

# Jurisprudencia y doctrina administrativa. Comentarios

Tasa por aprovechamiento especial de los caminos municipales utilizados por vehículos industriales para el transporte de áridos: la necesaria precisión de la delimitación de los elementos esenciales por la ordenanza fiscal

**María Teresa Mories Jiménez**

*Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Sevilla*

## RESUMEN:

Los ayuntamientos en el uso de las competencias que les otorga la Constitución Española y la Ley Reguladora de Haciendas Locales pueden establecer tasas por el aprovechamiento especial de los bienes de dominio público. En este trabajo analizamos la tasa que establecen algunos ayuntamientos por el aprovechamiento especial de los caminos públicos para el transporte de áridos extraídos en el término municipal, y se estudia si el régimen administrativo de utilización del dominio público que, en este caso, al tratarse de un aprovechamiento especial requeriría una autorización administrativa, actúa como presupuesto del devengo de la tasa y aunque no forma parte del hecho imponible, es condición para que se dé este último. También se analiza si es posible el establecimiento de un supuesto de sustitución del contribuyente.

**Palabras clave:** tasa, aprovechamiento especial del dominio público local, caminos municipales, concesión demanial, entidades locales, autorización, sustituto del contribuyente.

## ABSTRACT:

In the use of the powers granted to them by the Spanish Constitution and the Regulatory Law of Local Treasuries, City Councils may establish tax fees for the special use of public property. In this paper we reviews the tax established for the special use of public roads for the transport of aggregates extracted in the municipality, and we study whether the

*Tasa por aprovechamiento especial de los caminos municipales utilizados por vehículos industriales para el transporte de áridos* (María Teresa Mories Jiménez)

administrative regime of special use the public domain, which in this case require an administrative authorization, acts as a budget for the accrual of the tax and although it is not part of the taxable event, it is a condition for the latter to occur. It is also reviews whether it is possible to establish a case of substitution of the taxpayer.

**Keywords:** tax fee, special use of the local public domain, public roads, demanial concession, local entities, authorization, substitute taxpayer.

### I. LOS DISTINTOS USOS DEL DOMINIO PÚBLICO: LA EXIGENCIA DE UN APROVECHAMIENTO ESPECIAL DEL DOMINIO PÚBLICO COMO BASE PREVIA DE LA EXIGENCIA DE LA TASA<sup>1</sup>

Para analizar la legalidad de cualquier tasa establecida por un ayuntamiento hemos de partir del artículo 20.1 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 (-TRLRHL) donde se dispone que “las entidades locales, en los términos previstos en esta ley, podrán establecer 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”. Seguidamente establece una lista abierta en el apartado 3 del citado artículo 20 TRLRHL de posibles usos o aprovechamientos especiales de bienes de dominio público, entre los cuales podría incluirse el aprovechamiento especial de los caminos rurales. Así también lo viene entendiendo el Tribunal Supremo, cuando ha tenido que analizar los nuevos supuestos de tasas que han creado los ayuntamientos, basándose en que la lista de dicho precepto no establece en ningún caso un *numerus clausus*, por lo que hay que analizar caso por caso el presupuesto de hecho y la naturaleza de los nuevos tributos para determinar si encajan o no en el concepto de tasa (el caso de la tasa de cajeros automáticos es un claro exponente de ello).

Como ya hemos tenido oportunidad de señalar en anteriores trabajos, el hecho de que el establecimiento de tasas por parte de los ayuntamientos no tenga un carácter obligatorio, sino que responda a una decisión discrecional –criticada por múltiples autores como LAGO MONTERO o RUÍZ GARIJO– determina que sean estas entidades locales las que, amparándose en su autonomía financiera, establezcan qué usos privativos y aprovechamientos especiales del dominio público se financiarán con una tasa y cuáles no, aprobando para ello la correspondiente ordenanza fiscal que precise sus elementos esenciales asegurándose que tienen el adecuado respaldo legal, si no quieren que posteriormente los Tribunales las revisen, con la consiguiente anulación de los preceptos de la norma que las regula, esto es, de la ordenanza fiscal.

<sup>1</sup> La presente publicación se desarrolla en el marco del Proyecto: “Las difusas fronteras en la regulación de los distintos procedimientos tributarios. Mejoras técnicas necesarias en su delimitación. Seguridad jurídica versus litigiosidad” (PID2021-125061NB-I00).

De ahí la importancia de realizar un análisis adecuado de los elementos de las nuevas tasas que se crean y en el caso de que se exijan por un aprovechamiento especial del dominio público, como ocurre con la tasa regulada por el Ayuntamiento de Cenicero (La Rioja) por el aprovechamiento especial de caminos municipales por el transporte, desmonte y rellenado de solares u otros terrenos de materiales de extracción de áridos, habrá que resolver dos cuestiones: en primer lugar, determinar *si los caminos rurales son bienes de dominio público* y, en segundo lugar, si el uso que se deriva del paso de vehículos industriales que transportan áridos extraídos de canteras o explotaciones económicas que los utilizan como elementos necesarios para el ejercicio de las mismas, constituye verdaderamente un *aprovechamiento especial del dominio público*.

En relación con la primera cuestión, hay que acudir a varios preceptos para aclarar las dudas que pudiesen existir al respecto. El artículo 132.2 CE establece: "son bienes de dominio público estatal los que determine la ley y, en todo caso, la zona marítimo-terrestre, las playas, el mar territorial y los recursos naturales de la zona económica y la plataforma continental". Por su parte, el artículo 5.1 de la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas (en adelante, LPAP) indica que "son bienes y derechos de dominio público los que, siendo de titularidad pública, se encuentren afectados al uso general o al servicio público, así como aquellos a los que una ley otorgue expresamente el carácter de demaniales". En el ámbito local, el artículo 3.1 del Real Decreto 1372/1986, de 13 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de Bienes de las Entidades Locales (en adelante, RBBEELL), concreta que "son bienes de uso público local los *caminos*, plazas, calles, paseos, parques, aguas de fuentes y estanques, puentes y demás obras públicas de aprovechamiento o utilización generales cuya conservación y policía sean de la competencia de la Entidad local", con lo que parece que queda fuera de toda duda el carácter de los caminos como bienes de dominio público.

Por lo que se refiere a la segunda cuestión, se precisa determinar qué tipos de *uso* permiten los bienes de dominio público y cuáles de ellos pueden ser gravados por tasas. Al respecto hay que criticar el hecho de que el artículo 20 del TRLRHL no concrete qué debe entenderse por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, pues este vacío legal puede generar ciertas desigualdades entre los usos gravados por tasas y los que no, e inseguridad jurídica que supone a la postre una importante conflictividad en los Tribunales (RUÍZ GARIJO).

