

AUTORIZACIONES ADMINISTRATIVAS PARA EL APROVECHAMIENTO ESPECIAL DEL DEMANIO: SSTs DE 7 Y 13 DE ENERO DE 2025, RECURSOS DE CASACIÓN NÚMS. 4830/2023 Y 4515/2023

Ernesto Eseverri Martínez

Catedrático emérito de Derecho Financiero y

Tributario. Universidad de Granada

(España)

<https://orcid.org/0000-0003-2355-6266>

Resumen

El uso especial del dominio público mediante autorización administrativa para la explotación de negocio de restauración con terrazas en la vía pública, no constituye hecho imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas, al no ser equiparable a una concesión administrativa con desplazamiento patrimonial en favor del particular (art. 13.2 TR).

Palabras clave

Autorización administrativa para uso especial de dominio público; concesión administrativa; Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales onerosas; desplazamiento patrimonial; transmisión de derechos reales y transferencia de facultades; contraprestación.

Abstract

The special use of the public domain by means of administrative authorisation for the operation of a restaurant business with terraces on public roads, does not constitute a taxable event for the Tax on Onerous Property Transfers, as it is not comparable to an administrative concession with a transfer of assets in favour of the individual (art. 13.2 TR).

Keywords

Administrative authorization for special use of public domain; administrative concession; Transfer Tax for consideration;

displacement of assets; transfer of rights in rem and transfer of powers; consideration.

Cómo citar: Eseverri Martínez, E. (2025). Autorizaciones administrativas para el aprovechamiento especial del demanio: SSTs de 7 y 13 de enero de 2025, recursos de casación núms. 4830/2023 y 4515/2023. *Revista Técnica Tributaria*, (148), 271-281.

SUMARIO

1. Doctrina del Tribunal Supremo
2. Supuesto de hecho
3. Fundamentos de Derecho
4. Análisis crítico

1. Doctrina del Tribunal Supremo

En las dos sentencias que se comentan, el Tribunal Supremo concluye que el aprovechamiento especial del dominio público a través de autorización administrativa municipal para la instalación y explotación de terrazas en negocios de restauración, no constituye hecho imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas (ITPO) conforme se deduce de los arts. 7.1 B) y 13, 2 de su Texto Refundido.

Enfatiza además, que no todo aprovechamiento especial del dominio público origina desplazamiento patrimonial para el autorizado, circunstancia a tener presente para la equiparación establecida en el art. 13. 2 del Texto Refundido entre las concesiones administrativas y otros negocios innominados que revisten su apariencia.

La constatación del desplazamiento patrimonial para gravar en el Impuesto la autorización administrativa por uso especial del dominio público, requiere el examen del contenido y las circunstancias presentes en la autorización administrativa para el aprovechamiento especial del suelo público.

2. Supuesto de hecho

A través de un procedimiento de control de declaraciones tributarias, la titular de un restaurante de Barcelona recibió requerimiento de la Agencia Tributaria Autonómica para presentar la correspondiente al ITPO por instalación de una terraza en la vía pública, para lo que había obtenido autorización del Ayuntamiento.

La interesada respondió que no estaba obligada a hacerlo y fue objeto de procedimiento de comprobación limitada con liquidación de deuda por el mencionado Impuesto.

El TEAR de Cataluña estimó la reclamación económico-administrativa deducida frente a la liquidación girada con fundamento en que no se apreciaba en el caso desplazamiento patrimonial en favor de la autorizada al uso del dominio público municipal, y en parecidos términos fue resuelto por sentencia del TSJ de Cataluña quien precisó, además, las diferencias entre autorización y concesión administrativas pues, en tanto la primera es un acto administrativo reglado, la segunda es un contrato oneroso generador de derechos administrativos; en consecuencia, consideró que el acto de liquidación tributaria dictado por la Administración autonómica desconocía la verdadera naturaleza jurídica del hecho imponible del ITPO, y procedió a anularlo.

