

LAS ¿TASAS? PORTUARIAS ITALIANAS: ANÁLISIS CRÍTICO A LA LUZ DE LAS ÚLTIMAS REFORMAS NORMATIVAS EN LA MATERIA

Mónica Siota Álvarez

*Profesora Contratada Doctora.
Universidad de Vigo*

EXTRACTO

En los últimos años, y con el objetivo declarado de contribuir a una gestión más eficaz de los puertos para, así, aumentar su capacidad competitiva, el legislador italiano ha dictado un buen número de normas que afectan a las tasas portuarias. En el presente trabajo se analizan algunas de las más importantes reformas operadas en este ámbito, dado que, en opinión de la autora, contribuyen a desdibujar alguna de las características propias del régimen jurídico de este tipo de tributos para aproximarlas a las de los impuestos.

Palabras claves: tasas portuarias italianas, financiación de puertos y Autoridades Portuarias.

Fecha de entrada: 09-10-2014 / Fecha de aceptación: 21-10-2014

ITALIAN PORT FEES? CRITICAL ANALYSIS IN THE LIGHT OF RECENT REFORMS ON THIS TOPIC

Mónica Siota Álvarez

ABSTRACT

In the last years, with the declared objective of contributing to a more effective management of ports in order to increase their competitiveness, the Italian legislator has issued a great number of rules affecting port fees. In this paper, we will discuss some of the most important reforms introduced in this field, because, in the opinion of the author, they contribute to blur some of the characteristics proper of this type of tributes legal regulations, bringing them closer to those of taxes.

Keywords: Italian port fees, financing of ports and Port Authorities.

Sumario

- I. Introducción
- II. Algunas consideraciones sobre la gestión de los puertos en Italia. Las tasas portuarias como fuentes de financiación de las Autoridades Portuarias
- III. Evolución legislativa de las tasas portuarias italianas
- IV. Algunas reformas normativas recientes en materia de tasas portuarias
 - 1. La refundición de ciertas tasas
 - 2. La posibilidad de eximir o duplicar la cuota de ciertas tasas
- V. La problemática aplicación de la tasa portuaria en el caso de los «puertos en sentido amplio»
- VI. La discutida –y discutible– naturaleza jurídica de las tasas portuarias italianas

Bibliografía

NOTA: El presente trabajo se enmarca en el proyecto de investigación «DER2012-36687» sobre *Puertos y Zonas Francas en el marco del transporte marítimo. Régimen financiero y tributario, y financiación de infraestructuras*, sufragado por el Ministerio de Economía y Competitividad. Asimismo, para el desarrollo de este estudio también se ha contado con el apoyo del Contrato Programa de Investigación 2013 «13VI11» sobre *Puertos y Zonas Francas en el marco del transporte marítimo internacional*, financiado por la Universidad de Vigo.

I. INTRODUCCIÓN

Son muchas las modificaciones normativas que a lo largo de los últimos 50 años se han producido en Italia en materia de tasas y derechos portuarios¹. Particularmente relevante ha sido la operada mediante el párrafo 989 del artículo 1 de la Ley italiana de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007². Dicho precepto establecía inicialmente que: «A los efectos de definir el sistema de autonomía financiera de las Autoridades Portuarias, se autoriza al Gobierno para adoptar, en un plazo de noventa días a contar desde la fecha de entrada en vigor de esta Ley, un reglamento (...) con el objetivo de revisar las normas que regulan las tasas y derechos marítimos desde la Ley de 9 de febrero 1963, n. 82, y sucesivas modificaciones, hasta la Ley de 5 de mayo de 1976, n. 355». Si bien, dicha previsión normativa fue íntegramente sustituida por la Ley de 3 de agosto de 2007, n. 127, en la que se dio una nueva redacción al mencionado párrafo 989 del artículo 1 de la Ley italiana de Presupuestos Generales del Estado para el 2007, siendo su tenor definitivo: «El Gobierno está autorizado para adoptar, hasta el 30 de octubre de 2007, un reglamento (...) dirigido a revisar la materia de las tasas y de los derechos marítimos teniendo en cuenta las siguientes directrices: a) simplificación, con refundición de las tasas y de los procedimientos de cobro; b) refundición de la tasa de amarre y del recargo de amarre, con atribución a las Autoridades Portuarias; c) adecuación gradual del importe de las tasas y de los derechos a la tasa de inflación a partir de la fecha de la última determinación de esta, mediante Decreto del Ministro de Transportes, en convenio con el Ministro de Economía y Hacienda; d) derogación expresa de las normas incompatibles».

El objetivo esta reforma, según se puso de manifiesto en el Decreto del Presidente de la República, de 28 de mayo de 2009, n. 107, por el que finalmente se desarrolló el párrafo 989 del artículo 1 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el 2007, era reordenar y racionalizar el sistema de tasas y derechos portuarios vigente, mediante la unificación de alguno de dichos tributos y de los procedimientos de recaudación. Con ello se conseguiría una simplificación de la normativa y una reducción del número de tasas y de derechos portuarios; contribuyendo, así, a una mayor y más eficaz gestión de los puertos y a aumentar su capacidad competitiva.

¹ Conviene aclarar que el legislador italiano utiliza la expresión «tasas y derechos marítimos»; sin embargo, a lo largo de este trabajo, y salvo que se transcriba literalmente algún precepto normativo o alguna cita de un autor italiano, hemos preferido utilizar la expresión «tasas y derechos portuarios», no solo porque es la que habitualmente se utiliza en la mayoría de países europeos –incluida España–, sino porque, además, la consideramos más correcta desde un punto de vista técnico.

² Ley de 27 de diciembre de 2006, n. 296.

Y, en efecto, es posible afirmar que parte de los objetivos perseguidos por el legislador italiano se lograron al reducirse claramente el número de tasas portuarias con la refundición de sus ejemplos más notables; pero ello, desde nuestro punto de vista, a costa de ganar en incertidumbre acerca de la verdadera naturaleza jurídica de alguna de las tasas portuarias más importantes. En realidad, no nos encontramos ante un problema nuevo. Tanto la jurisprudencia como la doctrina italianas ya habían tratado de desentrañar a lo largo de las últimas décadas qué tipo de institución jurídica se escondía bajo el *nomen iuris* de la «tasa portuaria», sin que, como será analizado más adelante, se llegase a una conclusión unánime al respecto. Por tanto, la refundición llevada a cabo no haría más que incidir sobre una cuestión no resuelta.

Nuestras dudas, acerca de la verdadera naturaleza jurídica de ciertas tasas portuarias italianas, se incrementan con otra reforma reciente, en virtud de la cual las Autoridades Portuarias italianas —en adelante APs— tienen la facultad de modificar la cuantía de las mismas con un amplísimo margen de actuación. Y es que, en aras de ganar en competitividad, las APs puedan llegar a establecer el importe de las tasas portuarias en un abanico que va desde el doble de su cuantía hasta la exención total. Medida esta que, en nuestra opinión, y al margen de otras consideraciones sobre su posible incompatibilidad con el Derecho de la Unión Europea, tienen difícil encaje con principios básicos del Derecho tributario que rigen en materia de cuantificación de tasas.

Por tanto, el principal objetivo de este trabajo será averiguar si, a la vista de las últimas modificaciones normativas que, en materia de tasas portuarias, se han llevado a cabo en Italia³, es posible afirmar que el régimen jurídico de alguna de estas figuras se acomoda perfectamente al que es propio de esta especie tributaria o, quizás, se encuentra más próximo al del tributo por antonomasia, el impuesto.

Y para ello comenzaremos por analizar brevemente la gestión y financiación de los puertos sede de APs, porque consideramos que, tras muchas de las reformas en materia de tasas portuarias, se esconde un proceso de cambio en la ordenación de los puertos italianos y, con él, de sus recursos financieros.

En cualquier caso, conviene aclarar que no nos ocuparemos ni de todos aquellos ingresos tributarios relacionados con los puertos que el legislador ha querido acoger bajo el paraguas de «tasa», como por ejemplo, la discutida «tasa sobre estacionamiento de embarcaciones de recreo»⁴;

³ Y ni siquiera nos ocuparemos de todas ellas. Así, por ejemplo, no nos detendremos en lo previsto por el párrafo 984 del artículo 1 de la Ley italiana de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007. Dicha norma autoriza a las APs a aplicar una «adicional» sobre tasas, cánones y derechos por la realización de labores de vigilancia y por el suministro de servicios de seguridad previstos en los planes de seguridad portuaria. Con ello, en palabras de VEZZOSO, se estaría permitiendo que las APs exigiesen «derechos adicionales» para hacer frente a los gastos derivados de sus obligaciones de vigilancia y servicios de seguridad; VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali e problematiche connesse», en *Diritto e pratica tributaria*, núm. 2, 2010, pág. 329. Aunque en nuestra opinión, y al margen de la denominación que le da el legislador, se podría estar configurando una nueva tasa portuaria.

⁴ Dicha tasa fue creada por la Ley de 22 de diciembre de 2011, n. 201, e inicialmente gravaba el estacionamiento de embarcaciones de recreo; pero, posteriormente, y tras varias modificaciones normativas, se convirtió en un impuesto

Y, en efecto, es posible afirmar que parte de los objetivos perseguidos por el legislador italiano se lograron al reducirse claramente el número de tasas portuarias con la refundición de sus ejemplos más notables; pero ello, desde nuestro punto de vista, a costa de ganar en incertidumbre acerca de la verdadera naturaleza jurídica de alguna de las tasas portuarias más importantes. En realidad, no nos encontramos ante un problema nuevo. Tanto la jurisprudencia como la doctrina italianas ya habían tratado de desentrañar a lo largo de las últimas décadas qué tipo de institución jurídica se escondía bajo el *nomen iuris* de la «tasa portuaria», sin que, como será analizado más adelante, se llegase a una conclusión unánime al respecto. Por tanto, la refundición llevada a cabo no haría más que incidir sobre una cuestión no resuelta.

Nuestras dudas, acerca de la verdadera naturaleza jurídica de ciertas tasas portuarias italianas, se incrementan con otra reforma reciente, en virtud de la cual las Autoridades Portuarias italianas —en adelante APs— tienen la facultad de modificar la cuantía de las mismas con un amplísimo margen de actuación. Y es que, en aras de ganar en competitividad, las APs puedan llegar a establecer el importe de las tasas portuarias en un abanico que va desde el doble de su cuantía hasta la exención total. Medida esta que, en nuestra opinión, y al margen de otras consideraciones sobre su posible incompatibilidad con el Derecho de la Unión Europea, tienen difícil encaje con principios básicos del Derecho tributario que rigen en materia de cuantificación de tasas.

Por tanto, el principal objetivo de este trabajo será averiguar si, a la vista de las últimas modificaciones normativas que, en materia de tasas portuarias, se han llevado a cabo en Italia³, es posible afirmar que el régimen jurídico de alguna de estas figuras se acomoda perfectamente al que es propio de esta especie tributaria o, quizás, se encuentra más próximo al del tributo por antonomasia, el impuesto.

Y para ello comenzaremos por analizar brevemente la gestión y financiación de los puertos sede de APs, porque consideramos que, tras muchas de las reformas en materia de tasas portuarias, se esconde un proceso de cambio en la ordenación de los puertos italianos y, con él, de sus recursos financieros.

En cualquier caso, conviene aclarar que no nos ocuparemos ni de todos aquellos ingresos tributarios relacionados con los puertos que el legislador ha querido acoger bajo el paraguas de «tasa», como por ejemplo, la discutida «tasa sobre estacionamiento de embarcaciones de recreo»⁴;

³ Y ni siquiera nos ocuparemos de todas ellas. Así, por ejemplo, no nos detendremos en lo previsto por el párrafo 984 del artículo 1 de la Ley italiana de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007. Dicha norma autoriza a las APs a aplicar una «adicional» sobre tasas, cánones y derechos por la realización de labores de vigilancia y por el suministro de servicios de seguridad previstos en los planes de seguridad portuaria. Con ello, en palabras de VEZZOSO, se estaría permitiendo que las APs exigiesen «derechos adicionales» para hacer frente a los gastos derivados de sus obligaciones de vigilancia y servicios de seguridad; VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali e problematiche connesse», en *Diritto e pratica tributaria*, núm. 2, 2010, pág. 329. Aunque en nuestra opinión, y al margen de la denominación que le da el legislador, se podría estar configurando una nueva tasa portuaria.

⁴ Dicha tasa fue creada por la Ley de 22 de diciembre de 2011, n. 201, e inicialmente gravaba el estacionamiento de embarcaciones de recreo; pero, posteriormente, y tras varias modificaciones normativas, se convirtió en un impuesto

ni tampoco de otro tipo de ingresos portuarios, como los cánones por las concesiones demaniales marítimas⁵ que, con independencia de su denominación, podrían ser considerados tasas. En realidad, nos centraremos en las figuras que constituyen «las principales y más relevantes especies del género tasas y derechos marítimos»⁶ en Italia, es decir, de la tasa estatal, de la tasa portuaria y de la tasa de amarre. Figuras, todas ellas, que han estado en el punto de mira del legislador en los últimos años y que han provocado gran inseguridad jurídica a los usuarios de los puertos italianos.

II. ALGUNAS CONSIDERACIONES SOBRE LA GESTIÓN DE LOS PUERTOS EN ITALIA. LAS TASAS PORTUARIAS COMO FUENTES DE FINANCIACIÓN DE LAS AUTORIDADES PORTUARIAS

La aplicación del ordenamiento comunitario, y en particular de las libertades comunitarias, supuso una profunda transformación en el modelo de gestión de los puertos italianos⁷. De modo que se pasó de un sistema monopolístico (en el que las distintas operaciones o servicios desarrollados con mercancías en el interior del puerto eran directamente prestados por determinados Entes Portuarios –a menudo, junto a las Autoridades Marítimas–⁸) a otro en el que el puerto se convirtió en un «mercado», en el que dichas operaciones y servicios venían, respectivamente, requeridos y ofertados según las reglas de la economía de mercado⁹.

que grava la posesión de embarcaciones de recreo de más de 10 metros de eslora. Para un análisis más profundo de este tributo véase, GIORGI, M. y URICCHIO, A. F.: *La tassazione delle attività marittime. Diritto tributario del mare*, Maggioli Editore, Santarcangelo di Romagna, 2013, págs. 231 y ss.

⁵ Sobre la discutida naturaleza jurídica del canon entre la doctrina italiana, véase: BASILAVECCHIA, M.: «Natura giuridica del canone nelle concessioni demaniali marittime», en VV. AA.: *Regioni e demanio marittimo*, Giuffrè, Milán, 1999, págs. 47 y ss.; DEL FEDERICO, L.: *Tasse, tributi paracommutativi e prezzi pubblici*, Giappichelli, Torino, 2000, págs. 265 y ss.

⁶ Así se pone de manifiesto en el Dictamen n. 998/2009 del Consejo de Estado italiano. En dicho Dictamen se indica que, de 208 millones de euros de ingresos derivados del conjunto de tasas portuarias italianas, 206, 4 millones proceden de las tasas de amarre, estatal y portuaria.

⁷ Al respecto, CARBONE, S. M.; CELLE, P. y LÓPEZ DE GONZALO, M.: *Il diritto marittimo. Attraverso i casi e le clausole contrattuali*, 4.ª ed., Giappichelli editore, Torino, 2011, págs. 131 y ss.; SPASIANO, M. R.: «Spunti di riflessione in ordine alla natura giuridica e all'autonomia dell'autorità portuale», en *Foro Amministrativo*, núm. 9, 2007, págs. 2.965 y ss.

⁸ Este sistema de gestión, por otra parte, puso en evidencia la escasa competitividad de los puertos italianos; CARBONE, S. M.; CELLE, P. y LÓPEZ DE GONZALO, M.: *Il diritto marittimo...*, op. cit., pág. 139.

⁹ La legislación portuaria de los años 90 tenía como objetivo abrir los tres mercados de mercancías localizados en el interior de los puertos: el relativo a las operaciones portuarias, el suministro temporal de mano de obra y los servicios técnico-náuticos subordinados a la navegación; MARESCA, D.: *La disciplina giuridica delle infrastrutture portuali*, Giappichelli editore, Torino, 2012, pág. XIII. Si bien, y por lo que respecta a las operaciones portuarias, la doctrina ha distinguido: entre el mercado de los operadores terminalistas, esto es, sujetos que desarrollan las operaciones portuarias –carga, descarga, depósito y manipulación de mercancías, etc.– mediante equipos o superestructuras fijas, así como, muelles o áreas demaniales sobre los que se les ha otorgado una concesión en exclusiva; y el mercado de los servicios portuarios –relativos a concretos segmentos del ciclo de las operaciones portuarias–, que se prestan a

En este sentido, se ha afirmado que la principal innovación de la Ley de 28 de enero de 1994, n. 84, de reordenación de la legislación en materia portuaria¹⁰—en adelante Ley 84/1994—, fue la de separar la actividad de gestión administrativa de las zonas portuarias del ejercicio de actividades empresariales, con la finalidad de lograr una mayor eficiencia y relanzamiento de los puertos italianos¹¹. Ello provocó la desaparición tanto de determinados entes públicos económicos existentes en los puertos históricos italianos (Consortios, Entes autónomos, etc.) como la de las denominadas «Empresas de equipos mecánicos y almacenes»¹², surgiendo, en los principales puertos¹³,

favor del terminalista o de los usuarios del puerto por parte de empresas portuarias autorizadas para ello, y que, sin embargo, no necesitan disponer de instalaciones fijas en muelles; CARBONE, S. M.; CELLE, P. y LÓPEZ DE GONZALO, M.: *Il diritto marittimo...*, op. cit., pág. 134.

¹⁰ Para un análisis del contenido de dicha norma, véase: BERLIGIERI, F.: «Nota sulla legge 28 gennaio 1994, n.84», en *Diritto marittimo*, 1994, págs. 238 y ss.; CARBONE, S. M. y MUNARI, F.: «Gli effetti del diritto comunitario sulla riforma portuale in Italia. Risultati e prospettive», en *Diritto marittimo*, 1994, págs. 3 y ss.

Debemos señalar que esta norma ha sido objeto de múltiples modificaciones, como por ejemplo, las operadas por la Ley núm. 472, de 7 de diciembre de 1999, o la Ley núm. 186, de 30 de junio de 2000. Sin embargo, desde hace tiempo se pretende hacer una reforma más profunda, y en este sentido hay que citar la Propuesta de Ley C.5453, aprobada por el Senado italiano en septiembre de 2012, pero cuyo *iter* parlamentario se vio interrumpido por la conclusión de la Legislatura. Dicha reforma ha sido retomada por el Proyecto de Ley S.370, en el que se prevé una revisión completa de la Ley 84/1994, teniendo en cuenta las siguientes directrices principales: revisión del reparto de competencias entre el Estado y las Regiones, a la luz del nuevo Título V de la Constitución italiana, con la consiguiente revisión de la clasificación de los puertos y de los requisitos para la creación de APs; revisión del procedimiento de adopción del Plan regulador portuario; realización de algunas modificaciones en la organización de las APs; intervención en materia de concesiones por parte de las APs; modificación de las fuentes de financiación de las APs.

¹¹ CARBONE, S. M.; CELLE, P. y LÓPEZ DE GONZALO, M.: *Il diritto marittimo...*, op. cit., pág. 134; MARESCA, D.: *La disciplina giuridica...*, op. cit., pág. 2.

¹² Las «Empresas de equipos mecánicos y almacenes», dotadas de personalidad jurídica pública y sometidas a vigilancia del Ministerio de la Marina Mercante, habían sido creadas por la Ley de 9 de octubre de 1967, n. 961, y estaban presentes en ciertos puertos (Ancona, Livorno, Cagliari, La Spezia, Messina y Savona). Dichas «Empresas» tenían originariamente la función de gestionar, bajo la observancia de las leyes y reglamentos aduaneros, los equipos mecánicos de carga y descarga, los almacenes, las áreas de depósito y los demás bienes destinados al tráfico de mercancías.

Posteriormente, y mediante la Ley de 10 de octubre de 1974, n. 494, dichas «Empresas» fueron autorizadas a prestar otros servicios comerciales relacionados con los puertos, a asumir la gestión de equipos e instalaciones que no fuesen propiedad del Estado, así como, previa autorización administrativa, a extender las obligaciones que tenían asignadas a otros puertos que formasen parte de la circunscripción territorial de la Capitanería del Puerto en las que tuviesen sede.

¹³ El artículo 4.1 de la Ley 84/1994 clasifica los puertos marítimos nacionales, de acuerdo con las siguientes categorías y clases. En la Categoría I se sitúan los puertos, o específicas áreas portuarias, destinadas a la defensa militar y a la seguridad del Estado. Mientras que la Categoría II comprende hasta tres clases distintas: la clase I, que se corresponde con los puertos, o específicas áreas portuarias, de relevancia económica internacional; la clase II, que es la relativa a los puertos, o específicas áreas portuarias, de relevancia económica nacional; y, por fin, la clase III, que se refiere a los puertos, o específicas áreas portuarias, de relevancia económica regional o interregional.

En todo caso, como especifica el artículo 4.1-bis de la Ley 84/1994, los puertos sede de APs pertenecerán a una de las dos primeras clases de la Categoría II, esto es, puertos o áreas portuarias de relevancia económica nacional o internacional.

En la actualidad hay más de una veintena de puertos sede de APs, entre los que se encuentran: Génova, Nápoles, Palermo, Venecia, Cagliari, Catania, etc. Aun que desde hace tiempo se pretende su reducción, siendo este uno de los objetivos que persigue el Proyecto de Ley S.370 por el que se trata de reformar la Ley 84/1994.

las APs¹⁴, como entes de Derecho público¹⁵, dotadas de autonomía administrativa, financiera y presupuestaria, si bien sometidas a vigilancia del Gobierno, y en particular del Ministerio de Transportes, así como al control del Tribunal de Cuentas.

A partir de ese momento, las APs tendrán únicamente potestades de programación, dirección, coordinación, promoción y control de las operaciones portuarias –carga, descarga, trasbordo, depósito y manipulación de mercancías o de otro material– y, en general, de la administración del puerto, no pudiendo ejercitar, ni directamente, ni indirectamente mediante la participación en una sociedad, dichas operaciones, ni otras actividades complementarias o accesorias relacionadas con ellas. En consecuencia, las operaciones y las prestaciones de servicios de las operaciones portuarias quedarían así reservadas a empresas privadas, que operarían en régimen de libre concurrencia y a las cuales se les suele otorgar una autorización para que puedan prestar las distintas operaciones portuarias. Por tanto, se eleva a categoría de principio general la libertad de acceso en la prestación de las operaciones portuarias, transformándose el anterior sistema de monopolio en uno de libre concurrencia.

Entre las múltiples funciones que tienen atribuidas las APs¹⁶, además de las que desarrollan en relación con las operaciones portuarias, destaca la de prestar a título oneroso algunos servicios de interés general, no coincidentes ni estrictamente relacionados con dichas operaciones,

¹⁴ Si bien, en la actualidad, asistimos en buena parte de los puertos italianos a la coexistencia de dos autoridades públicas: las Autoridades Marítimas y las APs. Las primeras constituyen la Administración ministerial periférica que, en los puertos en los que no existan APs, ejercitan en vía exclusiva todas las funciones administrativas y de vigilancia propias de la Administración estatal, incluidas las prestaciones de servicios de interés general desarrolladas en el interior de los puertos. Sin embargo, en los puertos en que se hayan constituido APs, las Autoridades Marítimas solo tendrán asignadas «funciones de policía y de seguridad», así como el «resto de funciones administrativas» que no se hayan atribuido a las APs. Esta última previsión normativa provoca que existan «zonas grises» en las que las competencias de las APs y las de las Autoridades Marítimas se solapan y respecto de las cuales surgen, por tanto, problemas interpretativos. Acerca del conflicto de competencias entre Aps y Autoridades Marítimas: STEFANINI, E.: «Il riparto di competenze tra autorità marittime ed autorità portuali», en *Quaderni Regionali. Rivista quadrimestrale di Studi e Documentazione*, n. 3, 2009, págs. 1.035-1.053; SPASIANO, M. R.: «Spunti di riflessione...» *op. cit.*, pág. 2.967.

¹⁵ Sobre la discutida naturaleza jurídica –comercial o no– de las APs, véanse: MARCO, C.: «Il controverso inquadramento giuridico delle Autorità Portuali», en *Foro Amministrativo*, núm. 9, 2011, págs. 2.923 y ss. y SPASIANO, M. R.: «Spunti di riflessione...», *op. cit.*, págs. 2.965 y ss. Y sobre las repercusiones que dicha distinción tiene desde un punto de vista impositivo, TUNDO, F.: «Il regime tributario delle Autorità Portuali», en *Rivista Diritto Tributario*, núm. 6, 2011, págs. 681 y ss.

¹⁶ Concretamente, el artículo 6.1 de la Ley 84/1994 confía a las APs tres tipos de funciones: a) dirección, programación, coordinación, promoción y control de las operaciones portuarias y de otras actividades comerciales e industriales desarrolladas en los puertos, con poderes de regulación, incluso en relación a la seguridad respecto a riesgos de accidentes relacionados con tales actividades y a las condiciones de higiene en el trabajo; b) mantenimiento ordinario y extraordinario de las partes comunes en el ámbito portuario, incluido el mantenimiento de los fondos; c) actividades dirigidas a suministrar a título oneroso a los usuarios portuarios algunos servicios de interés general, no coincidentes ni estrictamente relacionados con las operaciones portuarias, que se indicarán mediante Decreto del Ministerio de Transportes. Pero a lo largo de la Ley 84/1994 también se recogen otro tipo de funciones que se atribuyen a las APs, como por ejemplo, otorgar concesiones para el uso de bienes demaniales portuarios, etc.

que, inicialmente, se concretaron mediante dos Decretos del Ministerio de Transportes –de 14 de noviembre de 1994 y 4 de abril de 1996–, y entre los que se encontrarían¹⁷: el servicio de iluminación –que comprendería la gestión y mantenimiento de las instalaciones de iluminación, así como la distribución de energía eléctrica a los concesionarios, a los usuarios portuarios y a las embarcaciones–; limpieza y recogida de residuos¹⁸ –que incluye además la desratización, desinfección, gestión de la red de alcantarillado y limpieza y descontaminación de los espejos de agua portuarios–; servicio de aguas; mantenimiento y reparación de bienes, instalaciones, sistemas técnicos y mecanismos propios, cedidos en concesión o utilizados por sujetos que operan en los puertos; estaciones marítimas de pasajeros; redes informáticas y telemáticas; gestión de servicios comunes al sector industrial o comercial de los puertos –que incluiría la gestión de áreas y estructuras comunes como aparcamientos, zonas de atraque, diques secos–; y, por último, el servicio ferroviario en el puerto.

Y dado que las APs tienen reconocida autonomía financiera y presupuestaria para hacer frente a las funciones que le son propias, actualmente cuentan, entre otros, con los siguientes recursos: cánones por concesión de las áreas demaniales¹⁹ y de los muelles comprendidos en el ámbito portuario, así como beneficios por la autorización del ejercicio de operaciones portuarias; beneficios derivados de la cesión de determinadas instalaciones; la recaudación de la nueva tasa portuaria²⁰ y de la tasa de amarre; contribuciones de las regiones, de los entes locales y de otros entes u organismos públicos, etc.

Sin embargo, la doctrina coincide en afirmar que una de las mayores reivindicaciones de las APs italianas en los últimos años ha sido la de conseguir una adecuada autonomía financiera²¹, esto es, la posibilidad de disponer de recursos propios o de obtenerlos en el mercado, en la medida necesaria para poder hacer frente, además de a sus obligaciones institucionales ordinarias,

¹⁷ De todas formas, es necesario señalar no solo que la regulación prevista en la Ley 84/1994 para algunos de los servicios que se acaban de mencionar –por ejemplo, el de iluminación o el de recogida de residuos– se ha visto modificada posteriormente en virtud de normativa comunitaria; sino que, además, dichos servicios no constituyen un *numerus clausus*, al prestarse otros servicios en los puertos que también merecen la calificación de interés general, como el servicio contra incendios, y que no aparecen expresamente contemplados en los mencionados Decretos. En este sentido, CARBONE, S. M.; CELLE, P. y LÓPEZ DE GONZALO, M.: *Il diritto marittimo...*, *op. cit.*, pág. 170.