Para resolver el vacío normativo del TRLRHL, hay que acudir al artículo 85 de la LPAP que se refiere a ello, distinguiendo diversos tipos de uso de los bienes de dominio público:

- a) *Uso común de los bienes de dominio público*: se trata de una modalidad de uso que corresponde por igual y de forma indistinta a todos los ciudadanos, de modo que el uso por unos no impide el de los demás interesados.
- b) *Uso que implica un aprovechamiento especial del dominio público*: es un uso que, sin impedir el uso común, supone la concurrencia de circunstancias tales como su peligrosidad o intensidad, preferencia en casos de escasez, la

## Jurisprudencia y doctrina administrativa. Comentarios

*Tasa por aprovechamiento especial de los caminos municipales utilizados por vehículos industriales para el transporte de áridos* (María Teresa Mories Jiménez)

obtención de una rentabilidad singular u otras semejantes, que determinan un exceso de utilización sobre el uso que corresponde a todos o un menos-cabo de éste.

- c) *Uso privativo* determinado por la ocupación de una porción del dominio público, de modo que se limita o excluye su utilización por otros interesados.

En el ámbito local es el artículo 75 del RBEELL el que recoge distintos tipos de los bienes de dominio público, distinguiendo entre:

*“1.º Uso común, el correspondiente por igual a todos los ciudadanos indistintamente, de modo que el uso de unos no impida el de los demás interesados, y se estimará:*

*a) General, cuando no concurren circunstancias singulares.*

*b) Especial, si concurrieran circunstancias de este carácter por la peligrosidad, intensidad del uso o cualquiera otra semejante.*

*2.º Uso privativo, el constituido por la ocupación de una porción del dominio público, de modo que limite o excluya la utilización por los demás interesados.*

*3.º Uso normal, el que fuere conforme con el destino principal del dominio público a que afecte.*

*4.º Uso anormal, si no fuere conforme con dicho destino”.*

La jurisprudencia también ha precisado las características que se dan en las distintas modalidades de uso, así la Sentencia del Tribunal Supremo 5353/2006, de 12 de julio (Rec. núm. 16/2005; ECLI:ES:TS:2006:5353) a la que han seguido muchas otras, expuso las características que la jurisprudencia destacaba para cada uno de los usos citados (FD4º):

- “El uso común general se ejerce libremente, con arreglo a la naturaleza de los bienes, a los actos de afectación y apertura al uso público y a los preceptos de carácter general (art. 76 RBCL). Esto es, beneficia a todos los ciudadanos en las mismas condiciones, es anónimo e impersonal, se ejerce en concurrencia, no es permanente y es normal, en cuanto resulta conforme al destino particular de la pertenencia demanial considerada.
- Por el contrario, tanto el especial como el uso privativo requieren un título administrativo (autorización y concesión, respectivamente) y sus titulares lo son de un *ius in re aliena*. En la praxis jurisprudencial, el criterio utilizado para distinguir el uso privativo del especial es, atendiendo a las circunstancias de cada caso, determinar si existe evidencia de una cierta fijeza y solidez en la instalación y una vocación de permanencia que supongan una “ocupación”, o una prolongada y consistente permanencia en la utilización de la parcela de la vía pública de que se trate, lo que suele llevar consigo, en alguna forma, la transformación física de la dependencia demanial con la consecuente exclusión en ésta de otro uso distinto del privativo”.

Como se desprende el uso privativo es el que con mayor intensidad se realiza de forma que se impide cualquier otra posibilidad de uso por parte de la colectividad, de la generalidad de la ciudadanía; por el contrario, el aprovechamiento especial es un uso particular del dominio público, concurrente con el uso general que realiza la colectividad. La tasa viene a desempeñar cierta función de justicia redistributiva ya que quienes utilizan privativamente o de forma especial el dominio público,

obteniendo un beneficio de él, deben ser los que contribuyan a compensar a la generalidad por la restricción derivada de dicho uso más intenso. De esta forma, lo obtenido por la tasa puede ir destinado a financiar el mantenimiento del dominio público, su conservación como bien de uso colectivo (RUIZ GARIJO).

Pues bien, si conectamos el artículo 20 TRLRHL y los preceptos que definen los distintos tipos de uso de los bienes de dominio público, podemos concluir que el uso de los caminos rurales por parte de las empresas que transportan los áridos que extraen, supone un aprovechamiento especial y un uso más intenso del dominio público, implicando un deterioro permanente de los citados caminos debido al tránsito con camiones de gran tonelaje, provocando cierto grado de peligrosidad y restricciones de uso para el resto de vecinos y ciudadanos que se desplazan por aquellas vías con fines de paseo o de recreo o las utilizan para actividades agrarias o ganaderas. Por otra parte, es evidente que de ese aprovechamiento especial se deriva una ventaja singular para las empresas transportistas de áridos, que genera un coste para el ayuntamiento (tendrá que reparar los caminos que debido al uso se deteriorarán de forma más rápida), que justifica la exigencia de la tasa.

## II. EL RÉGIMEN ADMINISTRATIVO DE UTILIZACIÓN DEL DOMINIO PÚBLICO

Si como hemos indicado estamos ante un aprovechamiento especial del dominio público, se hace necesario determinar si para ese uso especial se precisa o no de una licencia o autorización, analizando el régimen administrativo de utilización del dominio público en el caso concreto de la citada tasa. Para ello, tenemos que acudir a la LPAP que en su artículo 86 se refiere a los títulos habilitantes que permiten el uso de los bienes de dominio público y dispone que, a diferencia de lo que ocurre en el caso del uso común de los bienes de dominio público que “podrá realizarse libremente, sin más limitaciones que las derivadas de su naturaleza, lo establecido en los actos de afectación o adscripción, y en las disposiciones que sean de aplicación”; en el caso del aprovechamiento especial de los bienes de dominio público o un uso privativo, “cuando la ocupación se efectúe únicamente con instalaciones desmontables o bienes muebles, se requerirá la correspondiente *autorización* o, si la duración del aprovechamiento o uso excede de cuatro años, a *concesión*”. Por lo que respecta al uso privativo de los bienes de dominio público que determine su ocupación con obras o instalaciones fijas “deberá estar amparado por la correspondiente concesión administrativa”.

El RBEELL también se refiere a estos condicionantes respecto del uso privativo o aprovechamiento especial del dominio público, indicando en su artículo 77, que el uso común especial normal de los bienes de dominio público “se sujetará a *licencia*, ajustada a la naturaleza del dominio, a los actos de su afectación y apertura al uso público y a los preceptos de carácter general”. Dichas licencias, según el citado precepto, “se otorgarán directamente, salvo si por cualquier circunstan-

*Tasa por aprovechamiento especial de los caminos municipales utilizados por vehículos industriales para el transporte de áridos* (María Teresa Mories Jiménez)

cia se limitare el número de las mismas, en cuyo caso lo serán por licitación y, si no fuere posible, porque todos los autorizados hubieren de reunir las mismas condiciones, mediante sorteo". Expresamente se indica que dichas licencias no serán transmisibles en la medida en que "se refieran a las cualidades personales del sujeto o cuyo número estuviere limitado; y las demás, lo serán o no según se previera en las Ordenanzas". Por su parte, el artículo 78 del RBEELL dispone que estarán sujetos a *concesión administrativa*<sup>2</sup>: el uso privativo de bienes de dominio público y el uso anormal de los mismos.