La Generalidad de Cataluña acude en casación alegando que la autorización administrativa de que se trata constituye hecho imponible del ITPO equivalente al gravamen de una concesión administrativa (art. 13.2 TR), pues existe uso especial del demanio del que se transfiere a la interesada una serie de facultades que dan origen a un desplazamiento patrimonial en su favor. Concluye por ello, *«que el otorgamiento de la autorización supone una habilitación y amplia-*

ción de la capacidad jurídica del particular autorizado para el ejercicio de una actividad económica y constituye el requisito indispensable para el desarrollo de dicha actividad sobre el dominio público» de suerte que, existe desplazamiento patrimonial por la integración en el patrimonio particular de un valor económico derivado de la autorización administrativa del aprovechamiento del dominio público municipal del que, hasta ese momento, carecía.

3. Fundamentos de Derecho

La sentencia de 7 de enero de 2025, con acierto, comienza recordando por la consecuencia que extrae, que el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales es un tributo cedido por el Estado a quien corresponde su función unificadora llamada a desarrollar por los órganos revisores en sede económico-administrativa; realiza, además, una visión crítica de la regulación de su hecho imponible poniendo en cuestión el contenido del art. 13.2 de su TR cuando trata de equiparar a las concesiones administrativas otro tipo de actos o negocios que no llega a calificar, pero que al quedar desgajados del núcleo de los sometidos a gravamen en el art. 7.1 B), invitan al Tribunal Supremo a considerar que su redacción supone el ofrecimiento hacia una *«búsqueda afanosa de nuevos hechos imposables»* que para evitarla, propone una interpretación no extensiva de sus términos como, contrariamente, se ha pretendido argumentar por la parte recurrente en el asunto enjuiciado.

En la construcción de su doctrina, el Tribunal Supremo delimita el hecho imponible del ITPO con el fin de enjuiciar si en su ámbito pueden entenderse incluidas las autorizaciones administrativas para uso especial del dominio público equiparándolas a las concesiones administrativas, en los términos previstos en el art. 13.2 de su Texto Refundido. De este modo, analiza cómo el apartado A) del art. 7.1 sujeta a gravamen en el Impuesto los actos de transmisión o traslación patrimonial como los expresados a través de una compraventa, una permuta, etc.; esto es, negocios jurídicos que suponen transmisión adquisitiva de bienes y derechos.

La letra B) del mismo precepto y apartado, complementa la anterior con otras operaciones gravadas enumeradas a título ejemplificativo, entre las que hace referencia a las concesiones administrativas que se integran en el hecho imponible del ITPO en tanto negocios jurídicos que transfieren al concesionario un derecho real sobre el dominio público.

El art. 13.2 TR, por su parte, hace referencia a una serie de negocios, que no llega a identificar pero considera equiparables a las concesiones administrativas, a través de los que se otorgan facultades de atribución sobre el demanio y suponen un desplazamiento patrimonial en favor del autorizado. Y de los tres negocios de posible identificación en su mandato (actos que facultan a la gestión de servicios públicos; aquellos que atribuyen el uso privativo del dominio público; o los que autorizan el aprovechamiento especial del dominio público), para el TS, solo en esta tercera modalidad de actos administrativos podría tener cabida la autorización para uso especial de dominio público como posible hecho imponible del ITPO equivalente a una concesión administrativa, dado que con

el aprovechamiento especial autorizado, ni se está gestionando un servicio público, ni supone aprovechamiento privativo del dominio público —pues de ser así, no se trataría de su uso especial—.

Pero como el mencionado precepto legal condiciona la equiparación a una concesión administrativa, que la autorización de aprovechamiento especial de suelo municipal, se produzca con desplazamiento patrimonial en favor del beneficiario, el TS pasa a analizar si en el caso enjuiciado se ha producido el tránsito adquisitivo de bienes o derechos.

Siguiendo los razonamientos recogidos en la sentencia de instancia, el Tribunal Supremo destaca las diferencias entre una concesión administrativa, contrato oneroso para la prestación de servicios públicos o la ejecución de obras; y una autorización administrativa, acto reglado y unilateral de la Administración que no supone la cesión de derechos reales sino reconocimiento de una serie de facultades posesorias, no susceptibles de inscripción registral. Aun así, no toda autorización administrativa para uso especial de dominio público implica desplazamiento patrimonial a favor del beneficiario, por lo que de acuerdo con lo dispuesto en el art. 13.2 TRITPO no todos estos actos reglados son equiparables, sin más, a las concesiones administrativas.

