

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ088871

TRIBUNAL SUPREMO)

Sentencia 172/2023, de 14 de febrero de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 3042/2021

SUMARIO:

Tasa por aprovechamientos especiales en el suelo, subsuelo o vuelo de la vía pública. *Tasas por la utilización privativa y aprovechamiento especial de dominio público municipal a favor de las instalaciones de transporte de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburos. Base imponible.* La delimitación de este hecho imponible es un elemento esencial para determinar e interpretar los criterios de fijación de la base sobre la que ha de fijarse la cuota tributaria, configurada bajo un régimen legal especial de cuantificación. Dicho de otro modo, la aplicación del régimen especial de cuantificación, y la interpretación de la referencia a los «ingresos brutos de facturación», no puede aislarse del hecho imponible. La aplicación de la regla especial del art. 24.1.c) del TRLRHL requiere de la concurrencia simultánea de las siguientes circunstancias: Que se ocupe el suelo, subsuelo o vuelo de dominio público municipal; Que el obligado al pago de la tasa por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local sea una empresa explotadora de servicios de suministros y no cualquier otra clase de persona o entidad; Que dicha empresa preste sus servicios de suministro a la generalidad del vecindario o, cuando menos, a una parte importante del mismo. Debe significarse a este respecto que el término vecindario utilizado por el legislador debe ser entendido, ante la falta de precisión en esta cuestión del precepto objeto de análisis, como comprensivo de toda clase de personas físicas o jurídicas con independencia de su naturaleza pública o privada y de la actividad a que se dediquen. Y que la directa y efectiva prestación de los servicios de suministros que afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario se realice utilizando las redes, conducciones, canalizaciones o demás infraestructuras que precisamente son las que dan lugar a la utilización privativa o aprovechamiento especial del suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas. Los servicios o entregas de bienes a que se refiere el acta, y que con extrema generalidad describe como «[...] prestación de servicios de mantenimiento e inspecciones tanto obligatorias como periódicas [...]», no en todos los casos, y desde luego no en los que enumera el escrito de interposición, guardan la necesaria relación funcional con el servicio de suministro de energía eléctrica y de suministro de gas. Por tanto, los servicios a que se refiere el escrito de interposición como servicios de valor añadido no se pueden integrar en ningún caso en la base para el cálculo de la tasa por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local constituido por el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, tanto si se prestan a un mismo cliente que recibe de la empresa el servicio de suministro de energía eléctrica o de gas, y adicionalmente cualquiera de los servicios de valor añadido indicados, como si recibe únicamente estos últimos servicios. La Sala fija como doctrina que a efectos del sistema de fijación de cuota tributaria de los suministros comprendidos en el art. 24.1.c) TRLRHL, han de excluirse del parámetro de ingresos brutos procedentes de la facturación a que hace referencia dicho precepto, el importe de facturación por los servicios adicionales o de valor añadido como los enunciados en el anterior fundamento jurídico séptimo (venta e instalación de equipos ajenos a los de recepción o medición del suministro, tales como calderas, termos, equipos de aire acondicionado, climatización etc, así como su revisión, inspección, mantenimiento y reparación; servicios de gestión integral de estos equipos instalados en el domicilio o instalaciones del usuario del suministro; venta e instalación de placas fotovoltaicas; estudios de eficiencia energética; intermediación de contratos de seguros de riesgo de impagos) [Vid. ATS de 12 de enero de 2022, recurso n.º 3042/2021 (NFJ084595)].

PRECEPTOS:

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), art. 24.

PONENTE:

Don Rafael Toledano Cantero.

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 172/2023

Fecha de sentencia: 14/02/2023

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3042/2021

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 24/01/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

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

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 3042/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

SENTENCIA

Excma. Sra. y Excmos. Sres.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente
D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Rafael Toledano Cantero
D. Dimitry Berberoff Ayuda
D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 14 de febrero de 2023.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 3042/2021, promovido por Endesa Energía, S.A.U., representada por el procurador de los Tribunales don Manuel García Arana, bajo la dirección letrada de don Fernando Baile Zapatero, contra la sentencia núm. 7/2021, de 20 de enero, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, Sección novena, en el recurso de apelación núm. 708/2020.

Comparece como parte recurrida el Ayuntamiento de Madrid, representado y asistido por letrada de sus Servicios Jurídicos.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El presente recurso de casación se interpuso por Endesa Energía, S.A.U. contra la sentencia núm. 7/2021, de 20 de enero, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, Sección novena, desestimatoria del recurso de apelación núm. 708/2020 formulado frente a la sentencia núm. 90/2020, de 10 de junio, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 8 de Madrid, que desestimó el recurso instado contra la resolución económico-administrativa del Tribunal Económico-Administrativo de Madrid, expediente 200/2018/04558 relativa a liquidaciones por la tasa por utilización privativa y aprovechamientos especiales en el suelo, subsuelo o vuelo de la vía pública a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros.

Segundo.

La Sala de apelación desestimó el recurso con sustento en el siguiente razonamiento:

"CUARTO.- Ante la polémica expuesta, no encontramos ningún motivo para revocar el criterio del Juzgado. Es más, en nuestra reciente sentencia núm. 240/2020, de 13 de marzo (rec. 1691/2019), hemos desestimado el recurso de apelación contra la sentencia que confirmaba las sanciones impuestas a la misma recurrente por haber presentado ante el órgano tributario su declaración de ingresos omitiendo los correspondientes a esos servicios de valor añadido. La Sala rechazó que esta conducta fuera consecuencia de una interpretación razonable de la norma excluyente de la culpabilidad. Si esta decisión fue adoptada en el ámbito sancionador, con mayor motivo debe mantenerse en las liquidaciones de la tasa.

La redacción del art. 24.1.c) difícilmente permite una interpretación que restrinja el concepto de ingresos brutos a los obtenidos solo y exclusivamente como precio del suministro de la energía que circula a través de las conducciones o infraestructuras que ocupan el dominio público. El precepto enfatiza que en todo caso y sin excepción alguna el importe de la tasa consistirá en el 1,5% de los ingresos brutos procedentes de la facturación, y es objeto de facturación no solo la energía consumida, sino también los servicios de valor añadido que menciona la apelante. Todos estos son obtenidos por la entidad comercializadora "como contraprestación por los servicios prestados", como expresa el artículo. Además, la norma se cuida de señalar qué concretos conceptos han de detrarse de los ingresos brutos para calcular ese porcentaje: impuestos indirectos, cantidades percibidas por cuenta de terceros y derechos de acceso y conexión a redes ajenas, conceptos estos cuya naturaleza difiere claramente de los ingresos por servicios de valor añadido que ahora pretende deducir ENDESA ENERGÍA.