Puesto que consideramos que el uso de los caminos rurales por los vehículos industriales que transportan áridos constituye un aprovechamiento especial del dominio público, para que este aprovechamiento sea legítimo se precisará de una licencia o autorización por parte del ayuntamiento que permita de forma expresa la autorización de los caminos rurales por las empresas de áridos. La obtención de la licencia legitimaría el uso de los caminos y permitiría un aprovechamiento legítimo de ellos.

Ahora bien, entendemos que el hecho imponible de la tasa, tal y como se regula por la Ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Cenicero, es el aprovechamiento especial del dominio público como consecuencia del uso intenso que realizan los vehículos industriales que circulan por los caminos rurales, y no la autorización para circular. Por ello, el tránsito por dichos caminos sin autorización no impediría que se produjera el aprovechamiento especial de aquellos. En todo caso, lo que determinaría sería un uso indebido de dichos caminos con la consiguiente sanción, pero creemos que de ello no deriva la no imposición de la tasa, pues de ser esto así se estaría colocando en una mejor posición al sujeto que no obtiene la autorización administrativa frente al que sí la obtiene<sup>3</sup>. Vincular la exigencia de la tasa a la solicitud de la autorización sería dejar al arbitrio de los interesados la aplicación del tributo, tal y como se ha venido señalando por los Tribunales en relación con la tasa por la entrada de vehículos a través de las aceras, pues lo realmente relevante debe ser que quede acreditado el efectivo aprovechamiento especial del dominio público (GALÁN RUÍZ).

Esta idea se refuerza con lo establecido en el artículo 26 del TRLRHL que dispone que el devengo de las tasas por uso privativo o aprovechamiento especial del dominio público se produce "cuando se inicie el uso privativo o el aprovechamiento especial", sin hacer referencia alguna al momento en el que se obtenga la autorización o licencia, pues el beneficio que el sujeto pasivo obtiene no se deriva de la autorización administrativa sino del efectivo uso del bien de dominio público. Es cierto que los ayuntamientos, haciendo uso de las competencias normativas que les otorga el TRLRHL, pueden elegir la forma de configurar la tasa, pero en este caso, si se opta por configurarla por un aprovechamiento especial del dominio público, y este queda acreditado, a nuestro juicio, no se puede hacer depender de la autorización la exigibilidad de la tasa, como seguidamente veremos.

2 Dichas concesiones se otorgarán previa licitación, y su régimen se regirá por lo establecido en los artículos 79 a 91 del RBEELL.

3 En este sentido la STS 865/2020, 24 de junio (ECLI:ES:TS:2020:2212), FD3º *in fine*.

### III. HECHOS DE LOS QUE TRAE CAUSA LA SENTENCIA COMENTADA

La Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja, 227/2023, de 4 de octubre (Rec. núm. 199/2022, ECLI:ES:TSJLR:2023:359) objeto de nuestro análisis estima el recurso de apelación núm. 199/2022, a instancia de la mercantil "JULIO ANGULO S.L." (empresa del sector del hormigón, áridos y excavaciones) interpuesto contra la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm.1 de Logroño, núm. 168/2022, de 30 de septiembre (ECLI:ES:JCA:2022:1678)<sup>4</sup>.

Se impugnaba en la instancia el Acuerdo de 16 de marzo de 2022 del Ayuntamiento de Cenicero (La Rioja), por el que se desestiman los recursos de reposición interpuestos por "JULIO ANGULO S.L.", frente a las liquidaciones tributarias de la Tasa por el aprovechamiento especial de caminos municipales por el transporte, desmonte y rellenado de solares u otros terrenos de materiales de extracción de áridos correspondientes a los ejercicios 2017, 2018 y 2019. La tesis mantenida en la instancia por la mercantil recurrente se fundamentaba en que era necesario disponer de una autorización previa mediante licencia o concesión (arts. 77 y 78 RBEELL) para la existencia de un aprovechamiento especial de los caminos públicos para el transporte de áridos y el consiguiente devengo de la tasa. Dado que la Ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Cenicero no contemplaba dicha licencia, la recurrente consideraba que el devengo de la tasa era nulo porque sin la citada licencia no se producía un aprovechamiento especial de los caminos, diferenciado del uso común.

La sentencia de instancia fue desestimada con base en varios pronunciamientos del TSJ de La Rioja, que habían resuelto cuestiones de ilegalidad sobre la Ordenanza Fiscal reguladora de la citada tasa: STSJLR 174/2018, de 18 de mayo (ECLI:ES:TSJLR:2018:273); STSJLR 48/2017, de 23 de febrero (ECLI:ES:TSJLR:2017:141) y la STSJLR 154/2018, de 3 de mayo (ECLI:ES:TSJLR:2018:259).

Disconforme con la sentencia de instancia, la mercantil actora interpuso recurso de apelación alegando que se había ignorado la doctrina del Tribunal Supremo<sup>5</sup> y se habían infringido los arts. 133 y 133.2 de la CE, arts. 84 y 86 de LPAP, arts. 77 y 78 del RBEELL, arts. 6, 15.1a) Ley 8/1989 y art. 20 Ley 6/2002, de 18 de octubre de Tasas y precios públicos de La Rioja, dado que si nos hallamos ante un aprovechamiento especial del dominio público no es posible ignorar el régimen admi-

---

4 Hay que indicar que un mes después de la Sentencia objeto de nuestro comentario, el TSJLR ha dictado una nueva Sentencia 246/2023, de 3 de noviembre (Rec. núm.71 /2023; ECLI:ES:TSJLR:2023:392), en la que se resuelve un recurso de apelación planteado en este caso por Hormigones Rioja contra las liquidaciones tributarias de la tasa por el aprovechamiento especial de caminos municipales por el transporte de materiales como consecuencia de la extracción de áridos correspondientes a los ejercicios 2017, 2018 y 2019. La citada Sentencia remite a los argumentos recogidos en la sentencia núm. 227/23 dictada en el recurso de apelación 199/2022.

5 Se citan: STS 865/2020, de 24 de junio (ECLI:ES:TS:2020:2212); STS1490/2021, 15 de diciembre (ECLI:ES:TS:2021:4828); STS 399/2022, de 30 de marzo (ECLI:ES:TS:2022:1279); STS 855/2022 de 29 de junio (ECLI:ES:TS:2022:2597), aunque creemos que la sala hace referencia a la exigencia de la existencia de un título que justifique la cesión del dominio público, de ello no se infiere que el Tribunal Supremo exija en estos casos de aprovechamientos especiales de dominio público que analizamos la necesaria autorización.