¹⁸ Al respecto, LIARDO, A.: «L'applicazione della Tarsu all'interno dei porti turistici e delle aree soggette all'autorità portuale», en *Il Diritto dei trasporti*, 2010, págs. 760 y ss.; VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, págs. 511 y ss.

¹⁹ En Italia, la doctrina y jurisprudencia mayoritarias consideran que los cánones demaniales, en la medida en que se exigen por el mero disfrute de un bien, deben ser encuadrados entre las prestaciones patrimoniales de naturaleza extratributaria. Sin embargo, hay una tesis minoritaria que, teniendo en cuenta las connotaciones de Derecho público de los cánones, los asimila a las tasas; DEL FEDERICO, L.: *Tasse...*, *op. cit.*, pág. 266.

²⁰ Tasa que, como será analizada más adelante, nace de la refundición de la tasa estatal y de la tasa portuaria (véase epígrafe IV.1 de este trabajo).

²¹ CELLERINO, C.: «Spazi di attività operativa dell'Autorità portuale e autonomia finanziaria», en *Il Diritto marittimo*, 2007, págs. 894 y ss.

a las inversiones para el mantenimiento y normal desarrollo de las infraestructuras portuarias²². El legislador italiano ha tratado de dar respuesta a esas reivindicaciones, por un lado, creando recursos financieros especiales para la realización de obras portuarias²³; y, por otro lado, acometiendo importantes reformas en materia de tasas portuarias, que analizaremos a continuación.

III. EVOLUCIÓN LEGISLATIVA DE LAS TASAS PORTUARIAS ITALIANAS

Para comprender en todo su alcance las últimas reformas en materia de tasas portuarias italianas es necesario, aunque sea de forma breve²⁴, hacer un repaso por el sistema vigente hasta la Ley de Presupuestos Generales del Estado italiano para el año 2007 –Ley de 27 de diciembre de 2006, n. 296–; norma que, como ya hemos avanzado, introdujo cambios relevantes en este ámbito. Hasta ese momento, las principales tasas portuarias que se exigían en Italia²⁵ eran:

- a) Una tasa de amarre, para las naves que realizasen operaciones comerciales en un puerto, rada o ribera del Estado, y que se determinaba en función del tonelaje neto de la embarcación.
- b) Un recargo de amarre para las mercancías en cubierta, que se aplicaba a las naves de tonelaje superior a 350 toneladas, y que tenía en cuenta el tonelaje neto.
- c) Una tasa adicional de amarre en los puertos de Génova, Venecia y Nápoles, en la que también se tomaba como referencia el tonelaje neto.
- d) Una tasa, denominada estatal, sobre mercancías cargadas y descargadas en todos los puertos, radas y riberas del Estado, y que se determinaba según las toneladas métricas

²² Indica VEZZOSO que ha de subrayarse el término «normal», porque es evidente que las inversiones portuarias de mayor relieve –como, por ejemplo, la realización de grandes obras de defensa o la creación de nuevos espacios o instalaciones portuarias mediante desmantelamiento– pueden ser de tal entidad que hagan imposible su realización con recursos ordinarios; VEZZOSO, G.: «Le occasioni mancate di una proposta di riforma portuale», en *Diritto marittimo*, 2010, pág. 455.

²³ El artículo 14 del Decreto Ley de 22 de junio de 2012, n. 83, convertido en Ley de 7 de agosto de 2012, n. 134, introdujo el artículo 18 bis en la Ley 84/1994, que lleva por título «Autonomía financiera de las APs y financiación para la realización de obras en los puertos». A través de dicho artículo 18 bis, y entre otras medidas, se crea un fondo para la realización de intervenciones de adecuación de los puertos, con la finalidad específica de facilitar la ejecución de obras previstas en los instrumentos de planificación, así como potenciar la red de servicios y de conexiones portuarias. Dicho fondo se nutre del 1% de la recaudación del IVA por importación de mercancías introducidas a través de los puertos, con un límite máximo anual equivalente a 70 millones de euros –dicho límite fue elevado a 90 millones de euros por el artículo 22.3, del Decreto Ley de 21 de junio de 2013, n. 69, convertido, con modificaciones, por la Ley de 9 agosto de 2013, n. 98–.

²⁴ Para un exhaustivo análisis de la evolución legislativa de las tasas portuarias, véase en: VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, págs. 323 y ss.

²⁵ Había otras figuras menores, como un derecho sustitutivo de la tasa de amarre para cruceros turísticos, una tasa de amarre para los remolcadores, etc. Al respecto, GIORGI, M. y URICCHIO, A. F.: *La tassazione...*, *op. cit.*, págs. 245 y ss.

de mercancías desembarcadas. Dicha tasa, en sus orígenes, se exigió solo en el caso de mercancías importadas, ampliándose posteriormente a todo tipo de mercancías.

- e) Una tasa, denominada portuaria, sobre mercancías cargadas y descargadas que, inicialmente, solo se exigió en determinados puertos²⁶; pero que, progresivamente, se fue extendiendo a todos los puertos italianos²⁷.
- f) Una tasa sobre pasajeros que se aplicaba teniendo en cuenta el origen, el destino y la clase de pasajeros, y que solo se exigía en algunos puertos.
- g) Una tasa sobre los vagones ferroviarios y sobre los vehículos.

Dichas tasas se regularon, originariamente, por la Ley de 9 de febrero de 1963, n. 82; aunque, a lo largo de los años, esta norma sufrió múltiples modificaciones²⁸.

En ocasiones, las reformas derivaron del Derecho comunitario, al verse obligado el legislador italiano a eliminar de la tasa estatal cualquier tipo de discriminación entre las mercancías procedentes de otros Estados y las nacionales²⁹; ya que, como puso de manifiesto el TJCE³⁰, la tasa estatal se aplicaba únicamente sobre las mercancías importadas y no sobre las nacionales, generándose así una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana, que era contraria al Derecho comunitario.

Aunque uno de los aspectos que más cambios sufrió a lo largo de los años está directamente relacionado con las necesidades de financiación de los Entes portuarios y, por tanto, con el reparto de la recaudación obtenida por las tasas entre estos y el Estado italiano. Y así por, ejemplo, la tasa de amarre se atribuyó hasta en un 80% a los Entes Portuarios –Entes Puerto y «Empresas de equipos

²⁶ Conforme al artículo 33 de la Ley de 9 de febrero de 1963, n. 82, y al reglamento de desarrollo, aprobado mediante Decreto del Presidente de la República de 30 de agosto de 1966, la tasa portuaria solo se exigía en los puertos de Génova, Venecia, Nápoles, Livorno, Civitavecchia, Trieste, Savona, Vado Liguria y Brindisi.

²⁷ Primero se extendió a los puertos en los que operaban Entes portuarios o «Empresas de equipos mecánicos» –Ley de 5 de mayo de 1976, n. 355–, y a partir de la Ley 84/1994 se aplicó en todos los puertos italianos, con independencia de que en ellos estuviera presente o no una AP; ya que en el caso de que no existiese una AP, la recaudación de la tasa se destinaria al Estado. De este modo, en opinión de VEZZOSO, no solo se confirmaría el objetivo prioritario de la tasa portuaria de dotar a las APs de medios financieros adecuados; sino que, además, se aseguraba también a los puertos menores –gestionados por Autoridades marítimas– financiación por los servicios prestados a los usuarios; VEZZOSO, G.: «La tassa portuale al vaglio della Corte Costituzionale», en *Il Diritto marittimo*, 2009, pág. 718.

²⁸ Aquí seguimos a MELIS, G.: «Considerazioni in tema di tasse e diritti marittimi a seguito dell’emanazione del D.P.R. 28 maggio 2009 n. 107 in attuazione della delega di cui all’art. 1, comma 989, l. n. 296 del 2006», en *Rivista del Diritto della Navigazione*, vol. XL, núm. 1, 2011, págs. 98 y ss., y a VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, pág. 323.

²⁹ La Ley de 16 de abril de 1974, n. 117, sustituyó la tasa estatal sobre las mercancías provenientes del extranjero, creada por Ley de 9 de febrero de 1963, n. 82, por la tasa estatal sobre mercancías desembarcadas y embarcadas en todos los puertos.

³⁰ Al respecto, STJCE, de 10 de octubre de 1973, C-34/73.

mecánicos»—, correspondiendo el resto al Estado, hasta que entró en vigor la Ley 84/1994. A partir de ese momento, el 100% de la recaudación obtenida por esa tasa se destinó, provisionalmente, a los Presupuestos Generales del Estado italiano; ya que, con cargo a ellos, se hacía frente a determinados gastos de inversión contraídos por las APs. Sin embargo, esta situación —que VEZZOSO³¹ calificó de anómala, al colocar a los puertos italianos en una posición de desventaja respecto de otros puertos comunitarios, los cuales percibían directamente los distintos tipos de ingresos derivados de la utilización de estructuras portuarias— se corrigió con la Ley de Presupuestos Generales del Estado italiano para el año 2007. Dicha norma se hizo eco de la reivindicación que las APs venían haciendo desde hacía tiempo y, con el fin de «asegurar la autonomía financiera y la autofinanciación de las actividades y racionalización del gasto» de las APs, les atribuyó, entre otras medidas, la totalidad de la recaudación de la tasa de amarre. Algo semejante sucedió con las tasas estatal y portuaria, aunque en el caso de esta última ya se destinaba a las APs el 100% de su recaudación a partir del año 2005.

IV. ALGUNAS REFORMAS NORMATIVAS RECIENTES EN MATERIA DE TASAS PORTUARIAS

1. LA REFUNDICIÓN DE CIERTAS TASAS

El Decreto del Presidente de la República, de 28 de mayo de 2009, n. 107, por el que finalmente se desarrolló el párrafo 989 del artículo 1 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado italiano para el 2007, introdujo importantes cambios en la regulación de las tasas portuarias en Italia.

En primer lugar ordenó una doble refundición de tasas: por un lado, unió la tasa de amarre con el recargo de amarre, creando la nueva tasa de amarre; y, por otro, refundió la tasa estatal con la tasa portuaria, generando la nueva tasa portuaria. Al mismo tiempo, delimitó el ámbito territorial de aplicación de las nuevas tasas.

También contempló ciertas disposiciones en materia de procedimientos de recaudación de los nuevos tributos. Concretamente, y entre otros aspectos, la nueva regulación autorizó el pago de las tasas mediante transferencia bancaria o postal³².

Asimismo se dispuso el incremento del importe de las tasas y derechos portuarios mediante la aplicación de un porcentaje de la tasa de inflación³³.

³¹ VEZZOSO, G.: «Le occasioni mancate...», *op. cit.*, pág. 455.

³² MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, págs. 110 y ss.

³³ Esta modificación generó grandes críticas por parte de distintas organizaciones implicadas. Así, la Confederación General Italiana de Transportes y Logística (Confetra) afirmó que se trataba de un elevadísimo incremento de las tasas portuarias, que no se justificaba; sobre todo en un periodo de crisis económica como el que se estaba viviendo y que había conllevado una caída de la actividad portuaria. Véase la Circular 135/2009 de esta Confederación.

Y, por último, se proclamó la derogación de aquellas normas previas que fuesen incompatibles con la nueva normativa, manteniéndose las reducciones y exenciones ya previstas, así como las disposiciones relativas a ingresos distintos de los regulados en dicha norma y la normativa especial prevista para el puerto franco de Trieste.

De todas las medidas señaladas, nos interesa analizar, de forma especial, la refundición de tasas, y en particular la que se produjo entre la tasa estatal y la tasa portuaria.

La unión de la tasa de amarre con el recargo de amarre no merece mayores comentarios. Es obvio que responde al objetivo general de simplificar y racionalizar la normativa en materia de tasas y derechos portuarios. Téngase en cuenta que el recargo de amarre, según disponía el artículo 17 de la Ley de 9 de febrero de 1963, n. 82, resultaba de aplicación en el supuesto de naves de tonelaje neto superior a 350 toneladas, provenientes del, o dirigidas al, extranjero, que tuviesen mercancías en cubierta, o en superestructuras, cuyo tonelaje no estuviese comprendido en el tonelaje neto. Y dicha regulación fue directamente recogida por el artículo 1.2 del Decreto del Presidente de la República, de 28 de mayo de 2009, n. 107.

Desde nuestro punto de vista, sin embargo, resulta mucho más difícil de justificar la refundición de la tasa estatal y de la tasa portuaria en la nueva tasa portuaria. En opinión de MELIS³⁴, las razones que, en principio, podrían amparar dicha unificación, serían: por un lado, que, a partir de la Ley de 16 de abril de 1974, n. 117, la tasa estatal había homogeneizado las mercancías gravadas, abarcando tanto a las nacionales como a las extranjeras; por otro lado, que la Ley 84/1994 había extendido la aplicación de la tasa portuaria a todos los puertos; y, por último, que la Ley de Presupuestos Generales del Estado italiano para el año 2007 había aproximado los dos tributos desde el punto de vista de la recaudación, al ordenar que el destinatario de los ingresos correspondientes a la tasa estatal fuesen las APs.

Incluso algún autor ya había afirmado, con carácter previo, que, ontológicamente, la tasa portuaria no difería de la tasa estatal; constituyendo, como mucho, un subtipo de esta como consecuencia de la devolución de la totalidad, o de una parte, de las sumas recaudadas a los respecti-

De ahí que, el artículo 5. 7-undecies del Decreto Ley italiano de 30 de diciembre de 2009, n. 194, amparándose en la finalidad de afrontar la crisis de competitividad de los puertos nacionales, dispusiera que la adecuación gradual del importe de las tasas y de los derechos a la tasa de inflación –prevista en el Decreto del Presidente de la República, de 28 de mayo de 2009, n. 107– se empezase a aplicar a partir del 1 de enero de 2012. Produciéndose una nueva prórroga de facto, al no convalidarse en Ley, el Decreto Ley de 29 de diciembre de 2011, n. 206, cuyo artículo 11 disponía que dicha medida no resultaría de aplicación hasta el 1 de enero de 2013.

Por su parte, en la Circular 10/2013 de Confetra se pone de manifiesto que la tasa de amarre y la nueva tasa portuaria aumentarán, por efecto de esta medida, un 29,4% en el año 2013 y en el 2014 un 15%. Ello supone, por ejemplo, que en una nave porta-containers de 100.000 toneladas de tonelaje neto (unos 8.000 containers), la tasa de amarre mensual pase de 72.000 euros a 93.000 euros en 2013 y a 104.000 euros en 2014. Aunque, en esta misma Circular, se advierte que el aumento puede verse atenuado por la posibilidad que tienen las APs de disminuir hasta la exención total el importe de las tasas –aspecto este que será analizado más adelante, véase subepígrafe 2 de este epígrafe–.

³⁴ MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, pág. 102.

vos entes portuarios por cumplimiento de sus obligaciones institucionales³⁵. Además, VEZZOSO³⁶ reconoce que había una cierta tendencia a confundir ambas tasas no solo por las continuas y equívocas modificaciones legislativas de las que fueron objeto a lo largo de los años, sino también por razones terminológicas³⁷.

Pero ha sido el Tribunal de Casación italiano quien, utilizando variados criterios y a través de distintos pronunciamientos, más esfuerzos ha hecho por diferenciar, con mayor o menor acierto, ambos tributos³⁸.

Y así, por ejemplo, dicho Tribunal concluyó que la tasa estatal se exigía en todo tipo de desembarco por la prestación de servicios de policía marítima de los que se hacía cargo el Estado; mientras que la tasa portuaria era aplicable solo en las áreas portuarias para hacer frente a los gastos que afrontaban los puertos para resultar eficientes³⁹. Al mismo tiempo, el Tribunal de Casación italiano no atribuyó ningún alcance innovador a la Ley 84/1994 y consideró que la tasa portuaria no debía exigirse en aquellas instalaciones portuarias que fuesen sufragadas por el contribuyente, al estar ya obligado a pagar una contraprestación por el uso de las zonas demaniales⁴⁰.

Sin embargo, en otras sentencias de este mismo Tribunal, se afirma que la Ley 84/1994 incorpora novedades en relación al concepto de puerto, de modo que se incluirían en él tanto los «puertos marítimos nacionales» como las «áreas portuarias», siempre que, en este último caso, fuesen declaradas como tales por el Ministerio competente⁴¹. De esta manera, el Tribunal de Casación italiano también ha tratado de diferenciar la tasa portuaria y la estatal teniendo en cuenta su ámbito de aplicación: el objeto de la primera estaría constituido por las mercancías cargadas y

³⁵ CALIENDO, C.: «Tasse maritime», en *Enciclopedia del Diritto*, XLIV, Milano, 1992, pág. 36.

³⁶ VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, pág. 324.

³⁷ Advértase que la Ley de 9 de febrero de 1963, n. 82, dedicó su Título II a las «Tasas sobre mercancías y sobre pasaje», regulando en su Sección I, la «Tasa estatal sobre las mercancías procedentes del extranjero» –que posteriormente se extendería a todo tipo de mercancías–; y, en su Sección II, la «Tasa sobre las mercancías desembarcadas, embarcadas y en tránsito» que se exigía solo en algunos puertos, si bien, progresivamente, se extendió a todos los puertos.

³⁸ Aunque también es posible identificar otras resoluciones judiciales de este mismo Tribunal en las que la distinción no es tan clara. En este sentido, la Sentencia del Tribunal de Casación de 7 de marzo de 2012, n. 3.528, reconoce que la tasa estatal «estaría relacionada con una manifestación de capacidad económica que se pone de manifiesto en la utilización de las zonas portuarias»; mientras que la tasa portuaria «no tendría naturaleza de contraprestación respecto de la actividad de la AP, constituyendo una contribución (que se añade a la tasa estatal) del sistema tributario, mediante la cual, el contribuyente que posea una capacidad económica que se manifieste específicamente en la utilización de la zona portuaria, está llamado a contribuir, de manera directa e inmediata, al mantenimiento de las funciones públicas de interés general que son desarrolladas por las APs para el funcionamiento de dichas áreas». VEZZOSO ha sido particularmente crítico con este pronunciamiento, porque considera que es discutible calificar de contribución a la tasa portuaria; VEZZOSO, G.: «Sulla debenza della tassa portuale nei cosiddetti "porti estesi"», en *Diritto e pratica tributaria*, núm. 2, 2013, pág. 372.

³⁹ Sentencia del Tribunal de Casación italiano, de 27 de noviembre de 1999, n. 13.245.

⁴⁰ Sentencia del Tribunal de Casación italiano, de 5 de octubre de 2005, n. 19.400.

⁴¹ Sentencias del Tribunal de Casación italiano, de 1 de febrero de 2005, n. 1.961, y de 31 de marzo de 2006, n. 7.651.

descargadas exclusivamente en un puerto; mientras que el objeto de la tasa estatal haría referencia a la manipulación de mercancías en cualquier punto de la costa, rada o ribera –entre los que se podrían incluir los puertos–⁴².

El Tribunal de Casación italiano da un paso más en su tarea de diferenciar ambas figuras, al estimar que con la denominada «tasa estatal» se grava la capacidad económica derivada de la posesión de mercancías que se pone de manifiesto mediante su manipulación; por lo que realmente debería de considerarse como un mero impuesto indirecto. Mientras que la portuaria es un tipo de tasa que, en todo caso, no está relacionada con una prestación específica o exactamente determinable, sino con «una manifestación de capacidad económica que se pone de manifiesto en la utilización de la zona portuaria»⁴³; y que, además, se añadiría a la tasa estatal.

Por su parte, el Dictamen consultivo n. 998/2009 del Consejo de Estado italiano, al pronunciarse sobre el Decreto del Presidente de la República, de 28 de mayo de 2009, n. 107 –antes de que fuera finalmente aprobado–, reconoce que la distinción entre la tasa de amarre, la tasa estatal y la tasa portuaria se basa principalmente en los diferentes parámetros de cuantificación de las mismas, así como en el diferente objeto al que el gravamen se vincula. Para, a continuación, señalar que la tasa de amarre y el recargo de amarre para las mercancías que se encuentran en cubierta se calculan teniendo en cuenta el tonelaje neto; mientras que en el caso de la tasa estatal y la tasa portuaria, el importe se determina a partir de las toneladas métricas de mercancía objeto de las operaciones de carga y descarga. Es decir, para el Consejo de Estado, la distinción entre ambas tasas se basaría en la distinta cuantificación de la base imponible, sin tener en cuenta la coincidencia o no de sus hechos imposables.

E insiste el Consejo de Estado en que «es útil subrayar nuevamente que la tasa y el recargo de amarre, por un lado, y la tasa estatal y la tasa portuaria, por otra, son, respectivamente afines desde un punto de vista ontológico, en la medida en que las primeras son medidas según el tonelaje neto de la nave (es decir, teniendo en cuenta su capacidad en términos de espacio volumétrico comercialmente útil); y las segundas son medidas, en cambio, según las toneladas métricas de mercancías embarcadas y desembarcadas». Incluso el tipo de gravamen propuesto para la nueva tasa portuaria, según se pone de manifiesto en el Dictamen del Consejo de Estado, es el resultado de sumar los dos tipos de gravamen correspondientes, hasta ese momento, a la tasa estatal y a la tasa portuaria; asumiendo, así, la perfecta coincidencia de los dos tributos por lo que respecta a la base imponible considerada en su conjunto⁴⁴.

⁴² Sentencias del Tribunal de Casación italiano de 31 de marzo de 2006, n. 7.651 y de 2 de marzo de 2007, n. 4.920.

⁴³ Sentencia del Tribunal de Casación italiano de 13 de enero de 2006, n. 6.357. A VEZZOSO, este intento por diferenciar ambas figuras no le convence; porque no puede considerarse que el hecho imponible de la tasa estatal sea la capacidad económica derivada de la posesión de mercancías, sino que es mucho más razonable identificarlo con la utilización de las infraestructuras portuarias; VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, pág. 328.

⁴⁴ De este modo, y en opinión de MELIS, parece reconocerse que la tasa portuaria tendría un ámbito de aplicación idéntico al de la tasa estatal; MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, pág. 106.

Por tales razones, prosigue el Consejo de Estado, resulta coherente que se unifiquen la tasa de amarre y el recargo de amarre, por un lado, y la tasa estatal y la tasa de portuaria, por otro. Lo que supondría una notable agilización del sistema tributario portuario y respondería, además, a un criterio de simplificación; porque, con la refundición de las mencionadas tasas en solo dos tipos homogéneos de gravámenes, se produciría su «canalización» a través de dos tipos de procedimientos de liquidación y recaudación de los tributos.

Pero, en nuestra opinión, solo cabría considerar legítima la refundición de la tasa portuaria y la estatal, desde un punto de vista sustantivo, si se llegase a la conclusión de que sus hechos impositivos coinciden, y ello con independencia de que compartan o no bases impositivas⁴⁵.

Además, y en contra de lo afirmado por el Consejo de Estado italiano, ni siquiera las bases impositivas de ambas tasas tendrían por qué ser, en la práctica, claramente coincidentes: ya que, según disponía el artículo 2 del Decreto Ley de 28 de febrero de 1974, n. 47⁴⁶, la cuantía de la tasa estatal debía ser determinada por cada puerto «teniendo en cuenta la naturaleza de las mercancías y el coste medio de la gestión de los servicios»; y en el caso de la tasa portuaria, la Ley de 5 de mayo de 1976, n. 355, estableció que dicha tasa debía cuantificarse con los mismos criterios que la tasa estatal, por tanto, «teniendo en cuenta la naturaleza de las mercancías y el coste medio de la gestión de los servicios». Sin embargo, como reconoce VEZZOSO, estas normas nunca se aplicaron de modo riguroso al considerarse únicamente el tipo de mercancías, obviando el coste medio de la gestión de los servicios prestados por las distintas entidades portuarias⁴⁷. Cabe señalar, de hecho, que según dispone el artículo 2 del Decreto del Presidente de la República, de 28 de mayo de 2009, n. 107, por el que se crea la nueva tasa portuaria, esta se determinaría según las toneladas de mercancía teniendo en cuenta solamente la naturaleza de las mercancías y el tipo de tráfico portuario⁴⁸, abandonando, así, toda referencia al coste medio de la gestión de los servicios para determinar la base impositiva de la tasa.

⁴⁵ MELIS considera que, al producirse la refundición de ambas tasas, los tributos originarios quedarían completamente «desnaturalizados», englobándose la antigua tasa portuaria en la más amplia *ratio* de la tasa estatal. Y en este sentido, MELIS se refiere a una Sentencia del Tribunal Constitucional italiano –STC 335/2008– que declaró la inconstitucionalidad de la tarifa del «servicio hídrico integrado» en la medida en que esta se determinaba de forma unitaria; circunstancia que no permitía identificar las distintas prestaciones que el suministrador del servicio debía ofrecer y, en última instancia, impedía saber si alguna de las cantidades pagadas no tenía la naturaleza de precio. MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, págs. 109 y 110. Además, MELIS opina que la nueva tasa surgida de la refundición podría denominarse directamente «tasa estatal», en lugar de «tasa portuaria», para evitar así cualquier tipo de equívoco léxico al respecto.

⁴⁶ Convertido en Ley, con modificaciones, por la Ley de 16 de abril de 1974, n. 117.

⁴⁷ VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, pág. 327.

⁴⁸ Tras el Decreto Ley de 24 de enero de 2012, n. 1, por el que se modifica el Decreto del Presidente de la República de 28 de mayo de 2009, n. 107, se produce una equiparación en relación con el tráfico portuario de mercancías, por lo que respecta a la aplicación de las tasas de amarre y portuaria, entre puertos italianos y puertos de otros Estados miembros de la Unión Europea. Y así, por ejemplo, en la tasa portuaria se establece un tipo de gravamen que, además de tener en cuenta el tipo de mercancía transportada, distingue entre transporte de cabotaje e intracomunitario, por un lado, y transporte con el resto de puertos, por otro.

Por otra parte, y con independencia de que la refundición de la tasa portuaria y la tasa estatal se justifique o no por razones sustantivas, lo cierto es que dicha unificación no parece disponer de la adecuada cobertura legislativa⁴⁹. Así, el párrafo 989 del artículo 1 de la Ley italiana de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007 autorizaba al Gobierno a adoptar un reglamento dirigido, genéricamente, a simplificar el sistema de tasas –mediante su refundición– y los procedimientos de cobro. Indicando, a continuación, de forma expresa, que se autoriza a la refundición de la tasa de amarre y del recargo de amarre, con atribución a las Autoridades Portuarias; pero sin que nada se dijese del resto de tasas. En consecuencia, consideramos que la «oportunidad», subrayada en el preámbulo del Decreto del Presidente de la República de 28 de mayo de 2009, n. 107 –por el que se desarrolla dicho precepto–, de «refundir (...) la tasa estatal y la denominada "portuaria" sobre las mercancías embarcadas y desembarcadas» no contaría con la correspondiente legitimación legislativa. Adviértase, además, que el mencionado Decreto de 2009, tal y como se puso de manifiesto en el párrafo anterior, también introdujo cambios respecto de la determinación de la base imponible, con lo que, en nuestra opinión, se estaría vulnerando el principio de reserva de ley.

2. LA POSIBILIDAD DE EXIMIR O DUPLICAR LA CUOTA DE CIERTAS TASAS

Una de las últimas medidas normativas que más puede sorprender en materia de tasas portuarias, por el amplio margen de discrecionalidad que otorga a las APs, es aquella que les autoriza a modificar la cuantía de las mismas en un abanico que va desde su exención total hasta el doble de su importe⁵⁰.

Inicialmente esta previsión se contempló en el artículo 5.7-duodécimos del Decreto Ley italiano de 30 de diciembre de 2009, n. 194⁵¹. Dicho precepto normativo, amparándose en la finalidad de hacer frente a la crisis de competitividad de los puertos nacionales italianos, disponía que «de modo experimental, para los años 2010 y 2011, (...) las APs podrán establecer, en el ámbito de su autonomía presupuestaria y respetando el equilibrio presupuestario, variaciones en aumento

⁴⁹ MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, pág. 107.