A lo largo de sus consideraciones jurídicas, el Tribunal Supremo insiste que en el caso litigioso, la Administración Autonómica en ningún momento ha puesto de manifiesto el grado de intensidad de uso del dominio público municipal autorizado por el Ayuntamiento (fijeza o solidez de instalaciones; vocación de permanencia en la utilización del dominio público; horarios de apertura y cierre del negocio; compatibilidad con el tránsito de viandantes; medidas restrictivas en casos de emergencia; etc.), lo que dificulta la función de enjuiciar si se ha producido o no desplazamiento patrimonial al beneficiario y el grado en que pudo serlo.

En la búsqueda de este desplazamiento patrimonial requerido como consecuencia de la autorización municipal, sostuvo la Administración Autonómica recurrente en casación, que venía dado por la explotación económica del negocio de restauración permitido a través del uso demanial. Objetando a ello el Tribunal Supremo *«que no es el título autorizador... el que habilita para el desarrollo de una actividad [mercantil], ni hay en el asunto debatido explotación económica del dominio público. La explotación económica lo es de una actividad privada, no el dominio público viario...»*. En efecto, la explotación de un restaurante la lleva a cabo su titular por propia iniciativa y riesgo económico y el Ayuntamiento que transfiere el uso del dominio municipal mediante autorización, solo traslada al beneficiario unas facultades limitadas a la ocupación, uso y aprovechamiento del suelo público. Y sentencia el Tribunal: *«[...] no cabe interpretar, como se hace en el recurso de casación, que todo aprovechamiento especial lleva consigo de modo ineluctable un desplazamiento patrimonial pues, de ser así, esta autorización, no concesión, de uso o de intensidad de uso debería figurar en el art. 7.1.B) TR, como modalidad natural y propia de la concesión...»*.

Para el TS, la interpretación que hace la recurrente en casación de los términos del art. 13.2 TRITPO supone la extensión del hecho imponible del Impuesto a situaciones que sobrepasan su contorno, y obliga a declarar que no existe una equipara-

ción absoluta a efectos fiscales entre el uso privativo del dominio público obtenido mediante concesión administrativa y el uso común especial de ocupación de ese dominio mediante autorización administrativa, porque de ser interpretado el precepto legal en los términos pretendidos por la Administración recurrente en casación, lo que en él se regula como excepción –equivalencia entre concesión y autorización administrativas con desplazamiento patrimonial– pasaría a tener la consideración de regla de aplicación general que supondría la interpretación extensiva, incluso analógica, del hecho imponible «[...] a casos que, con nitidez, quedan extra muros de sus linderos, lo que se realiza asignando al aprovechamiento especial sobre el demanio obtenido, mediante autorización, siempre, un efecto de desplazamiento patrimonial», y en tal caso, carecería de toda lógica que el uso especial del dominio público mediante autorización administrativa, no apareciera entre los supuestos del art. 7 TRITPO como constitutivos de su hecho imponible, y añade el Tribunal: «[...] la legalidad no impone la interpretación extensiva y correctora, descartable por contraria a la lógica, de que todos los casos de utilización especial del dominio público, mediante autorización entrañan de suyo un desplazamiento patrimonial».

Pero no solo la forzada equiparación fiscal de las autorizaciones especiales de uso del dominio público con las concesiones administrativas por la vía del art. 13.2 ITPO supone a juicio del Tribunal Supremo, una aplicación extensiva o analógica del hecho imponible del tributo sino que, además, de la lectura de su apartado 3 se desprende que no existe –por no quedar prevista en él– posibilidad alguna de poder determinar su base imponible por referencia al precio o canon a satisfacer por el concesionario, que la Administración Autonómica identificó con la tasa municipal satisfecha por ocupación de dominio municipal y que el Tribunal Supremo entiende que «[...] es ciertamente extravagante la consideración como base imponible del ITPO sobre simples autorizaciones administrativas de la tasa municipal que abona el licenciatario, lo que en absoluto autoriza el art. 13.3 TR ni ningún otro precepto».