*Tasa por aprovechamiento especial de los caminos municipales utilizados por vehículos industriales para el transporte de áridos* (María Teresa Mories Jiménez)

nistrativo de utilización del dominio público, lo que habría hecho la Sentencia JCA al entender que no era presupuesto para el devengo de la tasa la autorización, licencia o concesión demanial previa.

Se alegó también que en la sentencia JCA se ignora que el art. 2.2 de la Ordenanza del Ayuntamiento de Cenicero<sup>6</sup>, ya había sido declarado nulo por una Sentencia anterior del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja, núm. 154/2018 de 3 de mayo (ECLI:ES:TSJLR:2018:259), al estimar la cuestión de ilegalidad planteada en relación con el citado precepto, por entender que éste equiparaba la autorización concedida para el desarrollo de la actividad con la autorización prevista en el art. 77 RBEELL para la utilización de los caminos rurales y declarado nulo el precepto, la ordenanza no contempla en ninguno de los preceptos la necesidad de autorización resultando improcedente la tasa en cuanto que no se conecta con un aprovechamiento especial autorizado por el Ayuntamiento, y ello conllevaría a juicio de la mercantil recurrente que se anulen otros preceptos que guardan relación con la previa existencia de la autorización, entre ellos el precepto que regula el devengo de la citada tasa.

Por último, se impugna el artículo 6 de la OF que prevé un nuevo supuesto se sustituto del contribuyente, al entender que éste no se contempla en el artículo 23 del TRLRHL.

### IV. JUICIO DE LA SALA: ESTIMACIÓN DEL RECURSO DE APELACIÓN

La Sala, en contra del criterio que en sentencias anteriores había mantenido respecto de la citada tasa (STSJLR 231/2020, de 4 de septiembre, ECLI:ES:TSJLR:2020:389; STSJLR392/2011, de 26 de octubre, ECLI:ES:TSJLR:2011:763) estima el recurso de apelación interpuesto por la mercantil JULIO ANGULO SL frente a las liquidaciones de la tasa por aprovechamiento especial de caminos municipales por el transporte de materiales como consecuencia de la extracción de áridos correspondientes a los ejercicios 2017, 2108, y 2019, que se declaran nulas. Y declara la nulidad de la Ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Cenicero reguladora de la Tasa por el aprovechamiento especial de caminos municipales por el transporte, desmonte y rellenado de solares u otros terrenos de materiales de extracción de áridos, de los siguientes preceptos:

- a) Artículo 2.3 OF, en la medida que establece el devengo y abono de la tasa sin la autorización previa para el aprovechamiento especial que constituye el hecho imponible.
- b) Artículo 5 OF, relativo al devengo de la tasa, por entender que la autorización ha de existir con carácter previo al aprovechamiento especial, y porque

---

<sup>6</sup> El art. 2.2. de la Ordenanza fiscal reguladora de la tasa establecía: "la autorización concedida para el desarrollo de la actividad económica a que se refiere el número anterior comportará a su vez la autorización para la utilización de los caminos rurales de titularidad municipal por los vehículos pesados para transportar los materiales de que se trate".

confunde el hecho imponible (aprovechamiento especial de caminos rurales de dominio público) con la actividad económica de la empresa: extracción de áridos.

- c) Artículo 6.2 OF, referido al sustituto del contribuyente, por entender que la OF se excede de lo establecido en el artículo 23 TRLRHL que no contempla esta figura en el caso de la tasa que regula dicha OF.

### **V. LA TASA POR EL APROVECHAMIENTO ESPECIAL DE CAMINOS MUNICIPALES POR EL TRANSPORTE, DESMONTE Y RELLENADO DE SOLARES U OTROS TERRENOS DE MATERIALES DE EXTRACCIÓN DE ÁRIDOS**

#### **5.1. ¿LA EXIGENCIA DE AUTORIZACIÓN PARA EL USO ESPECIAL DE LOS CAMINOS RURALES ES CONDICIÓN QUE JUSTIFICA EL HECHO IMPONIBLE DE LA TASA?**

Como hemos indicado en un apartado anterior, el establecimiento de tasas es una competencia que los ayuntamientos pueden ejercer discrecionalmente en el marco que les otorga el TRLRHL, que en este punto es flexible permitiendo un cierto margen de maniobra. Si bien es cierto, que de esa flexibilidad no pueden derivar imprecisiones o indeterminaciones en las Ordenanzas fiscales, pues si en ellas no se regulan adecuadamente los elementos esenciales de las tasas que se creen, posteriormente surgirán los problemas en su aplicación incrementando las posibilidades de que los Tribunales las declaren nulas, bien en su integridad, bien en aspectos fundamentales. En este último caso, es conveniente que los ayuntamientos modifiquen los aspectos que se vean afectados por la nulidad de algún pronunciamiento judicial y evitar futuras impugnaciones de otros aspectos relativos a las mismas. Este es a nuestro juicio uno de los problemas que plantea la tasa objeto de nuestro comentario.

Para comprender mejor la cuestión que se trata en la STSJLR 227/2023, comenzaremos por analizar la definición del hecho imponible de la tasa regulada en la Ordenanza Fiscal del Ayuntamiento de Cenicero. Al respecto hay que señalar que en el artículo 1 OF se indica que la tasa que establece será de aplicación por el aprovechamiento especial de los caminos rurales de titularidad municipal que se utilicen con los fines descritos en el hecho imponible y que comuniquen las explotaciones donde se extraen los áridos con otras vías urbanas, con carreteras, o con caminos de otros municipios. En concreto afectaba a los caminos que comunican con las carreteras LR-113 (Nájera) y LR-321 (Huércanos). El artículo 2.1 OF, es el que contiene la definición del hecho imponible de la tasa como "el aprovechamiento especial que supone la utilización de los caminos rurales a que se refiere el artículo 1º por vehículos industriales para el transporte de áridos extraídos de canteras o de explotaciones económicas que los utilicen como elemento necesario para el ejercicio mismas".

La exposición previa de la Ordenanza Fiscal contiene la justificación de la imposición de la tasa pues se indica "...esos mismos caminos han pasado a ser utilizados

*Tasa por aprovechamiento especial de los caminos municipales utilizados por vehículos industriales para el transporte de áridos* (María Teresa Mories Jiménez)

por vehículos pesados para el transporte de áridos extraídos del suelo del término municipal, y rellenado posteriormente con materiales autorizados conforme a la normativa medioambiental, que restringen el uso común de los caminos por el resto de ciudadanos y propietarios de fincas a las que se accede por esos mismos caminos, constituyendo el aprovechamiento de esos caminos un uso especial que reporta sin duda un beneficio particular a las empresas que explotan esas actividades, al margen del deterioro que sufren los caminos por dicho uso. En la medida en que éste es el único uso que con intensidad provoca esas consecuencias, pues a ello no puede equipararse el uso de los caminos que ocasionalmente pueda realizarse para el transporte de maquinaria o materiales de construcción debido a alguna obra debidamente autorizada, sólo se grava el aprovechamiento especial de los caminos derivado de la explotación y comercialización de áridos, sin perjuicio de que en el futuro otras actividades que pudieran desarrollarse aconsejen la ampliación del gravamen a otros transportes que aprovechen especialmente el dominio público municipal”.