⁵⁰ En este sentido, pero en relación con la legislación española que prevé unos coeficientes correctores, de manera que el puerto rentable pueda abaratar las tasas mediante coeficientes reductores, y el puerto deficitario pueda incrementar las tasas mediante coeficientes aumentadores, LAGO MONTERO ha sido muy crítico. No solo porque «mediante estos coeficientes correctores el legislador deja prácticamente en manos de cada Autoridad Portuaria la determinación de la cuantía de las tasas, dentro de unos límites legales excesivamente laxos a nuestro entender, muy generosos para con unos entes públicos que no son políticamente representativos». Sino porque, además, «un peso excesivo del criterio rentabilidad a la hora de cuantificar adecuadamente las tasas desnaturaliza por completo el significado del dominio público, y del servicio público»; LAGO MONTERO, J. M.^a: «Tasa portuarias ¿fin de la guerra normativa y tarifaria?», en LAGO MONTERO, J. M.^a (dir.), *Tasas portuarias por usos y servicios*, Cepsa-Thomson Reuters Aranzadi, Cizur Menor, 2013, págs. 60 y 63.

⁵¹ Dicho Decreto fue convertido, con modificaciones, en Ley por el artículo 1 de la Ley de 26 de febrero de 2010, n. 25.

hasta un techo máximo equivalente al doble de la medida de la tasa de amarre y de la tasa portuaria (...), así como disminuciones hasta la exención total de dichas tasas».

Además y, a continuación, el artículo 5.7-terdecies del Decreto Ley italiano de 30 de diciembre de 2009, n. 194, determinaba que, para cubrir –entre otras⁵²– la eventual disminución de ingresos derivada de la aplicación de la norma precedente, «cada AP deberá o bien realizar la correspondiente reducción de gastos corrientes, o bien, en el ámbito de su autonomía impositiva y tarifaria, incrementar sus ingresos. Pero, en cualquier caso, y por aplicación de las disposiciones anteriores no podrán derivarse nuevos o mayores gastos a cargo de las finanzas públicas». Si bien, esta última previsión quedó desvirtuada por lo establecido en el artículo 2.2-novies del Decreto Ley de 29 de diciembre de 2010, n. 255⁵³, al destinarse hasta 20 millones de euros, con cargo a transferencias de fondos estatales⁵⁴, a las APs cuyos puertos estuviesen interesados, preferentemente, en actividades de transbordo y con la finalidad de garantizar la aplicación del artículo 5.7-duodécies del Decreto-Ley italiano de 30 de diciembre de 2009.

La posibilidad de que las APs incrementasen o eximiesen el importe de las tasas portuarias era una medida que nació con una clara vocación temporal –años 2010 y 2011–. Sin embargo, poco a poco, estos plazos se fueron prorrogando: primero al ejercicio 2012⁵⁵, a continuación hasta 30 de junio de 2013⁵⁶, y en un momento posterior hasta el 31 de diciembre de 2013⁵⁷. Finalmente, y a través del Decreto-Ley de 21 de junio de 2013, n. 69⁵⁸, de Disposiciones urgentes para el relanzamiento de la economía, dicha medida se incorporó con carácter permanente al ordenamiento italiano, disponiendo el artículo 22 de dicho Decreto-Ley que: «En el ámbito de la propia autonomía financiera de las APs, estas pueden establecer variaciones en disminución, hasta la exención, de las tasas de amarre y portuaria, así como variaciones en aumento, hasta un límite máximo equivalente al doble de la cuantía de dichas tasas. La utilización de ingresos procedentes del ejercicio de la autonomía impositiva y tarifaria de las APs, así como la compensación con reducción de gastos corrientes, deben ser adecuadamente expuestas en las previsiones

⁵² Ya que también se contemplaba una posible disminución de ingresos por efecto de la prórroga prevista en el artículo 1.5.7-undécies del Decreto Ley italiano de 30 de diciembre de 2009, n. 194. Dicha disposición normativa estableció que la adecuación gradual del importe de las tasas y de los derechos portuarios a la tasa de inflación se empezaría a aplicar el 1 de enero de 2012.

⁵³ Convertido, con modificaciones, por la Ley de 26 de febrero de 2011, n. 10.

⁵⁴ Finalmente se destinaron a las APs 12, 5 millones de euros con cargo a fondos estatales para paliar la reducción de ingresos que sufrieron como consecuencia de la reducción de las tasas portuarias –ya fuese la de amarre, la portuaria o ambas–.

⁵⁵ Mediante el artículo 11.1 b) del Decreto-Ley de 29 de diciembre de 2011, n. 216, convertido, con modificaciones, en la Ley de 24 de febrero de 2012, n. 14.

⁵⁶ Mediante el artículo 1.388 de la Ley de 24 de diciembre de 2012, n. 228 (Ley de Estabilidad 2013).

⁵⁷ Mediante el artículo 1 del Decreto del Presidente del Consejo de Ministros del 6 de abril de 2013.

⁵⁸ Convertido, con modificaciones, por la Ley de 9 de agosto de 2013, n. 98.

presupuestarias y en el balance general. En los casos en los que las APs hagan uso de la facultad de reducir la tasa de amarre en una medida superior al 70%, queda prohibida la posibilidad de pagar el tributo en la modalidad de pago anual. (...) De las disposiciones de esta norma no pueden generarse nuevos o mayores gastos a cargo de las finanzas públicas».

Aunque los preceptos que hemos comentado permitían que las APs pudiesen tanto incrementar como disminuir el importe de las tasas portuarias, lo cierto es que, hasta el momento, todas aquellas que han hecho uso de esta potestad la han utilizado para reducirlo⁵⁹.

En cualquier caso, y desde nuestro punto de vista, esta medida normativa es doblemente criticable. En primer lugar, porque habría que analizar hasta qué punto, la posibilidad que se le confiere a las APs italianas de reducir hasta la exención el pago de las tasas portuarias más importantes, no supone una clara vulneración del principio de libre prestación de servicios⁶⁰, o es compatible con la normativa comunitaria en materia de ayudas de Estado⁶¹. Y, por otra parte, porque implica abandonar el principio de beneficio o de equivalencia de costes⁶², propio de las tasas, en la medida en que las APs también pueden llegar a duplicar la cuota de ciertas tasas portuarias.

⁵⁹ Así, por ejemplo, mediante Decreto n. 54/2010, la AP de Cagliari reconoce que el desarrollo de los puertos de transbordo del Norte de África y de Malta, y en particular los beneficios fiscales que dichos puertos ofrecen, hacen que los grandes armadores se estén trasladando a estos enclaves, debilitando en consecuencia el puerto de Cagliari. Por ello y con la finalidad de mantener la actividad de transbordo de dicho puerto, se redujo un 90% la tasa de amarre durante el año 2010, pero únicamente para aquellos barcos que se dedicasen a la actividad de transbordo.

También la AP de Taranto, mediante sus Ordenanzas n. 7/2011 y n. 6/2012 estableció, para los años 2011 y 2012, una reducción de la tasa de amarre de un 99%, que se aplicó a los barcos porta-containers que hacían escala, con operaciones de transbordo, en el Puerto de Taranto.

Por su parte, la AP de Venecia, mediante Ordenanza 338/2010, reconoció una reducción del 50% de la tasa de amarre durante los años 2010 y 2011 para las naves porta-containers que transportasen mercancías que hubiesen sido cargadas en puertos situados más allá de los Estrechos de Gibraltar y Suez y con un tonelaje neto superior a 40.000 toneladas. Y esta misma AP, a través de la Ordenanza n. 368/2012, estableció la exención total de la tasa portuaria para las embarcaciones provenientes de/ o con destino a/ puertos comprendidos en el sistema de navegación interno paduano. Pero sin duda, una de las APs que más reducciones ha contemplado es la de Gioia Tauro, ya que mediante sus ordenanzas 13/2010, 11/2011, 15/2013, 22/2014 se establecieron distintas reducciones de la tasa de amarre, que van desde el 60% –por ejemplo, para todo tipo de naves de tonelaje neto hasta 50.000 toneladas– pasando por el 90% –para naves de tonelaje neto superior a 50.000 toneladas e inferior a 99.999 toneladas– hasta el 100% –para naves de tonelaje neto igual o superior a 100.000 toneladas–.

⁶⁰ VEZZOSO ha considerado que, desde el punto de vista de la leal concurrencia entre puertos, y entre otras, son medidas discutibles: los descuentos anómalos en los cánones por concesiones, los retrasos en su recaudación, los incentivos injustificados para las inversiones privadas, etc.; VEZZOSO, G.: «Le occasioni mancate...», *op. cit.*, pág. 456.

⁶¹ Esta cuestión, en el ámbito del Derecho español, ha sido profunda y brillantemente analizada por FERNÁNDEZ LÓPEZ, R. I.: «Las bonificaciones fiscales en el sistema portuario estatal: un análisis de legalidad interna y de ajuste al Derecho de la Unión Europea», en *Revista Técnica Tributaria*, núm. 107, 2014, en prensa.

⁶² «Por el principio de beneficio y de equivalencia de costes, cada cual ha de contribuir mediante tasas en proporción al coste del servicio que se le presta. Y, por el principio de capacidad económica, se le podrá exentar o bonificar, pero nunca exigir contribución mayor que la equivalente al coste del servicio que se le presta. En resumidas cuentas, el principio de capacidad económica puede jugar para rebajarle a cada cual su cuota contributiva ideal que le correspon-

V. LA PROBLEMÁTICA APLICACIÓN DE LA TASA PORTUARIA EN EL CASO DE LOS «PUERTOS EN SENTIDO AMPLIO»

A lo largo de las últimas décadas ha sido especialmente discutida, tanto por la doctrina como por la jurisprudencia italianas⁶³, la aplicación de la tasa portuaria en los denominados «puertos en sentido amplio»⁶⁴. Con esta última expresión se hace referencia a aquellas instalaciones de carga y descarga portuaria directamente integradas en una instalación industrial (refinería, planta siderúrgica o química), destinadas a la transformación y expedición de las materias primas desembarcadas. Se trata de instalaciones construidas y gestionadas por empresas privadas, y situadas fuera de los puertos comerciales, propiamente dichos. Dichas instalaciones, salvo por lo que respecta a los aspectos derivados de la seguridad de la navegación –de competencia de las Autoridades Marítimas–, son gestionadas con plena autonomía por las empresas en las que están integradas, y sin ninguna intervención de las APs –en caso de que estas existan⁶⁵–.

Inicialmente, la aplicación de la tasa portuaria en este tipo de instalaciones se justificó, por parte de la Administración tributaria italiana, al amparo de lo dispuesto en la Ley de 10 de octubre de 1974, n. 494. Dicha norma establecía que las «Empresas de equipos mecánicos y almacenes»⁶⁶, que se financiaban mediante la tasa portuaria, podían ser autorizadas a ejercer sus propios deberes institucionales «en otros puertos que estuviesen incluidos en la circunscripción territorial de la Capitanería del puerto en la que dichas empresas tuviesen su sede». Y ello, con independencia de que dichas «Empresas» prestasen o no algún tipo de servicio o actividad administrativa; ya que, por regla general, ni las instalaciones habían sido construidas por las «Empresas de equipos

dería por el principio del beneficio. Pero no es de recibo utilizar el principio de capacidad económica para elevar la cuota respecto de esa cuota ideal. La falta de capacidad económica previa de unos usuarios no puede ser repercutida en los otros usuarios, obligándoles a contribuir en términos que excedan de su cuota equivalente al coste del servicio a ellos imputable. Las mermas de recaudación que produzca la aplicación del principio de capacidad económica deben ser cubiertas mediante recursos generales, nunca elevando la contribución de los restantes usuarios, que tienen como límite insoslayable el del coste del servicio imputable a cada cual»; LAGO MONTERO, J. M.^a y GUERVÓS MAÍLLO, M.^a A.: *Tasas locales: cuantía*, Marcial Pons, Madrid-Barcelona, 2004, pág. 138.

⁶³ Tanto en la nota al pie núm. 1 de VEZZOSO, G.: «La tassa portuale...», *op. cit.*, págs. 878 y 879, como en la nota al pie núm. 13 de MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, pág. 10, se recoge abundante jurisprudencia sobre esta cuestión.

⁶⁴ Concretamente se han analizado tres grandes cuestiones: en primer lugar, la naturaleza jurídica de la denominada tasa portuaria. A continuación, y en función de la solución que se hubiese dado al primer problema, se discutió sobre si resultaba aplicable o no cuando las operaciones de carga y descarga se producían en un «puerto en sentido amplio», esto es, en instalaciones portuarias situadas fuera de los límites formales y tradicionales de un puerto; y, construidas y gestionadas por empresas privadas. Por último, también se ha estudiado hasta qué punto las últimas modificaciones legislativas relativas a la tasa portuaria han cambiado la configuración de dicha tasa; y, en consecuencia las condiciones para su aplicación. Así lo ha señalado, VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, pág. 325.

⁶⁵ Ya que pueden darse casos, en la práctica, en que existan instalaciones portuarias construidas y gestionadas directamente por empresas privadas y situadas en localidades en las que no opere ninguna AP.

⁶⁶ Véase, al respecto, la nota al pie núm. 12 de este mismo trabajo.

mecánicos y almacenes», ni su mantenimiento era financiado por dichas empresas, ni el personal dependiente de las mismas intervenía en ningún tipo de actividad.

Argumentos semejantes se encuentran presentes en la mayoría de sentencias del Tribunal de Casación italiano amparando la exigencia de la tasa portuaria en los puertos en sentido amplio⁶⁷. Solo algunos fallos rechazaron el requerimiento de dicha tasa en los casos en que, en un determinado puerto, no operase ninguna autoridad estatal que se ocupase de manipular las mercancías y lo hiciese el propio sujeto interesado⁶⁸. De acuerdo con esta jurisprudencia minoritaria, la tasa portuaria solo se devengaría ante supuestos de manipulación de mercancías en los puertos donde existiesen, organizados por la Administración (directamente o a través de otros entes que operasen mediante concesión), servicios portuarios como, por ejemplo, los de carga y descarga.

Entre la doctrina, VEZZOSO⁶⁹ se mostró partidario de no exigir la tasa portuaria en los «puertos en sentido amplio» por dos motivos. En primer lugar, porque mientras que, en el caso de que se realizase una escala en el interior de un puerto, se podía identificar un genérico carácter sinalagmático, incluso en ausencia de una prestación específica, por el simple hecho de utilizar y disfrutar de instalaciones portuarias realizadas y sostenidas por un ente público; en el caso de los «puertos en sentido amplio» no se producía tal circunstancia cuando las instalaciones habían sido construidas a cargo del concesionario, y además eran gestionados por personal propio (no habría, por tanto, relación entre la prestación pecuniaria exigida y la actividad desarrollada por el ente público al sujeto pasivo)⁷⁰. Y en segundo lugar, porque dichas instalaciones se encontraban fuera

⁶⁷ Entre otras, la Sentencia del Tribunal de Casación n. 13.822 de 2007, comentada por VEZZOSO, G.: «La tassa portuale al vaglio...», *op. cit.*, págs. 714 y ss.

⁶⁸ En particular MARONGIU, G.: «Sulla natura e sulla debenza della "tassa portuale"», en *Il Fisco*, núm. 43, 2004, págs. 15.384 y ss., donde se comenta con detalle la Sentencia del Tribunal de Cagliari de 3 de junio de 2004 –en este caso, la sociedad demandante era titular de un complejo industrial destinado a refinería de petróleo ubicado en Sarroch (Cagliari) y estaba dotado de un terminal marítimo en régimen de concesión, pero realizado con cargo a la propia sociedad. Las distintas instalaciones, dedicadas a la manipulación de mercancías y directamente relacionadas con la actividad productiva de la refinería, eran propiedad de la sociedad que, además, sufragaba el mantenimiento y gestión de dichas instalaciones, así como el mantenimiento de las condiciones de navegabilidad de las aguas– y otros pronunciamientos similares.

⁶⁹ VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, pág. 326; VEZZOSO, G.: «Sulla debenza della tassa portuale...», *op. cit.*, pág. 372.

⁷⁰ En España se planteó un problema semejante ante la exigencia, por parte de las APs, de «precios privados» con motivo de la descarga de crudo de petróleo con destino a Refinerías. Indica MARTÍNEZ LAFUENTE que, en una de las demandas presentadas ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional se expusieron, en contra de la exigencia de «precios privados» por dicha descarga, dos motivos de impugnación, siendo examinado y prosperando el segundo de ellos, que se ocupaba de la infracción del principio constitucional de reserva de Ley, al ser los citados «precios privados» verdaderas tasas y en consecuencia tributos. Sin embargo, como pone de manifiesto MARTÍNEZ LAFUENTE, el primer motivo de impugnación era el que tenía más enjundia, por consistir en alegar y probar que la descarga de crudo de petróleo se hacía directamente por las propias Empresas destinatarias de los envíos por vía marítima que lo utilizaban en sus procesos de refino; dicha descarga se realizaba *con sus medios y a sus expensas por las propias empresas, por lo que ningún servicio se prestaba por las Autoridades portuarias*.

de la circunscripción del puerto comercial y, para VEZZOSO, la instalación portuaria, por cuya utilización surge la obligación tributaria, debe encontrarse en el ámbito competencial del Ente al que se destina dicha prestación⁷¹. Aunque, tal y como apunta, MARONGIU, consideramos que el problema no estribaría en determinar, con la ayuda de una carta náutica, los límites territoriales de un puerto; sino en asegurarse de si se presta o no algún tipo de actividad administrativa al sujeto al que se le va a requerir la tasa⁷².

Más recientemente, y en apoyo de la jurisprudencia mayoritaria que se mostraba favorable a exigir la tasa portuaria en los «puertos en sentido amplio», el Tribunal de Casación italiano se refirió, en alguno de sus pronunciamientos⁷³, a ciertas modificaciones legislativas que se pusieron de manifiesto con la Ley 84/1994, y que pudieron encontrar confirmación en algunas disposiciones de la Ley de Presupuestos Generales del Estado italiano para 2007 y en el Decreto del Presidente de la República de 28 de mayo de 2009, n. 107.

Como ya se adelantó en este mismo trabajo, una de las reformas normativas que se materializó con la Ley 84/1994 fue la atribución de la tasa portuaria a las APs. El legislador dispuso que dicha tasa se exigiese en todos los puertos, con la advertencia de que, en aquellos donde no hubiese AP, la tasa se destinase al Estado. Y el Tribunal de Casación italiano también se ha amparado en dicha previsión normativa para justificar la exacción de la tasa portuaria en los «puertos en sentido amplio». Sin embargo, VEZZOSO⁷⁴ considera que dicha modificación no supone un cambio radical en el ámbito de aplicación de la tasa portuaria, lo único que hace es confirmar la necesidad de dotar a las APs de recursos propios; y ello refuerza la relación entre dichos recursos y las prestaciones que deben ser proporcionadas por las APs. Por otra parte, estima VEZZOSO⁷⁵ que la extensión de la tasa a puertos no gestionados por las APs no se corresponde perfectamente con el sistema, dada la ausencia de un específico ente beneficiario de los recursos; pero con ella se trata de asegurar una forma de financiación por los servicios prestados a los usuarios de puertos pequeños.

En alguna de sus sentencias, el propio Tribunal de Casación italiano⁷⁶ llegó a rechazar que la Ley 84/1994 hubiese ampliado el concepto de puerto para entender comprendida en el mismo

Y en este sentido, con la reforma que se produjo posteriormente de la materia con la Ley 48/2003, de 26 de noviembre, la descarga de crudo se reguló conectando su hecho imponible con la ocupación del dominio público, pues era obvio que las APs nunca prestaron servicio alguno relacionado con la descarga de crudo de petróleo; MARTÍNEZ LAFUENTE, A.: «Prólogo», en LAGO MONTERO, J. M.^a (dir.), *Tasas portuarias por usos y servicios*, Cepsa-Thomson Reuters Aranzadi, Cizur Menor, 2013, págs. 19 y 20 [la cursiva es del autor].

⁷¹ VEZZOSO, G.: «La tassa portuale...», *op. cit.*, pág. 719.

⁷² MARONGIU, G.: «Sulla natura...», *op. cit.*, pág. 7.246.

⁷³ Sentencias del Tribunal de Casación italiano n. 7.651 de 2006 y n. 13.822 de 2007.

⁷⁴ VEZZOSO, G.: «Sulla debenza della tassa portuale...», *op. cit.*, pág. 373.

⁷⁵ *Ibidem*, pág. 373.

⁷⁶ Sentencia del Tribunal de Casación italiano n. 13.245 de 1999.

a cualquier tipo de zona o área de amarre, incluso cuando estuviese equipada exclusivamente a cargo del contribuyente. Esto es, según se desprende de algunos fallos del Tribunal de Casación italiano, con la Ley 84/1994 se mantienen invariables los términos y condiciones de aplicabilidad de la tasa portuaria en relación con la normativa anterior. Tesis que también se había defendido entre la doctrina al considerar que, en ningún caso, se podría extraer, de la extensión de la tasa portuaria a todos los puertos, la justificación para exigir dicha tasa en ciertas instalaciones, como los «puertos en sentido amplio»⁷⁷; que no solo están fuera del ámbito portuario y en los cuales no se pone de manifiesto ninguna intervención de un ente público, sino que, además, quien los explota ha tenido que pagar un canon por utilización de las áreas demaniales. Si para que se pueda exigir una tasa es necesario que exista actividad administrativa, es evidente que esta no se produce en los «puertos en sentido amplio»; y, por tanto, en ellos no podría requerirse la tasa portuaria.

Así las cosas, una vez más se cuestionó la posible aplicación de la tasa portuaria en los «puertos en sentido amplio» por lo dispuesto en el artículo 1, párrafo 986 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el 2007. Dicha norma disponía que las disposiciones relativas a las tasas de amarre, estatal y portuaria debían interpretarse en el sentido de que están sujetas a las mismas, las embarcaciones que realizasen operaciones comerciales por las mercancías cargadas y descargadas en el ámbito de los puertos, radas y riberas del Estado, así como «en zonas o estructuras de amarre, como muelles, embarcaderos, espigones, plataformas, balizas, torres y puntos de atraque, con independencia de la forma en que hayan sido construidos».

Esta norma, aunque fue incorporada al texto legislativo con naturaleza de interpretación auténtica, fue considerada por parte de la doctrina como una herramienta para conseguir que los jueces, que tenían controversias pendientes sobre la aplicación de la tasa portuaria en los «puertos en sentido amplio», se vieses obligados a adoptar la tesis de la aplicación general de dicha tasa a todo tipo de instalaciones portuarias⁷⁸.

Y en este sentido, un Tribunal de la Provincia de Siracusa planteó un recurso de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional italiano⁷⁹, al considerar que, con dicha disposición nor-

⁷⁷ *Ibidem*, pág. 373.

⁷⁸ Así lo pone de manifiesto VEZZOSO. Pero, en su opinión, debería de considerarse, simplemente, que se trata de una norma redundante en la que se especifican los distintos tipos de estructuras portuarias en las que se podría exigir la tasa portuaria, siempre que se diesen los dos requisitos básicos para su aplicación; esto es, que dichas estructuras se encontrasen en el ámbito de la circunscripción portuaria, y se produjese cierta conmutatividad entre los servicios recibidos y el pago realizado; VEZZOSO, G.: «La tassa portuale al vaglio...», *op. cit.*, pág. 721.

⁷⁹ Commissione Tributaria Provinciale di Siracusa, ordenanza 10 marzo 2008, n. 115. Concretamente la Administración tributaria italiana, amparándose en el artículo 1, párrafo 986 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el 2007, le había exigido, con carácter retroactivo –desde el año 2001 a 2007–, el pago de la tasa portuaria a una empresa dedicada a la refinería de productos petrolíferos, por operaciones de carga y descarga de dichos productos, a través de una estructura ubicada en un bahía que estaba fuera del ámbito territorial del puerto de Siracusa; y sin que para ello se utilizase ninguna infraestructura o servicio portuario, sirviéndose exclusivamente, la empresa, de personal propio y de instalaciones propias.

mativa, no se habría producido una interpretación auténtica de la tasa portuaria, sino una indebida extensión de su hecho imponible. En opinión del Tribunal de la Provincia de Siracusa, este nuevo precepto permitía exigir el pago de la tasa por operaciones realizadas en todo tipo de estructuras donde se pudiese atracar una embarcación, aunque se encontrasen fuera de la circunscripción territorial del puerto y por tanto de las APs –que son las que recibirían la recaudación de la tasa–; cuando, en realidad, dicha tasa debería ser exigida solo en las instalaciones de carga y descarga situadas en el ámbito de un puerto, localizado y delimitado, como tal, mediante un Decreto del Ministerio de transportes y navegación⁸⁰.

Sin embargo, todas las expectativas puestas en el fallo del Tribunal Constitucional se esfumaron con su Ordenanza n. 84 de 24 de febrero de 2010, al declarar este inadmisibile el recurso por estar insuficientemente motivado, tanto por la relevancia de la cuestión, como por falta de fundamento. Sorprende, en todo caso, la argumentación utilizada por el Tribunal Constitucional para desestimar el recurso, al considerar, sin más, que el Tribunal remitente no había demostrado la relevancia de la cuestión –ya que se había limitado a indicar el notable desembolso (más de 32 millones de €) que había tenido que realizar la sociedad terminalista–; cuando lo realmente importante no era la cuantía económica de un caso específico, sino las implicaciones que la nueva normativa tenía por su posible aplicación a un gran número de supuestos, ya que con ella se pretendía aplicar la tasa portuaria en cualquier estructura de amarre, incluso en aquellas que estuvieran fuera de la zona portuaria⁸¹.

MELIS considera que, con este pronunciamiento, el Tribunal Constitucional italiano viene a confirmar la tesis mayoritaria del Tribunal de Casación italiano, según la cual, y hasta la entrada en vigor de la comentada norma interpretativa, solamente negaba la aplicación de la tasa portuaria a las hipótesis límite de atraque destinado a la carga y descarga de mercancías, gestionado de forma autónoma y no encuadrable en un área portuaria⁸². Hipótesis que, en opinión de este autor, podría considerarse que ahora recae dentro del ámbito de aplicación de la nueva tasa portuaria⁸³.

Es evidente, en todo caso, que el Tribunal Constitucional italiano ha perdido –y quizás ha querido perder– la ocasión de clarificar una cuestión que, por su importancia, se va a seguir planteando.

⁸⁰ De todas formas, se ha criticado el modo en que el Tribunal de la Provincia de Siracusa planteó el recurso de inconstitucionalidad. Ya que únicamente se amparó en que la terminal se encontraba fuera de la zona portuaria –faltaba la competencia territorial de la Autoridad Marítima–; y, por tanto, no se le podía exigir la tasa portuaria. Este tipo de argumentación tiene, en opinión de VEZZOSO, el doble inconveniente de basar la sujeción de la tasa en una simple cuestión de localización y al mismo tiempo de someter a gravamen aquellos terminales portuarios que, siendo construidos y gestionados por empresas privadas, se encontrasen en el interior de la circunscripción del puerto. Coincidimos con VEZZOSO en que el Tribunal tendría que haber utilizado como argumento de fondo el hecho de que no se había prestado ninguna actividad por parte de la Administración a favor de la empresa que gestionaba la instalación. Por tanto, si no había prestación por parte de la Administración, la tasa no resultaba exigible; VEZZOSO, G.: «Sulla debenza della tassa portuale...», *op. cit.*, pág. 375.

⁸¹ *Ibidem*, pág. 376.

⁸² MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, pág. 109.

⁸³ *Ibidem*, pág. 109.

