



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

JUZGADO DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Nº6 DE MALAGA

C/ Fiscal Luis Portero García s/n

Tel.: (Genérico): 951939076

Fax: 951939176

N.I.G.: 2906745020160001711

Procedimiento: Procedimiento ordinario 229/2016. Negociado: 6

Recurrente: COMPAÑIA LOGISTICA DE HIDROCARBUROS CLH, S.A.

Letrado: AMADEO D'OCÓN ESPEJO

Procurador: BELEN CONEJO MARTINEZ

Demandado/os: EXCMO. AYUNTAMIENTO DE MALAGA

Letrados:

Procuradores: JOSE MANUEL PAEZ GÓMEZ

Acto recurrido: TASA OCUPACION SUBSUELO (Organismo: JURADO TRIBUTARIO AYUNTAMIENTO DE MALAGA)

SENTENCIA Nº 217/2018

En Málaga, a 29 de mayo de 2018

Vistos por mí, D. José Oscar Roldán Montiel, Magistrado Juez titular del Juzgados de lo Contencioso-Administrativo número SEIS de los de esta capital, el recurso contencioso-administrativo número 229/2016 tramitado por el de Procedimiento Ordinario, interpuesto por la mercantil "Compañía Logística de Hidrocarburos CLH, S.A." representada en autos por el Procurador de los Tribunales Sra. Conejo Martínez y asistido por el Letrado Sr. D'Ocón Espejo, contra la resolución dictada por el Jurado Tributario del Ayuntamiento de Málaga de 1 de abril de 2016 por la que se acordó la desestimación de la reclamación económico administrativa números 161/2015 derivados de impugnación de Tasas señaladas por la actora, representado y defendida en autos la Administración municipal interpelada por el Procurador de los Tribunales Sr. Páez Gómez y por el Letrado Sr. Ibáñez Molina, siendo la cuantía 309.448,40 euros resultan los siguientes

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Con fecha 12 de mayo de 2016 se presentó, en origen y ante el Decanato de este partido judicial, escrito de interposición recurso contencioso administrativo presentado por la Procuradora de los Tribunales Sra. Conejo Martínez en representación de la entidad societaria "Compañía Logística de Hidrocarburos CLH, S.A." (**en adelante** "CLH, S.A.") contra la desestimación expresa de sus pretensiones por el Jurado Tributario del Ayuntamiento de Málaga respecto de la reclamación formulada por la mercantil numerada como 161/2015





interpuestas por los conceptos de Tasa por utilización privativo del Subsuelo público municipal, solicitando mediante otrosí, la reclamación del expediente administrativo.

Admitidas a trámite las actuaciones, una vez subsanados los defectos procesales que le fueron señalados y recibido el expediente de manos de la entidad local interpelada, fue conferido traslado para presentar la demanda, la cual tuvo entrada en Decanato el 23 de noviembre de 2016 por escrito presentado por el causídico de la actora; en la misma y en atención a los hechos, fundamentos y documentos que la parte estimó oportunos, se reclamó el dictado de sentencia por la que se acordase la revocación de la resolución impugnada del Jurado Tributario del Ayuntamiento de Málaga anulando las liquidaciones impugnadas de los ejercicios 2012 2015 al practicarse en función de las tarifas que carecían de validez jurídica al plasmarse en una Ordenanza , que igualmente debía declararse nula, sin el pertinente soporte técnico del Informe Técnicos Económico-Financiero.

SEGUNDO.- Conferido traslado para contestación, por la administración local interpelada y actuando bajo la representación del el Procurador de los Tribunales Sr. Páez Gómez, se formuló contestación en fecha 19 de diciembre de 2016 mostrando oposición a la pretensión que de contrario se ejercitaba en cuanto a las razones argumentadas por la actora, por lo que se interesó la desestimación íntegra del recurso.

Por Decreto de 19 de diciembre de 2016 se fijó la cuantía de las actuaciones en 309.448,40 euros tras lo cual, solicitado práctica de prueba, se admitieron mediante Auto del mismo día las documentales y prueba personal que se consideró pertinente y útil. Una vez practicadas, se dio traslado y ulterior cumplimiento del trámite de las conclusiones en sendos escritos de 17 de noviembre de 2017 y 3 de enero de 2018, dictándose Diligencia de Ordenación de fecha 16 de enero de 2018 dejando los autos sobre la mesa de SSª para el dictado de resolución que fuese procedente.

Mediante Providencia de fecha 28 de mayo de 2018 quedaron los autos sobre la mesa para el dictado de sentencia.

Finalmente, dada cuenta de los autos pendientes de resolución, se dio curso conforme orden de antigüedad de los recursos conclusos para sentencia.

TERCERO.- En la tramitación de este procedimiento se han seguido todos los preceptos y formalismos legales, no así el plazo para resolver por sobrecarga de trabajo de este órgano judicial.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- En los autos que aquí se dilucidan, por **la mercantil recurrente "Compañía Logística de Hidrocarburos CLH, S.A."** se plantea, acudiendo a la esencia de su extenso escrito que, por el Ayuntamiento de Málaga le comunicó el 21 de octubre de 2014 el inicio de actuaciones inspectoras en relación con la Tasa





de Ocupación del Subsuelo por el oleoducto de hidrocarburos por los periodos 2012 a 2000 14.3 escrito presentado por la actora, el 15 de enero de 2015 la administración municipal instruyó tres actas de disconformidad de los ejercicios 2012 2014 frente a que se presentó nuevo escrito de alegaciones el 29 de enero de 2015 en el que el ayuntamiento reconoció las alegaciones contenidas en el mismo anulando la propuesta de liquidación y los 20 sancionadores. Más tarde el 6 de abril de 2015 se notifican las liquidaciones nº 2180671; 2180675; 2180676; y 2180679 en vía de gestión tributaria correspondiente al ejercicio 2012 a 2015. Considerando la parte que dicha liquidación eran contrarias a derecho se presentó reclamación económica-administrativa ante el Jurado Tributario de Málaga en la que se carecía de competencia para pronunciarse al residir la controversia en la eventual legalidad de la ordenanza Fiscal a causa de la carencia de soporte dimanante de la insuficiencia del informe económico-financiero.