Ni hay equiparación de la autorización administrativa para el uso especial del dominio público con las concesiones administrativas como actos susceptibles de integrar el hecho imponible del ITPO, ni tampoco existe posibilidad de cálculo de su base imponible en los términos del art. 13.3 TR, menos si cabe, considerando que el precio satisfecho por el hipotético concesionario viene representado por la tasa pagada al Ayuntamiento como consecuencia del reconocimiento del título habilitante que faculta a su beneficiario para el aprovechamiento especial de suelo municipal.

El Tribunal Supremo concluye sus razonamientos jurídicos afirmando que: «[...] la autorización para la instalación de terrazas en suelo de dominio público con la finalidad de llevar a cabo en ellas actividades de hostelería no conlleva un desplazamiento patrimonial en favor del autorizado, en modo alguno, que excedan de la facultad de uso especial que es objeto de la autorización. (...) ni el uso especial transfiere derechos subjetivos sobre el dominio público, ni la Administración local titular y gestión (sic) de ese dominio público pierde, ni aun transitoriamente, el control y competencia sobre ese suelo».

Fija por ello como doctrina, primero, que el aprovechamiento especial del dominio público permitido a través de la instalación de terrazas para el ejercicio de la actividad de restauración no constituye el hecho imponible del ITPO (art,

7.1.B) y art. 13.2 TR); segundo, que no todo aprovechamiento especial del demanio origina por sí solo un desplazamiento patrimonial de bienes y derechos al autorizado; y tercero, la posible existencia de desplazamiento patrimonial en el caso enjuiciado, hubiera requerido, a los efectos fiscales, un examen del contenido y circunstancias por las que se otorgó la autorización municipal para el uso del dominio público.

4. Análisis crítico

Sin duda, nos hallamos ante una interesante sentencia del Tribunal Supremo —me refiero a la de 7 de enero de 2025, dado que la fechada el 13 del mismo mes y año trae causa de aquella, y la reproduce— no ya por lo que tiene de acertada doctrina a propósito del tratamiento fiscal que merecen las autorizaciones de uso especial del dominio público y su equiparación posible con las cesiones administrativas no sujetas al ITPO cuando no supongan desplazamiento patrimonial; sino porque cierra posibles iniciativas de las Comunidades Autónomas en la búsqueda de nuevos hechos imposables con fundamento en este tributo, solo descifrables desde la extravagancia jurídica, la obsesión recaudatoria y la inadecuada aplicación analógica del hecho imponible del ITPO conforme a lo que dispone el art. 7.1 de su TR.

El ITPO grava transmisiones adquisitivas de bienes y derechos que signifiquen entradas en el patrimonio de su titular que hasta ese momento se tenían por inexistentes, haciéndolo mediante contraprestación. Si no hay desplazamiento patrimonial oneroso, resulta inútil pretender la sujeción de un acto habilitante o de una operación jurídica al Impuesto. Esta es la idea que trasciende en el pronunciamiento del Tribunal Supremo. Por lo tanto, absténgase la imaginación tributaria de pretender sujetar a gravamen hechos, actos o negocios jurídicos ajenos al objeto de ese tributo por inexistencia de desplazamiento patrimonial en favor del presunto obligado tributario, haciéndolo además, forzando los términos de normas jurídicas protegidas por la reserva de ley. Todo aquello que no quede recogido en la descripción el hecho imponible, no tiene acogida en su ámbito de aplicación, tanto más, cuando resulta imposible proceder al cálculo de una presunta base imponible. Ni tan siquiera es posible extender más allá de sus términos el ámbito del hecho imponible del ITPO cuando, de forma poco adecuada y alejada de la delimitación del artículo que lo delimita, el propio texto legal (art. 13.2) abre la posibilidad de equiparar el otorgamiento de ciertos títulos jurídicos habilitantes para el uso del dominio público, que no llega a identificar, con los contratos de concesión administrativa en los que existe transmisión de derecho reales sobre cosa ajena a cambio de contraprestación e inscripción registral.