Como ya indicara el Tribunal Supremo, Sentencia de 15 de septiembre de 2011 (rec. núm. 2028/2009; ECLI:ES:TS:2011:6108) en relación con una tasa muy similar a la que analizamos en este trabajo, la tasa del Ayuntamiento de Fontanar (Guadalajara) por el aprovechamiento especial de caminos municipales utilizados para el transporte de áridos, dicha actividad de transporte de áridos por caminos rurales supone un uso de los mismos que excede del uso general y determina a la par una restricción de éste último, la obtención de una utilidad o ventaja que justifica la imposición de una tasa (FD 4). En consecuencia está justificada la imposición de la tasa cuestionada para la utilización de los caminos rurales para la actividad de transporte de áridos, en cuanto esta utilización excede de lo que son los usos naturales y propios de estos caminos, sin que la imposición de la tasa, que en el futuro puede ampliarse a otras actividades que pudieran desarrollarse (entendiendo que estas actividades serían aquellas que excediera del uso general de los caminos rurales) suponga el establecimiento encubierto de un tributo que grava la actividad minera (pues lo que se grava es la utilización del camino rural que excede del uso general de este), ni tampoco la vulneración del principio de igualdad, pues no es lo mismo la utilización de los caminos rurales para el transporte de áridos (o la utilización para actividades que puedan ser gravadas por constituir actividades que exceden del uso general de los caminos), que la utilización de los caminos por personas que lo hacen conforme a su uso general y propio.

En la STSJLR 227/2023 no se discute el hecho imponible de la tasa ni tampoco su justificación<sup>7</sup>. Se entiende que la OF se dicta al amparo del RBEELL (art. 75) y del TRLRHL (art. 20), de lo que se desprende que el uso de dichos caminos rurales por parte de estas empresas de transporte de áridos constituye un aprovechamiento especial del dominio público que reporta un claro beneficio y una utilidad para las empresas transportistas. Partiendo de esta premisa, para el TSJ la cuestión se

---

<sup>7</sup> Ya en una sentencia anterior, la STSJLR 392/2011, de 26 de octubre, (ECLI:ES:TSJLR:2011:763) este órgano había dejado zanjado el problema al entender que la tasa estaba plenamente justificada, refiriéndose solo al hecho imponible.

centra en determinar si en la citada OF del Ayuntamiento de Cenicero se tiene en cuenta lo establecido en el art. 86 LPAP y art. 77.1 del RBEELL que dispone que “el uso común especial normal de los bienes de dominio público se sujetará a licencia, ajustada a la naturaleza del dominio, a los actos de su afectación y apertura al uso público y a los preceptos de carácter general”.

Es decir, a diferencia del uso normal que no exige ningún permiso porque es libre y del uso privativo que precisa de una concesión administrativa que tiene un carácter más contractual, el aprovechamiento especial de los bienes de dominio público requiere de una autorización que constituye “una simple declaración de voluntad mediante la que un sujeto o un órgano de la Administración pública permite que los particulares ejerciten un derecho o poder que les es propio previo el cumplimiento de una serie de requisitos. La autorización supone siempre un derecho o facultad preexistente en el sujeto autorizado, el cuál lo único que tiene que hacer es remover los obstáculos que sean oportunos para el ejercicio del mismo obteniendo para ello la oportuna licencia o específica autorización, sin que exista en caso alguno transmisión de un derecho o facultad que corresponda al Estado como tal, ni constitución de un nuevo derecho” (MORENO FERNÁNDEZ, GÓMEZ MANRESA).

Pues bien, aunque el régimen jurídico del aprovechamiento especial del dominio público exige una autorización que lo legitima, el Ayuntamiento al configurar el hecho imponible de la tasa, opta por no configurarlo como una actividad que requiere autorización, sino como un aprovechamiento especial del dominio público, sin que en este caso, como se desprende de la definición del hecho imponible, el aprovechamiento especial se haga depender de la existencia de una autorización previa y expresa que permita la utilización de los caminos rurales por las empresas de áridos que los transportan.

Creemos que en la sentencia que comentamos, el TSJ parte de una configuración del hecho imponible que no es la que contiene la OF, al entender que es la licencia o autorización la que permite el aprovechamiento especial de los citados caminos rurales, y que faltando esta referencia en la regulación de la tasa que impone el Ayuntamiento no puede devengarse esta, pues pende en su ordenación y exacción de la existencia de esta previa licencia. Y todo ello, porque extrae de algunos pronunciamientos anteriores del TS en casos de aprovechamientos especiales de dominio público, que “no cabe ignorar el significado y régimen jurídico de utilización del del dominio público de uso privativo o aprovechamiento especial que se prevé normativamente”<sup>8</sup>, lo que le lleva a considerar que “la exigencia

---

<sup>8</sup> Cita expresamente la STS de 15 de septiembre de 2011 (rec. núm. 2028/2009; ECLI:ES:TS:2011:6108) que, en relación con una tasa muy similar a la que analizamos en este trabajo, la tasa del Ayuntamiento de Fontanar (Guadalajara) por el aprovechamiento especial de caminos municipales utilizados para el transporte de áridos, da por valido el argumento de la STSJ Castilla La Mancha 84/2009, de 2 de marzo (rec. núm. 719/2005) ECLI:ES:TSJCLM:2009:352) para rechazar la nulidad de aquella tasa, al indicar que “el hecho imponible no estriba en la restricción de derecho alguno, sino en la obtención de un beneficio especial, logrado por determinados sujetos pasivos que son los que utilizan de forma singular el dominio público, ese dominio público concreto, utilización que supone un coste, y que además responde a una actividad singularizada y no general. El hecho de que se exija

*Tasa por aprovechamiento especial de los caminos municipales utilizados por vehículos industriales para el transporte de áridos* (María Teresa Mories Jiménez)

de autorización administrativa en el caso de los aprovechamientos especiales de dominio público actúa como presupuesto del devengo de la tasa y no forma parte del hecho imponible, pero si es condición para que se dé el hecho imponible”.

Estamos de acuerdo en que no cabe ignorar este régimen jurídico de utilización del dominio público, pero consideramos que de ello no se puede derivar que, sin autorización, la tasa no pueda exigirse, al menos tal y como se configura el hecho imponible en la Tasa del Ayuntamiento de Cenicero.