Con tal punto de partida fáctico y ya en sede de fundamentos, recordando que la liquidaciones de los ejercicios 2008 2011 habían sido objeto de pronunciamiento judicial ya firme en concreto la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Málaga de 23 de mayo de 2016; considerando actuación administrativa desproporcionada impropia y desmesurada que vulneraba el artículo 31 constitución al imponer una tasa sobre la base de una longitud de casi 10 km de trazado de oleoducto subterráneo únicamente en sus ordenanza; recordando pasajes de dicha resolución judicial y entendiendo que la cuantificación derivaba de la fijación de las tarifas la ordenanza municipales que no recibían el imprescindible soporte el informe económico-financiero, se encargó un dictamen pericial al catedrático derecho financiero y tributario don Pablo Chico de la Cámara. Y sobre este informe pericial y al parecer de la recurrente se justificaba disconformidad del informe económico-financiero atendido los parámetros fijados para determinar el valor de mercado de la utilidad derivada de la utilización privativa del dominio público local. Entendiendo la parte la superioridad científica, técnica y jurídica de dicho informe pericial, consideraba falta de motivación el informe económico financiero. Lo anterior por cuanto que, siendo preceptivo que previamente la concesión de la ordenanza se elabore dicho informe económico financiero el que sustentaba la tasa aplicada renunciaba, en puridad, a realizar el beneficio obtenido por el ocupante del dominio público por el bien, si fuese de uso privativo. Por ello se ejercitaba recurso indirecto conforme artículo 26.2 de la ley rituaría 29/1998 y ello conforme la tesis que apuntaba la sentencia de 23 de mayo de 2016 arriba indicada. Se consideraba igualmente la concurrencia de vicios del informe determinantes de la y motivación al no contener justificación de las tarifas la ordenanza tildando de anomalía la relación entre informe y ordenanza al presumir una utilidad abiertamente infundada; por otra parte dichas tarifas se sustentaban en parámetros inconsistentes y sumamente variables a lo largo del tiempo cuales eran el valor del suelo y el de rentabilidad empresarial así como que no se justificaba en el informe económico financiero la razón de optar por la variable de la rentabilidad frente la del interés del dinero, tampoco se aplicaba la razón de valorar la rentabilidad en función del activo neto. A lo anterior se añadía que la fijación de los 269, 67 € como valor de cada metro cuadrado de suelo aplicada por informe era irrazonable; que existían diferencias de trato entre la





distintas canalizaciones contraria al principio de igualdad para las canalizaciones eléctricas telefónicas de telecomunicaciones frente a las canalizaciones y ello a pesar la importancia del sector de hidrocarburos como actividad de interés general; el uso compartido del suelo cuya intensidad real tampoco se explicaban el informe económico financiero la falta de correspondencia entre la ordenanza el informe y el principio de equivalencia que debe regir para la aplicación de la tasa; la confisca tuviera que representar la satisfacción de unas desproporcionadas y de mesurada cuota líquida por las tasas. Por todo ello, considerando que y dada la ilegalidad del informe económico financiero y la influencia determinante la nulidad de la ordenanza y de la liquidaciones del ejercicio 2012 2015 sobre la base del informe pericial de parte y en definitiva por la falta de motivación expuesta se suplicaba el dictado de sentencia conforme el petitum ya adelantado en los hechos de la presente resolución.

Más tarde, y tras haber solicitado las partes la práctica del trámite de conclusiones pero con anterioridad cumplir al mismo, la recurrente presentó escrito para aportar a los autos documentos de fecha 27 de septiembre de 2017 consistente en las actas de disconformidad número 2017/1375 y 2017/1475 instruidas a la recurrente por el ayuntamiento de Madara para ejercicio 2016 y 2017. Según la parte dicho documento justificaba la nulidad de la liquidaciones objeto de la presente litis por cuanto que la administración partía de una longitud lineal de 9830 m que decía discurrían por dominio público municipal aplicando la tarifa 1.2 de la ordenanza "otras canalizaciones a razón de 7,87 € el metro lineal reflejando una cuota anual de 77.362,10 €. Ante un informe topográfico aportado por la actora y realizada por la administración actas dispersión en las mismas se llegó a la conclusión de que el oleoducto discurría con una extensión lineal y por suelo de dominio público de 561,75 m y no los 9830 que se venían considerando. Esta nueva medición además implicaba la aplicación de la tarifa 1.3 "otras ocupaciones" que grababa los metros cuadrados. Sobre la base del artículo 286.2 de la LEC se solicitaba dar traslado a la recurrida; reiterando no obstante y en el ulterior escrito de conclusiones los argumentos dados en su escrito de demanda a los que se añadía la desproporción derivada de la cifra anteriormente indicada.