El criterio legal del TRLHL es desarrollado y especificado en la Ordenanza, la cual establece que también son ingresos brutos facturados: "los procedentes del alquiler y conservación de equipos o instalaciones propiedad de las Empresas o de los usuarios, utilizados en la prestación de los referidos servicios, así como las cantidades percibidas por los titulares de las redes en concepto de acceso o interconexión a las mismas" (art. 5). Este mismo artículo detalla los ingresos que son excluidos de los ingresos facturados, y acaba con esta cláusula: "En general todo ingreso que no proceda de la facturación realizada en cada término municipal por servicios que constituyan la actividad propia de las Empresas de servicios de suministros". Y el art. 8, establece la obligación formal de la empresa de aportar determinados datos para liquidar el tributo, como es el "Importe de los ingresos brutos procedentes de la facturación a los consumidores finales", sin permitir ninguna discriminación en función de la naturaleza del servicio que genera esos ingresos.

De las indicadas normas se deduce que, a los efectos de la tasa, son ingresos brutos aquellos que son abonados o facturados a los usuarios finales de la energía y proceden de la actividad propia de la empresa comercializadora. No podemos aceptar que deban detrarse los que tienen su origen en la implantación y mantenimiento de los aparatos o dispositivos para el uso de la energía o con la prestación de otros servicios relacionados, como son los seguros. Todos estos servicios, se ejecuten directa o indirectamente por la compañía, constituyen una parte significativa de la actividad propia y regular de la empresa, complementaria de la venta de energía y funcionalmente vinculada con ella. En su medida, los servicios de valor añadido son también resultado del aprovechamiento del dominio público que grava la tasa".

El procurador de la mercantil preparó recurso de casación contra la meritada, identificando como normas legales que se consideran infringidas el artículo 5.2 de la Ordenanza fiscal de 6 de octubre de 1999, del Ayuntamiento de Madrid, reguladora de la tasa por utilización privativa y aprovechamientos especiales en el suelo,

subsuelo o vuelo de la vía pública a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros y los artículos 20 y 24.1.c) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que aprueba el texto refundido de la ley reguladora de las Haciendas Locales ["TRLRHL"].

La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación por auto de 21 de abril de 2021.

Tercero.

Preparado el recurso en la instancia y emplazadas las partes para comparecer ante esta Sala, por auto de 12 de enero de 2022, la Sección de Admisión de esta Sala acuerda:

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

Determinar si, en virtud de lo dispuesto en el artículo 24.1.c) TRLRHL, deben integrar la base imponible de la tasa por utilización privativa y aprovechamientos especiales en el suelo, subsuelo o vuelo de la vía pública a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros, todos los ingresos brutos facturados por el sujeto pasivo en el municipio o, por el contrario, han de excluirse de este parámetro los servicios adicionales que se presten en el mismo y que no tengan una vinculación directa o no sean necesarios para la prestación de los suministros.

3º) Identificar como preceptos que, en principio, serán objeto de interpretación: el artículo 5.2 de la Ordenanza fiscal de 6 de octubre de 1999 del Ayuntamiento de Madrid, reguladora de la tasa por utilización privativa y aprovechamientos especiales en el suelo, subsuelo o vuelo de la vía pública a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros; y los artículos 20 y 24.1.c) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que aprueba el texto refundido de la ley reguladora de las Haciendas Locales ["TRLRHL"], sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA".

Cuarto.

Notificada la anterior resolución a las partes personadas y dentro del plazo fijado en el art. 92.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa ["LJCA"], la representación de Endesa Energía, S.A.U., mediante escrito registrado el 2 de marzo de 2022, interpuso el recurso de casación en el que propone como respuesta a la cuestión casacional formulada que "[...] no forman parte de la base imponible de la tasa por utilización privativa y aprovechamientos especiales en el suelo, subsuelo o vuelo de la vía pública a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros los ingresos brutos facturados que correspondan a entregas de bienes o servicios adicionales que se presten en un determinado municipio y que no tengan una vinculación directa o no sean necesarios para la prestación de los suministros, por no requerir la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local" (pág. 17 del escrito de interposición).

Finalmente solicita a esta Sala que "dicte Sentencia por la que, estimando el recurso:

- i. acuerde casar totalmente la resolución impugnada;
- ii. declare que no forman parte de la base imponible de la tasa por utilización privativa y aprovechamientos especiales en el suelo, subsuelo o vuelo de la vía pública a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros los ingresos correspondientes a la facturación de entregas de bienes y/o servicios adicionales que se presten en el término municipal y que no tengan una vinculación directa o no sean necesarios para la prestación de los suministros, por lo que no requieren el acceso al dominio público local, de acuerdo con lo expuesto en el cuerpo de este escrito; y
- iii. en aplicación de lo anterior, acuerde la anulación de las liquidaciones derivadas de las Actas origen de estos autos, confirmadas por la Sentencia objeto de recurso".

Quinto.

Conferido traslado de la interposición del recurso a la parte recurrida, la letrada del Ayuntamiento de Madrid presenta, el día 5 de mayo de 2022, escrito de oposición en el que, con sustento en la reiterada jurisprudencia en relación al concepto de ingresos brutos de facturación que avala desde el punto de vista contable la inclusión de los importes discutidos, argumenta "[...] que los ingresos brutos de facturación se corresponden con los obtenidos por ventas y prestaciones de servicios propios de la actividad ordinaria de la empresa, de los que forman parte los servicios de valor añadido" (pág. 15 del escrito de oposición). Y concluye "[...] que ni la ocupación efectiva del dominio público local -no exigida a los comercializadores ni siquiera para la prestación de los suministro- ni su medición son elementos cuantificadores de la base imponible de la Tasa y no están, por tanto, vinculados a la misma" (pág. 17), y suplica a la Sala "[...] 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 proceso".

Sexto.

Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el art. 92.6 de la LJCA, al considerar innecesaria la celebración de vista pública, se declararon conclusas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 24 de enero de 2023, fecha en que tuvo lugar dicho acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.** *Objeto del recurso de casación.*

Se impugna en el presente recurso de casación la sentencia núm. 7, de fecha 20 de enero de 2021, dictada por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, desestimatoria del recurso de apelación núm. 708/2020, promovido por Endesa Energía, S.A.U. contra la sentencia núm. 90/2020, de 10 de junio, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 8 de Madrid, que desestimó el recurso núm. 336/2019 formulado por la citada mercantil frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Municipal de Madrid, de 9 de abril de 2019, que, a su vez, desestima la reclamación económica-administrativa núm. 200/2018/04558 interpuesta el 31 de agosto de 2018, contra las resoluciones núms. 1203523, 1203528, 1203530, 1203532 y 1203566, dictadas en relación con la Tasa por Utilización Privativa y Aprovechamientos Especiales constituidos en el Suelo, Subsuelo o Vuelo de la vía pública -ejercicios 2010 a 2013-, siendo la cuantía del recurso de 563.973,02 euros.