Es cierto que el TSJLR 227/2023 entiende que en la definición del hecho imponible no se alude a la previa autorización que permite el aprovechamiento especial de los caminos públicos, pero hace referencia al apartado 2º del artículo 2 de la OF que fue anulado por la STSJLR 154/2018, de 3 de mayo (rec. núm. 73/2018, ECLI:ES:TSJLR:2018:259) que estimó una cuestión de ilegalidad, por considerar que al referirse a la siguiente previsión: “la autorización concedida para el desarrollo de la actividad económica a que se refiere el número anterior comportará a su vez la autorización para la utilización de los caminos rurales de titularidad municipal por los vehículos pesados para transportar los materiales de que se trate”, se confundían dos actividades distintas (la actividad extractiva de áridos y la del transporte de los mismos a través de los caminos rurales) al amparo de una misma autorización.

En aquella Sentencia 154/2018, la empresa afectada por la exigencia de la tasa era HORMIGONES RIOJA S.L., y el Tribunal consideró que “si la autorización previa no existe como decisión administrativa, no puede calificarse jurídicamente la utilización como aprovechamiento especial diferenciado del uso común realizado por todo ciudadano con fines de paseo o recreo, o para usos agrarios o ganaderos, que son los que por la fuerza de las circunstancias naturales y de la costumbre se impone en los alrededores de Cenicero”. El Tribunal entendió que concurren dos actividades distintas, por un lado, la actividad económica de extracción de áridos, y por otro, la de las empresas que transportan con vehículos pesados esos áridos a través de los caminos rurales. Ahora bien, en “ambos casos, se requiere inexcusablemente la previa autorización administrativa, que no es elemento integrante del hecho imponible sino un requisito legal que habilita o justifica el hecho imponible de la tasa”, de tal manera que “la autorización de actividad minera (...) sería concurrente con la autorización municipal de aprovechamiento especial del dominio público. Son autorizaciones distintas, con diferentes efectos, con requisitos y condiciones diferentes, que se conceden por procedimientos separados y por órganos administrativos diferentes”.

Atendiendo a estas consideraciones el TSJLR, en aquella Sentencia 154/2018, concluyó que el apartado segundo del artículo 2 OF, con arreglo al planteamiento de la cuestión de ilegalidad, debía anularse. Y ello porque “siempre que la autorización concedida para el desarrollo de la actividad económica a la que se refiere el artículo 2.2 de la Ordenanza Fiscal sea la que debe otorgar el Ayuntamiento

---

una autorización para ese transporte no altera los razonamientos anteriores, ya que tal requisito lo que pone de manifiesto es que actúa como una condición para el aprovechamiento especial” (FJ 4º).

y, asimismo, siempre que con la solicitud para obtener esta autorización se haya presentado, con los documentos necesarios a tal fin, documentación suficiente de la que resulte que para el transporte de áridos se van a utilizar los caminos rurales de titularidad municipal y las condiciones en que se utilizarán, el precepto de la Ordenanza Fiscal no puede considerarse que contravenga el RBEELL, pues el uso común especial normal de los bienes de dominio público debe sujetarse a licencia o autorización, la cual se concede". De hecho, puede ser compatible el canon por la concesión y las tasas por otros usos del dominio público (LUCAS DURÁN).

Ahora bien, puesto que la Ordenanza Fiscal no contiene las anteriores precisiones, ni pueden deducirse de su articulado, el TSJLR en la Sentencia 154/2018 concluye que "el artículo 2.2 en cuestión no respeta el RBEELL, que debe prevalecer en base al principio de competencia que rige la relación entre las disposiciones reglamentarias", por lo que debe ser anulado. La consecuencia de ello debería haber sido una actuación diligente por parte del Ayuntamiento, modificando la OF para precisar las condiciones de la autorización requerida para ese concreto aprovechamiento especial del dominio público. Sin embargo, no procede de esta forma, y la cuestión queda sin regulación adecuada.

El TSJLR asume estos argumentos en la Sentencia 227/2023 y concluye anulando las liquidaciones giradas por el Ayuntamiento por la citada tasa, realizando tres afirmaciones:

- 1) el RBEELL en los arts. 74 y ss., el TRLHL en su artículo 20, exigen autorización de la entidad local para el aprovechamiento especial de bienes de dominio público;*
- 2) el uso intenso por los camiones que transportan áridos en la localidad de Cenicero constituye un aprovechamiento especial de los caminos rurales;*
- 3) la Ordenanza fiscal reguladora de la tasa por este aprovechamiento no exige para la realización del hecho imponible, la existencia de autorización alguna".*

A nuestro juicio, el TSJLR parece confundir el hecho imponible configurado por el aprovechamiento especial del dominio público, con un requisito formal (autorización) que va ligado al régimen jurídico que la ley contempla para que pueda utilizarse de forma especial el dominio público. Es cierto que en el texto de la OF no se hace referencia a la necesaria autorización de forma expresa que permite el aprovechamiento especial del dominio público, pero si se avanza en la lectura del artículo 2.3 OF se contempla que "si se desarrollase alguna actividad sin la correspondiente autorización y sin perjuicio de las sanciones que en su caso pudieran corresponder, no eximirá del pago de esta tasa, por constituir el hecho imponible de la tasa el aprovechamiento especial del dominio público y no la autorización del mismo". Esto nos lleva a pensar en que sí se tiene en cuenta el régimen jurídico del aprovechamiento especial del dominio público que se producirá de forma legal tras la correspondiente autorización administrativa, y es por eso por lo que se deja claro que, aunque no exista autorización administrativa se exigirá el importe de la tasa, pero ello no supone que sin autorización no se pueda producir el aprovechamiento especial. La doctrina así lo viene entendiendo en relación con otros supuestos de tasas por aprovechamientos especiales y ocupaciones del do-

*Tasa por aprovechamiento especial de los caminos municipales utilizados por vehículos industriales para el transporte de áridos* (María Teresa Mories Jiménez)

minio público, cuando señala que la autorización no es lo que define el hecho imponible de las tasas sino el aprovechamiento especial del dominio público. Podemos citar como ejemplo de ello: tasas por tránsito de ganados (GARCÍA-ARANDA SOTO), tasas ocupación dominio público con mesas, sillas (BANACLOCHE PALAO), tasas por entrada de vehículos a través de las aceras (GALÁN RUÍZ).

Ahora bien, como para el TSJLR la autorización actúa como condición para que se dé el hecho imponible, la nulidad del artículo 2.2 OF comporta también la del artículo 2.3 OF, por entender que sin autorización el hecho imponible no se realiza. A nuestro juicio el problema radica en que, como suele ser habitual en materia de ordenanzas fiscales, la redacción del precepto es confusa y poco precisa (LAGO MONTERO). Pero como hemos señalado de una lectura detallada de ese apartado tercero, se desprende lo contrario, precisamente porque el hecho imponible de la tasa no es en sí la obtención de la autorización sino el aprovechamiento especial del dominio público, por lo que no contar con la autorización en un caso concreto no eximiría del pago de la tasa, sino que daría lugar a una sanción. Como planteábamos antes, de lo contrario se situaría en una mejor posición el usuario de caminos que circula sin autorización, que al que la ha solicitado. Por ello, creemos que el apartado tercero del artículo 2 de la OF no comporta ningún problema de ilegalidad, si bien es cierto que si se hubiera modificado el apartado 2.2 de la OF anulado precisando los detalles de la autorización para el aprovechamiento especial del dominio público, la regulación hubiera quedado más clara.

