se relacionan, como las vinculadas con la compra de agua o la relativa a los gastos extraordinarios. Y, como se expone igualmente de modo muy significativo por las demandantes, acerca de los informes de intervención y del servicio de rentas, no se contiene indicación acerca de la determinación de los costes directos, del proceso seguido para su cuantificación, al igual que para los denominados servicios mediales o intermedios. Sobre los costes indirectos, se contiene en una genérica mención a que se han prorrateado. Como apunta de un modo muy indicativo la STSJ, Contencioso sección 3 del 11 de abril de 2014 (ECLI:ES:TSJCL:2014:1668), a efectos de cumplimentar este requisito en el proceso de elaboración y aprobación de las ordenanzas fiscales, "No basta hacer un recopilatorio de ingresos y gastos, es necesario que se recoja en el informe la fuente de los referidos ingresos y gastos, acompañando en su caso los documentos que acrediten los mismos; "cuando por demás un informe técnico no es sin más una mera aportación de datos, sino una exposición lógico deductiva en el examen de la cuestión examinada, con las explicaciones o datos que avalen el resultado, debiendo contener información

suficiente sobre la que asentar el acierto de las conclusiones" (sent. TS 7/3/2012, rec. 4941/2009 ). En el caso de autos el Sr. Interventor mantiene que los ingresos provienen de la facturación de la empresa concesionaria en el año 2011, sin embargo la documentación sobre dichos ingresos emitida en fecha 11 de octubre de 2011, por la empresa concesionaria que obra a los últimos folios del expediente administrativo, no se corresponde con los datos recogidos en el informe económico financiero; sin que valga la aclaración hecha por el Sr. Interventor en el acto de la comparecencia concerniente a que su informe lo realizó conforme a los tres primeros trimestres del 2011, y el cuarto era previsión, mientras que las hojas remitidas por el que el concesionario que figuran en el expediente contiene la facturación real de todo el año; pues debió incorporarse al expediente la necesaria documentación que haya servido de soporte técnico al informe y que debe explicar los concretos cálculos y operaciones del mismo. La falta de acreditación y justificación es aun más relevante en lo que atañe a los gastos de servicio pues no hay referencia alguna en el expediente al origen o justificación de los mismos; no se conoce de donde ha obtenido el Sr. Interventor tales datos, ni siquiera se indica su fuente. (...)"

La demandada aporta junto con sus escritos de contestación a la demanda determinada documentación con la que pretende colmar las anteriores deficiencias y que, como coinciden en destacar las recurrentes en sus conclusiones, ilustran acerca de la insuficiencia del estudio de costes obrante en el expediente de modificación de las ordenanzas impugnadas. Puede apreciarse como la demandada remite a las razones que se contienen en los documentos números uno a tres de las contestaciones a la demanda, así como al carácter público y notorio de la situación de dificultad económica de personas y familias para hacer frente al pago de estos servicios básicos, según el documento cuatro, y la existencia de un problema de déficit tarifario de estos servicios, con arreglo a los documentos cinco a siete. Por otra parte, la demandada ha concretado el proceso de cálculo de un modo detallado en sus escritos de contestación, señalando que el método de cálculo de las tasas ha tomado en cuenta los costes directos e indirectos del servicios, utilizando las series estadísticas de años anteriores, según se acompañaba, se han calculado a partir de los que estaban en vigor hasta esos momento, según la documentación que igualmente se aporta, y en función de los consumos históricos, así como la capacidad económica de los destinatarios de los servicios en cuestión. Los datos empleados y el método empleado, según se afirma, es claramente deducible de los informes económicos, según se explica en el informe sobre el estudio económico que a tales efectos se aporta, que de un modo detallado aporta un análisis de los diferentes parámetros empleados para el cálculo de las tasas, con indicación de las previsiones acerca de los ingresos, gastos, y anexos con un detalle del cálculo de los ingresos, presupuestos de la empresa Chiclana Natural, para el ejercicio 2017, detalle de gastos por actividad es esta misma y de gastos por actividades del ciclo integral del agua, a diferencia de los estudios e informes obrantes en el expediente administrativo. Como concluyen las demandantes, se aportan por la demandada estos documentos que no formaban parte del expediente, si bien el informe del artículo 25 de la LRHL no es susceptible de subsanación, como también se ha expuesto. Por ello, este motivo de los recursos formulados debe ser estimado y con ello anulada las disposiciones impugnadas.