Frente a tales pretensiones, por la representación y defensa del Ayuntamiento de Málaga, tras centrar el objeto de controversia y apuntar que las alegaciones formuladas por la recurrente en reclamación económico-administrativa se dirigieron exclusiva ataca del informe económico, se mostró su oposición a lo deducido de contrario al defender, se enarbó que el Jurado Tributario del Ayuntamiento de Málaga actuó conforme el alcance de sus competencias, que lo que se estaba tratando por la adversa era en realidad una impugnación directa de la Ordenanza empleando el camino de las impugnaciones indirectas contra las liquidaciones o tasas concretas que le fueron giradas. seguidamente se puso de manifiesto , al subjetivo parecer del recurrente la improcedencia de impugnación de hasta la ordenanza a entrar a analizar cuestiones formales como las relativas al informe económico pues ello sería objeto de materia de impugnación directa lo cual ya es claramente extemporáneo y por la contraria en la litis se usaba la vía de la impugnación indirecta de forma indebida. Los argumentos de la actora en nada aludían a la liquidaciones propia entre





dichas (error aritmético, falta de notificación, prescripción, caducidad del plazo para efectuar la etc.) sino al procedimiento de elaboración y aprobación de la ordenanza lo cual ese día con mucho del ámbito de la impugnación por vía indirecta conforme múltiples sentencias citadas por la parte. De adverso no se presentó, en su momento, reclamación alguna del periodo de exposición al público del acuerdo de aprobación provisional de la respectiva ordenanza y tampoco interpuso recurso directo contra la aprobación definitiva la misma con lo efectos que consideraba de aplicación conforme a sentencia Tribunal Supremo de 16 de mayo de 2003 y de la que se hacían eco resoluciones dictadas por los juzgador unipersonales del presente partido. A su vez señalaba que el propio Tribunal Supremo reconocía la excepción de la no necesidad de una memoria o estudio económico-financiero cuando la modificación de la ordenanza fuese tan sólo actualización de valores económicos conforme al sentencia de 10 de mayo de 2012 que fue la que se le indicó a la recurrente en la sentencia dictada el 23 de mayo de 2016 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Málaga. Subsidiariamente, se adujo en defensa de la resolución recurrida que los informes técnico económico de las respectivas ordenanzas existían y eran conformes a derecho tanto para la Tasa por ocupación del subsuelo, suelo y vuelo. Si a todo lo previamente expuesto se sumaba que las liquidaciones giradas por le Ayuntamiento de Málaga eran al parecer subjetivo de la parte conformes a derecho, quedaba justificada su pretensión desestimatoria con la condena en costas de la mercantil adversa.

Por otra parte y a resultas del traslado de los hechos nuevos puestos de manifiesto por la actora, se emitió informe por el organismo autónomo de gestión tributaria del Ayuntamiento de Málaga de fecha 21 de noviembre de 2017 en el que se reconoció la diferencia en la longitud lineal y el superficie total afectada y que efectivamente el acta correspondiente al ejercicio 2016 y 2017 se había utilizado como elemento tributario una superficie en metros cuadrados y una ocupación y profundidad diferentes que implicaban la aplicación de la tarifa 1.3 del artículo cinco de la ordenanza Fiscal número 41 resultando la cuota tributaria de 37.075,50 €.

SEGUNDO.- Tras sintetizar los argumentos de los escritos y pretensiones de ambas partes, lo primero que debe destacarse es que esta no es la primera contienda que mantienen ambas litigantes. En concreto ya fueron objeto de controversias y solución judicial la liquidaciones de los años 2008-2011 las cuales fueron objeto de cuestionamiento ante el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº 2 de este mismo partido en sus autos de procedimiento ordinario 177/2013 que dieron lugar a sentencia de 30 de septiembre de 2014. En esta última resolución fue objeto de contienda y solución la cuestión de la competencia del Jurado Tributario de Málaga en materia de la impugnación indirecta de la ordenanza Fiscal. Sin embargo en los presentes autos en lo que se impugnan las liquidaciones correspondientes a los años 2012 2015 el ayuntamiento de Málaga volvía traer, como uno de sus argumentos, la corrección de la resolución del jurado tributario malacitano en lo que la cuestión de competencia se refiere cuando la recurrente y en su escrito rector dedicaba todo su esfuerzo argumentativo a la ilegalidad de la ordenanza Fiscal por los vicios





errores omisiones y carencias del informe económico-administrativo que le servía sustento. por tanto, no habiéndolo planteado la actora, este juzgador no va hacer alusión alguna a la cuestión de competencia del Jurado Tributario de Málaga.

En segundo lugar, volviendo al hito de la realidad judicial del dictado de la Sentencia de 30 de septiembre de 2014 en el PO 177/2013, esta resolución entonces definitiva, fue totalmente obviada por la parte actora a lo largo de sus 32 páginas de demanda. Y se dice lo anterior por cuanto que, recurrida la misma en apelación y a pesar de dibujarse por la actora una situación de estimación de sus tesis por el órgano "ad quem", sin embargo y en la Sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Málaga de 23 de mayo de 2016 y unida en su totalidad como documento por la parte demandada (y no en las frases y párrafos seleccionados interesadamente como así hizo la actora), en ella se estimó parcialmente el recurso frente la sentencia de 30 septiembre 2014 estimando únicamente la incongruencia omisiva en lo que se refería a las sanciones tributarias que le fueron impuesta al actor. Pero nunca se estimó la cuestión allí nuevamente planteada por la actora sobre el tema del alcance del recurso indirecto contra la Ordenanza Fiscal por vía del art. 27 de la LJCA.

Para una mejor apreciación de la anterior conclusión, nada mejor que transcribir los Fundamentos Tercero a Quinto (el Sexto fue dedicado a la incongruencia omisiva en lo que a las sanciones tributarias y al principio de responsabilidad y culpabilidad se refiere). Razonó y concluyó la meritada Sala de la siguiente forma:

"TERCERO.- El apelante muestra su desacuerdo con la solución recogida en la sentencia de instancia por la que se desestima el recurso contencioso administrativo interpuesto en base a la improcedencia de que el recurso indirecto contra una disposición general se fundamente en las infracciones de procedimiento en las que se hubiese podido incurrir durante su elaboración ya que en el recurso indirecto sólo pueden aducirse motivos sustantivos y no los defectos formales, pues éstos deben alegarse en la impugnación directa contra la disposición.