Segundo. *Antecedentes del litigio.*

Los principales antecedentes del litigio son los siguientes:

(i) La entidad ENDESA ENERGÍA, S.A.U. fue objeto de un procedimiento de regularización por parte de la Agencia Tributaria del Ayuntamiento de Madrid, en el que se aprobaron unas liquidaciones por el concepto de tasa por utilización privativa y aprovechamientos especiales en el suelo, subsuelo o vuelo de la vía pública a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros, ejercicios 2010, 2011, 2012 y 2013. La suma de las cuotas de las liquidaciones ascendía a la cantidad de 563.973,02 euros. La indicada regularización vino motivada por un incremento de la base imponible consistente en la inclusión de determinados rendimientos que no se habían tomado en consideración, partidas englobadas en el término "servicio de valor añadido", utilizado por la empresa.

(ii) Interpuestas reclamaciones económico-administrativas contra cada una de las resoluciones que habían confirmado en reposición las antedichas liquidaciones, fueron desestimadas mediante resolución del Tribunal Económico Administrativo Municipal de Madrid de fecha 3 de abril de 2019.

(iii) Frente a esta resolución se formuló recurso contencioso-administrativo, que fue desestimado por sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 8 de Madrid, de fecha 10 de junio de 2020.

(iv) Finalmente, la sentencia de 20 de enero de 2021, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, confirmó en apelación esta resolución y, por ende, las liquidaciones originariamente impugnadas.

Tercero. *Cuestión casacional.*

En el auto de 12 de enero de 2022, la Sección de Admisión de esta Sala acordó admitir el presente recurso de casación para examinar la siguiente cuestión de interés casacional:

"2º) [...]:

Determinar si, en virtud de lo dispuesto en el artículo 24.1.c) TRLRHL, deben integrar la base imponible de la tasa por utilización privativa y aprovechamientos especiales en el suelo, subsuelo o vuelo de la vía pública a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros, todos los ingresos brutos facturados por el sujeto pasivo en el municipio o, por el contrario, han de excluirse de este parámetro los servicios adicionales que se presten en el mismo y que no tengan una vinculación directa o no sean necesarios para la prestación de los suministros.

3º) Identificar como preceptos que, en principio, serán objeto de interpretación: el artículo 5.2 de la Ordenanza fiscal de 6 de octubre de 1999 del Ayuntamiento de Madrid, reguladora de la tasa por utilización privativa y aprovechamientos especiales en el suelo, subsuelo o vuelo de la vía pública a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros; y los artículos 20 y 24.1.c) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que aprueba el texto refundido de la ley reguladora de las Haciendas Locales ["TRLRHL"], sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA".

Cuarto. Marco normativo.

El marco normativo viene dado por el art. 24.1.c) TRLHL y los arts. 5 y 8 de la Ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Madrid reguladora de la tasa.

El primero de ellos, el art. 24.1.c) TRLHL, establece:

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

Y después contiene determinadas reglas que desarrollan el concepto de ingresos brutos:

"[...] A efectos de lo dispuesto en este párrafo, se entenderá por ingresos brutos procedentes de la facturación aquellos que, siendo imputables a cada entidad, hayan sido obtenidos por esta como contraprestación por los servicios prestados en cada término municipal.

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

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

Por otra parte, el art. 5 de la Ordenanza, en los apartados que ahora interesan, dispone:

"[...] 2. Tendrán la consideración de ingresos brutos procedentes de la facturación obtenida anualmente en el término municipal por las referidas Empresas, los obtenidos en dicho período por las mismas como consecuencia de los suministros realizados a los usuarios, incluyendo los procedentes del alquiler y conservación de equipos o instalaciones propiedad de las Empresas o de los usuarios, utilizados en la prestación de los referidos servicios, así como las cantidades percibidas por los titulares de las redes en concepto de acceso o interconexión a las mismas.

"[...] 4. No tendrán la consideración de ingresos brutos procedentes de la facturación, los siguientes conceptos:

a) Los impuestos indirectos que los graven. b) Las subvenciones de explotación o de capital, tanto públicas como privadas, que las Empresas suministradoras puedan recibir. c) Las cantidades que puedan recibir por donación, herencia o por cualquier otro título lucrativo. d) Las indemnizaciones exigidas a terceros por daños y perjuicios. e) Los productos financieros, tales como dividendos, intereses y cualesquiera otros de análoga naturaleza. f) Las cantidades procedentes de la enajenación de bienes y derechos que formen parte de su patrimonio. g) Las partidas o cantidades cobradas por cuenta de terceros que no constituyan un ingreso propio de la entidad a la que se aplique este régimen especial. h) En general todo ingreso que no proceda de la facturación realizada en cada término municipal por servicios que constituyan la actividad propia de las Empresas de servicios de suministros.

5. Los ingresos a que se refiere el apartado 2 del presente artículo se minorarán exclusivamente en:

a) Las partidas correspondientes a importes indebidamente facturados por error y que hayan sido objeto de anulación o rectificación. b) Las cantidades satisfechas a otras empresas en concepto de acceso o interconexión a las redes, en cuanto a las que empleen redes ajenas para efectuar los suministros".

Dentro de las normas de gestión, establece el art. 8 de la Ordenanza:

"[...] Las empresas explotadoras de servicios de suministros, deberán presentar en la oficina gestora de la tasa, antes del 30 de abril de cada año, una relación comprensiva de los datos que a continuación se indican, referidos todos ellos al ejercicio inmediato anterior, a los efectos de que por la Administración Municipal se practiquen las liquidaciones a que se refiere el artículo siguiente:

a) Importe de los ingresos brutos procedentes de la facturación a los consumidores finales, obtenidos en el término municipal de Madrid, con indicación del número de clientes facturados. b) Importe de las cantidades percibidas de terceros por derechos de acceso o interconexión a redes propias, con indicación de los sujetos que han satisfecho tales cantidades y del importe correspondiente a cada uno de ellos. c) Importe de las cantidades abonadas por derechos de acceso o interconexión a redes propiedad de terceros, con indicación de los sujetos titulares de tales redes y de los importes. d) Importe, en su caso, de los ingresos no incluidos en la facturación, por tener la consideración de cantidades percibidas por cuenta de terceros, con indicación de éstos. [...].