De hecho, para VEZZOSO, el problema resurge con el Decreto del Presidente de la República de 2009, n. 107, por el que se desarrolla la Ley de presupuestos generales para el 2007, y por el que, entre otras disposiciones, se refunden la tasa portuaria y la tasa estatal en una «nueva tasa portuaria», disponiendo que la misma se exigirá por operaciones comerciales con mercancías embarcadas y desembarcadas realizadas en los puertos, radas y riberas del Estado, así como en los ámbitos espaciales a los que se refiere el artículo 1.986 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado italiano para 2007, esto es, en muelles, embarcaderos, espigones, plataformas, balizas, torres y puntos de atraque, con independencia de la forma en que hayan sido construidos. Opina dicho autor que, de este modo se estaría tratando de alcanzar, por vía reglamentaria, una indebida extensión del ámbito de aplicación de la tasa portuaria, lo que contravendría claramente el principio de reserva de ley recogido en el artículo 23 de la Constitución italiana⁸⁴.

VI. LA DISCUTIDA –Y DISCUTIBLE– NATURALEZA JURÍDICA DE LAS TASAS PORTUARIAS ITALIANAS

Como ya indicábamos al principio de nuestro estudio, creemos que las distintas reformas normativas acaecidas en los últimos años en materia de tasas portuarias han reavivado el debate sobre la verdadera naturaleza jurídica de estos tributos⁸⁵. Cuestión que, desde nuestro punto de vista, también se pone de manifiesto con la aplicación de la tasa portuaria en los «puertos en sentido amplio».

Lo cierto es que, desde hace décadas, tanto la doctrina como la jurisprudencia italianas han tratado de resolver qué tipo de tributo se esconde bajo ciertas tasas portuarias; barajando, con carácter general, dos posibles alternativas: catalogarlas como verdaderas tasas o encuadrarlas dentro de los impuestos.

En particular, y por lo que se refiere a la tasa portuaria –una vez descartado que se tratase de un impuesto aduanero, al aplicarse tanto a mercancías nacionales como extranjeras–, la mayoría de pronunciamientos judiciales se decantaron por identificarlo con una tasa⁸⁶, al considerar que su hecho imponible eran los movimientos de mercancías por efecto de operaciones de carga y descarga de las mismas, y sin que tuviese relevancia alguna la circunstancia de que, inicialmente, dicho tributo solo se exigiese en algunos puertos. Según se desprende de alguna sentencia del Tribunal de Casación italiano se trataría de una contraprestación, en sentido amplio, ligada al

⁸⁴ VEZZOSO, G.: «La tassa portuale al vaglio...», *op. cit.*, pág. 721.

⁸⁵ Para VEZZOSO, «la reciente unión en un único tributo de la tasa estatal y la portuaria representa una útil simplificación y aleja cualquier razón de ser de la diferenciación entre las dos tasas sobre las mercancías»; sin embargo, y al mismo tiempo, reconoce que con esta refundición surge, de nuevo, la cuestión de si estamos ante un impuesto o ante una tasa; VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, pág. 332 y VEZZOSO, G.: «Sulla debenza della tassa portuale...», *op. cit.*, pág. 372.

⁸⁶ Se cita abundante jurisprudencia tanto en MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, págs. 102-105, como en la nota al pie núm. 1 de VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, págs. 321 y 322.

funcionamiento de las estructuras portuarias en general; pero sin que se estableciese una correlación con un determinado servicio⁸⁷.

Dicha tesis se mantuvo, incluso, con la entrada en vigor de la Ley 84/1994, por la que, según afirma MELIS⁸⁸, se habría atenuado el vínculo sinalagmático de esta tasa, al acabar esta norma con el monopolio estatal de prestación del servicio de manipulación portuaria por parte de empresas privadas autorizadas para ello. También la doctrina, de forma mayoritaria, consideró que dicha circunstancia no justificaba la transformación de dicho tributo en un impuesto; y, por otra parte, estimó que, en cualquier caso, subsistía un servicio indirectamente ejercitado en interés de la colectividad —el interés por disponer de puertos eficientes—, y directamente recibido por aquellos que utilizaban las estructuras portuarias: subsistía, por tanto, una *ratio* «conmutativa» de fondo⁸⁹.

Ahora bien, no faltaron autores, como por ejemplo FALSITTA, que aun reconociendo la incierta naturaleza jurídica de la tasa portuaria, consideraron que, a la vista de las innovaciones introducidas con la Ley 84/1994, era más correcto incluir este tributo entre los impuestos⁹⁰.

Creemos que para tratar de aclarar esta cuestión habrá que averiguar si las características propias de la tasa, como especie tributaria, se ponen de manifiesto en la regulación jurídica de las tasas portuarias; o si, por el contrario, estas presentan las notas típicas de los impuestos.

En Italia, tanto históricamente como en la actualidad, el estudio o conceptualización de lo que haya entenderse por tasa ha sido, y es, difícil y polémico⁹¹; teniendo en cuenta, además, que, a diferencia de lo que ocurre en España, no existe una definición legal de esta categoría tributaria.

En todo caso, y según la doctrina italiana⁹², la diferencia fundamental entre la tasa y el impuesto radica en que este nace de situaciones de hecho que son consideradas índices de capaci-

⁸⁷ Así, en la Sentencia del Tribunal de Casación italiano n. 2.939 de 20 de marzo de 1998, se afirma que la tasa portuaria hay que vincularla «a la realización de operaciones de carga y descarga de mercancías en un determinado puerto, que resultan posibles por la construcción y mantenimiento eficaz de estructuras fijas y organizativas, cuyos gastos, las tasas portuarias, están, en parte, destinadas a cubrir».

⁸⁸ MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, pág. 103.

⁸⁹ *Ibidem*, pág. 103.

⁹⁰ FALSITTA, G.: *Manuale di Diritto tributario. Parte Generale*, 6.ª ed., Cedam, Padova, 2008, págs. 38 y 39.

⁹¹ De hecho se ha afirmado que la tasa constituiría una figura «límite», no siendo siempre clara la distinción entre servicios públicos por cuya prestación se exige el pago de una tasa y servicios públicos por los que se exige el pago de un precio o una tarifa; TESAURO, F.: *Istituzioni di Diritto tributario. Parte generale*, 6.ª ed., UTET, Milano, 1998, pág. 7. Además, y huyendo de todo tipo de connotación económica, parte de la doctrina italiana defiende que las tasas no tendrían carácter sinalagmático; no serían, por tanto, el precio de una prestación. Aunque este sector doctrinal reconoce que, en todo caso, las tasas estarían relacionadas con una prestación de actividad realizada por la Administración a petición del contribuyente; DUCA: «Sulla natura della tassa portuale per le operazioni di sbarco/imbarco delle merci», en *Il Diritto marittimo*, 1998, pág. 399.

⁹² En este sentido, TESAURO, F.: *Istituzioni di Diritto tributario...*, *op. cit.*, pág. 7.

dad económica (percepción de rentas, posesión de patrimonio, realización de negocios jurídicos, etc.); mientras que la tasa encuentra su origen en un acto o en una actividad pública (ya sea un acto administrativo o la prestación de un servicio público), requerida o impuesta, pero siempre proporcionada por un ente público al obligado tributario. También la doctrina española considera que para poder hablar de tasa es necesario que exista una actividad administrativa, que es precisamente la nota definitoria de este tributo⁹³.

Pero, además de por el hecho imponible, impuestos y tasas se distinguen por su mecanismo cuantificador⁹⁴. Como ha indicado PAGÉS Y GALTÉS⁹⁵, como regla general, mientras los impuestos se cuantifican atendiendo al principio de capacidad económica; las tasas se cuantifican atendiendo, fundamentalmente, al principio de equivalencia o al de cobertura de costes⁹⁶. Con

⁹³ Por todos, MARTÍN QUERALT, J.; LOZANO SERRANO, C.; TEJERIZO LÓPEZ, J. M. y CASADO OLLERO, G.: *Curso de Derecho financiero y tributario*, 22.ª ed., Tecnos, Madrid, 2011, pág. 77.

⁹⁴ SIMÓN ACOSTA reconoce que, con el estudio y crítica de los precios públicos, se pusieron de manifiesto las insuficiencias del concepto tradicional de tasa basado en la estructura del hecho imponible. Y es que, la casi unánimemente rechazada autonomía del precio público ha obligado a recapacitar sobre la validez del aspecto material del hecho imponible como criterio para la elaboración de categorías tributarias; SIMÓN ACOSTA, E.: *Las tasas de las Entidades Locales. (El hecho imponible)*, Cuadernos de Jurisprudencia Tributaria, Aranzadi, Pamplona, 1999, pág. 32.

Y en este sentido, FERREIRO LAPATZA, aunque acepta que la principal diferencia entre tasas e impuestos radica en la presencia o ausencia de actividad estatal en el hecho imponible, afirma seguidamente que esta diferencia no sería relevante si «no tuviera como base y razón de ser la de posibilitar la adecuación de la cantidad a pagar al beneficio derivado por el sujeto pasivo de la actividad estatal que le afecta, beneficia o recibe». Para seguir diciendo que «resulta así que la principal diferencia, la diferencia esencial entre tasas y contribuciones especiales de un lado e impuestos de otro, lo que determina y explica el especial régimen jurídico de tasas y contribuciones especiales frente al régimen jurídico general de los tributos al que se acomodan los impuestos, radica en que mientras en tasas y contribuciones especiales se acepta el principio de beneficio, en los impuestos se aplica el principio general de capacidad como principio general de reparto de la carga que los tributos representan»; FERREIRO LAPATZA, J. J.: *Curso de Derecho Financiero Español*, 20.ª ed., Marcial Pons, Madrid, 1998, págs. 190 y 191.

⁹⁵ PAGÉS Y GALTÉS, J.: *La memoria económico-financiera de las tasas y precios públicos por servicios y actividades*, Escuela de Administración Pública de Cataluña-Marcial Pons, Madrid-Barcelona, 1999, págs. 47 y 48.

Aclara este autor que tradicionalmente, la relación entre el producto de la tasa y el costo del servicio se ha buscado, básicamente, a través de los principios de cobertura de costes y equivalencia. El primero de ellos atiende a la relación entre el coste del servicio o actividad y la recaudación por tasa, de tal modo que la recaudación por tasa tienda a cubrir (total o parcialmente) los costes de administración y mantenimiento de la organización, con inclusión de los gastos por intereses y amortización del capital invertido en la prestación del servicio o actividad. Mientras que el principio de equivalencia atiende no solamente a la relación entre el coste del servicio o actividad y la recaudación de la tasa, sino también a la relación entre la prestación del servicio y la «contraprestación» (en un sentido económico) que paga el receptor del mismo, de tal modo que la recaudación derivada de la tasa no solo tienda a cubrir los costes de prestación del servicio, sino que, además, tienda a cubrir el valor que para el ciudadano tiene la prestación del servicio.

⁹⁶ Como afirman LAGO MONTERO y GUERVÓS MAÍLLO, «no es de extrañar que desde siempre la doctrina haya encontrado en este tributo (los autores se refieren a la tasa) una función compensatoria, retributiva, de ese uso que se realiza o actividad que se recibe y que genera la obligación de pago. De ahí que se haya hablado tradicional y modernamente de la vigencia en este tributo de los principios de beneficios, de provocación de costes, de equivalencia de costes, de cobertura de coste, versiones todas a nuestro entender, que tienen un denominador común: si las tasas se exigen por uso de un servicio público o del dominio público, los usuarios han de satisfacer, por ese concepto, una cantidad

las tasas no se pretende hacer contribuir exclusivamente por el hecho de tener capacidad económica, sino que las tasas persiguen que quienes provocan especialmente un gasto o un perjuicio a la comunidad, económicamente cuantificable, contribuyan también especialmente al sostenimiento de las cargas públicas⁹⁷.

Así, se ha afirmado que «la necesaria existencia de una actividad administrativa en el presupuesto de hecho de la tasa difumina, de rechazo, el principio de capacidad económica. Esta es su más poderosa singularidad: se paga porque se utiliza un servicio público o se obtiene una licencia por obras; no, como regla general, porque se demuestre una mayor o menor capacidad económica»⁹⁸. Porque aun estando presente dicho principio en las tasas, no es el referente inexcusable a la hora de graduar la prestación, sino que el criterio determinante será el coste del servicio o de la actividad administrativa⁹⁹. Y es que, en las tasas, «la tendencia a cubrir el coste del servicio o actividad hace que el principio del beneficio y el principio de capacidad económica puedan no encontrar siempre una plácida convivencia»¹⁰⁰.

También la doctrina italiana reconoce que tasa e impuesto se diferencian por los diferentes criterios de cuantificación que se utilizan en cada uno de estos tributos¹⁰¹. Y en este sentido, el Tribunal Constitucional italiano —y con él parte de la doctrina— ha llegado a considerar que las tasas no estarían amparadas por el artículo 53 de la Constitución italiana —que consagra el principio de capacidad contributiva como criterio de reparto para hacer frente a los gastos públicos—; derivando las garantías del contribuyente, en el caso de las tasas, de dos corolarios: la tasa no es

representativa de lo que cueste prestar ese servicio o del valor del aprovechamiento realizado»; LAGO MONTERO, J. M.^a y GUERVÓS MAILLO, M.^a A.: *Tasas locales...*, *op. cit.*, págs. 75 y 76.

⁹⁷ SIMÓN ACOSTA, E.: *Las tasas de las Entidades Locales...*, *op. cit.*, pág. 30.

⁹⁸ MARTÍN QUERALT, J.; LOZANO SERRANO, C.; TEJERIZO LÓPEZ, J. M. y CASADO OLLERO, G.: *Curso de Derecho...*, *op. cit.*, pág. 81.

⁹⁹ Como reconoce PAGÉS Y GALTÉS, la mayoría de la doctrina interpreta que la Constitución española también acoge otros principios, además del de capacidad económica, en los que cabe justificar a las tasas. De modo que, «no solo cabrán tasas cuyo hecho imponible no revele capacidad económica alguna, sino que también cabrán tasas que se cuantifiquen sin tener en cuenta criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos pasivos»; PAGÉS Y GALTÉS, J.: *La memoria económico-financiera...*, *op. cit.*, págs. 53 y 54. Y en este sentido, cierta doctrina considera que en las tasas por ocupación privativa o aprovechamiento especial del dominio público es apreciable más claramente una demostración de capacidad económica en el hecho imponible, un enriquecimiento del sujeto pasivo equivalente al valor del aprovechamiento que realiza. En cambio, en las tasas por prestación de servicios no esenciales se apreciaría con más dificultad la demostración de riqueza que el sujeto pasivo exterioriza por la recepción de un servicio público o actividad administrativa. Y en las tasas por prestación de servicios esenciales, como regla general, sería más forzado atribuir capacidad económica al uso de un servicio público que es esencial, sobre todo cuando quien lo recibe es una persona física al margen de una actividad empresarial; LAGO MONTERO, J. M.^a y GUERVÓS MAILLO, M.^a A.: *Tasas locales...*, *op. cit.*, pág. 117.

¹⁰⁰ MARTÍN QUERALT, J.; LOZANO SERRANO, C.; TEJERIZO LÓPEZ, J. M. y CASADO OLLERO, G.: *Curso de Derecho...*, *op. cit.*, pág. 82.

¹⁰¹ DEL FEDERICO, L.: *Tasse...*, *op. cit.*, pág. 208.

exigible, y si hubiese sido pagada, debe ser devuelta si el servicio no ha sido prestado por hechos imputables al ente público acreedor; y el importe de la tasa no debe superar nunca el coste del servicio prestado¹⁰².

En definitiva, y al margen de otros posibles argumentos¹⁰³, habría que determinar si el hecho imponible de las tasas portuarias y su cuantificación son más propios de los impuestos o de las tasas.

Con relación a la primera cuestión, y si tomamos como ejemplo la nueva tasa portuaria, el artículo 2 del Decreto del Presidente de la República, de 28 de mayo de 2009, n. 107, indica que: «En los puertos, en las radas y en las riberas del Estado, así como en zonas o estructuras de amarre, como muelles, embarcaderos, espigones, plataformas, balizas, torres y puntos de atraque, con independencia de la forma en que hayan sido construidos, es exigible una tasa portuaria sobre las mercancías cargadas y descargadas, determinada teniendo en cuenta las toneladas de mercancía de acuerdo con los tipos de gravamen referidos, en relación a cada una de las categorías de mercancía y al tipo de tráfico, en la tabla adjunta al presente reglamento».

Es evidente que nos encontramos ante una regulación muy simple en la que, básicamente, se hace referencia a la forma de determinar la cuota del tributo y a su ámbito de aplicación territorial; pero sin que se especifique ningún tipo de actividad administrativa, que debería constituir el hecho imponible de este tributo, si efectivamente fuese una tasa. Tengamos en cuenta que la Ley 84/1994 acabó con el monopolio estatal de la prestación de servicios de manipulación portuaria, de modo que no sería posible considerar que la carga y descarga de mercancías conforme el hecho imponible de esta tasa, al ser este un servicio que prestan, exclusivamente, empresas privadas que hayan sido previamente autorizadas para ello.

De hecho, VEZZOSO¹⁰⁴ reconoce que las tasas portuarias no se exigen por específicas operaciones de carga y descarga de mercancías, sino que son un instrumento para hacer participar a los

¹⁰² FALSITTA, G.: *Manuale di Diritto...*, *op. cit.*, pág. 32.

¹⁰³ Así por ejemplo, para VEZZOSO sería determinante señalar la estrecha relación que se establece entre las tasas portuarias italianas y la financiación de los entes que concurrían a la gestión de los puertos. Señala, este autor, que los ingresos derivados de las tasas se destinaron, desde el principio, fundamentalmente a financiar a distintas entidades portuarias (inicialmente a los entes portuarios de distintos puertos y a las «Empresas de equipos mecánicos»; y, posteriormente, a las APs), y el presupuesto implícito de una prestación exigida a favor de un ente público reside en la consideración de que dicho ente desarrolla una actividad de la que se beneficia o disfruta, directa o indirectamente, quien está obligado a pagar las cantidades exigidas; VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, pág. 327. Aunque, como expresara GIANNINI, «si la conexión de las tasas con los servicios divisibles es jurídicamente relevante, no es en razón a que el producto de las tasas se destine o sirva efectivamente para cubrir el coste de los propios servicios, sino tan solo en cuanto la tasa constituye una prestación debida por el desarrollo de una actividad del ente público que afecta particularmente al obligado, lo que solo puede comprobarse en los servicios que se consideren divisibles en la ordenación administrativa del ente»; GIANNINI, A. D.: *Instituciones de Derecho tributario*, traducción y estudio preliminar por D. FERNANDO SAINZ DE BUJANDA, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1957, págs. 50-51.

¹⁰⁴ VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, págs. 329 y 330.

usuarios de los puertos de los gastos generales derivados de la gestión, creación y mantenimiento de las instalaciones portuarias. Además, en opinión de este autor¹⁰⁵, el elemento determinante de la tasa no hace referencia al concreto disfrute de un servicio determinado, sino al hecho de que exista una actividad del ente público que se refiera o afecte, directa o indirectamente, al obligado; y, en el caso de las tasas portuarias, ese hecho consiste simplemente en poder utilizar las instalaciones portuarias, siendo evidente, por otra parte, que el mantenimiento y el uso eficiente de las estructuras portuarias se produce en beneficio de quien las usa. Por ello, VEZZOSO considera que, en muchos de los supuestos analizados en los tribunales italianos con relación a la tasa portuaria, se cometió el error de considerar que la actividad pública que constituía el hecho imponible del tributo tenía que ver con el desarrollo de operaciones de carga y descarga por parte de las «Empresas de equipos mecánicos»; cuando, en realidad, eran las compañías portuarias –que operaban, mediante la oportuna concesión–, las que recibían, de los usuarios portuarios, una contraprestación en forma de precio por la actividad desarrollada. De ahí que VEZZOSO concluya que la tasa portuaria tendría que tener un hecho imponible diverso a las específicas operaciones de carga y descarga de mercancías¹⁰⁶.

Y en este sentido, cabe mencionar lo ocurrido en los últimos años en nuestra legislación, en la que también desapareció la actividad de prestación de la tasa de mercancías, reconduciéndose esta básicamente a la utilización del dominio público portuario. De modo que, actualmente, la tasa de mercancías española grava el uso común especial del dominio público portuario, consistente en la utilización de algunas instalaciones portuarias por mercancías y sus elementos de transporte, así como su estancia en las zonas de tránsito del puerto¹⁰⁷.

Sin embargo, y a pesar de las múltiples ocasiones en las que se ha reformado la Ley de 9 de febrero 1963, n. 82, consideramos que el legislador italiano no se ha preocupado por configurar correctamente algunos elementos esenciales de las tasas portuarias y, en particular, su hecho imponible. Buena prueba de ello es que a la hora de refundir la tasa estatal y la tasa portuaria en la nueva tasa portuaria se ha prestado más atención a la coincidencia de sus bases, que a la posible identidad de sus hechos imponibles.

Por tanto, y a la vista de la regulación actual de la mayoría de tasas portuarias italianas en la que se hace patente la ausencia de actividad administrativa en la descripción del elemento objetivo de su hecho imponible¹⁰⁸, convenimos en afirmar que, en realidad, nos encontramos ante

¹⁰⁵ *Ibidem*, pág. 327.

¹⁰⁶ VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, pág. 327.

¹⁰⁷ GIL RODRÍGUEZ, I.: «Tasas portuarias de utilización», en LAGO MONTERO, J. M.^a (dir.): *Tasas portuarias por usos y servicios*, Cepsa-Thomson Reuters Aranzadi, Cizur Menor, 2013, pág. 279.

¹⁰⁸ Aunque de forma minoritaria también se ha defendido que el hecho imponible no debería de ser el elemento determinante a la hora de determinar la naturaleza jurídica de un tributo, ya que si la regulación de la base, el tipo u otros elementos pueden transformar dicha naturaleza es porque esa naturaleza no depende exclusivamente del hecho imponible. Así lo ha puesto de manifiesto, SIMÓN ACOSTA, E.: *Las tasas de las Entidades Locales...*, *op. cit.*, pág. 18.

verdaderos impuestos¹⁰⁹. Afirmación que, desde nuestro punto de vista, cobra especial relieve en el caso de que se exija la tasa portuaria en los «puertos en sentido amplio»¹¹⁰.

Así, coincidimos con MELIS¹¹¹ en que si se tiene en cuenta, por un lado, la refundición de la tasa estatal y de la tasa portuaria en la nueva tasa portuaria, unida a una definición sustancialmente «omnicomprensiva» del ámbito de aplicación territorial de la misma, y, por otro lado, las modificaciones operadas por la Ley 84/1994 en relación con la prohibición de las APs de desarrollar cualquier tipo de operación comercial, habría que situarse junto a la última jurisprudencia del Tribunal de Casación italiano en la que se hace referencia a la «tasa portuaria» como una especie de contribución integrativa del sistema impositivo general, esto es, un impuesto, al que deben de hacer frente, incluso, aquellos sujetos que disponen de zonas propias para el desarrollo de las operaciones de carga y descarga de mercancías.

De todos modos, si el legislador italiano hiciese el esfuerzo de conectar el hecho imponible de dichos tributos con algún tipo de actividad administrativa –o bien con la autorización para ocupar o aprovechar el dominio público, o bien con la prestación de alguna actividad o servicio público–, se podría defender que la principal fuente de ingresos tributarios que perciben las APs son tasas. No sería recomendable, en todo caso, que el legislador hiciese una referencia genérica a la prestación de «servicios generales», ya que, como bien apuntó MARTÍNEZ LAFUENTE en relación con la legislación española, dicha expresión, como elemento configurador de la tasa, no parece adecuarse a la definición de esta modalidad tributaria; puesto que para que surja el hecho imponible de las tasas es necesario que la prestación o actividad administrativa «se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo», de modo que cuando el beneficio no es individualizado por referencia a una persona o personas concretas, sino referido a la colectividad de forma indiscriminada, no cabe hablar del hecho generador de las tasas¹¹².

Por otra parte, y a continuación, sería necesario que la base imponible de cada una las tasas portuarias, en cuanto elemento cuantificador del hecho imponible, reflejase claramente la medición del acto administrativo que constituye su presupuesto de hecho. Aspecto este que, como ya analizamos, también ha sido especialmente descuidado por el legislador italiano, tanto en el caso de la tasa portuaria como en el de la tasa estatal. Recordemos como la normativa establecía que,

¹⁰⁹ A favor de la naturaleza de impuesto de las tasas portuarias véanse, entre otros: REBUFFAT, V.: «In tema di "tassa portuale"», en *Giustizia civile*, II, 1991, págs. 487 y ss.; DUCA, «Sulla natura...», págs. 399 y ss.; MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, pág. 106.

¹¹⁰ En este sentido, y teniendo en cuenta la autonomía funcional de los «puertos en sentido amplio», REBUFFAT estimó que solo cabían dos alternativas: o bien se negaba la aplicación de la tasa portuaria en este tipo de instalaciones; o bien se afirmaba la naturaleza de impuesto de este tributo, en el que la carga y descarga de mercancías se convertía en manifestación de capacidad económica; REBUFFAT, V.: «In tema...», *op. cit.*, pág. 492.

¹¹¹ MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, pág. 106.

¹¹² MARTÍNEZ LAFUENTE, A., «Tasas y tarifas portuarias: notas sobre la nueva regulación contenida en la Ley 48/2003, de 26 de noviembre», en *Impuestos*, vol. I, 2004, pág. 474.

en ambos casos, y para determinar el importe de dichas tasas se tomaría como referencia tanto la naturaleza de las mercancías como el coste medio de la gestión de los servicios prestados; sin que este último criterio nunca fuese tenido en cuenta. Actualmente, además, la nueva tasa portuaria se cuantifica a partir de la naturaleza de las mercancías y del tipo de tráfico portuario que se lleve a cabo, obviando otro tipo de criterios o parámetros de cuantificación que se ajusten mejor al tipo de actividad administrativa que constituya el hecho imponible de las tasas. Por tanto, consideramos que la base imponible de las tasas portuarias, tal y como se encuentra configurada actualmente, es más propia de un impuesto que de cualquier otra categoría tributaria¹¹³.

Pero este no es el único aspecto criticable de la cuantificación de las tasas portuarias italianas. Ya que, al permitir que las APs puedan llegar a duplicar su importe, se estaría violentando el principio de equivalencia que debe regir la vida de todas las tasas. Por otra parte, y dado que esta medida se vincula a la necesidad de hacer frente a la crisis de competitividad de los puertos, habría que tener en cuenta que: «No cabe obtener vía tasas sobrefinanciación, rentabilidad, superávit, etc., criterios todos ellos que chocan frontalmente con el concepto de tasa y su naturaleza retributiva»¹¹⁴.

En definitiva, podemos afirmar que, ante la necesidad de dotar de mayor autonomía financiera a las Autoridades portuarias, el legislador italiano ha apostado, fundamentalmente, por ampliar sus recursos tributarios¹¹⁵; aunque para ello haya sacrificado las características y régimen jurídico propio de las tasas. Solo así se explica que, actualmente, y ocultos bajo la denominación de «tasas portuarias», nos encontremos con verdaderos impuestos.

¹¹³ Aunque, en opinión de BRIGNARDELLO, nos encontraríamos ante tasas y no ante impuestos, entre otras razones, porque estos ingresos tributarios no dependen de la capacidad contributiva del usuario de los servicios sino que están vinculados a la cantidad de mercancías, al número de pasajeros, a las toneladas de la embarcación; BRIGNARDELLO, M.: «Tariffe e tributi portuali e aeroportuali», en *Rivista di Diritto dell'Economia dei Trasporti e dell'Ambiente*, vol. VI, 2008, consultado el 7 de octubre de 2014 en http://www.giureta.unipa.it/phpfusion/readarticle.php?article_id=51.

¹¹⁴ GIL RODRÍGUEZ, I.: «Tasas portuarias de utilización», *op. cit.*, pág. 301.

¹¹⁵ Y ello, según MELIS, contrastaría claramente con lo sucedido en Italia en los últimos años en materia de ingresos aeroportuarios. Ya que, en este ámbito, se ha apostado por un modelo de gestión de «concesiones de gestión total»; abandonado, así, un sistema de naturaleza claramente tributaria hacia otro con una clara connotación privada, basada en una relación contractual entre la sociedad aeroportuaria que gestiona el aeropuerto y las compañías aéreas. Parece, por tanto, que los caminos de las tasas portuarias y aeroportuarias, en un tiempo unidos, se separan definitivamente; MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, pág. 115.