Debe tomarse como premisa que el art. 26 de la LRJCA en torno a la impugnación indirecta de las disposiciones generales, según la interpretación que del mencionado precepto ha realizado la Jurisprudencia, deermina la improcedencia de invocar como fundamento del recurso indirecto las posibles infracciones de procedimiento que se hubiese incurrido al elaborar el reglamento o disposición peral que se impugna indirectamente, de acuerdo con este criterio jurisprudencial en el recurso indirecto solo caben aducir motivos sustantivos, no defecto formales de la disposición general las cuales deben alegarse en todo caso con motivo de la impugnación directa de la misma. Este criterio es confirmado por múltiples sentencias del Tribunal Supremo, por todas ellas la STS, Sala 3ª, Sección 5ª, de fecha 3 de septiembre de 2.003, dictada en el recurso de casación núm. 165/2000 .

No obstante se admite como salvedad a esta regla general la posibilidad de se viene admitiendo jurisprudencialmente de impugnación indirecta de disposiciones





generales por defectos formales restringida cuando se hubiese incurrido en una omisión clamorosa, total y absoluta del procedimiento establecido para su aprobación, en perjuicio del recurrente, y cuando hubiesen sido dictadas por órgano manifiestamente incompetente (Sentencias de esta Sala de fechas 27 de octubre de 2007 (recurso de casación 9657/2003, fundamento jurídico cuarto) y 26 de diciembre de 2007 (recurso de casación 344/2004 , fundamento jurídico sexto).

En nuestro caso la impugnación originaria de la actora descansa sobre la inexistencia o insuficiencia del contenido de la memoria económico financiera que acompaña a la ordenanza fiscal que regula la tasa, que debe justificar el ajuste de la imposición a los principios de equivalencia y capacidad contributiva.

En cuanto que requisito de naturaleza formal que debe integrarse en el trámite de elaboración de la ordenanza, su omisión o su insuficiencia, constituyen como regla general como hemos analizado vicios procedimentales no invocables vía recurso indirecto.

Compartimos en lo esencial el planteamiento de la sentencia de instancia, si bien cabe decir que la memoria económica no es mera exigencia formal, sino que como ha sentado la jurisprudencia es "pieza clave" en la elaboración de las ordenanzas fiscales, pues es conforme a la justificación financiera que en la misma se contiene que se puede fiscalizar el ajuste a la legalidad de la exacción fiscal.

La STS de 25 de junio de 2015 (rec. 1424/2013), consolida esta doctrina cuando afirma que "Conforme a una interpretación consolidada y reiterada de este Tribunal Supremo, recogida en nuestra sentencia de 20 de febrero de 2009 (rec. cas. núm. 5110/2006), ha de considerarse que " la aprobación de la Memoria económico-financiera constituye, no un mero requisito formal, sino una "pieza clave para la exacción de las tasas", 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" .

(...) Esos requisitos de contenido de la Memoria justificativa del acuerdo de imposición y de la Ordenanza Fiscal, tienen como finalidad establecer la motivación que llevó a la Entidad Local a ejercer la potestad reconocida en los arts. 15 y 20.1 del TRLHL, en cuanto al establecimiento de tasas, para tratar de asegurar que se ajustan, no solamente a los parámetros del art. 24 del TRLHL, sino también al resto del ordenamiento jurídico y, por tanto, se ha de justificar, aunque sea de modo aproximado, que la fijación de los elementos para la determinación de la cuota tributaria, en el caso de que se establezcan, resultan respetuosos con los principios de igualdad, justicia tributaria y, en su caso, capacidad contributiva. Con ello se trata de impedir que el establecimiento de las tasas y, por ende, el ejercicio de la potestad de establecerlos y regularlos, resulte arbitrario o, lo que es lo mismo, inmotivado" .





De lo anterior destacamos nosotros que si lo que se cuestiona es la suficiencia del contenido de la memoria justificativa, se está incidiendo en una deficiencia de naturaleza formal, asociada a una falta de motivación. Es decir, no se cuestiona el contenido de la memoria y subsiguientes parámetros cuantitativos de la ordenanza por ser estos contrarios a la legalidad por la infracción de los principios básicos del derecho tributario. Por decir de otro modo, el elemento que nos permitirá discernir entre una alegación de un vicio formal y una impugnación de carácter sustantivo es la misma denuncia de una contravención del ordenamiento jurídico tributario sustantivo por parte de la ordenanza, que se diga que un determinado precepto de la ordenanza contraría una concreta norma sustantiva de rango superior o entra en conflicto con los principios del art. 31 de CE , y así planteado poner de relieve la incorrecta fundamentación expresada en la memoria económica financiera, siempre por motivos de orden sustantivo.

Por el contrario, la simple alegación de la inexistencia de memoria económico financiera, o su insuficiencia motivadora, es deficiencia formal no fiscalizable en sede de recurso indirecto.

CUARTO.- El recurso interpuesto por la parte recurrente alegaba, en síntesis y por lo que aquí interesa, la introducción de factores de cálculo inapropiados para la determinación de las bases económicas sobre las que efectuar el cálculo de las tasas cuyas liquidaciones se impugnan de manera directa. Estamos en un supuesto límite en el que el motivo de impugnación presenta evidentes connotaciones formales vinculadas a la ausencia de debida motivación de la ordenanza por la deficiente justificación de la memoria financiera. Ello nos impone un ejercicio preliminar destinado a identificar la eventual concurrencia de un alegato sustantivo por incorrección de los términos de la ordenanza que entraría en conflicto con una norma de nuestro ordenamiento jurídico tributario.

En este punto, lo que nos parece más relevante es que no se llega a definir en el recurso la concreta prescripción sustantiva que pudiera resultar vulnerada, o cual es la desmesura o exceso en la que incurren las bases cuantitativas empleadas, pues ninguna alternativa mejor se propone, ni se acompaña ninguna crítica técnica del método empleado por la Administración, limitándose a atribuirle un vicio de arbitrariedad e irracionalidad asociado a la ausencia de una exposición detallada de los motivos que impulsan a la Administración a acoger unas variables económicas de cálculo y no otras.