Es lo ocurrido con la intención de una Comunidad Autónoma de gravar en el ITPO la autorización administrativa para el aprovechamiento especial de suelo municipal colocando sillas y mesas para la explotación de un restaurante, tratando de encontrar similitud entre este acto administrativo reglado que otorga al autorizado ciertas facultades sobre la vía pública, con una concesión administrativa para el uso del demanio, contrato oneroso que supone la transmisión

al cesionario de derechos reales inscribibles registralmente; equiparación de acto administrativo y de contrato oneroso que se pretendió fundamentar a la sombra del art. 13.2 TRITPO, cuando asemeja el trato fiscal de las concesiones administrativas a ciertos negocios que el precepto deja sin calificar, pero que deben reunir los caracteres de aquellas, cesión de uso o aprovechamiento especial de dominio público con desplazamiento patrimonial de bienes y derechos del cedente al cesionario. Precepto del TR que el Tribunal Supremo también somete a crítica al dejar entreabierto la ampliación del ámbito del hecho imponible del tributo, más allá de los términos recogidos en el art. 7.1 de su texto normativo.

La equiparación de un acto o negocio administrativo a una concesión administrativa a efectos del ITPO exige la observancia de dos requisitos: a) que se produzca desplazamiento patrimonial; y b) que este desplazamiento sea consecuencia del otorgamiento de facultades de gestión de servicio público; de la atribución del uso privativo del demanio; o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público.

En el caso de la ocupación de la vía pública con sillas y mesas para la explotación de restaurante, estamos ante la atribución municipal del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso municipal mediante licencia, donde no concurre el requisito exigido por el artículo 13.2 del TRITPO que, a resultas de este aprovechamiento especial, se produzca un desplazamiento patrimonial en favor del particular, esto es, traslado del dominio del suelo público al particular beneficiario. Al autorizado sólo le está permitido su utilización con determinadas condiciones (delimitación del espacio ocupado, imposibilidad de hacerlo permanentemente, en una franja horaria fuera de la cual debe quedar libre y vacío para que vuelva a estar a disposición del pleno uso público, sin que además esa utilización privada sea excluyente de su uso público), por lo que el reconocimiento de este aprovechamiento especial del dominio público municipal en favor del autorizado no permite considerarlo como un uso privativo, de ahí su condición de aprovechamiento especial del demanio. Pero aun entendiéndolo como tal, por lo tanto, distante de una concesión administrativa sobre suelo público, su equiparación con un contrato de concesión administrativa a los efectos fiscales y en los términos que establece el art. 13.2 TRITPO, requeriría la existencia de desplazamiento patrimonial hacia el particular habilitado para ese tipo de aprovechamiento especial, esto es, que como consecuencia de la licencia de uso de suelo municipal su beneficiario viera integrado en su patrimonio algún bien o derecho del que hasta ese momento careciera, no pudiendo reunir tal carácter evidentemente, la facultad otorgada por el Ayuntamiento para la utilización del suelo municipal por tratarse de una mera facultad de uso.

El reconocimiento de facultades sobre el uso del dominio público que supone toda autorización municipal para su aprovechamiento especial, no significa en todo caso, la existencia de desplazamiento patrimonial de bienes y derechos que comporten su posible integración en el haber del autorizado, como tampoco permite la inscripción registral de bienes incorporados al patrimonio privado, sencillamente, porque tal integración no queda reconocida a través de la autorización administrativa para el uso de suelo municipal. La ley reguladora del Impuesto no ha querido asimilar a las concesiones administrativas cualquier

autorización especial para el uso del dominio público y exige, por ello, que conlleve desplazamiento patrimonial en favor del autorizado. De no entenderse así el mandato del art. 13.2 TRITPO, no hubiera existido inconveniente para que la ley considerara integrado en el hecho imponible del ITPO (art. 7.1), el aprovechamiento especial de uso de dominio público.