Quinto. *Argumentación de la sentencia recurrida.*

La sentencia objeto del presente recurso de casación desestima el recurso de apelación formulado por la mercantil ENDESA ENERGÍA, S.A.U., contra la sentencia desestimatoria dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo. En aquella se afirma que "[...] el precepto es claro y que el acceso a la prestación de esos otros servicios-que la recurrente factura conjuntamente con el suministro-, está directamente relacionado con la prestación del propio suministro al que es inherente la utilización privativa o el aprovechamiento especial constituido en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales [...]", y concluye con esta reflexión "[...] [d]ebiendo plantearse la actora si al margen de la prestación del suministro, hubiera conseguido la contratación que le proporciona los ingresos concernidos [...]" (FJ 2).

La sentencia de la Sala de instancia desestima el recurso de apelación. Interpreta que "[...] [l]a redacción del art. 24.1.c) difícilmente permite una interpretación que restrinja el concepto de ingresos brutos a los obtenidos solo y exclusivamente como precio del suministro de la energía que circula a través de las conducciones o infraestructuras que ocupan el dominio público. El precepto enfatiza que en todo caso y sin excepción alguna el importe de la tasa consistirá en el 1,5% de los ingresos brutos procedentes de la facturación, y es objeto de facturación no solo la energía consumida, sino también los servicios de valor añadido que menciona la apelante. Todos estos son obtenidos por la entidad comercializadora "como contraprestación por los servicios prestados", como expresa el artículo. Además, la norma se cuida de señalar qué concretos conceptos han de detraerse de los ingresos brutos para calcular ese porcentaje: impuestos indirectos, cantidades percibidas por cuenta de terceros y derechos de acceso y conexión a redes ajenas, conceptos estos cuya naturaleza difiere claramente de los ingresos por servicios de valor añadido que ahora pretende deducir ENDESA ENERGÍA.

El criterio legal del TRLHL es desarrollado y especificado en la Ordenanza, la cual establece que también son ingresos brutos facturados: "los procedentes del alquiler y conservación de equipos o instalaciones propiedad de las Empresas o de los usuarios, utilizados en la prestación de los referidos servicios, así como las cantidades percibidas por los titulares de las redes en concepto de acceso o interconexión a las mismas" (art. 5) Este mismo artículo detalla los ingresos que son excluidos de los ingresos facturados, y acaba con esta cláusula: "En general todo ingreso que no proceda de la facturación realizada en cada término municipal por servicios que constituyan la actividad propia de las Empresas de servicios de suministros". Y el art. 8, establece la obligación formal de la empresa de aportar determinados datos para liquidar el tributo, como es el "Importe de los ingresos brutos procedentes de la facturación a los consumidores finales", sin permitir ninguna discriminación en función de la naturaleza del servicio que genera esos Ingresos." [...].

La sentencia concluye, con base en la interpretación de los preceptos aludidos, que, a los efectos de la tasa, constituyen ingresos brutos aquellos que son abonados o facturados a los usuarios finales de la energía y proceden de la actividad propia de la empresa comercializadora, y rechaza que "[...] deban detraerse los que tienen su origen en la implantación y mantenimiento los servicios relacionados, como son los seguros [...]". Considera en este punto que "[...] [t]odos estos servicios, se ejecuten directa o indirectamente por la compañía constituyen una parte significativa de la actividad propia y regular de la empresa, complementaria de la venta de energía y funcionalmente vinculada con ella [...]". Concluye, por todo ello, que "[e]n su medida, los servicios de valor añadido son también resultado del aprovechamiento del dominio pública que grava la tasa [...]".

Sexto. *Los escritos de interposición y oposición del recurso de casación.*

A) El escrito de interposición de Endesa Energía S.A.U. argumenta que "[...] Endesa Energía realiza además de la actividad de comercialización de luz y gas, la actividad de comercialización de todo tipo de productos y servicios del sector de las telecomunicaciones y aquellos otros relacionados con la asistencia, seguridad y equipamiento de los hogares e inmuebles. Estos otros servicios y entregas de bienes son a los que nos referimos como servicios de valor añadido [...] no son exclusivamente prestaciones de servicios, sino que, en gran parte, son entregas de bienes que, por hipótesis, no podrían quedar nunca incluidos en la base imponible de una Tasa que grava la utilización o aprovechamiento del dominio público para la prestación de "servicios de suministros [...]."

A continuación pasa a exponer "[...] de manera pormenorizada, como se hizo en la instancia y nadie ha discutido, en qué consisten estos servicios valor añadido, con objeto de observar que las concretas entregas de bienes y prestaciones no requieren en ningún caso utilización o aprovechamiento del dominio público local:

- Venta e instalación de equipos: Se trata de venta directa de equipos de climatización (calderas, termos, equipos de aires acondicionados, etc.) al usuario final. En la mayoría de los casos incluye la instalación de estos equipos dentro del propio domicilio del cliente. Es obvio que en ningún momento se utiliza el dominio público para la venta e instalación de estos equipos, que tampoco puede calificarse como servicio en sentido técnico.

- Revisión, inspección, mantenimiento y reparación de equipos: Se trata de la revisión y mantenimiento periódicos de los equipos anteriormente mencionados. Estas revisiones tienen por objeto verificar que los equipos funcionan correctamente, tanto desde el punto de vista de seguridad como de eficiencia energética. En caso de que se detecte algún fallo se procede a su reparación. [...]

- Gestión integral de equipos: En este caso no hay una venta de equipos a los clientes, sino que se instala el equipo que el cliente necesite (calderas, aires acondicionados, etc.) en su domicilio o en sus instalaciones y es Endesa Energía quien se ocupa de mantener, operar y gestionar el equipo en todo momento [...].

- Venta e instalación de placas fotovoltaicas: Se trataría de un servicio similar al de la venta e instalación de equipos, solo que en este caso hablamos de placas fotovoltaicas instaladas en el domicilio o en las instalaciones del cliente (normalmente en el propio tejado) para la autoproducción de energía eléctrica que, como es obvio, no requiere utilización del dominio público local.

- Estudios de eficiencia energética: Este servicio consiste en la prestación de un asesoramiento al cliente en el que, en base a los datos de su consumo energético, se proponen nuevos productos o equipos que se ajusten mejor a sus necesidades de consumos energéticos. [...]