Bibliografía

- BASILAVECCHIA, M. [1999]: «Natura giuridica del canone nelle concessioni demaniali marittime», en VV. AA., *Regioni e demanio marittimo*, Giuffrè, Milán, págs. 47 y ss.
- BERLIGIERI, F. [1994]: «Nota sulla legge 28 gennaio 1994, n. 84», en *Il Diritto marittimo*, págs. 238 y ss.
- BRIGNARDELLO, M. [2008]: «Tariffe e tributi portuali e aeroportuali», en *Rivista di Diritto dell'Economia dei Trasporti e dell'Ambiente*, vol. VI, 2008, consultado el 7 de octubre de 2014 en http://www.giureta.unipa.it/phpfusion/readarticle.php?article_id=51.
- CALIENDO, C. [1992]: «Tasse marittime», en *Enciclopedia del Diritto*, XLIV, Milano, 1992, págs. 31 y ss.
- CARBONE, S. M.; CELLE, P. y LÓPEZ DE GONZALO, M. [2011]: *Il diritto marittimo. Attraverso i casi e le clausole contrattuali*, 4.ª ed., Giappichelli editore, Torino.
- CARBONE, S. M. y MUNARI, F. [1994]: «Gli effetti del diritto comunitario sulla riforma portuale in Italia. Risultati e prospettive», en *Il Diritto marittimo*, 1994, págs. 3 y ss.
- CELLERINO, C. [2008]: «Spazi di attività operativa dell'Autorità portuale e autonomia finanziaria», en *Il Diritto marittimo*, 2007, págs. 894 y ss.
- DEL FEDERICO, L. [2000]: *Tasse, tributi paracommutativi e prezzi pubblici*, Giappichelli, Torino.
- DUCA, G. [1998]: «Sulla natura della tassa portuale per le operazioni di imbarco e sbarco delle merci», en *Il Diritto marittimo*, págs. 399 y ss.
- FALSITTA, G. [2008]: *Manuale di Diritto tributario. Parte Generale*, 6.ª ed., Cedam, Padova.
- FERNÁNDEZ LÓPEZ, R. I. [2014]: «Las bonificaciones fiscales en el sistema portuario estatal: un análisis de legalidad interna y de ajuste al Derecho de la Unión Europea», en *Revista Técnica Tributaria*, núm. 107, en prensa.
- FERREIRO LAPATZA, J. J. [1998]: *Curso de Derecho Financiero Español*, 20.ª ed., Marcial Pons, Madrid.
- GIANNINI, A. D. [1957]: *Instituciones de Derecho tributario*, traducción y estudio preliminar por D. Fernando Sainz de Bujanda, Editorial de Derecho Financiero, Madrid.
- GIL RODRÍGUEZ, I. [2008]: «Tasas portuarias de utilización», en LAGO MONTERO, J. M.ª (dir.), *Tasas portuarias por usos y servicios*, Cepsa-Thomson Reuters Aranzadi, Cizur Menor, 2013, págs. 249 y ss.
- GIORGI, M. y URICCHIO, A. F. [2013]: *La tassazione delle attività marittime. Diritto tributario del mare*, Maggioli Editore, Santarcangelo di Romagna.
- LAGO MONTERO, J. M.ª [2013]: «Tasas portuarias ¿fin de la guerra normativa y tarifaria?», en LAGO MONTERO, J. M.ª (dir.), *Tasas portuarias por usos y servicios*, Cepsa-Thomson Reuters Aranzadi, Cizur Menor, págs. 29 y ss.
- LAGO MONTERO, J. M.ª GUERVÓS MAÍLLO, M.ª A. [2004]: *Tasas locales: cuantía*, Marcial Pons, Madrid-Barcelona.
- LIARDO, A. [2010]: «L'applicazione della Tarsu all'interno dei porti turistici e delle aree soggette all'autorità portuale», en *Il Diritto dei trasporti*, págs. 760 y ss.
- MARCO, C. [2011]: «Il controverso inquadramento giuridico delle Autorità Portuali» en *Foro Amministrativo*, núm. 9, págs. 2.923 y ss.

- MARESCA, D. [2012]: *La disciplina giuridica delle infrastrutture portuali*, Giappichelli editore, Torino.
- MARONGIU, G. [2004]: «Sulla natura e sulla debenza della "tassa portuale"», en *Il Fisco*, núm. 43, págs. 15.384 y ss.
- MARTÍN QUERALT, J.; LOZANO SERRANO, C.; TEJERIZO LÓPEZ, J. M. y CASADO OLLERO, G. [2011]: *Curso de Derecho financiero y tributario*, 22.ª ed., Tecnos, Madrid.
- MARTÍNEZ LAFUENTE, A. [2004]: «Tasa y tarifas portuarias: Notas sobre la nueva regulación contenida en la Ley 48/2003, de 26 de noviembre», en *Impuestos*, vol. I, págs. 471 y ss.
- [2013]: «Prólogo», en LAGO MONTERO, J. M.ª (dir.), *Tasas portuarias por usos y servicios*, Cepsa-Thomson Reuters Aranzadi, Cizur Menor, págs. 17 y ss.
- MELIS, G. [2011]: «Considerazioni in tema di tasse e diritti marittimi a seguito dell’emanazione del D.P.R. 28 maggio 2009 n. 107 in attuazione della delega di cui all’art. 1, comma 989, l. n. 296 del 2006», en *Rivista del Diritto della Navigazione*, vol. XL, núm. 1, págs. 95-116.
- PAGÉS Y GALTÉS, J. [1999]: *La memoria económico-financiera de las tasas y precios públicos por servicios y actividades*, Escuela de Administración Pública de Cataluña-Marcial Pons, Madrid-Barcelona.
- REBUFFAT, V. [1991]: «In tema di "tassa portuale"», en *Giustizia civile*, II, págs. 487 y ss.
- SIMÓN ACOSTA, E. [1999]: *Las tasas de las Entidades Locales. (El hecho imponible)*, Cuadernos de Jurisprudencia Tributaria, Aranzadi, Pamplona.
- SPASIANO, M. R. [2007]: «Spunti di riflessione in ordine alla natura giuridica e all’autonomia dell’autorità portuale», en *Foro Amministrativo*, núm. 9, págs. 2.965 y ss.
- STEFANINI, E. [2009]: «Il riparto di competenze tra autorità marittime ed autorità portuali», en *Quaderni Regionali. Rivista quadrimestrale di Studi e Documentazione*, n.º 3, págs. 1.035-1.053.
- TESAURO, F. [1998]: *Istituzioni di Diritto tributario. Parte generale*, 6.ª ed., UTET, Milano.
- TUNDO, F. [2011]: «Il regime tributario delle Autorità Portuali», en *Rivista Diritto Tributario*, núm. 6, págs. 681 y ss.
- VEZZOSO, G. [2009]: «La tasa portuale al vaglio della Corte Costituzionale», en *Il Diritto marittimo*, págs. 714 y ss.
- [2010]: «Le occasioni mancate di una proposta di reforma portuale», en *Il Diritto marittimo*, págs. 439 y ss.
 - [2010]: «Natura delle tasse portuali e problematiche connesse», en *Diritto e pratica tributaria*, núm. 2, págs. 321 y ss.
 - [2010]: «Applicazione della Tarsu/Tia sulle aree portuali», en *Diritto e pratica tributaria*, núm. 3, págs. 321 y ss.
 - [2012]: «La tasa portuale e i porti estesi», en *Il Diritto marittimo*, págs. 877 y ss.
 - [2013]: «Sulla debenza della tasa portuale nei cosiddetti "portos estesi"», en *Diritto e pratica tributaria*, núm. 2, págs. 366 y ss.

ni tampoco de otro tipo de ingresos portuarios, como los cánones por las concesiones demaniales marítimas⁵ que, con independencia de su denominación, podrían ser considerados tasas. En realidad, nos centraremos en las figuras que constituyen «las principales y más relevantes especies del género tasas y derechos marítimos»⁶ en Italia, es decir, de la tasa estatal, de la tasa portuaria y de la tasa de amarre. Figuras, todas ellas, que han estado en el punto de mira del legislador en los últimos años y que han provocado gran inseguridad jurídica a los usuarios de los puertos italianos.

II. ALGUNAS CONSIDERACIONES SOBRE LA GESTIÓN DE LOS PUERTOS EN ITALIA. LAS TASAS PORTUARIAS COMO FUENTES DE FINANCIACIÓN DE LAS AUTORIDADES PORTUARIAS

La aplicación del ordenamiento comunitario, y en particular de las libertades comunitarias, supuso una profunda transformación en el modelo de gestión de los puertos italianos⁷. De modo que se pasó de un sistema monopolístico (en el que las distintas operaciones o servicios desarrollados con mercancías en el interior del puerto eran directamente prestados por determinados Entes Portuarios –a menudo, junto a las Autoridades Marítimas–⁸) a otro en el que el puerto se convirtió en un «mercado», en el que dichas operaciones y servicios venían, respectivamente, requeridos y ofertados según las reglas de la economía de mercado⁹.

que grava la posesión de embarcaciones de recreo de más de 10 metros de eslora. Para un análisis más profundo de este tributo véase, GIORGI, M. y URICCHIO, A. F.: *La tassazione delle attività marittime. Diritto tributario del mare*, Maggioli Editore, Santarcangelo di Romagna, 2013, págs. 231 y ss.

⁵ Sobre la discutida naturaleza jurídica del canon entre la doctrina italiana, véase: BASILAVECCHIA, M.: «Natura giuridica del canone nelle concessioni demaniali marittime», en VV. AA.: *Regioni e demanio marittimo*, Giuffrè, Milán, 1999, págs. 47 y ss.; DEL FEDERICO, L.: *Tasse, tributi paracommutativi e prezzi pubblici*, Giappichelli, Torino, 2000, págs. 265 y ss.

⁶ Así se pone de manifiesto en el Dictamen n. 998/2009 del Consejo de Estado italiano. En dicho Dictamen se indica que, de 208 millones de euros de ingresos derivados del conjunto de tasas portuarias italianas, 206, 4 millones proceden de las tasas de amarre, estatal y portuaria.

⁷ Al respecto, CARBONE, S. M.; CELLE, P. y LÓPEZ DE GONZALO, M.: *Il diritto marittimo. Attraverso i casi e le clausole contrattuali*, 4.ª ed., Giappichelli editore, Torino, 2011, págs. 131 y ss.; SPASIANO, M. R.: «Spunti di riflessione in ordine alla natura giuridica e all'autonomia dell'autorità portuale», en *Foro Amministrativo*, núm. 9, 2007, págs. 2.965 y ss.

⁸ Este sistema de gestión, por otra parte, puso en evidencia la escasa competitividad de los puertos italianos; CARBONE, S. M.; CELLE, P. y LÓPEZ DE GONZALO, M.: *Il diritto marittimo...*, op. cit., pág. 139.

⁹ La legislación portuaria de los años 90 tenía como objetivo abrir los tres mercados de mercancías localizados en el interior de los puertos: el relativo a las operaciones portuarias, el suministro temporal de mano de obra y los servicios técnico-náuticos subordinados a la navegación; MARESCA, D.: *La disciplina giuridica delle infrastrutture portuali*, Giappichelli editore, Torino, 2012, pág. XIII. Si bien, y por lo que respecta a las operaciones portuarias, la doctrina ha distinguido: entre el mercado de los operadores terminalistas, esto es, sujetos que desarrollan las operaciones portuarias –carga, descarga, depósito y manipulación de mercancías, etc.– mediante equipos o superestructuras fijas, así como, muelles o áreas demaniales sobre los que se les ha otorgado una concesión en exclusiva; y el mercado de los servicios portuarios –relativos a concretos segmentos del ciclo de las operaciones portuarias–, que se prestan a

En este sentido, se ha afirmado que la principal innovación de la Ley de 28 de enero de 1994, n. 84, de reordenación de la legislación en materia portuaria¹⁰—en adelante Ley 84/1994—, fue la de separar la actividad de gestión administrativa de las zonas portuarias del ejercicio de actividades empresariales, con la finalidad de lograr una mayor eficiencia y relanzamiento de los puertos italianos¹¹. Ello provocó la desaparición tanto de determinados entes públicos económicos existentes en los puertos históricos italianos (Consortios, Entes autónomos, etc.) como la de las denominadas «Empresas de equipos mecánicos y almacenes»¹², surgiendo, en los principales puertos¹³,

favor del terminalista o de los usuarios del puerto por parte de empresas portuarias autorizadas para ello, y que, sin embargo, no necesitan disponer de instalaciones fijas en muelles; CARBONE, S. M.; CELLE, P. y LÓPEZ DE GONZALO, M.: *Il diritto marittimo...*, op. cit., pág. 134.

¹⁰ Para un análisis del contenido de dicha norma, véase: BERLIGIERI, F.: «Nota sulla legge 28 gennaio 1994, n.84», en *Diritto marittimo*, 1994, págs. 238 y ss.; CARBONE, S. M. y MUNARI, F.: «Gli effetti del diritto comunitario sulla riforma portuale in Italia. Risultati e prospettive», en *Diritto marittimo*, 1994, págs. 3 y ss.

Debemos señalar que esta norma ha sido objeto de múltiples modificaciones, como por ejemplo, las operadas por la Ley núm. 472, de 7 de diciembre de 1999, o la Ley núm. 186, de 30 de junio de 2000. Sin embargo, desde hace tiempo se pretende hacer una reforma más profunda, y en este sentido hay que citar la Propuesta de Ley C.5453, aprobada por el Senado italiano en septiembre de 2012, pero cuyo *iter* parlamentario se vio interrumpido por la conclusión de la Legislatura. Dicha reforma ha sido retomada por el Proyecto de Ley S.370, en el que se prevé una revisión completa de la Ley 84/1994, teniendo en cuenta las siguientes directrices principales: revisión del reparto de competencias entre el Estado y las Regiones, a la luz del nuevo Título V de la Constitución italiana, con la consiguiente revisión de la clasificación de los puertos y de los requisitos para la creación de APs; revisión del procedimiento de adopción del Plan regulador portuario; realización de algunas modificaciones en la organización de las APs; intervención en materia de concesiones por parte de las APs; modificación de las fuentes de financiación de las APs.

¹¹ CARBONE, S. M.; CELLE, P. y LÓPEZ DE GONZALO, M.: *Il diritto marittimo...*, op. cit., pág. 134; MARESCA, D.: *La disciplina giuridica...*, op. cit., pág. 2.

¹² Las «Empresas de equipos mecánicos y almacenes», dotadas de personalidad jurídica pública y sometidas a vigilancia del Ministerio de la Marina Mercante, habían sido creadas por la Ley de 9 de octubre de 1967, n. 961, y estaban presentes en ciertos puertos (Ancona, Livorno, Cagliari, La Spezia, Messina y Savona). Dichas «Empresas» tenían originariamente la función de gestionar, bajo la observancia de las leyes y reglamentos aduaneros, los equipos mecánicos de carga y descarga, los almacenes, las áreas de depósito y los demás bienes destinados al tráfico de mercancías.

Posteriormente, y mediante la Ley de 10 de octubre de 1974, n. 494, dichas «Empresas» fueron autorizadas a prestar otros servicios comerciales relacionados con los puertos, a asumir la gestión de equipos e instalaciones que no fuesen propiedad del Estado, así como, previa autorización administrativa, a extender las obligaciones que tenían asignadas a otros puertos que formasen parte de la circunscripción territorial de la Capitanería del Puerto en las que tuviesen sede.

¹³ El artículo 4.1 de la Ley 84/1994 clasifica los puertos marítimos nacionales, de acuerdo con las siguientes categorías y clases. En la Categoría I se sitúan los puertos, o específicas áreas portuarias, destinadas a la defensa militar y a la seguridad del Estado. Mientras que la Categoría II comprende hasta tres clases distintas: la clase I, que se corresponde con los puertos, o específicas áreas portuarias, de relevancia económica internacional; la clase II, que es la relativa a los puertos, o específicas áreas portuarias, de relevancia económica nacional; y, por fin, la clase III, que se refiere a los puertos, o específicas áreas portuarias, de relevancia económica regional o interregional.

En todo caso, como especifica el artículo 4.1-bis de la Ley 84/1994, los puertos sede de APs pertenecerán a una de las dos primeras clases de la Categoría II, esto es, puertos o áreas portuarias de relevancia económica nacional o internacional.

En la actualidad hay más de una veintena de puertos sede de APs, entre los que se encuentran: Génova, Nápoles, Palermo, Venecia, Cagliari, Catania, etc. Aun que desde hace tiempo se pretende su reducción, siendo este uno de los objetivos que persigue el Proyecto de Ley S.370 por el que se trata de reformar la Ley 84/1994.

las APs¹⁴, como entes de Derecho público¹⁵, dotadas de autonomía administrativa, financiera y presupuestaria, si bien sometidas a vigilancia del Gobierno, y en particular del Ministerio de Transportes, así como al control del Tribunal de Cuentas.

A partir de ese momento, las APs tendrán únicamente potestades de programación, dirección, coordinación, promoción y control de las operaciones portuarias –carga, descarga, trasbordo, depósito y manipulación de mercancías o de otro material– y, en general, de la administración del puerto, no pudiendo ejercitar, ni directamente, ni indirectamente mediante la participación en una sociedad, dichas operaciones, ni otras actividades complementarias o accesorias relacionadas con ellas. En consecuencia, las operaciones y las prestaciones de servicios de las operaciones portuarias quedarían así reservadas a empresas privadas, que operarían en régimen de libre concurrencia y a las cuales se les suele otorgar una autorización para que puedan prestar las distintas operaciones portuarias. Por tanto, se eleva a categoría de principio general la libertad de acceso en la prestación de las operaciones portuarias, transformándose el anterior sistema de monopolio en uno de libre concurrencia.

Entre las múltiples funciones que tienen atribuidas las APs¹⁶, además de las que desarrollan en relación con las operaciones portuarias, destaca la de prestar a título oneroso algunos servicios de interés general, no coincidentes ni estrictamente relacionados con dichas operaciones,

¹⁴ Si bien, en la actualidad, asistimos en buena parte de los puertos italianos a la coexistencia de dos autoridades públicas: las Autoridades Marítimas y las APs. Las primeras constituyen la Administración ministerial periférica que, en los puertos en los que no existan APs, ejercitan en vía exclusiva todas las funciones administrativas y de vigilancia propias de la Administración estatal, incluidas las prestaciones de servicios de interés general desarrolladas en el interior de los puertos. Sin embargo, en los puertos en que se hayan constituido APs, las Autoridades Marítimas solo tendrán asignadas «funciones de policía y de seguridad», así como el «resto de funciones administrativas» que no se hayan atribuido a las APs. Esta última previsión normativa provoca que existan «zonas grises» en las que las competencias de las APs y las de las Autoridades Marítimas se solapan y respecto de las cuales surgen, por tanto, problemas interpretativos. Acerca del conflicto de competencias entre Aps y Autoridades Marítimas: STEFANINI, E.: «Il riparto di competenze tra autorità marittime ed autorità portuali», en *Quaderni Regionali. Rivista quadrimestrale di Studi e Documentazione*, n. 3, 2009, págs. 1.035-1.053; SPASIANO, M. R.: «Spunti di riflessione...» *op. cit.*, pág. 2.967.

¹⁵ Sobre la discutida naturaleza jurídica –comercial o no– de las APs, véanse: MARCO, C.: «Il controverso inquadramento giuridico delle Autorità Portuali», en *Foro Amministrativo*, núm. 9, 2011, págs. 2.923 y ss. y SPASIANO, M. R.: «Spunti di riflessione...», *op. cit.*, págs. 2.965 y ss. Y sobre las repercusiones que dicha distinción tiene desde un punto de vista impositivo, TUNDO, F.: «Il regime tributario delle Autorità Portuali», en *Rivista Diritto Tributario*, núm. 6, 2011, págs. 681 y ss.

¹⁶ Concretamente, el artículo 6.1 de la Ley 84/1994 confía a las APs tres tipos de funciones: a) dirección, programación, coordinación, promoción y control de las operaciones portuarias y de otras actividades comerciales e industriales desarrolladas en los puertos, con poderes de regulación, incluso en relación a la seguridad respecto a riesgos de accidentes relacionados con tales actividades y a las condiciones de higiene en el trabajo; b) mantenimiento ordinario y extraordinario de las partes comunes en el ámbito portuario, incluido el mantenimiento de los fondos; c) actividades dirigidas a suministrar a título oneroso a los usuarios portuarios algunos servicios de interés general, no coincidentes ni estrictamente relacionados con las operaciones portuarias, que se indicarán mediante Decreto del Ministerio de Transportes. Pero a lo largo de la Ley 84/1994 también se recogen otro tipo de funciones que se atribuyen a las APs, como por ejemplo, otorgar concesiones para el uso de bienes demaniales portuarios, etc.

que, inicialmente, se concretaron mediante dos Decretos del Ministerio de Transportes –de 14 de noviembre de 1994 y 4 de abril de 1996–, y entre los que se encontrarían¹⁷: el servicio de iluminación –que comprendería la gestión y mantenimiento de las instalaciones de iluminación, así como la distribución de energía eléctrica a los concesionarios, a los usuarios portuarios y a las embarcaciones–; limpieza y recogida de residuos¹⁸ –que incluye además la desratización, desinfección, gestión de la red de alcantarillado y limpieza y descontaminación de los espejos de agua portuarios–; servicio de aguas; mantenimiento y reparación de bienes, instalaciones, sistemas técnicos y mecanismos propios, cedidos en concesión o utilizados por sujetos que operan en los puertos; estaciones marítimas de pasajeros; redes informáticas y telemáticas; gestión de servicios comunes al sector industrial o comercial de los puertos –que incluiría la gestión de áreas y estructuras comunes como aparcamientos, zonas de atraque, diques secos–; y, por último, el servicio ferroviario en el puerto.

Y dado que las APs tienen reconocida autonomía financiera y presupuestaria para hacer frente a las funciones que le son propias, actualmente cuentan, entre otros, con los siguientes recursos: cánones por concesión de las áreas demaniales¹⁹ y de los muelles comprendidos en el ámbito portuario, así como beneficios por la autorización del ejercicio de operaciones portuarias; beneficios derivados de la cesión de determinadas instalaciones; la recaudación de la nueva tasa portuaria²⁰ y de la tasa de amarre; contribuciones de las regiones, de los entes locales y de otros entes u organismos públicos, etc.

Sin embargo, la doctrina coincide en afirmar que una de las mayores reivindicaciones de las APs italianas en los últimos años ha sido la de conseguir una adecuada autonomía financiera²¹, esto es, la posibilidad de disponer de recursos propios o de obtenerlos en el mercado, en la medida necesaria para poder hacer frente, además de a sus obligaciones institucionales ordinarias,

¹⁷ De todas formas, es necesario señalar no solo que la regulación prevista en la Ley 84/1994 para algunos de los servicios que se acaban de mencionar –por ejemplo, el de iluminación o el de recogida de residuos– se ha visto modificada posteriormente en virtud de normativa comunitaria; sino que, además, dichos servicios no constituyen un *numerus clausus*, al prestarse otros servicios en los puertos que también merecen la calificación de interés general, como el servicio contra incendios, y que no aparecen expresamente contemplados en los mencionados Decretos. En este sentido, CARBONE, S. M.; CELLE, P. y LÓPEZ DE GONZALO, M.: *Il diritto marittimo...*, op. cit., pág. 170.

¹⁸ Al respecto, LIARDO, A.: «L'applicazione della Tarsu all'interno dei porti turistici e delle aree soggette all'autorità portuale», en *Il Diritto dei trasporti*, 2010, págs. 760 y ss.; VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», op. cit., págs. 511 y ss.

¹⁹ En Italia, la doctrina y jurisprudencia mayoritarias consideran que los cánones demaniales, en la medida en que se exigen por el mero disfrute de un bien, deben ser encuadrados entre las prestaciones patrimoniales de naturaleza extratributaria. Sin embargo, hay una tesis minoritaria que, teniendo en cuenta las connotaciones de Derecho público de los cánones, los asimila a las tasas; DEL FEDERICO, L.: *Tasse...*, op. cit., pág. 266.

²⁰ Tasa que, como será analizada más adelante, nace de la refundición de la tasa estatal y de la tasa portuaria (véase epígrafe IV.1 de este trabajo).

²¹ CELLERINO, C.: «Spazi di attività operativa dell'Autorità portuale e autonomia finanziaria», en *Il Diritto marittimo*, 2007, págs. 894 y ss.

a las inversiones para el mantenimiento y normal desarrollo de las infraestructuras portuarias²². El legislador italiano ha tratado de dar respuesta a esas reivindicaciones, por un lado, creando recursos financieros especiales para la realización de obras portuarias²³; y, por otro lado, acometiendo importantes reformas en materia de tasas portuarias, que analizaremos a continuación.

III. EVOLUCIÓN LEGISLATIVA DE LAS TASAS PORTUARIAS ITALIANAS

Para comprender en todo su alcance las últimas reformas en materia de tasas portuarias italianas es necesario, aunque sea de forma breve²⁴, hacer un repaso por el sistema vigente hasta la Ley de Presupuestos Generales del Estado italiano para el año 2007 –Ley de 27 de diciembre de 2006, n. 296–; norma que, como ya hemos avanzado, introdujo cambios relevantes en este ámbito. Hasta ese momento, las principales tasas portuarias que se exigían en Italia²⁵ eran:

- a) Una tasa de amarre, para las naves que realizasen operaciones comerciales en un puerto, rada o ribera del Estado, y que se determinaba en función del tonelaje neto de la embarcación.
- b) Un recargo de amarre para las mercancías en cubierta, que se aplicaba a las naves de tonelaje superior a 350 toneladas, y que tenía en cuenta el tonelaje neto.
- c) Una tasa adicional de amarre en los puertos de Génova, Venecia y Nápoles, en la que también se tomaba como referencia el tonelaje neto.
- d) Una tasa, denominada estatal, sobre mercancías cargadas y descargadas en todos los puertos, radas y riberas del Estado, y que se determinaba según las toneladas métricas

²² Indica VEZZOSO que ha de subrayarse el término «normal», porque es evidente que las inversiones portuarias de mayor relieve –como, por ejemplo, la realización de grandes obras de defensa o la creación de nuevos espacios o instalaciones portuarias mediante desmantelamiento– pueden ser de tal entidad que hagan imposible su realización con recursos ordinarios; VEZZOSO, G.: «Le occasioni mancate di una proposta di riforma portuale», en *Diritto marittimo*, 2010, pág. 455.

²³ El artículo 14 del Decreto Ley de 22 de junio de 2012, n. 83, convertido en Ley de 7 de agosto de 2012, n. 134, introdujo el artículo 18 bis en la Ley 84/1994, que lleva por título «Autonomía financiera de las APs y financiación para la realización de obras en los puertos». A través de dicho artículo 18 bis, y entre otras medidas, se crea un fondo para la realización de intervenciones de adecuación de los puertos, con la finalidad específica de facilitar la ejecución de obras previstas en los instrumentos de planificación, así como potenciar la red de servicios y de conexiones portuarias. Dicho fondo se nutre del 1% de la recaudación del IVA por importación de mercancías introducidas a través de los puertos, con un límite máximo anual equivalente a 70 millones de euros –dicho límite fue elevado a 90 millones de euros por el artículo 22.3, del Decreto Ley de 21 de junio de 2013, n. 69, convertido, con modificaciones, por la Ley de 9 agosto de 2013, n. 98–.

²⁴ Para un exhaustivo análisis de la evolución legislativa de las tasas portuarias, véase en: VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, págs. 323 y ss.

²⁵ Había otras figuras menores, como un derecho sustitutivo de la tasa de amarre para cruceros turísticos, una tasa de amarre para los remolcadores, etc. Al respecto, GIORGI, M. y URICCHIO, A. F.: *La tassazione...*, *op. cit.*, págs. 245 y ss.

de mercancías desembarcadas. Dicha tasa, en sus orígenes, se exigió solo en el caso de mercancías importadas, ampliándose posteriormente a todo tipo de mercancías.