Tampoco nos parece que exista motivo de nulidad en relación con el artículo 5 de la OF, en contra de la postura del TSJLR. Dicho artículo se refiere al devengo de la tasa situándolo en el momento en que "se inicie el aprovechamiento especial por los vehículos de transporte, tanto si la empresa de extracción de áridos dispone de autorización expresa o tácita, como si carece de ella". El párrafo segundo del mismo artículo indica que la tasa "se devengará periódicamente cuando la extracción de áridos se prolongue en el tiempo por periodos superiores al año natural. En estos casos se devengará el 31 de diciembre de cada año y el período comprenderá el año natural, salvo en los supuestos de inicio o cese en el aprovechamiento especial, en cuyo caso el período y devengo se ajustará a dichas circunstancias, teniéndose únicamente en cuenta para la cuantificación los transportes realizados dentro de dichos periodos". Creemos que de la redacción del artículo 5, se desprende que la tasa se deriva por el aprovechamiento especial y no por la expedición de la autorización recogiendo, por lo tanto, el criterio establecido en el artículo 26 del TRLRHL, con lo que la ausencia de autorización no impediría que se devengara el tributo.

### 5.2. ¿PUEDE UNA ORDENANZA FISCAL CONFIGURAR UN SUSTITUTO DEL CONTRIBUYENTE AL MARGEN DE LOS SUPUESTOS CONTEMPLADOS EN EL TRLRHL?

El artículo 16 del TRLRHL dispone que las ordenanzas fiscales en el marco de los tributos potestativos que pueden establecer los ayuntamientos deberán conte-

ner referencia expresa al sujeto pasivo que deba cumplir la obligación tributaria principal, eso sí, siempre dentro del margen de actuación que permite la ley. En cumplimiento de este requisito, el artículo 6 de la OF del Ayuntamiento de Ceniceró se refiere a los sujetos pasivos de la tasa, estableciendo junto a la figura del contribuyente un supuesto de sustitución.

El citado precepto indica que “serán contribuyentes por esta tasa las personas físicas, jurídicas y entes a los que se refiere el art. 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que resulten particularmente beneficiados por el aprovechamiento especial de los caminos rurales con los vehículos de transporte”, y al respecto considera particularmente beneficiado “al titular de la explotación económica de la extracción de áridos si es a su vez titular de los vehículos de transporte o los contrata a su cargo”. Ahora bien, dado que en muchos casos el transporte de materiales extraídos se llevará a cabo por cuenta de otro (por ejemplo, el cliente de la empresa que extrae los áridos y que se encarga de su transporte), se configura como sustituto del contribuyente “el titular de la explotación económica de la extracción de áridos, quedando obligado en lugar del contribuyente ante la Hacienda Local, pudiendo repercutir el importe de la tasa correspondiente a la carga transportada al contribuyente, que quedará obligado a soportar la repercusión”.

Nada puede alegarse respecto a la figura del contribuyente, pues conforme al artículo 36 de la LGT, lo será quién realice el hecho imponible, concretado en el aprovechamiento especial de los caminos rurales, bien sea la empresa que extrae los áridos que posteriormente son objeto del transporte, bien sea un tercero que adquiere dichos áridos y se encarga directamente de su transporte utilizando los caminos rurales. Obsérvese que se alude, como no podía ser de otra forma por ser un elemento indispensable de la tasa, a la existencia de un beneficio particular por el aprovechamiento especial del dominio público. Como ya hemos señalado en otras ocasiones compartimos la postura de aquellos que defienden que el verdadero fundamento de la tasa es la existencia del beneficio especial en conciliación con el de provocation de costes. En efecto, la tasa se exige a aquellos que obtienen un beneficio de la Administración Pública en tanto que se les permite el aprovechamiento especial del dominio público. En definitiva, obtienen un beneficio porque el ente público realiza una serie de actuaciones en su favor, y como contrapartida el sujeto beneficiario provoca un coste a la Administración que, de alguna manera, debe ser sufragado por dicha tasa (RUÍZ GARIJO).

El problema, sin embargo, se plantea en relación con el supuesto de sustitución que establece el segundo párrafo del artículo 6 de la OF, remitiendo la STSJLR 227/2023 a un pronunciamiento anterior del mismo, la STSJLR 311/2014 de 11 de diciembre (rec. núm. 146/2013, ECLI:ES:TSJLR:2014:462)<sup>9</sup>, que tenía por objeto

---

9 En esta ST 311/2014 el TSJ La Rioja, rechaza las alegaciones de los recurrentes en relación con la afectación al principio de igualdad por no exigir esta tasa por aprovechamiento especial de los caminos rurales a otros usuarios que podrían también estar utilizando de forma intensa dichas vías para el desarrollo de sus actividades económicas (en particular, para actividades agrícolas y ganaderas). El Tribunal, llega a la conclusión de que son usos que no tienen la misma intensidad, ya que no

*Tasa por aprovechamiento especial de los caminos municipales utilizados por vehículos industriales para el transporte de áridos* (María Teresa Mories Jiménez)

una cuestión idéntica en relación con la Ordenanza fiscal reguladora de la tasa por el aprovechamiento especial de caminos del Ayuntamiento de Manjarrés (La Rioja). Si bien hay que señalar que el TSJLR en Sentencia 231/2020, de 4 de septiembre, no había considera nulo el citado artículo 6.2 de la OF del Ayuntamiento de Cenicero.

El argumento que se alega para defender la nulidad del precepto que establece este supuesto de sustitución, encuentra su fundamento en el apartado 2 del artículo 23 del TRLRHL, pues el presente caso de sustitución no se encuentra previsto en este y la determinación de los obligados tributarios se encuentra amparada por el principio de reserva de ley, entendemos que también en el ámbito de la Hacienda local, es este un aspecto que creemos no puede ser flexibilizado. Así se infiere del artículo 8 de la LGT que es claro cuando establece que “se regularán en todo caso por ley: ... c) La determinación de los obligados tributarios previstos en el apartado 2 del artículo 35 de esta ley y de los responsables”, y en ese artículo 35.2 de la LGT que recoge una lista de posibles obligados tributarios, aparece la figura de “(...) b) Los sustitutos del contribuyente”. Convendría también recordar el artículo 17.5 de la LGT que establece que “los elementos de la obligación tributaria no podrán ser alterados por actos o convenios de los particulares, que no producirán efectos ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas”.