La jurisprudencia en casos como el presente en los que se grava el aprovechamiento privativo o especial del dominio público, así en STS de 23 de marzo de 2011 (RC 1895/2006) y en el mismo sentido STS de 12 de mayo de 2011 (RC 7417/2005) ha razonado que "(...) El otro grupo, del que está ausente la idea remunerativa propia de la tasa, participa de la naturaleza de los precios públicos, por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público (artículo 24 de la Ley 8/1989), cuya cuantía puede determinarse en función de la utilidad que resulte para el sujeto pasivo" (F.J. 3º). Por lo que se expresa en STS de 30/10/2013 (RC 3256/2012) " (...)Es cierto que la dificultad es extrema en la cuantificación de





la tasa, en tanto se está exigiendo por el legislador que se concrete un valor de mercado de una utilidad que no tiene mercado, aunque con referencia al existente respecto de los mismos bienes que no sean de dominio público, lo que indirectamente hace factible una discrecionalidad amplísima en la elección del método o modelo a seguir, pero, al menos ha de exigirse que los elementos, datos y criterios utilizados sean objetivos y adecuados y que de los mismos puedan derivarse razonablemente que el fijado se corresponde con «el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público». La noción "valor de mercado" es un concepto jurídico indeterminado, que sólo tiene un resultado correcto en cada caso y que ha de derivarse de los elementos, datos y criterios utilizados, lo que exige que éstos sean adecuados a dicho fin, correspondiendo al municipio, normalmente a través del informe técnico-jurídico, acreditar dichas idoneidad y suficiencia".

Así las cosas el problema que se nos ofrece es el de la ausencia de concreción de motivos de fondo identificables a relacionar con la falta de objetividad de los criterios empleados, pues al no presentarnos como canon comparativo ninguna pauta técnica valorable, y admitida la amplísima discrecionalidad reconocida a la Administración a la hora de cuantificar tan dificultoso concepto valorativo, se ha de concluir, con el Juez a quo, que lo que subyace, y así se deduce de texto de la demanda y del recurso de apelación, es una crítica basada en la ausencia de motivación de la memoria económico financiera, que es defecto de orden procedimental no impugnabile indirectamente.

En este mismo sentido hubiera sido interesante que la actora profundizara en la falta de razonabilidad de los criterios de cuantificación, pues de entrada no estamos en posición de cuestionar que la opción de la Administración de aplicar el valor unitario medio del suelo extraído de la ponencia de valores y la tasa de rentabilidad media de las compañías no financieras ofrezcan un resultado aleatorio, irrazonable o desproporcionado. Se trata de un ejercicio que trata de poner en valor la utilidad del aprovechamiento especial del dominio público tomando como vectores de cálculo valores tangibles y objetivos como el valor del suelo sobre el que se extiende la línea subterránea, y de otro lado interesa efectuar una operación de capitalización de esta utilidad aplicando un porcentaje prudencial sobre este valor inicial que se asocia a la rentabilidad empresarial, pues tal es la naturaleza de la actividad a la que se destina la utilidad sujeta a gravamen. De entrada y a falta de un mayor despliegue técnico justificativo no observamos arbitrariedad alguna en el método.

Misma solución respecto a la forma de cuantificar la tasa por vado para la entrada y salida de vehículos que parte de una media ponderada del valor del suelo igualmente extraído de la ponencia catastral de valores, a los que se aplican parámetros que no pueden ser tachados de caprichosos como de manera inmotivada realiza la recurrente. No entendemos porqué resulta caprichoso efectuar un estudio de la duración media de la vida de un vado en Málaga, o porqué es desmesurado y arbitrario un porcentaje del 2% utilizado en la determinación de la base imponible de ITPO en el caso de operaciones transmisivas de usufructos,





cuando el aprovechamiento gravado guarda una clara equivalencia con el contenido del derecho real de usufructo. Las alegaciones impugnatorias así planteadas pecan de falta de concreción.

Estamos en los dos casos ante parámetros de cierta generalidad pero no por ello desvinculados a priori del valor razonable de la utilidad del aprovechamiento, por dos razones, por que se trata de utilidades sin término de comparación en el mercado, y por ello la Administración puede servirse de parámetros amplios, que deberán demostradamente evidenciarse arbitrarios, carga que pesa sobre la recurrente que impugna indirectamente y que en consecuencia ha perdido la posibilidad de limitarse a alegar la ausencia de motivación bastante de los criterios de cálculo elegidos, invirtiéndose así la carga de la prueba, y de otro lado porque la generalidad que se les atribuye es en cierta medida inevitable por la propia naturaleza del método de cuantificación de este valor indeterminado, y aquí se palia tomando como referencia valores del suelo radicado en el municipio, que es elemento que contrarresta el gran medida el riesgo de excesiva generalización de los vectores de cálculo, y que se convierte en este estadio procesal en fuente de presunción de la adecuación de la fórmula utilizada que no puede combatirse con éxito mediante alegatos genéricos dolentes de ausencia de fundamentación técnica.

Así a falta de una argumentación técnica más sólida basada en informes especializados no podemos asumir la tesis de la recurrente, como en su día proclamara la STS de 15 de septiembre de 2011 (RC 2078/2009), que validaba la técnica para la cuantificación de una tasa para la utilización de caminos públicos, pues no resulta suficiente con la invocación genérica de su ilegalidad sino que es preciso combatir técnicamente la contravención de la norma tributaria, por no reputarse ajustada al valor de mercado de la utilidad, y en su consecuencia desecha la pretensión anulatoria de la ordenanza porque "(...) Ni se solicitó recibimiento a prueba ni se aportó dictamen pericial alguno que pudiera ser valorado por la Sala. Por ello, ésta reprocha a la entidad recurrente que el valor de mercado y la actualización pudo ser objeto de contradicción y sin embargo no fue desvirtuado en forma alguna, sin que este defecto pueda ser subsanado en casación" (F.J. 5º), y añadimos nosotros, tampoco en apelación.