- e) Una tasa, denominada portuaria, sobre mercancías cargadas y descargadas que, inicialmente, solo se exigió en determinados puertos²⁶; pero que, progresivamente, se fue extendiendo a todos los puertos italianos²⁷.
- f) Una tasa sobre pasajeros que se aplicaba teniendo en cuenta el origen, el destino y la clase de pasajeros, y que solo se exigía en algunos puertos.
- g) Una tasa sobre los vagones ferroviarios y sobre los vehículos.

Dichas tasas se regularon, originariamente, por la Ley de 9 de febrero de 1963, n. 82; aunque, a lo largo de los años, esta norma sufrió múltiples modificaciones²⁸.

En ocasiones, las reformas derivaron del Derecho comunitario, al verse obligado el legislador italiano a eliminar de la tasa estatal cualquier tipo de discriminación entre las mercancías procedentes de otros Estados y las nacionales²⁹; ya que, como puso de manifiesto el TJCE³⁰, la tasa estatal se aplicaba únicamente sobre las mercancías importadas y no sobre las nacionales, generándose así una exacción de efecto equivalente a un derecho de aduana, que era contraria al Derecho comunitario.

Aunque uno de los aspectos que más cambios sufrió a lo largo de los años está directamente relacionado con las necesidades de financiación de los Entes portuarios y, por tanto, con el reparto de la recaudación obtenida por las tasas entre estos y el Estado italiano. Y así por, ejemplo, la tasa de amarre se atribuyó hasta en un 80% a los Entes Portuarios –Entes Puerto y «Empresas de equipos

²⁶ Conforme al artículo 33 de la Ley de 9 de febrero de 1963, n. 82, y al reglamento de desarrollo, aprobado mediante Decreto del Presidente de la República de 30 de agosto de 1966, la tasa portuaria solo se exigía en los puertos de Génova, Venecia, Nápoles, Livorno, Civitavecchia, Trieste, Savona, Vado Liguria y Brindisi.

²⁷ Primero se extendió a los puertos en los que operaban Entes portuarios o «Empresas de equipos mecánicos» –Ley de 5 de mayo de 1976, n. 355–, y a partir de la Ley 84/1994 se aplicó en todos los puertos italianos, con independencia de que en ellos estuviera presente o no una AP; ya que en el caso de que no existiese una AP, la recaudación de la tasa se destinaria al Estado. De este modo, en opinión de VEZZOSO, no solo se confirmaría el objetivo prioritario de la tasa portuaria de dotar a las APs de medios financieros adecuados; sino que, además, se aseguraba también a los puertos menores –gestionados por Autoridades marítimas– financiación por los servicios prestados a los usuarios; VEZZOSO, G.: «La tassa portuale al vaglio della Corte Costituzionale», en *Il Diritto marittimo*, 2009, pág. 718.

²⁸ Aquí seguimos a MELIS, G.: «Considerazioni in tema di tasse e diritti marittimi a seguito dell’emanazione del D.P.R. 28 maggio 2009 n. 107 in attuazione della delega di cui all’art. 1, comma 989, l. n. 296 del 2006», en *Rivista del Diritto della Navigazione*, vol. XL, núm. 1, 2011, págs. 98 y ss., y a VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, pág. 323.

²⁹ La Ley de 16 de abril de 1974, n. 117, sustituyó la tasa estatal sobre las mercancías provenientes del extranjero, creada por Ley de 9 de febrero de 1963, n. 82, por la tasa estatal sobre mercancías desembarcadas y embarcadas en todos los puertos.

³⁰ Al respecto, STJCE, de 10 de octubre de 1973, C-34/73.

mecánicos»—, correspondiendo el resto al Estado, hasta que entró en vigor la Ley 84/1994. A partir de ese momento, el 100% de la recaudación obtenida por esa tasa se destinó, provisionalmente, a los Presupuestos Generales del Estado italiano; ya que, con cargo a ellos, se hacía frente a determinados gastos de inversión contraídos por las APs. Sin embargo, esta situación —que VEZZOSO³¹ calificó de anómala, al colocar a los puertos italianos en una posición de desventaja respecto de otros puertos comunitarios, los cuales percibían directamente los distintos tipos de ingresos derivados de la utilización de estructuras portuarias— se corrigió con la Ley de Presupuestos Generales del Estado italiano para el año 2007. Dicha norma se hizo eco de la reivindicación que las APs venían haciendo desde hacía tiempo y, con el fin de «asegurar la autonomía financiera y la autofinanciación de las actividades y racionalización del gasto» de las APs, les atribuyó, entre otras medidas, la totalidad de la recaudación de la tasa de amarre. Algo semejante sucedió con las tasas estatal y portuaria, aunque en el caso de esta última ya se destinaba a las APs el 100% de su recaudación a partir del año 2005.

IV. ALGUNAS REFORMAS NORMATIVAS RECIENTES EN MATERIA DE TASAS PORTUARIAS

1. LA REFUNDICIÓN DE CIERTAS TASAS

El Decreto del Presidente de la República, de 28 de mayo de 2009, n. 107, por el que finalmente se desarrolló el párrafo 989 del artículo 1 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado italiano para el 2007, introdujo importantes cambios en la regulación de las tasas portuarias en Italia.

En primer lugar ordenó una doble refundición de tasas: por un lado, unió la tasa de amarre con el recargo de amarre, creando la nueva tasa de amarre; y, por otro, refundió la tasa estatal con la tasa portuaria, generando la nueva tasa portuaria. Al mismo tiempo, delimitó el ámbito territorial de aplicación de las nuevas tasas.

También contempló ciertas disposiciones en materia de procedimientos de recaudación de los nuevos tributos. Concretamente, y entre otros aspectos, la nueva regulación autorizó el pago de las tasas mediante transferencia bancaria o postal³².

Asimismo se dispuso el incremento del importe de las tasas y derechos portuarios mediante la aplicación de un porcentaje de la tasa de inflación³³.

³¹ VEZZOSO, G.: «Le occasioni mancate...», *op. cit.*, pág. 455.

³² MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, págs. 110 y ss.

³³ Esta modificación generó grandes críticas por parte de distintas organizaciones implicadas. Así, la Confederación General Italiana de Transportes y Logística (Confetra) afirmó que se trataba de un elevadísimo incremento de las tasas portuarias, que no se justificaba; sobre todo en un periodo de crisis económica como el que se estaba viviendo y que había conllevado una caída de la actividad portuaria. Véase la Circular 135/2009 de esta Confederación.

Y, por último, se proclamó la derogación de aquellas normas previas que fuesen incompatibles con la nueva normativa, manteniéndose las reducciones y exenciones ya previstas, así como las disposiciones relativas a ingresos distintos de los regulados en dicha norma y la normativa especial prevista para el puerto franco de Trieste.

De todas las medidas señaladas, nos interesa analizar, de forma especial, la refundición de tasas, y en particular la que se produjo entre la tasa estatal y la tasa portuaria.

La unión de la tasa de amarre con el recargo de amarre no merece mayores comentarios. Es obvio que responde al objetivo general de simplificar y racionalizar la normativa en materia de tasas y derechos portuarios. Téngase en cuenta que el recargo de amarre, según disponía el artículo 17 de la Ley de 9 de febrero de 1963, n. 82, resultaba de aplicación en el supuesto de naves de tonelaje neto superior a 350 toneladas, provenientes del, o dirigidas al, extranjero, que tuviesen mercancías en cubierta, o en superestructuras, cuyo tonelaje no estuviese comprendido en el tonelaje neto. Y dicha regulación fue directamente recogida por el artículo 1.2 del Decreto del Presidente de la República, de 28 de mayo de 2009, n. 107.

Desde nuestro punto de vista, sin embargo, resulta mucho más difícil de justificar la refundición de la tasa estatal y de la tasa portuaria en la nueva tasa portuaria. En opinión de MELIS³⁴, las razones que, en principio, podrían amparar dicha unificación, serían: por un lado, que, a partir de la Ley de 16 de abril de 1974, n. 117, la tasa estatal había homogeneizado las mercancías gravadas, abarcando tanto a las nacionales como a las extranjeras; por otro lado, que la Ley 84/1994 había extendido la aplicación de la tasa portuaria a todos los puertos; y, por último, que la Ley de Presupuestos Generales del Estado italiano para el año 2007 había aproximado los dos tributos desde el punto de vista de la recaudación, al ordenar que el destinatario de los ingresos correspondientes a la tasa estatal fuesen las APs.

Incluso algún autor ya había afirmado, con carácter previo, que, ontológicamente, la tasa portuaria no difería de la tasa estatal; constituyendo, como mucho, un subtipo de esta como consecuencia de la devolución de la totalidad, o de una parte, de las sumas recaudadas a los respecti-

De ahí que, el artículo 5. 7-undecies del Decreto Ley italiano de 30 de diciembre de 2009, n. 194, amparándose en la finalidad de afrontar la crisis de competitividad de los puertos nacionales, dispusiera que la adecuación gradual del importe de las tasas y de los derechos a la tasa de inflación –prevista en el Decreto del Presidente de la República, de 28 de mayo de 2009, n. 107– se empezase a aplicar a partir del 1 de enero de 2012. Produciéndose una nueva prórroga de facto, al no convalidarse en Ley, el Decreto Ley de 29 de diciembre de 2011, n. 206, cuyo artículo 11 disponía que dicha medida no resultaría de aplicación hasta el 1 de enero de 2013.

Por su parte, en la Circular 10/2013 de Confetra se pone de manifiesto que la tasa de amarre y la nueva tasa portuaria aumentarán, por efecto de esta medida, un 29,4% en el año 2013 y en el 2014 un 15%. Ello supone, por ejemplo, que en una nave porta-containers de 100.000 toneladas de tonelaje neto (unos 8.000 containers), la tasa de amarre mensual pase de 72.000 euros a 93.000 euros en 2013 y a 104.000 euros en 2014. Aunque, en esta misma Circular, se advierte que el aumento puede verse atenuado por la posibilidad que tienen las APs de disminuir hasta la exención total el importe de las tasas –aspecto este que será analizado más adelante, véase subepígrafe 2 de este epígrafe–.

³⁴ MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, pág. 102.

vos entes portuarios por cumplimiento de sus obligaciones institucionales³⁵. Además, VEZZOSO³⁶ reconoce que había una cierta tendencia a confundir ambas tasas no solo por las continuas y equívocas modificaciones legislativas de las que fueron objeto a lo largo de los años, sino también por razones terminológicas³⁷.

Pero ha sido el Tribunal de Casación italiano quien, utilizando variados criterios y a través de distintos pronunciamientos, más esfuerzos ha hecho por diferenciar, con mayor o menor acierto, ambos tributos³⁸.

Y así, por ejemplo, dicho Tribunal concluyó que la tasa estatal se exigía en todo tipo de desembarco por la prestación de servicios de policía marítima de los que se hacía cargo el Estado; mientras que la tasa portuaria era aplicable solo en las áreas portuarias para hacer frente a los gastos que afrontaban los puertos para resultar eficientes³⁹. Al mismo tiempo, el Tribunal de Casación italiano no atribuyó ningún alcance innovador a la Ley 84/1994 y consideró que la tasa portuaria no debía exigirse en aquellas instalaciones portuarias que fuesen sufragadas por el contribuyente, al estar ya obligado a pagar una contraprestación por el uso de las zonas demaniales⁴⁰.

Sin embargo, en otras sentencias de este mismo Tribunal, se afirma que la Ley 84/1994 incorpora novedades en relación al concepto de puerto, de modo que se incluirían en él tanto los «puertos marítimos nacionales» como las «áreas portuarias», siempre que, en este último caso, fuesen declaradas como tales por el Ministerio competente⁴¹. De esta manera, el Tribunal de Casación italiano también ha tratado de diferenciar la tasa portuaria y la estatal teniendo en cuenta su ámbito de aplicación: el objeto de la primera estaría constituido por las mercancías cargadas y

³⁵ CALIENDO, C.: «Tasse maritime», en *Enciclopedia del Diritto*, XLIV, Milano, 1992, pág. 36.

³⁶ VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, pág. 324.

³⁷ Advértase que la Ley de 9 de febrero de 1963, n. 82, dedicó su Título II a las «Tasas sobre mercancías y sobre pasaje-ros», regulando en su Sección I, la «Tasa estatal sobre las mercancías procedentes del extranjero» –que posteriormente se extendería a todo tipo de mercancías–; y, en su Sección II, la «Tasa sobre las mercancías desembarcadas, embarcadas y en tránsito» que se exigía solo en algunos puertos, si bien, progresivamente, se extendió a todos los puertos.

³⁸ Aunque también es posible identificar otras resoluciones judiciales de este mismo Tribunal en las que la distinción no es tan clara. En este sentido, la Sentencia del Tribunal de Casación de 7 de marzo de 2012, n. 3.528, reconoce que la tasa estatal «estaría relacionada con una manifestación de capacidad económica que se pone de manifiesto en la utilización de las zonas portuarias»; mientras que la tasa portuaria «no tendría naturaleza de contraprestación respecto de la actividad de la AP, constituyendo una contribución (que se añade a la tasa estatal) del sistema tributario, mediante la cual, el contribuyente que posea una capacidad económica que se manifieste específicamente en la utilización de la zona portuaria, está llamado a contribuir, de manera directa e inmediata, al mantenimiento de las funciones públicas de interés general que son desarrolladas por las APs para el funcionamiento de dichas áreas». VEZZOSO ha sido particularmente crítico con este pronunciamiento, porque considera que es discutible calificar de contribución a la tasa portuaria; VEZZOSO, G.: «Sulla debenza della tassa portuale nei cosiddetti "porti estesi"», en *Diritto e pratica tributaria*, núm. 2, 2013, pág. 372.

³⁹ Sentencia del Tribunal de Casación italiano, de 27 de noviembre de 1999, n. 13.245.

⁴⁰ Sentencia del Tribunal de Casación italiano, de 5 de octubre de 2005, n. 19.400.

⁴¹ Sentencias del Tribunal de Casación italiano, de 1 de febrero de 2005, n. 1.961, y de 31 de marzo de 2006, n. 7.651.

descargadas exclusivamente en un puerto; mientras que el objeto de la tasa estatal haría referencia a la manipulación de mercancías en cualquier punto de la costa, rada o ribera –entre los que se podrían incluir los puertos–⁴².

El Tribunal de Casación italiano da un paso más en su tarea de diferenciar ambas figuras, al estimar que con la denominada «tasa estatal» se grava la capacidad económica derivada de la posesión de mercancías que se pone de manifiesto mediante su manipulación; por lo que realmente debería de considerarse como un mero impuesto indirecto. Mientras que la portuaria es un tipo de tasa que, en todo caso, no está relacionada con una prestación específica o exactamente determinable, sino con «una manifestación de capacidad económica que se pone de manifiesto en la utilización de la zona portuaria»⁴³; y que, además, se añadiría a la tasa estatal.

Por su parte, el Dictamen consultivo n. 998/2009 del Consejo de Estado italiano, al pronunciarse sobre el Decreto del Presidente de la República, de 28 de mayo de 2009, n. 107 –antes de que fuera finalmente aprobado–, reconoce que la distinción entre la tasa de amarre, la tasa estatal y la tasa portuaria se basa principalmente en los diferentes parámetros de cuantificación de las mismas, así como en el diferente objeto al que el gravamen se vincula. Para, a continuación, señalar que la tasa de amarre y el recargo de amarre para las mercancías que se encuentran en cubierta se calculan teniendo en cuenta el tonelaje neto; mientras que en el caso de la tasa estatal y la tasa portuaria, el importe se determina a partir de las toneladas métricas de mercancía objeto de las operaciones de carga y descarga. Es decir, para el Consejo de Estado, la distinción entre ambas tasas se basaría en la distinta cuantificación de la base imponible, sin tener en cuenta la coincidencia o no de sus hechos imposables.

E insiste el Consejo de Estado en que «es útil subrayar nuevamente que la tasa y el recargo de amarre, por un lado, y la tasa estatal y la tasa portuaria, por otra, son, respectivamente afines desde un punto de vista ontológico, en la medida en que las primeras son medidas según el tonelaje neto de la nave (es decir, teniendo en cuenta su capacidad en términos de espacio volumétrico comercialmente útil); y las segundas son medidas, en cambio, según las toneladas métricas de mercancías embarcadas y desembarcadas». Incluso el tipo de gravamen propuesto para la nueva tasa portuaria, según se pone de manifiesto en el Dictamen del Consejo de Estado, es el resultado de sumar los dos tipos de gravamen correspondientes, hasta ese momento, a la tasa estatal y a la tasa portuaria; asumiendo, así, la perfecta coincidencia de los dos tributos por lo que respecta a la base imponible considerada en su conjunto⁴⁴.

⁴² Sentencias del Tribunal de Casación italiano de 31 de marzo de 2006, n. 7.651 y de 2 de marzo de 2007, n. 4.920.

⁴³ Sentencia del Tribunal de Casación italiano de 13 de enero de 2006, n. 6.357. A VEZZOSO, este intento por diferenciar ambas figuras no le convence; porque no puede considerarse que el hecho imponible de la tasa estatal sea la capacidad económica derivada de la posesión de mercancías, sino que es mucho más razonable identificarlo con la utilización de las infraestructuras portuarias; VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, pág. 328.

⁴⁴ De este modo, y en opinión de MELIS, parece reconocerse que la tasa portuaria tendría un ámbito de aplicación idéntico al de la tasa estatal; MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, pág. 106.

Por tales razones, prosigue el Consejo de Estado, resulta coherente que se unifiquen la tasa de amarre y el recargo de amarre, por un lado, y la tasa estatal y la tasa de portuaria, por otro. Lo que supondría una notable agilización del sistema tributario portuario y respondería, además, a un criterio de simplificación; porque, con la refundición de las mencionadas tasas en solo dos tipos homogéneos de gravámenes, se produciría su «canalización» a través de dos tipos de procedimientos de liquidación y recaudación de los tributos.

Pero, en nuestra opinión, solo cabría considerar legítima la refundición de la tasa portuaria y la estatal, desde un punto de vista sustantivo, si se llegase a la conclusión de que sus hechos impositivos coinciden, y ello con independencia de que compartan o no bases impositivas⁴⁵.

Además, y en contra de lo afirmado por el Consejo de Estado italiano, ni siquiera las bases impositivas de ambas tasas tendrían por qué ser, en la práctica, claramente coincidentes: ya que, según disponía el artículo 2 del Decreto Ley de 28 de febrero de 1974, n. 47⁴⁶, la cuantía de la tasa estatal debía ser determinada por cada puerto «teniendo en cuenta la naturaleza de las mercancías y el coste medio de la gestión de los servicios»; y en el caso de la tasa portuaria, la Ley de 5 de mayo de 1976, n. 355, estableció que dicha tasa debía cuantificarse con los mismos criterios que la tasa estatal, por tanto, «teniendo en cuenta la naturaleza de las mercancías y el coste medio de la gestión de los servicios». Sin embargo, como reconoce VEZZOSO, estas normas nunca se aplicaron de modo riguroso al considerarse únicamente el tipo de mercancías, obviando el coste medio de la gestión de los servicios prestados por las distintas entidades portuarias⁴⁷. Cabe señalar, de hecho, que según dispone el artículo 2 del Decreto del Presidente de la República, de 28 de mayo de 2009, n. 107, por el que se crea la nueva tasa portuaria, esta se determinaría según las toneladas de mercancía teniendo en cuenta solamente la naturaleza de las mercancías y el tipo de tráfico portuario⁴⁸, abandonando, así, toda referencia al coste medio de la gestión de los servicios para determinar la base impositiva de la tasa.

⁴⁵ MELIS considera que, al producirse la refundición de ambas tasas, los tributos originarios quedarían completamente «desnaturalizados», englobándose la antigua tasa portuaria en la más amplia *ratio* de la tasa estatal. Y en este sentido, MELIS se refiere a una Sentencia del Tribunal Constitucional italiano –STC 335/2008– que declaró la inconstitucionalidad de la tarifa del «servicio hídrico integrado» en la medida en que esta se determinaba de forma unitaria; circunstancia que no permitía identificar las distintas prestaciones que el suministrador del servicio debía ofrecer y, en última instancia, impedía saber si alguna de las cantidades pagadas no tenía la naturaleza de precio. MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, págs. 109 y 110. Además, MELIS opina que la nueva tasa surgida de la refundición podría denominarse directamente «tasa estatal», en lugar de «tasa portuaria», para evitar así cualquier tipo de equívoco léxico al respecto.

⁴⁶ Convertido en Ley, con modificaciones, por la Ley de 16 de abril de 1974, n. 117.

⁴⁷ VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, pág. 327.

⁴⁸ Tras el Decreto Ley de 24 de enero de 2012, n. 1, por el que se modifica el Decreto del Presidente de la República de 28 de mayo de 2009, n. 107, se produce una equiparación en relación con el tráfico portuario de mercancías, por lo que respecta a la aplicación de las tasas de amarre y portuaria, entre puertos italianos y puertos de otros Estados miembros de la Unión Europea. Y así, por ejemplo, en la tasa portuaria se establece un tipo de gravamen que, además de tener en cuenta el tipo de mercancía transportada, distingue entre transporte de cabotaje e intracomunitario, por un lado, y transporte con el resto de puertos, por otro.

Por otra parte, y con independencia de que la refundición de la tasa portuaria y la tasa estatal se justifique o no por razones sustantivas, lo cierto es que dicha unificación no parece disponer de la adecuada cobertura legislativa⁴⁹. Así, el párrafo 989 del artículo 1 de la Ley italiana de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007 autorizaba al Gobierno a adoptar un reglamento dirigido, genéricamente, a simplificar el sistema de tasas –mediante su refundición– y los procedimientos de cobro. Indicando, a continuación, de forma expresa, que se autoriza a la refundición de la tasa de amarre y del recargo de amarre, con atribución a las Autoridades Portuarias; pero sin que nada se dijese del resto de tasas. En consecuencia, consideramos que la «oportunidad», subrayada en el preámbulo del Decreto del Presidente de la República de 28 de mayo de 2009, n. 107 –por el que se desarrolla dicho precepto–, de «refundir (...) la tasa estatal y la denominada "portuaria" sobre las mercancías embarcadas y desembarcadas» no contaría con la correspondiente legitimación legislativa. Adviértase, además, que el mencionado Decreto de 2009, tal y como se puso de manifiesto en el párrafo anterior, también introdujo cambios respecto de la determinación de la base imponible, con lo que, en nuestra opinión, se estaría vulnerando el principio de reserva de ley.

2. LA POSIBILIDAD DE EXIMIR O DUPLICAR LA CUOTA DE CIERTAS TASAS

Una de las últimas medidas normativas que más puede sorprender en materia de tasas portuarias, por el amplio margen de discrecionalidad que otorga a las APs, es aquella que les autoriza a modificar la cuantía de las mismas en un abanico que va desde su exención total hasta el doble de su importe⁵⁰.

Inicialmente esta previsión se contempló en el artículo 5.7-duodécimos del Decreto Ley italiano de 30 de diciembre de 2009, n. 194⁵¹. Dicho precepto normativo, amparándose en la finalidad de hacer frente a la crisis de competitividad de los puertos nacionales italianos, disponía que «de modo experimental, para los años 2010 y 2011, (...) las APs podrán establecer, en el ámbito de su autonomía presupuestaria y respetando el equilibrio presupuestario, variaciones en aumento

⁴⁹ MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, pág. 107.

⁵⁰ En este sentido, pero en relación con la legislación española que prevé unos coeficientes correctores, de manera que el puerto rentable pueda abaratar las tasas mediante coeficientes reductores, y el puerto deficitario pueda incrementar las tasas mediante coeficientes aumentadores, LAGO MONTERO ha sido muy crítico. No solo porque «mediante estos coeficientes correctores el legislador deja prácticamente en manos de cada Autoridad Portuaria la determinación de la cuantía de las tasas, dentro de unos límites legales excesivamente laxos a nuestro entender, muy generosos para con unos entes públicos que no son políticamente representativos». Sino porque, además, «un peso excesivo del criterio rentabilidad a la hora de cuantificar adecuadamente las tasas desnaturaliza por completo el significado del dominio público, y del servicio público»; LAGO MONTERO, J. M.^a: «Tasa portuarias ¿fin de la guerra normativa y tarifaria?», en LAGO MONTERO, J. M.^a (dir.), *Tasas portuarias por usos y servicios*, Cepsa-Thomson Reuters Aranzadi, Cizur Menor, 2013, págs. 60 y 63.

⁵¹ Dicho Decreto fue convertido, con modificaciones, en Ley por el artículo 1 de la Ley de 26 de febrero de 2010, n. 25.

hasta un techo máximo equivalente al doble de la medida de la tasa de amarre y de la tasa portuaria (...), así como disminuciones hasta la exención total de dichas tasas».

Además y, a continuación, el artículo 5.7-terdecies del Decreto Ley italiano de 30 de diciembre de 2009, n. 194, determinaba que, para cubrir –entre otras⁵²– la eventual disminución de ingresos derivada de la aplicación de la norma precedente, «cada AP deberá o bien realizar la correspondiente reducción de gastos corrientes, o bien, en el ámbito de su autonomía impositiva y tarifaria, incrementar sus ingresos. Pero, en cualquier caso, y por aplicación de las disposiciones anteriores no podrán derivarse nuevos o mayores gastos a cargo de las finanzas públicas». Si bien, esta última previsión quedó desvirtuada por lo establecido en el artículo 2.2-novies del Decreto Ley de 29 de diciembre de 2010, n. 255⁵³, al destinarse hasta 20 millones de euros, con cargo a transferencias de fondos estatales⁵⁴, a las APs cuyos puertos estuviesen interesados, preferentemente, en actividades de transbordo y con la finalidad de garantizar la aplicación del artículo 5.7-duodécies del Decreto-Ley italiano de 30 de diciembre de 2009.

La posibilidad de que las APs incrementasen o eximiesen el importe de las tasas portuarias era una medida que nació con una clara vocación temporal –años 2010 y 2011–. Sin embargo, poco a poco, estos plazos se fueron prorrogando: primero al ejercicio 2012⁵⁵, a continuación hasta 30 de junio de 2013⁵⁶, y en un momento posterior hasta el 31 de diciembre de 2013⁵⁷. Finalmente, y a través del Decreto-Ley de 21 de junio de 2013, n. 69⁵⁸, de Disposiciones urgentes para el relanzamiento de la economía, dicha medida se incorporó con carácter permanente al ordenamiento italiano, disponiendo el artículo 22 de dicho Decreto-Ley que: «En el ámbito de la propia autonomía financiera de las APs, estas pueden establecer variaciones en disminución, hasta la exención, de las tasas de amarre y portuaria, así como variaciones en aumento, hasta un límite máximo equivalente al doble de la cuantía de dichas tasas. La utilización de ingresos procedentes del ejercicio de la autonomía impositiva y tarifaria de las APs, así como la compensación con reducción de gastos corrientes, deben ser adecuadamente expuestas en las previsiones

⁵² Ya que también se contemplaba una posible disminución de ingresos por efecto de la prórroga prevista en el artículo 1.5.7-undécies del Decreto Ley italiano de 30 de diciembre de 2009, n. 194. Dicha disposición normativa estableció que la adecuación gradual del importe de las tasas y de los derechos portuarios a la tasa de inflación se empezaría a aplicar el 1 de enero de 2012.

⁵³ Convertido, con modificaciones, por la Ley de 26 de febrero de 2011, n. 10.

⁵⁴ Finalmente se destinaron a las APs 12, 5 millones de euros con cargo a fondos estatales para paliar la reducción de ingresos que sufrieron como consecuencia de la reducción de las tasas portuarias –ya fuese la de amarre, la portuaria o ambas–.

⁵⁵ Mediante el artículo 11.1 b) del Decreto-Ley de 29 de diciembre de 2011, n. 216, convertido, con modificaciones, en la Ley de 24 de febrero de 2012, n. 14.

⁵⁶ Mediante el artículo 1.388 de la Ley de 24 de diciembre de 2012, n. 228 (Ley de Estabilidad 2013).

⁵⁷ Mediante el artículo 1 del Decreto del Presidente del Consejo de Ministros del 6 de abril de 2013.