Como pone de manifiesto el Tribunal Supremo en el recurso de casación interpuesto por la Administración Autonómica, para ésta, cualquier utilización especial del dominio público queda sujeta al ITPO vía art. 13.2 de su TR, al dar por supuesto que *«en todo negocio autorizatorio que confiera el uso del dominio público está naturalmente presente esa nota indispensable del desplazamiento patrimonial»*, siendo así que debe ser el uso especial autorizado por el Ayuntamiento sobre el dominio municipal, el que origine el desplazamiento patrimonial exigido en el art. 13.2 del TR que no puede quedar identificado con el beneficio que repara al autorizado el desarrollo de su actividad empresarial.

El hecho de que la autorización administrativa para el uso del suelo municipal permita desarrollar en él una actividad económica, no significa que el ejercicio de esta actividad mercantil penda del uso demanial, ya que no deja de ser el resultado de la puesta en práctica de una actividad privada, de no entenderse así, como señala el Tribunal Supremo, la tasa exigida por el aprovechamiento especial del suelo municipal se graduaría en función de los beneficios de explotación del negocio desarrollado en la vía pública. La rentabilidad económica que al titular del restaurante le proporciona la utilización del viario municipal, no es algo inherente a la autorización otorgada por el Ayuntamiento para uso del dominio público, antes bien, resulta ser ajena a su aprovechamiento sin que, por ello, pueda advertirse en el hecho de la autorización administrativa, el desplazamiento patrimonial que permitiría argumentar la equivalencia entre la concesión y la autorización administrativas a los efectos de su gravamen en el ITPO, conforme al art. 13.2 de su TR.

En cualquier caso, la doctrina que sienta el tribunal Supremo es que la equiparación entre las concesiones administrativas «innominadas» con otros títulos que autorizan el uso especial o privativo del dominio público, solo es posible en casos concretos y determinados, de modo particular cuando se constate la existencia de un desplazamiento patrimonial consecuencia del título autorizante del aprovechamiento, que ha de ser objeto de prueba suficiente acreditando el grado de limitación de la autorización administrativa sobre el uso especial del dominio público.

La sentencia de instancia confirmada en casación, cuenta con tres votos particulares de los nueve Magistrados que integraban la Sala, manteniendo que la autorización municipal para el aprovechamiento especial de suelo local con la colocación de mesas y sillas para prestar el servicio de restaurante o cafetería, constituye hecho imponible del ITPO equivalente a una concesión administrativa, por aplicación del art. 13.2 TRITPO.

Esencialmente, se fundamentan los votos discrepantes con la sentencia de instancia en la ausencia de razonamiento a propósito de por qué, con ocasión de la autorización administrativa para el aprovechamiento especial del dominio público, no existe desplazamiento patrimonial, ausencia de razonamiento jurí-

dico que proscribe la equiparación entre tales autorizaciones administrativas y las concesiones administrativas, haciendo inaplicable el mandato del art, 132. ITPO. Entienden, en definitiva, que con la autorización administrativa para uso del dominio público municipal se está produciendo el desplazamiento patrimonial exigido por el precepto por asimilación a una concesión administrativa, permitiendo al autorizado en suelo de dominio público la colocación de elementos privados para la mejor explotación del negocio de restauración.

La lectura de la sentencia del Tribunal Supremo, como ya se ha expuesto, completa lo que de omisión en su razonamiento pudiera tener la de instancia en lo concerniente a la existencia o no de desplazamiento patrimonial a resultas de la habilitación municipal para el uso especial de dominio público por un particular. Y de manera acertada a mi entender, resuelve que el desplazamiento patrimonial imprescindible para asimilar la autorización administrativa de aprovechamiento especial del dominio público con una concesión administrativa, de ningún modo, puede venir de la mano de los beneficios derivados de la explotación económica de un negocio de restauración, por más que llegue a ampliarlos por la utilización especial del demanio municipal, sino que ha de venir dada por la explotación en sí misma del dominio público cedido para su ocupación que la haría equiparable a una concesión administrativa tal y como se deduce de la lectura del art. 13.2 TRITPO.

En suma, nos hallamos ante un pronunciamiento del Tribunal Supremo bastante esclarecedor para la delimitación del ámbito de aplicación del hecho imponible del ITPO, que pone cerco a la hipotética búsqueda de actos que, en modo alguno, pueden tener cabida en su presupuesto de hecho por extensión analógica de los términos que en él quedan recogidos.