En síntesis el recurso indirecto exige la adicional carga a la recurrente de fundar su impugnación mediata del reglamento en motivos sustantivos concretos e identificables, carga que el aquí impugnante no ha agotado, resultando rechazable el recurso planteado contra las liquidaciones tributarias basadas en la falta de motivación de la ordenanza fiscal aplicada.

QUINTO.- Lo hasta ahora expuesto sirve en esencia para desechar la impugnación que se dirige frente a la ordenanza que regula la tasa por el servicio de recogida de basuras de actividades económicas. En este caso con más evidencia se revela que estamos ante una impugnación indirecta improcedente pues se dice de entrada que no existe memoria económica, defecto de carácter eminentemente procedimental.





Pero en cualquier caso se ha de señalar primero que esta aseveración no es exacta. Existe una memoria justificativa de la modificación operada en el año 2011, que se dice es de carácter técnico y no representa alteración en la tarifa -folio 51 de la ampliación de EA-. La anterior modificación del importe de la tasa llevada a cabo en el año 2009 aparece justificada en una memoria económica comparativa del coste del servicio y del importe ingresado por la tasa en el ejercicio precedente que fija una tasa de cobertura del 29 %, ajustada por tanto a las exigencias del principio de equivalencia -folio 47 de ampliación de EA-.

Y en segundo lugar se ha de precisar que en el caso de las modificaciones de ordenanzas preexistentes el nivel de exigencia en la justificación es significativamente menor, y así se recoge en sentencias de TS de 10 de mayo de 2012 (RC 1622/2008), de 14 de mayo de 2012 (RC 2188/2008) y de 27 de noviembre de 2012 (RC 989/2010):

"(...) En efecto, el error se produce en el propio recurrente al considerar el presente supuesto como si se tratara de la implantación o establecimiento de una tasa mediante una nueva Ordenanza Fiscal, o la alteración de alguno de sus parámetros económicos, cuando lo cierto es que estamos ante la modificación de una Ordenanza preexistente, que es actualizada en sus valores económicos mediante la aplicación del IPC, sin resultar necesario que cada ejercicio cuente con una nueva y completa Memoria o estudio económico-financiera de los valores de mercado y de los costes del servicio, valiendo los iniciales, a los que deberá aplicárseles los coeficientes anuales de actualización, manteniendo con ello el principio de equivalencia de las tasas" (F.J. 3º).

Lo anterior conviene de igual modo para desvirtuar la crítica que se lanza contra las actualizaciones de las tasas operadas en 2008 y 2009, por aplicación de índices generales sobre el incremento de los precios."

TERCERO.- Y con tales mimbres jurisprudenciales, planteada en la demanda de la mercantil hoy actora la impugnación de las liquidaciones por los años 2012 a 2015 sobre el único argumento de la inexistente o defectuosa motivación por la mirada de incorrecciones que se le imputaban al informe económico-administrativo tanto por el Letrado como por el perito de parte, quien aquí resuelve en la instancia, considera de aplicación los motivos ya esgrimidos en la Sentencia de apelación antes transcrita como también las razones contenidas en la resolución de 30 de septiembre de septiembre de 2014, firmes al rechazarse la apelación, y cuya literalidad es que se transcribe:

*"Para resolver lo anterior, **debe partirse** que el establecimiento de una tasa exige 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. Así lo establecía el artículo 20.1 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, tanto en su redacción originaria ("Los proyectos de Real Decreto que acuerden la aplicación de una tasa y aquellos que desarrollen la*





regulación de la cuantía de la misma deberán 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 la disposición”) como en la resultante de su modificación por la Ley 25/1998, de 13 de julio (“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”), que también modificó la redacción del artículo 25 de la Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas Locales, que ya con anterioridad a su reforma exigía la existencia de informes técnicos-económicos en los que se ponga de manifiesto la previsible cobertura de la tasa.

Finalmente, el artículo 25 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, aplicable al supuesto de autos por razones temporales, establece 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 aquéllos, respectivamente”.

De los preceptos legales transcritos se infiere que toda propuesta de fijación o de modificación de tasas o precios públicos debe ir acompañada necesariamente de una memoria económico-financiera que justifique el importe de los mismos, el grado de cobertura financiera de los costes y, en su caso, las utilidades derivadas de la realización de las actividades y la prestación de los servicios o los valores de mercado que se hayan tomado como referencia, requisito cuya falta constituye un vicio esencial que comporta la nulidad tanto de los actos de aprobación como de la Ordenanza misma, pues tal vicio hace imposible que los órganos jurisdiccionales puedan valorar y fiscalizar, en ausencia de dicha memoria, si la tasa o el precio que se fija o modifica está o no justificado por concurrir las circunstancias e indicios adecuados para su determinación.

CUARTO.- Ahora bien, el presente recurso no tiene por objeto la impugnación directa de la Ordenanza, para lo que este Juzgado sería incompetente, sino que nos hallamos ante un recurso indirecto, es decir, dirigido contra una liquidación que aplica las Ordenanzas basado en la supuesta ilegalidad de aquélla, siendo doctrina jurisprudencial reiterada que en tales casos sólo pueden invocarse vicios sustanciales, no los puramente formales (por todas, STS de 10 de febrero de 2003, Rec. casación núm. 1245/1998).

En este sentido, por redundar en doctrina jurisprudencial previa ya más que consolidada, la Sentencia de la Sección funcional 3ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede en Málaga





de 14 de octubre de 2013 la cual, al resolver la apelación interpuesta contra la Sentencia dictada previamente por el Juzgado Contencioso Administrativo Nº 5 en el PO 386/2009 en la cual el aquí Tribunal de apelación hace propio lo allí dicho que no es más que reflejo de la jurisprudencia y doctrina de la Audiencia menor. En concreto dice así:

"Respecto a esta Cuestión no podemos sino reiterar el contenido del Fundamento Jurídico de la Sentencia de Instancia.