- Intermediación de contratos de seguros de riesgo de impagos: Endesa Energía actúa como intermediaria en la venta de seguros de impagos. En este caso, quien presta el servicio de aseguramiento es una empresa aseguradora, mientras que Endesa Energía actúa como intermediaria entre el cliente y la aseguradora, a cambio de una comisión que se fija en función de las primas contratadas a través de Endesa Energía.

Prosigue explicando la independencia funcional de estos servicios respecto a los de suministro de electricidad. Así, afirma que "[...] se trata de entregas y prestaciones de servicios que se realizan con absoluta independencia funcional respecto a los servicios de suministro que legitiman la existencia de la tasa discutida, hasta el punto de que existen clientes que solo tienen contratado un servicio de suministro de luz o gas (sin tener contratados servicios de valor añadido), mientras que hay clientes que solo tienen contratado un servicio de valor añadido (sin tener contratado un servicio de suministro de luz o gas) y, finalmente y como es lógico, hay clientes que tienen contratados ambos servicios [...]"

Sostiene que los ingresos procedentes de la facturación de los llamados servicios de valor añadido no pueden formar parte de la base de la Tasa, porque para su prestación o entrega no se realiza una ocupación o aprovechamiento del dominio público local, de modo que no es posible la exacción del tributo.

Invoca en su favor el criterio expresado en la STSJ de Cataluña núm. 1819/2021, de 27 de abril de 2021, así como la consulta vinculante de la DGT V-1532-21.

B) El escrito del Ayuntamiento de Madrid se opone argumentando que de acuerdo con el art. 44 de la Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico, cuando estos servicios de valor añadido se prestan junto al suministro, han de estar contemplados en el mismo contrato. Pone de manifiesto que en "[...] en la regularización inspectora de que trae causa la presente litis, constan los siguientes datos:

- Ejercicio 2010: De los 337.210 registros de CUPS a los que se facturan Servicios de Valor Añadido, todos, excepto tres, están asociados al mismo contrato y al mismo número de factura que el correspondiente suministro de gas.

- Ejercicio 2011: De los 363.396 registros de CUPS a los que se facturan Servicios de Valor Añadido, todos, excepto treinta y tres, están asociados al mismo contrato y al mismo número de factura que el correspondiente suministro de gas.

- Ejercicio 2012: De los 561.515 registros de CUPS a los que se facturan Servicios de Valor Añadido, todos, excepto ochenta y siete, están asociados al mismo contrato y al mismo número de factura que el correspondiente suministro de gas.

- Ejercicio 2013: De los 517.359 registros de CUPS a los que se facturan Servicios de Valor Añadido, todos, excepto veintinueve, están asociados al mismo contrato y al mismo número de factura que el correspondiente suministro de gas. [...]"

Considera, por ello, que "[...] Los datos son suficientemente elocuentes para afirmar que tales servicios no son autónomos respecto del contrato de suministro, sino que forman parte indiscutible del mismo y de la facturación

en relación al suministro, tal como contempla el art. 44 de la Ley del Sector Eléctrico, o como consecuencia del mismo, en términos del art. 5 de la Ordenanza Fiscal. [...].

Añade por último que, en su opinión, "[...] la argumentación sostenida por la demandante, acerca de la innecesaria utilización del dominio público local para la prestación de los servicios objeto de controversia ya fue rechazada por el Alto Tribunal, en relación con servicios que, pretendidamente, tampoco requerían, en sentido estricto, verificar tales aprovechamientos. Al respecto, resulta ilustrativo el Fundamento de Derecho Segundo de la Sentencia de 8 de abril de 1991 que reproduce ulteriormente la de 18 de septiembre de 1996 (rec. 4220/1991)"; pronunciamientos relativos a la inclusión o no en la base imponible de conceptos como los derechos de acometida, cooperación económica, verificación y reparación de fusibles, todos ellos vinculados funcionalmente con la puesta a disposición del usuario del suministro contratado.

Séptimo. *El juicio de la Sala.*

La tasa que nos ocupa grava el aprovechamiento especial del dominio público local (subsuelo, suelo y vuelo de vías públicas municipales), en beneficio particular, por empresa comercializadora que explota el servicio de suministro, en este caso de energía eléctrica y gas. El hecho imponible consiste en aquel aprovechamiento especial del dominio público mediante la ocupación del subsuelo, así como tendidos, tuberías y galerías para las conducciones de energía eléctrica, agua, gas o cualquier otro fluido. Concretamente, el art. 20 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales ["TRLRHL"], aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, faculta a las entidades locales para el establecimiento de tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos.

El apartado 1 de dicho artículo 20 del TRLRHL señala que, en todo caso, tendrán la consideración de tasa las prestaciones patrimoniales que establezcan las entidades locales por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local.

El apartado 3 del artículo 20 del TRLRHL enumera una serie de supuestos por los que las entidades locales podrán establecer tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, entre los que las letras e) y k) disponen:

"[...] e) Ocupación del subsuelo de terrenos de uso público local.

[...]

k) Tendidos, tuberías y galerías para las conducciones de energía eléctrica, agua, gas o cualquier otro fluido incluidos los postes para líneas, cables, palomillas, cajas de amarre, de distribución o de registro, transformadores, rieles, básculas, aparatos para venta automática y otros análogos que se establezcan sobre vías públicas u otros terrenos de dominio público local o vuelen sobre ellos. [...]."

La delimitación de este hecho imponible es un elemento esencial para determinar e interpretar los criterios de fijación de la base sobre la que ha de fijarse la cuota tributaria, configurada bajo un régimen legal especial de cuantificación. Dicho de otro modo, la aplicación del régimen especial de cuantificación, y la interpretación de la referencia a los "ingresos brutos de facturación", no puede aislarse del hecho imponible.

Conviene, antes de proseguir, hacer referencia a nuestra jurisprudencia en relación a este impuesto. Desde luego, no es precedente relevante, contrariamente a lo que sostiene la Administración municipal recurrida, lo dicho en la STS de 8 de abril de 1991 y las que reiteran la misma, entre otras la STS de 18 de septiembre de 1996 (recurso de apelación 4220/1991), pues no cabe duda alguna de la inclusión en la base imponible de ingresos derivados de la facturación de prestaciones que sí están claramente vinculadas a la prestación del servicio del suministro correspondiente, en este caso la energía eléctrica y el gas, como son los derechos de acometida, revisión y reparación de fusibles y otras operaciones para el mantenimiento del servicio de suministro, a que se refieren estas sentencias. No es este tipo de prestaciones o entrega de bienes lo que está en cuestión en el presente litigio, como se examinará con detalle más adelante.