⁵⁸ Convertido, con modificaciones, por la Ley de 9 de agosto de 2013, n. 98.

presupuestarias y en el balance general. En los casos en los que las APs hagan uso de la facultad de reducir la tasa de amarre en una medida superior al 70%, queda prohibida la posibilidad de pagar el tributo en la modalidad de pago anual. (...) De las disposiciones de esta norma no pueden generarse nuevos o mayores gastos a cargo de las finanzas públicas».

Aunque los preceptos que hemos comentado permitían que las APs pudiesen tanto incrementar como disminuir el importe de las tasas portuarias, lo cierto es que, hasta el momento, todas aquellas que han hecho uso de esta potestad la han utilizado para reducirlo⁵⁹.

En cualquier caso, y desde nuestro punto de vista, esta medida normativa es doblemente criticable. En primer lugar, porque habría que analizar hasta qué punto, la posibilidad que se le confiere a las APs italianas de reducir hasta la exención el pago de las tasas portuarias más importantes, no supone una clara vulneración del principio de libre prestación de servicios⁶⁰, o es compatible con la normativa comunitaria en materia de ayudas de Estado⁶¹. Y, por otra parte, porque implica abandonar el principio de beneficio o de equivalencia de costes⁶², propio de las tasas, en la medida en que las APs también pueden llegar a duplicar la cuota de ciertas tasas portuarias.

⁵⁹ Así, por ejemplo, mediante Decreto n. 54/2010, la AP de Cagliari reconoce que el desarrollo de los puertos de transbordo del Norte de África y de Malta, y en particular los beneficios fiscales que dichos puertos ofrecen, hacen que los grandes armadores se estén trasladando a estos enclaves, debilitando en consecuencia el puerto de Cagliari. Por ello y con la finalidad de mantener la actividad de transbordo de dicho puerto, se redujo un 90% la tasa de amarre durante el año 2010, pero únicamente para aquellos barcos que se dedicasen a la actividad de transbordo.

También la AP de Taranto, mediante sus Ordenanzas n. 7/2011 y n. 6/2012 estableció, para los años 2011 y 2012, una reducción de la tasa de amarre de un 99%, que se aplicó a los barcos porta-containers que hacían escala, con operaciones de transbordo, en el Puerto de Taranto.

Por su parte, la AP de Venecia, mediante Ordenanza 338/2010, reconoció una reducción del 50% de la tasa de amarre durante los años 2010 y 2011 para las naves porta-containers que transportasen mercancías que hubiesen sido cargadas en puertos situados más allá de los Estrechos de Gibraltar y Suez y con un tonelaje neto superior a 40.000 toneladas. Y esta misma AP, a través de la Ordenanza n. 368/2012, estableció la exención total de la tasa portuaria para las embarcaciones provenientes de/ o con destino a/ puertos comprendidos en el sistema de navegación interno paduano. Pero sin duda, una de las APs que más reducciones ha contemplado es la de Gioia Tauro, ya que mediante sus ordenanzas 13/2010, 11/2011, 15/2013, 22/2014 se establecieron distintas reducciones de la tasa de amarre, que van desde el 60% –por ejemplo, para todo tipo de naves de tonelaje neto hasta 50.000 toneladas– pasando por el 90% –para naves de tonelaje neto superior a 50.000 toneladas e inferior a 99.999 toneladas– hasta el 100% –para naves de tonelaje neto igual o superior a 100.000 toneladas–.

⁶⁰ VEZZOSO ha considerado que, desde el punto de vista de la leal concurrencia entre puertos, y entre otras, son medidas discutibles: los descuentos anómalos en los cánones por concesiones, los retrasos en su recaudación, los incentivos injustificados para las inversiones privadas, etc.; VEZZOSO, G.: «Le occasioni mancate...», *op. cit.*, pág. 456.

⁶¹ Esta cuestión, en el ámbito del Derecho español, ha sido profunda y brillantemente analizada por FERNÁNDEZ LÓPEZ, R. I.: «Las bonificaciones fiscales en el sistema portuario estatal: un análisis de legalidad interna y de ajuste al Derecho de la Unión Europea», en *Revista Técnica Tributaria*, núm. 107, 2014, en prensa.

⁶² «Por el principio de beneficio y de equivalencia de costes, cada cual ha de contribuir mediante tasas en proporción al coste del servicio que se le presta. Y, por el principio de capacidad económica, se le podrá exentar o bonificar, pero nunca exigir contribución mayor que la equivalente al coste del servicio que se le presta. En resumidas cuentas, el principio de capacidad económica puede jugar para rebajarle a cada cual su cuota contributiva ideal que le correspon-

V. LA PROBLEMÁTICA APLICACIÓN DE LA TASA PORTUARIA EN EL CASO DE LOS «PUERTOS EN SENTIDO AMPLIO»

A lo largo de las últimas décadas ha sido especialmente discutida, tanto por la doctrina como por la jurisprudencia italianas⁶³, la aplicación de la tasa portuaria en los denominados «puertos en sentido amplio»⁶⁴. Con esta última expresión se hace referencia a aquellas instalaciones de carga y descarga portuaria directamente integradas en una instalación industrial (refinería, planta siderúrgica o química), destinadas a la transformación y expedición de las materias primas desembarcadas. Se trata de instalaciones construidas y gestionadas por empresas privadas, y situadas fuera de los puertos comerciales, propiamente dichos. Dichas instalaciones, salvo por lo que respecta a los aspectos derivados de la seguridad de la navegación –de competencia de las Autoridades Marítimas–, son gestionadas con plena autonomía por las empresas en las que están integradas, y sin ninguna intervención de las APs –en caso de que estas existan⁶⁵–.

Inicialmente, la aplicación de la tasa portuaria en este tipo de instalaciones se justificó, por parte de la Administración tributaria italiana, al amparo de lo dispuesto en la Ley de 10 de octubre de 1974, n. 494. Dicha norma establecía que las «Empresas de equipos mecánicos y almacenes»⁶⁶, que se financiaban mediante la tasa portuaria, podían ser autorizadas a ejercer sus propios deberes institucionales «en otros puertos que estuviesen incluidos en la circunscripción territorial de la Capitanería del puerto en la que dichas empresas tuviesen su sede». Y ello, con independencia de que dichas «Empresas» prestasen o no algún tipo de servicio o actividad administrativa; ya que, por regla general, ni las instalaciones habían sido construidas por las «Empresas de equipos

dería por el principio del beneficio. Pero no es de recibo utilizar el principio de capacidad económica para elevar la cuota respecto de esa cuota ideal. La falta de capacidad económica previa de unos usuarios no puede ser repercutida en los otros usuarios, obligándoles a contribuir en términos que excedan de su cuota equivalente al coste del servicio a ellos imputable. Las mermas de recaudación que produzca la aplicación del principio de capacidad económica deben ser cubiertas mediante recursos generales, nunca elevando la contribución de los restantes usuarios, que tienen como límite insoslayable el del coste del servicio imputable a cada cual»; LAGO MONTERO, J. M.^a y GUERVÓS MAÍLLO, M.^a A.: *Tasas locales: cuantía*, Marcial Pons, Madrid-Barcelona, 2004, pág. 138.

⁶³ Tanto en la nota al pie núm. 1 de VEZZOSO, G.: «La tassa portuale...», *op. cit.*, págs. 878 y 879, como en la nota al pie núm. 13 de MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, pág. 10, se recoge abundante jurisprudencia sobre esta cuestión.

⁶⁴ Concretamente se han analizado tres grandes cuestiones: en primer lugar, la naturaleza jurídica de la denominada tasa portuaria. A continuación, y en función de la solución que se hubiese dado al primer problema, se discutió sobre si resultaba aplicable o no cuando las operaciones de carga y descarga se producían en un «puerto en sentido amplio», esto es, en instalaciones portuarias situadas fuera de los límites formales y tradicionales de un puerto; y, construidas y gestionadas por empresas privadas. Por último, también se ha estudiado hasta qué punto las últimas modificaciones legislativas relativas a la tasa portuaria han cambiado la configuración de dicha tasa; y, en consecuencia las condiciones para su aplicación. Así lo ha señalado, VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, pág. 325.

⁶⁵ Ya que pueden darse casos, en la práctica, en que existan instalaciones portuarias construidas y gestionadas directamente por empresas privadas y situadas en localidades en las que no opere ninguna AP.

⁶⁶ Véase, al respecto, la nota al pie núm. 12 de este mismo trabajo.

mecánicos y almacenes», ni su mantenimiento era financiado por dichas empresas, ni el personal dependiente de las mismas intervenía en ningún tipo de actividad.

Argumentos semejantes se encuentran presentes en la mayoría de sentencias del Tribunal de Casación italiano amparando la exigencia de la tasa portuaria en los puertos en sentido amplio⁶⁷. Solo algunos fallos rechazaron el requerimiento de dicha tasa en los casos en que, en un determinado puerto, no operase ninguna autoridad estatal que se ocupase de manipular las mercancías y lo hiciese el propio sujeto interesado⁶⁸. De acuerdo con esta jurisprudencia minoritaria, la tasa portuaria solo se devengaría ante supuestos de manipulación de mercancías en los puertos donde existiesen, organizados por la Administración (directamente o a través de otros entes que operasen mediante concesión), servicios portuarios como, por ejemplo, los de carga y descarga.

Entre la doctrina, VEZZOSO⁶⁹ se mostró partidario de no exigir la tasa portuaria en los «puertos en sentido amplio» por dos motivos. En primer lugar, porque mientras que, en el caso de que se realizase una escala en el interior de un puerto, se podía identificar un genérico carácter sinalagmático, incluso en ausencia de una prestación específica, por el simple hecho de utilizar y disfrutar de instalaciones portuarias realizadas y sostenidas por un ente público; en el caso de los «puertos en sentido amplio» no se producía tal circunstancia cuando las instalaciones habían sido construidas a cargo del concesionario, y además eran gestionados por personal propio (no habría, por tanto, relación entre la prestación pecuniaria exigida y la actividad desarrollada por el ente público al sujeto pasivo)⁷⁰. Y en segundo lugar, porque dichas instalaciones se encontraban fuera

⁶⁷ Entre otras, la Sentencia del Tribunal de Casación n. 13.822 de 2007, comentada por VEZZOSO, G.: «La tassa portuale al vaglio...», *op. cit.*, págs. 714 y ss.

⁶⁸ En particular MARONGIU, G.: «Sulla natura e sulla debenza della "tassa portuale"», en *Il Fisco*, núm. 43, 2004, págs. 15.384 y ss., donde se comenta con detalle la Sentencia del Tribunal de Cagliari de 3 de junio de 2004 –en este caso, la sociedad demandante era titular de un complejo industrial destinado a refinería de petróleo ubicado en Sarroch (Cagliari) y estaba dotado de un terminal marítimo en régimen de concesión, pero realizado con cargo a la propia sociedad. Las distintas instalaciones, dedicadas a la manipulación de mercancías y directamente relacionadas con la actividad productiva de la refinería, eran propiedad de la sociedad que, además, sufragaba el mantenimiento y gestión de dichas instalaciones, así como el mantenimiento de las condiciones de navegabilidad de las aguas– y otros pronunciamientos similares.

⁶⁹ VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, pág. 326; VEZZOSO, G.: «Sulla debenza della tassa portuale...», *op. cit.*, pág. 372.

⁷⁰ En España se planteó un problema semejante ante la exigencia, por parte de las APs, de «precios privados» con motivo de la descarga de crudo de petróleo con destino a Refinerías. Indica MARTÍNEZ LAFUENTE que, en una de las demandas presentadas ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional se expusieron, en contra de la exigencia de «precios privados» por dicha descarga, dos motivos de impugnación, siendo examinado y prosperando el segundo de ellos, que se ocupaba de la infracción del principio constitucional de reserva de Ley, al ser los citados «precios privados» verdaderas tasas y en consecuencia tributos. Sin embargo, como pone de manifiesto MARTÍNEZ LAFUENTE, el primer motivo de impugnación era el que tenía más enjundia, por consistir en alegar y probar que la descarga de crudo de petróleo se hacía directamente por las propias Empresas destinatarias de los envíos por vía marítima que lo utilizaban en sus procesos de refino; dicha descarga se realizaba *con sus medios y a sus expensas por las propias empresas, por lo que ningún servicio se prestaba por las Autoridades portuarias*.

de la circunscripción del puerto comercial y, para VEZZOSO, la instalación portuaria, por cuya utilización surge la obligación tributaria, debe encontrarse en el ámbito competencial del Ente al que se destina dicha prestación⁷¹. Aunque, tal y como apunta, MARONGIU, consideramos que el problema no estribaría en determinar, con la ayuda de una carta náutica, los límites territoriales de un puerto; sino en asegurarse de si se presta o no algún tipo de actividad administrativa al sujeto al que se le va a requerir la tasa⁷².

Más recientemente, y en apoyo de la jurisprudencia mayoritaria que se mostraba favorable a exigir la tasa portuaria en los «puertos en sentido amplio», el Tribunal de Casación italiano se refirió, en alguno de sus pronunciamientos⁷³, a ciertas modificaciones legislativas que se pusieron de manifiesto con la Ley 84/1994, y que pudieron encontrar confirmación en algunas disposiciones de la Ley de Presupuestos Generales del Estado italiano para 2007 y en el Decreto del Presidente de la República de 28 de mayo de 2009, n. 107.

Como ya se adelantó en este mismo trabajo, una de las reformas normativas que se materializó con la Ley 84/1994 fue la atribución de la tasa portuaria a las APs. El legislador dispuso que dicha tasa se exigiese en todos los puertos, con la advertencia de que, en aquellos donde no hubiese AP, la tasa se destinase al Estado. Y el Tribunal de Casación italiano también se ha amparado en dicha previsión normativa para justificar la exacción de la tasa portuaria en los «puertos en sentido amplio». Sin embargo, VEZZOSO⁷⁴ considera que dicha modificación no supone un cambio radical en el ámbito de aplicación de la tasa portuaria, lo único que hace es confirmar la necesidad de dotar a las APs de recursos propios; y ello refuerza la relación entre dichos recursos y las prestaciones que deben ser proporcionadas por las APs. Por otra parte, estima VEZZOSO⁷⁵ que la extensión de la tasa a puertos no gestionados por las APs no se corresponde perfectamente con el sistema, dada la ausencia de un específico ente beneficiario de los recursos; pero con ella se trata de asegurar una forma de financiación por los servicios prestados a los usuarios de puertos pequeños.

En alguna de sus sentencias, el propio Tribunal de Casación italiano⁷⁶ llegó a rechazar que la Ley 84/1994 hubiese ampliado el concepto de puerto para entender comprendida en el mismo

Y en este sentido, con la reforma que se produjo posteriormente de la materia con la Ley 48/2003, de 26 de noviembre, la descarga de crudo se reguló conectando su hecho imponible con la ocupación del dominio público, pues era obvio que las APs nunca prestaron servicio alguno relacionado con la descarga de crudo de petróleo; MARTÍNEZ LAFUENTE, A.: «Prólogo», en LAGO MONTERO, J. M.^a (dir.), *Tasas portuarias por usos y servicios*, Cepsa-Thomson Reuters Aranzadi, Cizur Menor, 2013, págs. 19 y 20 [la cursiva es del autor].

⁷¹ VEZZOSO, G.: «La tassa portuale...», *op. cit.*, pág. 719.

⁷² MARONGIU, G.: «Sulla natura...», *op. cit.*, pág. 7.246.

⁷³ Sentencias del Tribunal de Casación italiano n. 7.651 de 2006 y n. 13.822 de 2007.

⁷⁴ VEZZOSO, G.: «Sulla debenza della tassa portuale...», *op. cit.*, pág. 373.

⁷⁵ *Ibidem*, pág. 373.

⁷⁶ Sentencia del Tribunal de Casación italiano n. 13.245 de 1999.

a cualquier tipo de zona o área de amarre, incluso cuando estuviese equipada exclusivamente a cargo del contribuyente. Esto es, según se desprende de algunos fallos del Tribunal de Casación italiano, con la Ley 84/1994 se mantienen invariables los términos y condiciones de aplicabilidad de la tasa portuaria en relación con la normativa anterior. Tesis que también se había defendido entre la doctrina al considerar que, en ningún caso, se podría extraer, de la extensión de la tasa portuaria a todos los puertos, la justificación para exigir dicha tasa en ciertas instalaciones, como los «puertos en sentido amplio»⁷⁷; que no solo están fuera del ámbito portuario y en los cuales no se pone de manifiesto ninguna intervención de un ente público, sino que, además, quien los explota ha tenido que pagar un canon por utilización de las áreas demaniales. Si para que se pueda exigir una tasa es necesario que exista actividad administrativa, es evidente que esta no se produce en los «puertos en sentido amplio»; y, por tanto, en ellos no podría requerirse la tasa portuaria.

Así las cosas, una vez más se cuestionó la posible aplicación de la tasa portuaria en los «puertos en sentido amplio» por lo dispuesto en el artículo 1, párrafo 986 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el 2007. Dicha norma disponía que las disposiciones relativas a las tasas de amarre, estatal y portuaria debían interpretarse en el sentido de que están sujetas a las mismas, las embarcaciones que realizasen operaciones comerciales por las mercancías cargadas y descargadas en el ámbito de los puertos, radas y riberas del Estado, así como «en zonas o estructuras de amarre, como muelles, embarcaderos, espigones, plataformas, balizas, torres y puntos de atraque, con independencia de la forma en que hayan sido construidos».

Esta norma, aunque fue incorporada al texto legislativo con naturaleza de interpretación auténtica, fue considerada por parte de la doctrina como una herramienta para conseguir que los jueces, que tenían controversias pendientes sobre la aplicación de la tasa portuaria en los «puertos en sentido amplio», se vieses obligados a adoptar la tesis de la aplicación general de dicha tasa a todo tipo de instalaciones portuarias⁷⁸.

Y en este sentido, un Tribunal de la Provincia de Siracusa planteó un recurso de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional italiano⁷⁹, al considerar que, con dicha disposición nor-

⁷⁷ *Ibidem*, pág. 373.

⁷⁸ Así lo pone de manifiesto VEZZOSO. Pero, en su opinión, debería de considerarse, simplemente, que se trata de una norma redundante en la que se especifican los distintos tipos de estructuras portuarias en las que se podría exigir la tasa portuaria, siempre que se diesen los dos requisitos básicos para su aplicación; esto es, que dichas estructuras se encontrasen en el ámbito de la circunscripción portuaria, y se produjese cierta conmutatividad entre los servicios recibidos y el pago realizado; VEZZOSO, G.: «La tassa portuale al vaglio...», *op. cit.*, pág. 721.

⁷⁹ Commissione Tributaria Provinciale di Siracusa, ordenanza 10 marzo 2008, n. 115. Concretamente la Administración tributaria italiana, amparándose en el artículo 1, párrafo 986 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el 2007, le había exigido, con carácter retroactivo –desde el año 2001 a 2007–, el pago de la tasa portuaria a una empresa dedicada a la refinería de productos petrolíferos, por operaciones de carga y descarga de dichos productos, a través de una estructura ubicada en un bahía que estaba fuera del ámbito territorial del puerto de Siracusa; y sin que para ello se utilizase ninguna infraestructura o servicio portuario, sirviéndose exclusivamente, la empresa, de personal propio y de instalaciones propias.

mativa, no se habría producido una interpretación auténtica de la tasa portuaria, sino una indebida extensión de su hecho imponible. En opinión del Tribunal de la Provincia de Siracusa, este nuevo precepto permitía exigir el pago de la tasa por operaciones realizadas en todo tipo de estructuras donde se pudiese atracar una embarcación, aunque se encontrasen fuera de la circunscripción territorial del puerto y por tanto de las APs –que son las que recibirían la recaudación de la tasa–; cuando, en realidad, dicha tasa debería ser exigida solo en las instalaciones de carga y descarga situadas en el ámbito de un puerto, localizado y delimitado, como tal, mediante un Decreto del Ministerio de transportes y navegación⁸⁰.

Sin embargo, todas las expectativas puestas en el fallo del Tribunal Constitucional se esfumaron con su Ordenanza n. 84 de 24 de febrero de 2010, al declarar este inadmisibile el recurso por estar insuficientemente motivado, tanto por la relevancia de la cuestión, como por falta de fundamento. Sorprende, en todo caso, la argumentación utilizada por el Tribunal Constitucional para desestimar el recurso, al considerar, sin más, que el Tribunal remitente no había demostrado la relevancia de la cuestión –ya que se había limitado a indicar el notable desembolso (más de 32 millones de €) que había tenido que realizar la sociedad terminalista–; cuando lo realmente importante no era la cuantía económica de un caso específico, sino las implicaciones que la nueva normativa tenía por su posible aplicación a un gran número de supuestos, ya que con ella se pretendía aplicar la tasa portuaria en cualquier estructura de amarre, incluso en aquellas que estuvieran fuera de la zona portuaria⁸¹.

MELIS considera que, con este pronunciamiento, el Tribunal Constitucional italiano viene a confirmar la tesis mayoritaria del Tribunal de Casación italiano, según la cual, y hasta la entrada en vigor de la comentada norma interpretativa, solamente negaba la aplicación de la tasa portuaria a las hipótesis límite de atraque destinado a la carga y descarga de mercancías, gestionado de forma autónoma y no encuadrable en un área portuaria⁸². Hipótesis que, en opinión de este autor, podría considerarse que ahora recae dentro del ámbito de aplicación de la nueva tasa portuaria⁸³.

Es evidente, en todo caso, que el Tribunal Constitucional italiano ha perdido –y quizás ha querido perder– la ocasión de clarificar una cuestión que, por su importancia, se va a seguir planteando.

⁸⁰ De todas formas, se ha criticado el modo en que el Tribunal de la Provincia de Siracusa planteó el recurso de inconstitucionalidad. Ya que únicamente se amparó en que la terminal se encontraba fuera de la zona portuaria –faltaba la competencia territorial de la Autoridad Marítima–; y, por tanto, no se le podía exigir la tasa portuaria. Este tipo de argumentación tiene, en opinión de VEZZOSO, el doble inconveniente de basar la sujeción de la tasa en una simple cuestión de localización y al mismo tiempo de someter a gravamen aquellos terminales portuarios que, siendo construidos y gestionados por empresas privadas, se encontrasen en el interior de la circunscripción del puerto. Coincidimos con VEZZOSO en que el Tribunal tendría que haber utilizado como argumento de fondo el hecho de que no se había prestado ninguna actividad por parte de la Administración a favor de la empresa que gestionaba la instalación. Por tanto, si no había prestación por parte de la Administración, la tasa no resultaba exigible; VEZZOSO, G.: «Sulla debenza della tassa portuale...», *op. cit.*, pág. 375.

⁸¹ *Ibidem*, pág. 376.

⁸² MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, pág. 109.

⁸³ *Ibidem*, pág. 109.

De hecho, para VEZZOSO, el problema resurge con el Decreto del Presidente de la República de 2009, n. 107, por el que se desarrolla la Ley de presupuestos generales para el 2007, y por el que, entre otras disposiciones, se refunden la tasa portuaria y la tasa estatal en una «nueva tasa portuaria», disponiendo que la misma se exigirá por operaciones comerciales con mercancías embarcadas y desembarcadas realizadas en los puertos, radas y riberas del Estado, así como en los ámbitos espaciales a los que se refiere el artículo 1.986 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado italiano para 2007, esto es, en muelles, embarcaderos, espigones, plataformas, balizas, torres y puntos de atraque, con independencia de la forma en que hayan sido construidos. Opina dicho autor que, de este modo se estaría tratando de alcanzar, por vía reglamentaria, una indebida extensión del ámbito de aplicación de la tasa portuaria, lo que contravendría claramente el principio de reserva de ley recogido en el artículo 23 de la Constitución italiana⁸⁴.

VI. LA DISCUTIDA –Y DISCUTIBLE– NATURALEZA JURÍDICA DE LAS TASAS PORTUARIAS ITALIANAS

Como ya indicábamos al principio de nuestro estudio, creemos que las distintas reformas normativas acaecidas en los últimos años en materia de tasas portuarias han reavivado el debate sobre la verdadera naturaleza jurídica de estos tributos⁸⁵. Cuestión que, desde nuestro punto de vista, también se pone de manifiesto con la aplicación de la tasa portuaria en los «puertos en sentido amplio».

Lo cierto es que, desde hace décadas, tanto la doctrina como la jurisprudencia italianas han tratado de resolver qué tipo de tributo se esconde bajo ciertas tasas portuarias; barajando, con carácter general, dos posibles alternativas: catalogarlas como verdaderas tasas o encuadrarlas dentro de los impuestos.

En particular, y por lo que se refiere a la tasa portuaria –una vez descartado que se tratase de un impuesto aduanero, al aplicarse tanto a mercancías nacionales como extranjeras–, la mayoría de pronunciamientos judiciales se decantaron por identificarlo con una tasa⁸⁶, al considerar que su hecho imponible eran los movimientos de mercancías por efecto de operaciones de carga y descarga de las mismas, y sin que tuviese relevancia alguna la circunstancia de que, inicialmente, dicho tributo solo se exigiese en algunos puertos. Según se desprende de alguna sentencia del Tribunal de Casación italiano se trataría de una contraprestación, en sentido amplio, ligada al

⁸⁴ VEZZOSO, G.: «La tassa portuale al vaglio...», *op. cit.*, pág. 721.

⁸⁵ Para VEZZOSO, «la reciente unión en un único tributo de la tasa estatal y la portuaria representa una útil simplificación y aleja cualquier razón de ser de la diferenciación entre las dos tasas sobre las mercancías»; sin embargo, y al mismo tiempo, reconoce que con esta refundición surge, de nuevo, la cuestión de si estamos ante un impuesto o ante una tasa; VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, pág. 332 y VEZZOSO, G.: «Sulla debenza della tassa portuale...», *op. cit.*, pág. 372.

⁸⁶ Se cita abundante jurisprudencia tanto en MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, págs. 102-105, como en la nota al pie núm. 1 de VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, págs. 321 y 322.

funcionamiento de las estructuras portuarias en general; pero sin que se estableciese una correlación con un determinado servicio⁸⁷.

Dicha tesis se mantuvo, incluso, con la entrada en vigor de la Ley 84/1994, por la que, según afirma MELIS⁸⁸, se habría atenuado el vínculo sinalagmático de esta tasa, al acabar esta norma con el monopolio estatal de prestación del servicio de manipulación portuaria por parte de empresas privadas autorizadas para ello. También la doctrina, de forma mayoritaria, consideró que dicha circunstancia no justificaba la transformación de dicho tributo en un impuesto; y, por otra parte, estimó que, en cualquier caso, subsistía un servicio indirectamente ejercitado en interés de la colectividad —el interés por disponer de puertos eficientes—, y directamente recibido por aquellos que utilizaban las estructuras portuarias: subsistía, por tanto, una *ratio* «conmutativa» de fondo⁸⁹.

Ahora bien, no faltaron autores, como por ejemplo FALSITTA, que aun reconociendo la incierta naturaleza jurídica de la tasa portuaria, consideraron que, a la vista de las innovaciones introducidas con la Ley 84/1994, era más correcto incluir este tributo entre los impuestos⁹⁰.

Creemos que para tratar de aclarar esta cuestión habrá que averiguar si las características propias de la tasa, como especie tributaria, se ponen de manifiesto en la regulación jurídica de las tasas portuarias; o si, por el contrario, estas presentan las notas típicas de los impuestos.

En Italia, tanto históricamente como en la actualidad, el estudio o conceptualización de lo que haya entenderse por tasa ha sido, y es, difícil y polémico⁹¹; teniendo en cuenta, además, que, a diferencia de lo que ocurre en España, no existe una definición legal de esta categoría tributaria.

En todo caso, y según la doctrina italiana⁹², la diferencia fundamental entre la tasa y el impuesto radica en que este nace de situaciones de hecho que son consideradas índices de capaci-

⁸⁷ Así, en la Sentencia del Tribunal de Casación italiano n. 2.939 de 20 de marzo de 1998, se afirma que la tasa portuaria hay que vincularla «a la realización de operaciones de carga y descarga de mercancías en un determinado puerto, que resultan posibles por la construcción y mantenimiento eficaz de estructuras fijas y organizativas, cuyos gastos, las tasas portuarias, están, en parte, destinadas a cubrir».