...TERCERO. Cómo ya dijera el Tribunal Supremo en su Sentencia de 14 de julio de 2001 al resolver el recurso de casación 4753/1996 :

debe tenerse en cuenta que estamos en presencia de una impugnación indirecta de la Ordenanza , suscitada con motivo del recurso interpuesto contra actos de aplicación de la misma.

Este tipo de impugnaciones tiene como límites dos muy acusados: el primero es que la impugnación no puede fundamentarse en supuestos vicios formales del procedimiento de elaboración de la disposición general, salvo aquéllos que generen nulidades de pleno derecho, muy particularmente, la falta de competencia del órgano y el haberse apartado totalmente del procedimiento previsto para su elaboración y aprobación; y el segundo es el de que en un recurso indirecto sólo puede pretenderse la anulación de los actos de aplicación individual de la disposición impugnada, nunca la anulación de ésta.

En el supuesto que nos ocupa, los vicios formales alegados (ausencia de la Memoria justificativa de la modificación de la Ordenanza) no se encuentra entre los que acabamos de referir.

Y es que, conforme a una reiterada jurisprudencia, cuya cita sería ociosa, por conocida, la anulación de una disposición general sólo puede alcanzarse impugnándola directamente dentro de los plazos correspondientes a su publicación.

Ello es lógico, en la medida en que el vicio de contenido tiene una repercusión más grave sobre los actos de aplicación del reglamento, en cuanto que precisamente dicho vicio de contenido se extrapole al contenido mismo de los actos de aplicación; de forma que el vicio en el contenido del acto aplicativo deriva directamente de la ilegalidad del reglamento.

Por lo demás, resulta incuestionable ésta ha sido la solución acogida por la ley 29/98 , art.27.1 , cuando, en relación con la cuestión de ilegalidad de las disposiciones generales, alude exclusivamente a los casos en que el contenido de las mismas se estime contrario a Derecho; sin ninguna alusión en cuanto a los posibles vicios de procedimiento de las mismas.





Por tanto la jurisprudencia viene sosteniendo reiteradamente que la vía de la impugnación indirecta de disposiciones de carácter general impone restricciones a los motivos esgrimibles señalando que no cabe alegar cuestiones formales sobre procedimiento en su elaboración. En dicho sentido cabe citar además de la anteriormente citada la sentencia de la Sección 2ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 16 noviembre 1999 que señala que la ausencia del dictamen echado de menos por la recurrente "constituye un vicio formal predicable de la elaboración de una disposición de carácter general de no susceptible invocación en la impugnación indirecta de las mismas con arreglo a reiterada doctrina jurisprudencial de esta Sala", en las sentencias que cita; la sentencia de la Sección 2ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 22 de junio de 2002, que señala que "esta Sala Tercera mantiene doctrina reiterada, completamente consolidada, que excusa de la cita concreta de sentencias y autos, consistente en afirmar que los recursos indirectos regulados en el artículo 39, apartado 2, de la Ley Jurisdiccional , sólo se pueden fundar en que las disposiciones de que se trata no son sustancialmente conformes a Derecho, de manera que tales recursos indirectos no pueden basarse en vicios de forma de tales disposiciones, **por lo que en el caso de autos, como la entidad recurrente en la instancia y en apelación, fundó la impugnación de las liquidaciones en la omisión de la Memoria Económico-Financiera que debía hacer precedido a la correspondiente aprobación o modificación de la Ordenanza de autos, tal vicio es puramente formal, y, por tanto, el recurso no podía conceptuarse como indirecto**"; la sentencia de la Sección 2ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 17 de octubre de 2003 , en la que ante la alegación de la omisión del requisito de elaboración de la Memoria económico-financiera, señala que "no afectan a la adecuación a derecho del contenido normativo de la Ordenanza indirectamente impugnada", y que la impugnación indirecta de disposiciones de carácter general -en este caso la Ordenanza Municipal- "impone restricciones a los motivos esgrimibles y concretamente los reduce a los que hagan referencia a la adecuación a la Ley de la norma cuestionada, con exclusión de los que se funden en defectos formales en su elaboración, conforme a tan constante y concreta jurisprudencia que excusa de cita concreta"; o la más reciente sentencia de la Sección 5ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 22 de marzo de 2012 , que con relación a la omisión de la previsión contenida en el artículo 44.3 de la Ley General de Telecomunicaciones 11/1998 , señala que "como la cuestión de ilegalidad tiene su origen en el recurso indirecto dirigido contra las normas urbanísticas con ocasión del acto de aplicación impugnado ante el Juzgado, los vicios formales acaecidos en la elaboración de la disposición no pueden invocarse como causa de la nulidad , porque si la sentencia originaria no puede fundarse en tales defectos formales o procedimentales, estos tampoco pueden servir de fundamento a la cuestión de ilegalidad", y citando la sentencia de dicha Sala y Sección de 26 de diciembre del 2011 recuerda que "la impugnación de tales defectos de





procedimiento tiene su sede natural en los recursos directos interpuestos contra las mismas, dentro de los plazos legalmente establecidos. De modo que el indirecto esencialmente está llamado a depurar los vicios sustantivos o de ilegalidad material en que pudieran haber incurrido las normas reglamentarias de cobertura y que haya proyectado tal disconformidad con el ordenamiento jurídico a los actos de aplicación o las disposiciones inferiores”.