En ese repaso jurisprudencial resulta interesante reseñar lo que se dijo en nuestra sentencia del Tribunal Supremo, de 10 de mayo de 2005 (rec. cas. 4249/2002) en la medida que aborda tres aspectos que inciden sobre la cuestión con interés casacional: (i) la liberalización del sector eléctrico; (ii) normativa fiscal sobre la tasa antes de la Ley 51/2002; y (iii) la nueva regulación de la tasa de la Ley 51/2002.

Pues bien, en dicha sentencia dijimos con respecto a esos tres aspectos:

"[...] a) La liberalización del sector eléctrico.

El problema debatido es consecuencia del nuevo régimen jurídico del sector eléctrico instaurado por la Ley 54/1997, de 27 de Noviembre, al optar por la plena liberalización, que comporta, entre otros principios, libertad de

acceso a las redes de transporte y distribución, hasta el punto que la propiedad de las mismas no garantiza su uso exclusivo.

La nueva regulación distingue provisionalmente dos tipos de consumidores; los que abonan la contraprestación por el suministro siempre a tarifa y los cualificados. Sus conceptos y peculiaridades aparecen en el art. 9.2 de la Ley, señalando "que los consumidores podrán adquirir la energía eléctrica a tarifa regulada o por los procedimientos previstos en la presente ley cuando se trate de consumidores cualificados." La consecuencia de esta tipología es que el consumidor no cualificado recibe el suministro exclusivamente de la empresa distribuidora (arts. 44.1 y 9.2), mientras que el cualificado tiene libertad de elección del suministrador entre las empresas comercializadoras (arts. 2.4 y 44.1).

Esta nueva regulación no alude para nada a la fiscalidad local, sin que tampoco el art. 66 de la Ley 25/1988, que dio nueva redacción a los artículos de la Ley de Haciendas Locales, que regulaban las tasas locales (20 a 27) como consecuencia de la incidencia de la sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, de 14 de Diciembre, recoja las peculiaridades y régimen jurídico de los distintos sectores implicados en el suministro, denominados en unos casos empresas distribuidoras y, en otros, empresas comercializadoras. b) Normativa fiscal local sobre la tasa antes de la Ley 51/2002.

b) Normativa fiscal local sobre la tasa antes de la Ley 51/2002

El hecho imponible de la tasa discutida es la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, según el art. 20, considerando como sujetos pasivos el art. 23.a) a quienes disfruten, utilicen o aprovechen especialmente el dominio público local en beneficio particular, conforme a alguno de los supuestos previstos en el art. 20.3 de la Ley.

Por su parte el art. 24.1 párrafo tercero señalaba, según la nueva redacción, que "cuando se trate de tasas por utilización privativa o aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, en favor de empresas explotadoras de servicios de suministros que afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario, el importe de aquéllas consistirá, en todo caso y sin excepción alguna, en el 1.5 por 100 de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtengan anualmente en cada término municipal las referidas empresas".

c) La nueva regulación de la tasa de la Ley 51/2002

El legislador modificó el art. 24.1 de la Ley 39/1988, por Ley 51/2002, que se refería a la cuantía de la tasa, pasando el primer inciso del párrafo tercero a constituir ahora el primer párrafo de la letra c), donde sigue disponiendo, como regla general, que cuando se trate de tasas por utilización privativa o aprovechamientos especiales constituidas en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros que resulten de interés general o afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario, el importe de aquéllas consistirá, en todo caso y sin excepción alguna, en el 1,5 por 100 de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtengan anualmente en cada término municipal las referidas empresas, para añadir, a continuación, a la misma letra c) hasta ocho párrafos nuevos.

El primer párrafo nuevo contiene la esencia de la reforma, al establecer que "a estos efectos, se incluirán entre las empresas explotadoras de dichos servicios las empresas distribuidoras y comercializadoras de éstos. Este régimen especial de cuantificación se aplicará a las empresas a que se refiere este párrafo c), tanto si son titulares de las correspondientes redes a través de las cuales se efectúan los suministros como si, no siendo titulares de dichas redes, lo son de derechos de uso, acceso o interconexión a éstas [...]".

Como se sabe, la Ley 54/1997, del sector eléctrico y normas de desarrollo, ha sido sustituida por la Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico, que ya estaba vigente al tiempo que se refieren las liquidaciones impugnadas, pero que, a los presentes efectos, no introduce modificaciones significativas.

El art. 24.1 TRLHL establece tres reglas para la determinación del importe de las tasas previas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local. Nos interesa aquí la regla específica contenida en la letra c), sobre la cual, como señala el auto de admisión, no nos hemos pronunciados en cuanto a si han de incluirse en la magnitud de los ingresos brutos procedentes de la facturación obtenidos en el término municipal por las referidas empresas, aquellos ingresos brutos procedentes de servicios adicionales, denominados pacíficamente en las sentencias recurridas, tanto de instancia como de apelación, y por la propia Administración municipal, como "servicios de valor añadido" que se prestan por las empresas suministradoras que incurran en este hecho imponible, aun cuando tales servicios no tengan una vinculación directa o no sean necesarios para la prestación de los suministros de agua, gas, energía eléctrica u otros fluidos, que son los que reciben la calificación de servicios de interés general o afectan a la generalidad o una parte importante del vecindario.

La aplicación de la regla especial del art. 24.1.c) del TRLRHL requiere de la concurrencia simultánea de las siguientes circunstancias:

a) Que se ocupe el suelo, subsuelo o vuelo de dominio público municipal.

b) Que el obligado al pago de la tasa por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local sea una empresa explotadora de servicios de suministros y no cualquier otra clase de persona o entidad.

c) Que dicha empresa preste sus servicios de suministro a la generalidad del vecindario o, cuando menos, a una parte importante del mismo. Debe significarse a este respecto que el término vecindario utilizado por el legislador debe ser entendido, ante la falta de precisión en esta cuestión del precepto objeto de análisis, como comprensivo de toda clase de personas físicas o jurídicas con independencia de su naturaleza pública o privada y de la actividad a que se dediquen.

d) Que la directa y efectiva prestación de los servicios de suministros que afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario se realice utilizando las redes, conducciones, canalizaciones o demás infraestructuras que precisamente son las que dan lugar a la utilización privativa o aprovechamiento especial del suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales.

A efectos de lo dispuesto en este párrafo, se entenderá por ingresos brutos procedentes de la facturación aquellos que, siendo imputables a cada entidad, hayan sido obtenidos por esta como contraprestación por los servicios prestados en cada término municipal.