En el ámbito de la Hacienda Local el artículo 23 del TRLRHL establece solo cuatro supuestos de sustitutos del contribuyente que han resultado un tanto conflictivos y entre los que no se recoge el caso contemplado en la tasa objeto de nuestro comentario. Por ello consideramos que la creación de esta figura subjetiva supondría una clara extralimitación de la Ordenanza fiscal, y así lo viene entendiendo la doctrina en otros supuestos de tasas por aprovechamientos especiales del dominio público (CHICO DE LA CÁMARA). En el citado artículo 23 TRLRHL<sup>10</sup>,

queda demostrado que las actividades económicas en comparación utilicen en las mismas ocasiones los caminos rurales, ni siempre con los mismos vehículos, debiendo destacarse que las actividades agrícolas y ganaderas no utilizan todas ellas camiones (en algunos casos acceden los compradores, o utilizan vehículos agrícolas), ni tampoco resulta que cuando los utilizan lo hagan en las mismas ocasiones y con la misma frecuencia que las empresas de áridos. Como recuerda el TSJLR la infracción del principio de igualdad la produce solo aquella desigualdad que introduce una diferencia entre situaciones que pueden considerarse iguales y que carece de una justificación objetiva y razonable, presupuestos que no concurren en este caso, por lo que el motivo examinado tampoco puede encontrar favorable acogida.

<sup>10</sup> Los otros supuestos de “sustitutos del contribuyente” que contempla el artículo 23 TRLRHL, se refieren a:

“a) En las tasas establecidas por razón de servicios o actividades que beneficien o afecten a los ocupantes de viviendas o locales, los propietarios de dichos inmuebles, quienes podrán repercutir, en su caso, las cuotas sobre los respectivos beneficiarios.

b) En las tasas establecidas por el otorgamiento de las licencias urbanísticas previstas en la normativa sobre suelo y ordenación urbana, los constructores y contratistas de obras.

c) En las tasas establecidas por la prestación de servicios de prevención y extinción de incendios, de prevención de ruinas, construcciones y derribos, salvamentos y, en general, de protección de personas y bienes, comprendiéndose también el mantenimiento del servicio, las entidades o sociedades aseguradoras del riesgo”.

en relación con tasas por aprovechamiento especial del dominio público sólo se contempla un supuesto posible de sustituto del contribuyente, en los siguientes términos: "d) en las tasas establecidas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial por entradas de vehículos o carruajes a través de las aceras y por su construcción, mantenimiento, modificación o supresión, los propietarios de las fincas y locales que den acceso dichas entradas de vehículos, quienes podrán repercutir, en su caso, las cuotas sobre los respectivos beneficiarios". Dado que el supuesto no afecta a los sujetos que realizan el aprovechamiento especial de los caminos municipales, entendemos que, tanto en la tasa del Ayuntamiento de Manjarrés como en la del Ayuntamiento de Cenicero, el TSJLR anula correctamente el supuesto de sustitución.

## VI. CONCLUSIONES

La imprecisión de la regulación contenida en el TRLRHL en materia de tasas genera una clara inseguridad jurídica planteando una elevada litigiosidad cuando los ayuntamientos crean nuevas tasas por pretendidos aprovechamientos especiales de dominio público. Partiendo de que exista realmente un aprovechamiento especial, premisa fundamental que no siempre se da en estos nuevos supuestos de tasas, no nos cansaremos de insistir en que los ayuntamientos deben emplear la máxima diligencia cuando procedan a elaborar sus ordenanzas fiscales precisando al máximo la definición del hecho imponible, así como la determinación de los elementos esenciales de las tasas, entre los que figuran los sujetos pasivos y los elementos de cuantificación, que deben respetar siempre la regulación del TRLRHL.

Creemos que hay que luchar contra la deficiente redacción de los textos normativos que, aunque no es algo exclusivo del ámbito local, por desgracia constatamos que en materia de ordenanzas fiscales se produce con cierta asiduidad. Velando por esa mejora en la redacción de las ordenanzas fiscales que regulan los tributos potestativos de las entidades locales, se evita que en un momento posterior sean los tribunales los que tengan que enjuiciar la legalidad de estas generando, como en el caso que nos ocupa, múltiples resoluciones a veces contradictorias que crean confusión y dificultan que otros ayuntamientos se animen a establecer tasas similares que permitan obtener mayores recursos para financiar las necesidades de la colectividad.

## VII. BIBLIOGRAFÍA

- BANACLOCHE PALAO, C., "Tasas por ocupación del dominio público con mesas y sillas, quioscos y puestos de mercado", en *Las Tasas Locales*, (Dir. CHICO DE LA CÁMARA), Aranzadi, Navarra, 2011, pp. 571-613.
- CHICO DE LA CÁMARA, P., "La tasa: cuestiones problemáticas", *Tributos locales*, núm. 86/2009.

## Jurisprudencia y doctrina administrativa. Comentarios

*Tasa por aprovechamiento especial de los caminos municipales utilizados por vehículos industriales para el transporte de áridos* (María Teresa Mories Jiménez)

- GARCÍA-ARANDA SOTO, E., "Otras tasas municipales por el aprovechamiento especial del dominio público: rodaje y arrastre de vehículos, tránsito de ganados, construcciones y pasos sobre cunetas para vehículos", en *Las Tasas Locales*, (Dir. CHICO DE LA CÁMARA), Aranzadi, Navarra, 2011, pp. 641-665.
- GÓMEZ MANRESA, M.F., *Las cesiones de uso de los bienes de las entidades locales*, Thomson Reuters, Aranzadi, 2020.
- LAGO MONTERO, J.M., *Comentario a la Ley de Tasas y Precios públicos de la Comunidad de Castilla y León*, Dykinson, Madrid, 2005.
- LUCAS DURÁN, M., ¿Es compatible el canon concesional de un servicio público con tasas exigidas por usos de dominio público relacionadas con el objeto de una concesión administrativa?, *Tributos locales*, núm.152/2021, págs. 95-115.
- MERINO JARA, I., "Principios rectores de las tasas", en *Las Tasas Locales*, (Dir. CHICO DE LA CÁMARA), Aranzadi, Navarra, 2011, pp. 125-146.
- PAGÉS I GALTÉS, J., "La Ordenanza fiscal en materia tributaria", en *Las Tasas Locales*, (Dir. CHICO DE LA CÁMARA), Aranzadi, Navarra, 2011, pp. 64-97.
- RUÍZ GARIJO, M.: "Concepto de tasa y delimitación con otros ingresos de derecho público y privado", en *Las Tasas Locales*, (Dir. CHICO DE LA CÁMARA), Aranzadi, Navarra, 2011, pp. 99-124.
- RUÍZ GARIJO, M.: "Cuestiones de urgencia para una reforma de las tasas locales a partir de la jurisprudencia y los autos del Tribunal Supremo", en *Aspectos de interés para una futura reforma de las Haciendas locales*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2019, pp. 309-340.
- ZORNOZA PÉREZ, J. y ORTIZ CALLE, E., "Las tasas", en *Los tributos locales* (Coord.) MARÍN-BARNUEVO FABO, D., Civitas Thomson Reuters, Madrid, 2ª ed. 2010, pp.791-917.