CUARTO.- Sobre esta base legal y jurisprudencial, **descendiendo al supuesto litigioso, lo que hace la recurrente es, otra vez,** combatir la Ordenanza Fiscal sobre la existencia o en su caso insuficiencia o errores de valoración de las respectivas Ordenanzas y sus Memorias e Informes Económicos (ejemplo de ello es la cuestión del “valor de mercado de la utilidad derivada” vs. “valor de mercado del bien de dominio público” sustentado incluso en unas conclusiones (ahora en el profuso informe elaborado por un Catedrático de Derecho Tributario y subdirector de una revista “Tributos Locales”). La recurrente “CLH, S.A.” con tal proceder pretende, al hilo de su parecer subjetivo e interesado, es dar una interpretación hipertrófica de las impugnaciones indirectas vulnerando la doctrina jurisprudencial antes señalada, pues, en realidad, lo que hace es aprovechar las tasas concretas que le fueron giradas para cuestionar dichos aspectos formales sobre los informes económicos-administrativos cuando lo que debió hacer, en su momento, es combatir en acción de impugnación directa y ante el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede en Málaga dichas Ordenanzas fiscales del Ayuntamiento de esta ciudad.

QUINTO.- **Ahora bien,** a resultas de los hechos nuevos destacados por “CLH, S.A.” antes del trámite de conclusiones, y **no negada la realidad de la disconformidad de la extensión** por el Ayuntamiento de Málaga. En este sentido, aún cuando la actora centró todo su esfuerzo argumental en la cuestión de la ilegalidad de la Ordenanza Fiscal y dejó huérfano de desarrollo narrativo la cuestión de las liquidaciones concretas, el informe del organismo autónomo de Gestión Tributaria del Ayuntamiento de Málaga aportado el 21 de noviembre de 2017, venía a reconocer que, con la nueva extensión superficial real derivada de las actas de inspección llevadas a cabo, solo había una extensión lineal de 625,629 metros y una superficie total afectada de 2.527,969 m² lo que llevaba consigo la aplicación de la tarifa contenida en el punto 1.3 (“otras ocupaciones”) del Artículo 5 de la Ordenanza Fiscal nº 41. Y tales nuevos elementos, han determinado que las cuotas para ambos años 2016-2017 supongan un importe mucho menor de 37.075,50 euros frente a los 77.362,10 € que resultaron en la concreción de las Tasas por años anteriores.

Así las cosas, siendo el sustento del cálculo de la tasa en las liquidaciones para los años 2012-2015 la distancia lineal que, finalmente, se ha visto corregida y fue concretada en las actas de 27 de septiembre de 2017 (aportadas ambas con el escrito de la sociedad recurrente y cuya autenticidad y eficacia probatoria nunca fue negado por la Administración recurrida), procede estimar parcialmente el recurso, debiendo anularse las cuatro giradas así como la resolución del Jurado Tributario de Málaga, debiendo girarse nuevas liquidaciones por las Tasas de Ocupación del Subsuelo conforme los metros lineales y superficie apreciadas por





los técnicos municipales en las citadas actas, manteniendo el deber de la actora de abonar las mismas si bien en la cuantía, bastante minorada, conforme dichos parámetros lineales y superficiales recientemente determinados.

SEXTO.- Para concluir, de conformidad con la redacción del art.139.1 de la Ley Adjetiva al tiempo de interposición de la demanda consistente en el principio del vencimiento objetivo, la estimación parcial del recurso, pues no se le exime a la actora del pago de las tasas sino de las ajustadas a la realidad del verdadero alcance del uso del subsuelo, así como por la dudas de hecho sobre dicha cuestión resueltas tardíamente una vez practicada la fase de prueba de autos, llevan consigo la no imposición de costas a ninguna de las litigantes. , sin que concurren dudas de hecho o derecho que justificase otra decisión.

Vistos los artículos citados y demás de general aplicación, procede dictar el siguiente

FALLO

Que en el Procedimiento Ordinario 229/2016 instado por la Procuradora de los Tribunales Sra. Conejo Martínez en nombre y representación de la mercantil "Compañía Logística de Hidrocarburos CLH, S.A." "CLH, S.A.") **debo ESTIMAR y ESTIMO PARCIALMENTE** el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución dictada por el Jurado Tributario del Ayuntamiento de Málaga identificado en los antecedentes de esta resolución, representada la Administración municipal por el el Procurador de los Tribunales Sr. Páez Gómez, debiendo anularse la misma y las cuatro liquidaciones por las tasas de los años 2012 a 2015, para que por la Administración demandada se giren cuatro nuevas liquidaciones conforme el alcance previsto en el Fundamento Quinto de esta resolución, todo ello sin hacer imposición de costas a ninguna de las partes.

Notifíquese la presente resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma cabe **recurso de apelación** en el plazo de quince días ante este Juzgado y para ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del T.S.J.A. con sede en Málaga y **aclaración** en el de dos días ante este Juzgado.

Previamente a la interposición del recurso, **las partes que no estuvieran exentas** deberán constituir el depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la LOPJ, redactada por la Ley Orgánica 1/2009, de 3 de noviembre, consignando la cantidad procedente (50 euros si se tratara de un recurso de apelación contra sentencias o autos que pongan fin al proceso o impidan su continuación, 30 euros si se tratara de un recurso de queja, o 25 euros en los demás casos) en la cuenta de este Juzgado en la entidad [REDACTED] lo que deberá acreditar al tiempo de la interposición del recurso, sin perjuicio de la posibilidad de subsanación y sin olvidar las tasas impuestas por el legislador a los actos judiciales de apelación.





ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

Líbrese Testimonio de esta Sentencia para su unión a los autos de su razón e inclúyase la misma en el Libro de su clase; y con testimonio de ella, en su caso, devuélvase el expediente administrativo al Centro de su procedencia.

Así por esta mi sentencia, definitivamente juzgando, lo pronuncio, mando y firmo.

PUBLICACIÓN.- Dada, leída y publicada fue la anterior resolución por el Magistrado-Juez que la suscribe, estando la misma celebrando audiencia pública en el día de su fecha, doy fe.