Antes de proseguir conviene delimitar el ámbito de lo litigioso, es decir, el preciso contenido de lo que se denomina, tanto en las actuaciones inspectoras como en los escritos alegatorios del proceso "servicios de valor añadido", que es la partida cuya inclusión en las actuaciones de regularización suscita el litigio. La recurrente, Endesa S.A.U. individualiza aquellos llamados servicios de valor añadido (cuyos ingresos, en el acta, se consignan de modo independiente de los estrictamente anudados al suministro de energía) como los que comprenden entregas de bienes y prestaciones que enumera en su escrito de interposición (pág. 5), en los siguientes términos:

"[...]"

- Venta e instalación de equipos: Se trata de venta directa de equipos de climatización (calderas, termos, equipos de aires acondicionados, etc.) al usuario final [...].
- Revisión, inspección, mantenimiento y reparación de equipos: Se trata de la revisión y mantenimiento periódicos de los equipos anteriormente mencionados. [...]
- Gestión integral de equipos: En este caso no hay una venta de equipos a los clientes, sino que se instala el equipo que el cliente necesite (calderas, aires acondicionados, etc.) en su domicilio o en sus instalaciones y es Endesa Energía quien se ocupa de mantener, operar y gestionar el equipo en todo momento [...]
- Venta e instalación de placas fotovoltaicas: Se trataría de un servicio similar al de la venta e instalación de equipos, solo que en este caso hablamos de placas fotovoltaicas instaladas en el domicilio o en las instalaciones del cliente (normalmente en el propio tejado) para la autoproducción de energía eléctrica [...].
- Estudios de eficiencia energética: Este servicio consiste en la prestación de un asesoramiento al cliente en el que, en base a los datos de su consumo energético, se proponen nuevos productos o equipos que se ajusten mejor a sus necesidades de consumos energéticos. [...]
- Intermediación de contratos de seguros de riesgo de impagos [...].

Frente a esta enumeración de lo que a juicio de la recurrente son servicios de valor añadido, se contrapone el carácter genérico con que el Ayuntamiento de Madrid identifica a estos servicios, tanto en las distintas actas de inspección como en los acuerdos de resolución de los recursos de reposición. En las mencionadas actas se incluyen, sin enumeración detallada, bajo dos categorías genéricas como son "[...] prestación de servicios de mantenimiento e inspecciones tanto obligatorias como periódicas [...]", expresiones que se mantienen tanto en los recursos de reposición como en la contestación y demás escritos alegatorios de la representación del Ayuntamiento de Madrid. Importa reseñar este extremo porque en sus escritos de oposición no hace oposición el Ayuntamiento a la delimitación del tipo de "servicios de valor añadido" en que la demanda sitúa lo litigioso, es decir, no plantea que existan ámbitos de aquellos servicios a cuya inclusión en la base de cálculo se opuso la obligada tributaria distintos de los que se cuestionan en la demanda.

Por su parte, la sentencia del juzgado de lo contencioso-administrativo se refiere a estas partidas como "servicios de valor añadido" y la de la Sala de instancia en el recurso de apelación mantiene este término, incidiendo más detalladamente en el concepto de "ingresos brutos" que utiliza el art. 24.1.c) TRLHL, y en la enumeración legal y afirma que "[...] son ingresos brutos aquellos que son abonados o facturados a lo usuarios finales de la energía y proceden de la actividad propia de la empresa comercializadora [...]", para a continuación rechazar "[...] que deban detrarse los que tiene su origen en la implantación y mantenimiento de los aparatos o dispositivos para el uso de la energía o con la prestación de servicios relacionados como son los seguros [...]" (FD 4) y concluye que "[...] Todos estos servicios, se ejecuten directa o indirectamente por la compañía, constituyen una parte significativa de la actividad propia y regular de la empresa, complementaria de la venta de energía y funcionalmente vinculada con ella. En su medida, los servicios de valor añadido son también resultado del aprovechamiento del dominio público que grava la tasa [...]."

Es necesario hacer estas precisiones porque el concepto de "servicios de valor añadido", en este contexto, no es un concepto normativamente delimitado. Más bien se obtiene por exclusión de lo que, en el ámbito de los servicios de suministros de interés general, define la legislación sectorial como objeto principal de los respectivos

contratos de suministro. Y es importante esta delimitación porque el hecho que singulariza este especial modo de determinación de la cuota tributaria, por referencia a los ingresos brutos que constituyan la facturación en el término municipal, es la prestación de servicios de suministros de interés general o que afectan a la generalidad del vecindario [art. 24.1.c) TRLHL], no de cualquier otro servicio. Es por ello que empresas no titulares de las redes, que utilicen las redes ajenas para efectuar los suministros también son sujetos pasivos de la tasa, en tanto que utilizan las redes ajenas en virtud de derechos de uso, acceso o interconexión, tal y como precisa el cuarto párrafo del art. 24.1.c) TRLHL, con los ajustes que ello origina entre la empresa titular de la red y la cesionaria para determinar sus respectivos ingresos brutos de facturación, a que se refiere el párrafo séptimo del mismo precepto.

En definitiva, todo ello ratifica la relevancia de la prestación de los servicios de suministro de interés general en la determinación de la base de cálculo de la cuota. En el caso de la energía eléctrica, se caracteriza por ser un servicio de carácter general, básico y cuyo acceso está garantizado por el art. 7.1 de la Ley del Sector, en tanto que constituye un suministro esencial para el desarrollo de cualquier actividad humana en la sociedad actual. Este servicio se define, conforme al art. 44.1 de la Ley del Sector Eléctrico "[...] 1.[...] como la entrega de energía a través de las redes de transporte y distribución mediante contraprestación económica en las condiciones de regularidad y calidad que resulten exigibles. [...]". Y respecto al suministro de gas, este esquema es plenamente trasladable. Este servicio de suministro es independiente de otros servicios adicionales.

La idea que late en la sentencia recurrida, que ratifica la del órgano de primera instancia, es que los ingresos brutos de facturación de estas empresas suministradores de servicios de interés general están vinculados, directa o indirectamente, con los contratos de prestación de este tipo de suministros, por lo que, aunque se trate de entrega de bienes o prestaciones de servicios que no guarden una relación directa con el hecho imponible, también deben integrar la noción de ingreso bruto de facturación.