#### Cuarto.

Sobre la petición de que con arreglo al artículo 19.2 del texto refundido de la ley reguladora de las haciendas locales se haga el pronunciamiento de prohibir que se mantengan los actos firmes o consentidos dictados al amparo de las ordenanzas que resulten modificadas o anuladas, debe tomarse en cuenta que señala el anterior precepto que: "Si por resolución judicial firme resultaren anulados o modificados los acuerdos locales o el texto de las ordenanzas fiscales, la entidad local vendrá obligada a adecuar a los términos de la sentencia todas las actuaciones que lleve a cabo con posterioridad a la fecha en que aquélla le sea notificada. Salvo que expresamente lo prohibiera la sentencia, se mantendrán los actos firmes o consentidos dictados al amparo de la ordenanza que posteriormente resulte anulada o modificada."

A tenor de este precepto, es manifiesto que la sentencia anulatoria de una ordenanza fiscal puede anular los actos firmes o consentidos dictados al amparo de la ordenanza anulada o modificada. Así, señala la STS, Contencioso sección 2 del 18 de mayo de 2016 (ECLI:ES:TS:2016:2198 ) que, "El único requisito exigible es que la sentencia de modo expreso lo declare y que tal pronunciamiento esté justificado en virtud de su contenido.

Es claro que los razonamientos sobre la nulidad de la ordenanza por la insuficiencia de la memoria justifican el pronunciamiento que sobre la anulación de tales actos declara la sentencia.

Es igualmente indudable la posibilidad legal que la ley permite para que se produzca esa anulación, así como la inaplicación de los preceptos que en este punto invoca el recurrente.

La regla que se aplica en este punto es la posibilidad de este pronunciamiento condenatorio y no la general que la recurrente alega en el motivo(...)"

Pues bien, al igual que en este supuesto, y tomando en cuenta igualmente el criterio mencionado en aquella sentencia de la Sala de lo contencioso- administrativo de Castilla León más arriba transcrita en parte, y su cita de la doctrina recogida en la STS de 7 de marzo de 2012, dado que la anulación también en este caso trae causa de la falta de justificación de la modificación de las tarifas, procede acceder a lo solicitado al amparo del anterior precepto.

**Quinto.**

De conformidad con el artículo 139.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, se imponen las costas a la demandada, con un límite máximo de 1000 euros por todos los conceptos, en atención al alcance y complejidad de la presente controversia y en el marco de las facultades moderadoras que se recogen en el apartado cuarto del anterior precepto.

Vistos los preceptos citados y demás normas de procedente aplicación,

**FALLAMOS**

Que debemos ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo formulado por Doña Milagrosa, actuando en su calidad de Presidenta de la Comunidad de Propietarios " DIRECCION000", representada por el Sr. Procurador Don Luis Pineda Zafra, por parte de la Comunidad de Propietarios DIRECCION001, representada por la Sra. Procuradora Doña Sara González Limones, así como el interpuesto frente a la misma disposición por la Comunidad de Propietarios DIRECCION002, Comunidad de Propietarios DIRECCION003 y Comunidad de Propietarios DIRECCION004, todos ellos contra el acuerdo adoptado por el Pleno del Ayuntamiento de Chiclana de la Frontera, en sesión ordinaria celebrada el 25 de mayo de 2017, en su punto 2.3 del orden del día, por virtud del cual, se aprueba definitivamente el expediente de modificación de las ordenanzas fiscales números 8 (alcantarillado) y 11 (suministro de agua) para regir a partir de 2017, publicado en el Boletín Oficial de la Provincia de Cádiz número 113 de fecha 16 de junio de 2017, cuya nulidad declaramos y se declara la prohibición de que se mantengan los actos firmes o consentidos dictados en aplicación de las disposiciones impugnadas. Se imponen las costas a la demandada, con un límite máximo de 1000 euros, por todos los conceptos.

Notifíquese a las partes la presente resolución indicándoles que será susceptible de recurso de casación cuando concurran las exigencias contenidas en el art. 86 y ss. LCJA, que se preparará ante esta Sala en el plazo de 30 días.

Así, por esta nuestra sentencia de la que se llevará testimonio a las actuaciones, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

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.