Pues bien, en los términos que se ha planteado la controversia, y ante la precisa enumeración de los diferentes clases de entregas de bienes y prestación de servicios que enumera como "servicios de valor añadido" la demanda y luego el escrito de interposición del recurso de casación, y a la que no opone precisiones sustanciales la contestación del Ayuntamiento, como tampoco su oposición a la apelación y a la casación, es evidente que todos los que se relacionan por la parte actora en sus escritos alegatorios, tanto se pueden prestar por la empresa comercializadora (en este caso se trata de una empresa de este tipo, no distribuidora) como por cualquier otra entidad o persona, debidamente autorizada, ajena por entero al mercado de suministro de energía eléctrica o gas. Se trata de entregas de bienes y prestaciones de servicios cuya prestación no está vinculada a la utilización privativa o aprovechamiento especial del suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, y no cabe admitir la argumentación de la sentencia recurrida de que basta con que se trate de un ingreso que proceda de la actividad propia de la "empresa comercializadora", porque esta actividad, en el caso de las empresas comercializadoras, puede comprender actividades muy diversas, ajenas a las de suministro de energía, gas, u otro fluido, que no en todos los casos guardan la necesaria relación con el hecho imponible propio de la tasa. Que por razones de transparencia en la facturación estos servicios se incluya su referencia en el contrato de suministro, pero debidamente separados, no es suficiente para vincular toda los ingresos por cualquier tipo de actividad a los ingresos por facturación bruta a que se refiere el art. 24.1.c) TRLHL.

Así, cabe destacar que en el caso del suministro de energía eléctrica el art. 44.1.d), apartado 9º de la Ley del Sector Eléctrico, exige que en el contrato de suministro conste "[...] la información relativa a otros servicios prestados, incluidos, en su caso, los servicios de valor añadido y de mantenimiento que se propongan, mencionando de manera explícita el coste de dichos servicios adicionales y su obligatoriedad o no [...]", lo cual constituye un medio para garantizar el derecho del consumidor a una información transparente de aquellos otros servicios o prestaciones que pudiera contratar, distintos del suministro en cuestión, lo que al tiempo es una obligación para la empresa distribuidora, precisamente para evitar el solapamiento entre el servicio de suministro eléctrico y los denominados servicios de valor añadido, que el consumidor puede contratar con la empresa suministradora o con terceras empresas debidamente autorizadas.

Pues bien, los servicios o entregas de bienes a que se refiere el acta, y que con extrema generalidad describe como "[...] prestación de servicios de mantenimiento e inspecciones tanto obligatorias como periódicas [...]", no en todos los casos, y desde luego no en los que enumera el escrito de interposición, guardan la necesaria relación funcional con el servicio de suministro de energía eléctrica y de suministro de gas. Por tanto, los servicios a que se refiere el escrito de interposición como servicios de valor añadido no se pueden integrar en ningún caso en la base para el cálculo de la tasa por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local constituido por el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, tanto si se prestan a un mismo cliente que recibe de la empresa el servicio de suministro de energía eléctrica o de gas, y adicionalmente cualquiera de los servicios de valor añadido indicados, como si recibe únicamente estos últimos servicios.

En este mismo sentido, puede verse la contestación de la consulta vinculante V1532/21, de fecha 24 de mayo de 2021.

Octavo. Fijación de la doctrina jurisprudencial.

Como consecuencia de lo expuesto, la doctrina que hemos de fijar como respuesta a la cuestión de interés casacional es que a efectos del sistema de fijación de cuota tributaria de los suministros comprendidos en el art. 24.1.c) TRLRHL, han de excluirse del parámetro de ingresos brutos procedentes de la facturación a que hace referencia dicho precepto, el importe de facturación por los servicios adicionales o de valor añadido como los enunciados en el anterior fundamento jurídico séptimo (venta e instalación de equipos ajenos a los de recepción o medición del suministro, tales como calderas, termos, equipos de aire acondicionado, climatización etc, así como su revisión, inspección, mantenimiento y reparación; servicios de gestión integral de estos equipos instalados en el domicilio o instalaciones del usuario del suministro; venta e instalación de placas fotovoltaicas; estudios de eficiencia energética; intermediación de contratos de seguros de riesgo de impagos).

Noveno. *Resolución de las pretensiones de las partes.*

Aplicando la anterior doctrina jurisprudencial a la resolución de las pretensiones deducidas por las partes, hemos de casar y anular la sentencia recurrida, por ser contraria a la interpretación del art. 24.1.c) del TRLHL que hemos fijado, así como estimar el recurso de apelación y anular la sentencia dictada por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo, dando lugar a la estimación el recurso contencioso-administrativo con anulación de la resolución y liquidaciones impugnadas.

Décimo. *Las costas.*

Respecto a las costas del recurso de casación, no apreciamos temeridad ni mala fe en ninguna de las partes, por lo que cada parte habrá de soportar las causadas a su instancia, y las comunes por mitad, de conformidad con lo dispuesto en el art. 93.4 LJCA. En cuanto a las de la instancia, atendidas las dificultades jurídicas que la cuestión suscitada pudiera haber planteado hasta la fijación de doctrina jurisprudencial - art. 139.1 LJCA-, cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

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 expuesto en el fundamento jurídico octavo.

2.- Haber lugar al recurso de casación 3042/2021 interpuesto por la representación procesal de la entidad mercantil Endesa Energía S.A.U. contra la sentencia núm. 7/2021, de 20 de enero, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, Sección novena, desestimatoria del recurso de apelación núm. 708/2020. Casar y anular la sentencia recurrida.

3.- Estimar el recurso de apelación registrado ante la Sala de instancia con el numero 708/2020, interpuesto por la entidad mercantil Endesa Energía S.A.U. contra la sentencia núm. 90/2020, de 10 de junio, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 8 de Madrid, desestimatoria del recurso contencioso-administrativo registrado como procedimiento ordinario 336/2019. Anular la sentencia apelada y estimar el recurso contencioso-administrativo procedimiento ordinario núm. 336/2019, promovido por la entidad Endesa Energía S.A.U. contra la resolución económico-administrativa del Tribunal Económico-Administrativo Municipal de Madrid, expediente 200/2018/04558, relativa a liquidaciones por la tasa por utilización privativa y aprovechamientos especiales en el suelo, subsuelo o vuelo de la vía pública a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros. núms. 1203523, 1203528, 1203530, 1203532 y 1203566, dictadas en relación con la Tasa por Utilización Privativa y Aprovechamientos Especiales constituidos en el Suelo, Subsuelo o Vuelo de la vía pública -ejercicios 2010 a 2013- y dejarlas sin valor ni efecto.

4.- Hacer pronunciamiento sobre las costas en los términos expuestos en el último fundamento.

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

Así se acuerda y firma.

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.