⁸⁸ MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, pág. 103.

⁸⁹ *Ibidem*, pág. 103.

⁹⁰ FALSITTA, G.: *Manuale di Diritto tributario. Parte Generale*, 6.ª ed., Cedam, Padova, 2008, págs. 38 y 39.

⁹¹ De hecho se ha afirmado que la tasa constituiría una figura «límite», no siendo siempre clara la distinción entre servicios públicos por cuya prestación se exige el pago de una tasa y servicios públicos por los que se exige el pago de un precio o una tarifa; TESAURO, F.: *Istituzioni di Diritto tributario. Parte generale*, 6.ª ed., UTET, Milano, 1998, pág. 7. Además, y huyendo de todo tipo de connotación económica, parte de la doctrina italiana defiende que las tasas no tendrían carácter sinalagmático; no serían, por tanto, el precio de una prestación. Aunque este sector doctrinal reconoce que, en todo caso, las tasas estarían relacionadas con una prestación de actividad realizada por la Administración a petición del contribuyente; DUCA: «Sulla natura della tassa portuale per le operazioni di sbarco/imbarco delle merci», en *Il Diritto marittimo*, 1998, pág. 399.

⁹² En este sentido, TESAURO, F.: *Istituzioni di Diritto tributario...*, *op. cit.*, pág. 7.

dad económica (percepción de rentas, posesión de patrimonio, realización de negocios jurídicos, etc.); mientras que la tasa encuentra su origen en un acto o en una actividad pública (ya sea un acto administrativo o la prestación de un servicio público), requerida o impuesta, pero siempre proporcionada por un ente público al obligado tributario. También la doctrina española considera que para poder hablar de tasa es necesario que exista una actividad administrativa, que es precisamente la nota definitoria de este tributo⁹³.

Pero, además de por el hecho imponible, impuestos y tasas se distinguen por su mecanismo cuantificador⁹⁴. Como ha indicado PAGÉS Y GALTÉS⁹⁵, como regla general, mientras los impuestos se cuantifican atendiendo al principio de capacidad económica; las tasas se cuantifican atendiendo, fundamentalmente, al principio de equivalencia o al de cobertura de costes⁹⁶. Con

⁹³ Por todos, MARTÍN QUERALT, J.; LOZANO SERRANO, C.; TEJERIZO LÓPEZ, J. M. y CASADO OLLERO, G.: *Curso de Derecho financiero y tributario*, 22.ª ed., Tecnos, Madrid, 2011, pág. 77.

⁹⁴ SIMÓN ACOSTA reconoce que, con el estudio y crítica de los precios públicos, se pusieron de manifiesto las insuficiencias del concepto tradicional de tasa basado en la estructura del hecho imponible. Y es que, la casi unánimemente rechazada autonomía del precio público ha obligado a recapacitar sobre la validez del aspecto material del hecho imponible como criterio para la elaboración de categorías tributarias; SIMÓN ACOSTA, E.: *Las tasas de las Entidades Locales. (El hecho imponible)*, Cuadernos de Jurisprudencia Tributaria, Aranzadi, Pamplona, 1999, pág. 32.

Y en este sentido, FERREIRO LAPATZA, aunque acepta que la principal diferencia entre tasas e impuestos radica en la presencia o ausencia de actividad estatal en el hecho imponible, afirma seguidamente que esta diferencia no sería relevante si «no tuviera como base y razón de ser la de posibilitar la adecuación de la cantidad a pagar al beneficio derivado por el sujeto pasivo de la actividad estatal que le afecta, beneficia o recibe». Para seguir diciendo que «resulta así que la principal diferencia, la diferencia esencial entre tasas y contribuciones especiales de un lado e impuestos de otro, lo que determina y explica el especial régimen jurídico de tasas y contribuciones especiales frente al régimen jurídico general de los tributos al que se acomodan los impuestos, radica en que mientras en tasas y contribuciones especiales se acepta el principio de beneficio, en los impuestos se aplica el principio general de capacidad como principio general de reparto de la carga que los tributos representan»; FERREIRO LAPATZA, J. J.: *Curso de Derecho Financiero Español*, 20.ª ed., Marcial Pons, Madrid, 1998, págs. 190 y 191.

⁹⁵ PAGÉS Y GALTÉS, J.: *La memoria económico-financiera de las tasas y precios públicos por servicios y actividades*, Escuela de Administración Pública de Cataluña-Marcial Pons, Madrid-Barcelona, 1999, págs. 47 y 48.

Aclara este autor que tradicionalmente, la relación entre el producto de la tasa y el costo del servicio se ha buscado, básicamente, a través de los principios de cobertura de costes y equivalencia. El primero de ellos atiende a la relación entre el coste del servicio o actividad y la recaudación por tasa, de tal modo que la recaudación por tasa tienda a cubrir (total o parcialmente) los costes de administración y mantenimiento de la organización, con inclusión de los gastos por intereses y amortización del capital invertido en la prestación del servicio o actividad. Mientras que el principio de equivalencia atiende no solamente a la relación entre el coste del servicio o actividad y la recaudación de la tasa, sino también a la relación entre la prestación del servicio y la «contraprestación» (en un sentido económico) que paga el receptor del mismo, de tal modo que la recaudación derivada de la tasa no solo tienda a cubrir los costes de prestación del servicio, sino que, además, tienda a cubrir el valor que para el ciudadano tiene la prestación del servicio.

⁹⁶ Como afirman LAGO MONTERO y GUERVÓS MAÍLLO, «no es de extrañar que desde siempre la doctrina haya encontrado en este tributo (los autores se refieren a la tasa) una función compensatoria, retributiva, de ese uso que se realiza o actividad que se recibe y que genera la obligación de pago. De ahí que se haya hablado tradicional y modernamente de la vigencia en este tributo de los principios de beneficios, de provocación de costes, de equivalencia de costes, de cobertura de coste, versiones todas a nuestro entender, que tienen un denominador común: si las tasas se exigen por uso de un servicio público o del dominio público, los usuarios han de satisfacer, por ese concepto, una cantidad

las tasas no se pretende hacer contribuir exclusivamente por el hecho de tener capacidad económica, sino que las tasas persiguen que quienes provocan especialmente un gasto o un perjuicio a la comunidad, económicamente cuantificable, contribuyan también especialmente al sostenimiento de las cargas públicas⁹⁷.

Así, se ha afirmado que «la necesaria existencia de una actividad administrativa en el presupuesto de hecho de la tasa difumina, de rechazo, el principio de capacidad económica. Esta es su más poderosa singularidad: se paga porque se utiliza un servicio público o se obtiene una licencia por obras; no, como regla general, porque se demuestre una mayor o menor capacidad económica»⁹⁸. Porque aun estando presente dicho principio en las tasas, no es el referente inexcusable a la hora de graduar la prestación, sino que el criterio determinante será el coste del servicio o de la actividad administrativa⁹⁹. Y es que, en las tasas, «la tendencia a cubrir el coste del servicio o actividad hace que el principio del beneficio y el principio de capacidad económica puedan no encontrar siempre una plácida convivencia»¹⁰⁰.

También la doctrina italiana reconoce que tasa e impuesto se diferencian por los diferentes criterios de cuantificación que se utilizan en cada uno de estos tributos¹⁰¹. Y en este sentido, el Tribunal Constitucional italiano —y con él parte de la doctrina— ha llegado a considerar que las tasas no estarían amparadas por el artículo 53 de la Constitución italiana —que consagra el principio de capacidad contributiva como criterio de reparto para hacer frente a los gastos públicos—; derivando las garantías del contribuyente, en el caso de las tasas, de dos corolarios: la tasa no es

representativa de lo que cueste prestar ese servicio o del valor del aprovechamiento realizado»; LAGO MONTERO, J. M.^a y GUERVÓS MAILLO, M.^a A.: *Tasas locales...*, *op. cit.*, págs. 75 y 76.

⁹⁷ SIMÓN ACOSTA, E.: *Las tasas de las Entidades Locales...*, *op. cit.*, pág. 30.

⁹⁸ MARTÍN QUERALT, J.; LOZANO SERRANO, C.; TEJERIZO LÓPEZ, J. M. y CASADO OLLERO, G.: *Curso de Derecho...*, *op. cit.*, pág. 81.

⁹⁹ Como reconoce PAGÉS Y GALTÉS, la mayoría de la doctrina interpreta que la Constitución española también acoge otros principios, además del de capacidad económica, en los que cabe justificar a las tasas. De modo que, «no solo cabrán tasas cuyo hecho imponible no revele capacidad económica alguna, sino que también cabrán tasas que se cuantifiquen sin tener en cuenta criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos pasivos»; PAGÉS Y GALTÉS, J.: *La memoria económico-financiera...*, *op. cit.*, págs. 53 y 54. Y en este sentido, cierta doctrina considera que en las tasas por ocupación privativa o aprovechamiento especial del dominio público es apreciable más claramente una demostración de capacidad económica en el hecho imponible, un enriquecimiento del sujeto pasivo equivalente al valor del aprovechamiento que realiza. En cambio, en las tasas por prestación de servicios no esenciales se apreciaría con más dificultad la demostración de riqueza que el sujeto pasivo exterioriza por la recepción de un servicio público o actividad administrativa. Y en las tasas por prestación de servicios esenciales, como regla general, sería más forzado atribuir capacidad económica al uso de un servicio público que es esencial, sobre todo cuando quien lo recibe es una persona física al margen de una actividad empresarial; LAGO MONTERO, J. M.^a y GUERVÓS MAILLO, M.^a A.: *Tasas locales...*, *op. cit.*, pág. 117.

¹⁰⁰ MARTÍN QUERALT, J.; LOZANO SERRANO, C.; TEJERIZO LÓPEZ, J. M. y CASADO OLLERO, G.: *Curso de Derecho...*, *op. cit.*, pág. 82.

¹⁰¹ DEL FEDERICO, L.: *Tasse...*, *op. cit.*, pág. 208.

exigible, y si hubiese sido pagada, debe ser devuelta si el servicio no ha sido prestado por hechos imputables al ente público acreedor; y el importe de la tasa no debe superar nunca el coste del servicio prestado¹⁰².

En definitiva, y al margen de otros posibles argumentos¹⁰³, habría que determinar si el hecho imponible de las tasas portuarias y su cuantificación son más propios de los impuestos o de las tasas.

Con relación a la primera cuestión, y si tomamos como ejemplo la nueva tasa portuaria, el artículo 2 del Decreto del Presidente de la República, de 28 de mayo de 2009, n. 107, indica que: «En los puertos, en las radas y en las riberas del Estado, así como en zonas o estructuras de amarre, como muelles, embarcaderos, espigones, plataformas, balizas, torres y puntos de atraque, con independencia de la forma en que hayan sido construidos, es exigible una tasa portuaria sobre las mercancías cargadas y descargadas, determinada teniendo en cuenta las toneladas de mercancía de acuerdo con los tipos de gravamen referidos, en relación a cada una de las categorías de mercancía y al tipo de tráfico, en la tabla adjunta al presente reglamento».

Es evidente que nos encontramos ante una regulación muy simple en la que, básicamente, se hace referencia a la forma de determinar la cuota del tributo y a su ámbito de aplicación territorial; pero sin que se especifique ningún tipo de actividad administrativa, que debería constituir el hecho imponible de este tributo, si efectivamente fuese una tasa. Tengamos en cuenta que la Ley 84/1994 acabó con el monopolio estatal de la prestación de servicios de manipulación portuaria, de modo que no sería posible considerar que la carga y descarga de mercancías conforme el hecho imponible de esta tasa, al ser este un servicio que prestan, exclusivamente, empresas privadas que hayan sido previamente autorizadas para ello.

De hecho, VEZZOSO¹⁰⁴ reconoce que las tasas portuarias no se exigen por específicas operaciones de carga y descarga de mercancías, sino que son un instrumento para hacer participar a los

¹⁰² FALSITTA, G.: *Manuale di Diritto...*, *op. cit.*, pág. 32.

¹⁰³ Así por ejemplo, para VEZZOSO sería determinante señalar la estrecha relación que se establece entre las tasas portuarias italianas y la financiación de los entes que concurrían a la gestión de los puertos. Señala, este autor, que los ingresos derivados de las tasas se destinaron, desde el principio, fundamentalmente a financiar a distintas entidades portuarias (inicialmente a los entes portuarios de distintos puertos y a las «Empresas de equipos mecánicos»; y, posteriormente, a las APs), y el presupuesto implícito de una prestación exigida a favor de un ente público reside en la consideración de que dicho ente desarrolla una actividad de la que se beneficia o disfruta, directa o indirectamente, quien está obligado a pagar las cantidades exigidas; VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, pág. 327. Aunque, como expresara GIANNINI, «si la conexión de las tasas con los servicios divisibles es jurídicamente relevante, no es en razón a que el producto de las tasas se destine o sirva efectivamente para cubrir el coste de los propios servicios, sino tan solo en cuanto la tasa constituye una prestación debida por el desarrollo de una actividad del ente público que afecta particularmente al obligado, lo que solo puede comprobarse en los servicios que se consideren divisibles en la ordenación administrativa del ente»; GIANNINI, A. D.: *Instituciones de Derecho tributario*, traducción y estudio preliminar por D. FERNANDO SAINZ DE BUJANDA, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1957, págs. 50-51.

¹⁰⁴ VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, págs. 329 y 330.

usuarios de los puertos de los gastos generales derivados de la gestión, creación y mantenimiento de las instalaciones portuarias. Además, en opinión de este autor¹⁰⁵, el elemento determinante de la tasa no hace referencia al concreto disfrute de un servicio determinado, sino al hecho de que exista una actividad del ente público que se refiera o afecte, directa o indirectamente, al obligado; y, en el caso de las tasas portuarias, ese hecho consiste simplemente en poder utilizar las instalaciones portuarias, siendo evidente, por otra parte, que el mantenimiento y el uso eficiente de las estructuras portuarias se produce en beneficio de quien las usa. Por ello, VEZZOSO considera que, en muchos de los supuestos analizados en los tribunales italianos con relación a la tasa portuaria, se cometió el error de considerar que la actividad pública que constituía el hecho imponible del tributo tenía que ver con el desarrollo de operaciones de carga y descarga por parte de las «Empresas de equipos mecánicos»; cuando, en realidad, eran las compañías portuarias –que operaban, mediante la oportuna concesión–, las que recibían, de los usuarios portuarios, una contraprestación en forma de precio por la actividad desarrollada. De ahí que VEZZOSO concluya que la tasa portuaria tendría que tener un hecho imponible diverso a las específicas operaciones de carga y descarga de mercancías¹⁰⁶.

Y en este sentido, cabe mencionar lo ocurrido en los últimos años en nuestra legislación, en la que también desapareció la actividad de prestación de la tasa de mercancías, reconduciéndose esta básicamente a la utilización del dominio público portuario. De modo que, actualmente, la tasa de mercancías española grava el uso común especial del dominio público portuario, consistente en la utilización de algunas instalaciones portuarias por mercancías y sus elementos de transporte, así como su estancia en las zonas de tránsito del puerto¹⁰⁷.

Sin embargo, y a pesar de las múltiples ocasiones en las que se ha reformado la Ley de 9 de febrero 1963, n. 82, consideramos que el legislador italiano no se ha preocupado por configurar correctamente algunos elementos esenciales de las tasas portuarias y, en particular, su hecho imponible. Buena prueba de ello es que a la hora de refundir la tasa estatal y la tasa portuaria en la nueva tasa portuaria se ha prestado más atención a la coincidencia de sus bases, que a la posible identidad de sus hechos imponibles.

Por tanto, y a la vista de la regulación actual de la mayoría de tasas portuarias italianas en la que se hace patente la ausencia de actividad administrativa en la descripción del elemento objetivo de su hecho imponible¹⁰⁸, convenimos en afirmar que, en realidad, nos encontramos ante

¹⁰⁵ *Ibidem*, pág. 327.

¹⁰⁶ VEZZOSO, G.: «Natura delle tasse portuali...», *op. cit.*, pág. 327.

¹⁰⁷ GIL RODRÍGUEZ, I.: «Tasas portuarias de utilización», en LAGO MONTERO, J. M.^a (dir.): *Tasas portuarias por usos y servicios*, Cepsa-Thomson Reuters Aranzadi, Cizur Menor, 2013, pág. 279.

¹⁰⁸ Aunque de forma minoritaria también se ha defendido que el hecho imponible no debería de ser el elemento determinante a la hora de determinar la naturaleza jurídica de un tributo, ya que si la regulación de la base, el tipo u otros elementos pueden transformar dicha naturaleza es porque esa naturaleza no depende exclusivamente del hecho imponible. Así lo ha puesto de manifiesto, SIMÓN ACOSTA, E.: *Las tasas de las Entidades Locales...*, *op. cit.*, pág. 18.

verdaderos impuestos¹⁰⁹. Afirmación que, desde nuestro punto de vista, cobra especial relieve en el caso de que se exija la tasa portuaria en los «puertos en sentido amplio»¹¹⁰.

Así, coincidimos con MELIS¹¹¹ en que si se tiene en cuenta, por un lado, la refundición de la tasa estatal y de la tasa portuaria en la nueva tasa portuaria, unida a una definición sustancialmente «omnicomprensiva» del ámbito de aplicación territorial de la misma, y, por otro lado, las modificaciones operadas por la Ley 84/1994 en relación con la prohibición de las APs de desarrollar cualquier tipo de operación comercial, habría que situarse junto a la última jurisprudencia del Tribunal de Casación italiano en la que se hace referencia a la «tasa portuaria» como una especie de contribución integrativa del sistema impositivo general, esto es, un impuesto, al que deben de hacer frente, incluso, aquellos sujetos que disponen de zonas propias para el desarrollo de las operaciones de carga y descarga de mercancías.

De todos modos, si el legislador italiano hiciese el esfuerzo de conectar el hecho imponible de dichos tributos con algún tipo de actividad administrativa –o bien con la autorización para ocupar o aprovechar el dominio público, o bien con la prestación de alguna actividad o servicio público–, se podría defender que la principal fuente de ingresos tributarios que perciben las APs son tasas. No sería recomendable, en todo caso, que el legislador hiciese una referencia genérica a la prestación de «servicios generales», ya que, como bien apuntó MARTÍNEZ LAFUENTE en relación con la legislación española, dicha expresión, como elemento configurador de la tasa, no parece adecuarse a la definición de esta modalidad tributaria; puesto que para que surja el hecho imponible de las tasas es necesario que la prestación o actividad administrativa «se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo», de modo que cuando el beneficio no es individualizado por referencia a una persona o personas concretas, sino referido a la colectividad de forma indiscriminada, no cabe hablar del hecho generador de las tasas¹¹².

Por otra parte, y a continuación, sería necesario que la base imponible de cada una de las tasas portuarias, en cuanto elemento cuantificador del hecho imponible, reflejase claramente la medición del acto administrativo que constituye su presupuesto de hecho. Aspecto este que, como ya analizamos, también ha sido especialmente descuidado por el legislador italiano, tanto en el caso de la tasa portuaria como en el de la tasa estatal. Recordemos como la normativa establecía que,

¹⁰⁹ A favor de la naturaleza de impuesto de las tasas portuarias véanse, entre otros: REBUFFAT, V.: «In tema di "tassa portuale"», en *Giustizia civile*, II, 1991, págs. 487 y ss.; DUCA, «Sulla natura...», págs. 399 y ss.; MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, pág. 106.

¹¹⁰ En este sentido, y teniendo en cuenta la autonomía funcional de los «puertos en sentido amplio», REBUFFAT estimó que solo cabían dos alternativas: o bien se negaba la aplicación de la tasa portuaria en este tipo de instalaciones; o bien se afirmaba la naturaleza de impuesto de este tributo, en el que la carga y descarga de mercancías se convertía en manifestación de capacidad económica; REBUFFAT, V.: «In tema...», *op. cit.*, pág. 492.

¹¹¹ MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, pág. 106.

¹¹² MARTÍNEZ LAFUENTE, A., «Tasas y tarifas portuarias: notas sobre la nueva regulación contenida en la Ley 48/2003, de 26 de noviembre», en *Impuestos*, vol. I, 2004, pág. 474.

en ambos casos, y para determinar el importe de dichas tasas se tomaría como referencia tanto la naturaleza de las mercancías como el coste medio de la gestión de los servicios prestados; sin que este último criterio nunca fuese tenido en cuenta. Actualmente, además, la nueva tasa portuaria se cuantifica a partir de la naturaleza de las mercancías y del tipo de tráfico portuario que se lleve a cabo, obviando otro tipo de criterios o parámetros de cuantificación que se ajusten mejor al tipo de actividad administrativa que constituya el hecho imponible de las tasas. Por tanto, consideramos que la base imponible de las tasas portuarias, tal y como se encuentra configurada actualmente, es más propia de un impuesto que de cualquier otra categoría tributaria¹¹³.

Pero este no es el único aspecto criticable de la cuantificación de las tasas portuarias italianas. Ya que, al permitir que las APs puedan llegar a duplicar su importe, se estaría violentando el principio de equivalencia que debe regir la vida de todas las tasas. Por otra parte, y dado que esta medida se vincula a la necesidad de hacer frente a la crisis de competitividad de los puertos, habría que tener en cuenta que: «No cabe obtener vía tasas sobrefinanciación, rentabilidad, superávit, etc., criterios todos ellos que chocan frontalmente con el concepto de tasa y su naturaleza retributiva»¹¹⁴.

En definitiva, podemos afirmar que, ante la necesidad de dotar de mayor autonomía financiera a las Autoridades portuarias, el legislador italiano ha apostado, fundamentalmente, por ampliar sus recursos tributarios¹¹⁵; aunque para ello haya sacrificado las características y régimen jurídico propio de las tasas. Solo así se explica que, actualmente, y ocultos bajo la denominación de «tasas portuarias», nos encontremos con verdaderos impuestos.

¹¹³ Aunque, en opinión de BRIGNARDELLO, nos encontraríamos ante tasas y no ante impuestos, entre otras razones, porque estos ingresos tributarios no dependen de la capacidad contributiva del usuario de los servicios sino que están vinculados a la cantidad de mercancías, al número de pasajeros, a las toneladas de la embarcación; BRIGNARDELLO, M.: «Tariffe e tributi portuali e aeroportuali», en *Rivista di Diritto dell'Economia dei Trasporti e dell'Ambiente*, vol. VI, 2008, consultado el 7 de octubre de 2014 en http://www.giureta.unipa.it/phpfusion/readarticle.php?article_id=51.

¹¹⁴ GIL RODRÍGUEZ, I.: «Tasas portuarias de utilización», *op. cit.*, pág. 301.

¹¹⁵ Y ello, según MELIS, contrastaría claramente con lo sucedido en Italia en los últimos años en materia de ingresos aeroportuarios. Ya que, en este ámbito, se ha apostado por un modelo de gestión de «concesiones de gestión total»; abandonado, así, un sistema de naturaleza claramente tributaria hacia otro con una clara connotación privada, basada en una relación contractual entre la sociedad aeroportuaria que gestiona el aeropuerto y las compañías aéreas. Parece, por tanto, que los caminos de las tasas portuarias y aeroportuarias, en un tiempo unidos, se separan definitivamente; MELIS, G.: «Considerazioni...», *op. cit.*, pág. 115.

Bibliografía

- BASILAVECCHIA, M. [1999]: «Natura giuridica del canone nelle concessioni demaniali marittime», en VV. AA., *Regioni e demanio marittimo*, Giuffrè, Milán, págs. 47 y ss.
- BERLIGIERI, F. [1994]: «Nota sulla legge 28 gennaio 1994, n. 84», en *Il Diritto marittimo*, págs. 238 y ss.
- BRIGNARDELLO, M. [2008]: «Tariffe e tributi portuali e aeroportuali», en *Rivista di Diritto dell'Economia dei Trasporti e dell'Ambiente*, vol. VI, 2008, consultado el 7 de octubre de 2014 en http://www.giureta.unipa.it/phpfusion/readarticle.php?article_id=51.
- CALIENDO, C. [1992]: «Tasse marittime», en *Enciclopedia del Diritto*, XLIV, Milano, 1992, págs. 31 y ss.
- CARBONE, S. M.; CELLE, P. y LÓPEZ DE GONZALO, M. [2011]: *Il diritto marittimo. Attraverso i casi e le clausole contrattuali*, 4.ª ed., Giappichelli editore, Torino.
- CARBONE, S. M. y MUNARI, F. [1994]: «Gli effetti del diritto comunitario sulla riforma portuale in Italia. Risultati e prospettive», en *Il Diritto marittimo*, 1994, págs. 3 y ss.
- CELLERINO, C. [2008]: «Spazi di attività operativa dell'Autorità portuale e autonomia finanziaria», en *Il Diritto marittimo*, 2007, págs. 894 y ss.
- DEL FEDERICO, L. [2000]: *Tasse, tributi paracommutativi e prezzi pubblici*, Giappichelli, Torino.
- DUCA, G. [1998]: «Sulla natura della tassa portuale per le operazioni di imbarco e sbarco delle merci», en *Il Diritto marittimo*, págs. 399 y ss.
- FALSITTA, G. [2008]: *Manuale di Diritto tributario. Parte Generale*, 6.ª ed., Cedam, Padova.
- FERNÁNDEZ LÓPEZ, R. I. [2014]: «Las bonificaciones fiscales en el sistema portuario estatal: un análisis de legalidad interna y de ajuste al Derecho de la Unión Europea», en *Revista Técnica Tributaria*, núm. 107, en prensa.
- FERREIRO LAPATZA, J. J. [1998]: *Curso de Derecho Financiero Español*, 20.ª ed., Marcial Pons, Madrid.
- GIANNINI, A. D. [1957]: *Instituciones de Derecho tributario*, traducción y estudio preliminar por D. Fernando Sainz de Bujanda, Editorial de Derecho Financiero, Madrid.
- GIL RODRÍGUEZ, I. [2008]: «Tasas portuarias de utilización», en LAGO MONTERO, J. M.ª (dir.), *Tasas portuarias por usos y servicios*, Cepsa-Thomson Reuters Aranzadi, Cizur Menor, 2013, págs. 249 y ss.
- GIORGI, M. y URICCHIO, A. F. [2013]: *La tassazione delle attività marittime. Diritto tributario del mare*, Maggioli Editore, Santarcangelo di Romagna.
- LAGO MONTERO, J. M.ª [2013]: «Tasas portuarias ¿fin de la guerra normativa y tarifaria?», en LAGO MONTERO, J. M.ª (dir.), *Tasas portuarias por usos y servicios*, Cepsa-Thomson Reuters Aranzadi, Cizur Menor, págs. 29 y ss.
- LAGO MONTERO, J. M.ª GUERVÓS MAÍLLO, M.ª A. [2004]: *Tasas locales: cuantía*, Marcial Pons, Madrid-Barcelona.
- LIARDO, A. [2010]: «L'applicazione della Tarsu all'interno dei porti turistici e delle aree soggette all'autorità portuale», en *Il Diritto dei trasporti*, págs. 760 y ss.
- MARCO, C. [2011]: «Il controverso inquadramento giuridico delle Autorità Portuali» en *Foro Amministrativo*, núm. 9, págs. 2.923 y ss.

- MARESCA, D. [2012]: *La disciplina giuridica delle infrastrutture portuali*, Giappichelli editore, Torino.
- MARONGIU, G. [2004]: «Sulla natura e sulla debenza della "tassa portuale"», en *Il Fisco*, núm. 43, págs. 15.384 y ss.
- MARTÍN QUERALT, J.; LOZANO SERRANO, C.; TEJERIZO LÓPEZ, J. M. y CASADO OLLERO, G. [2011]: *Curso de Derecho financiero y tributario*, 22.ª ed., Tecnos, Madrid.
- MARTÍNEZ LAFUENTE, A. [2004]: «Tasa y tarifas portuarias: Notas sobre la nueva regulación contenida en la Ley 48/2003, de 26 de noviembre», en *Impuestos*, vol. I, págs. 471 y ss.
- [2013]: «Prólogo», en LAGO MONTERO, J. M.ª (dir.), *Tasas portuarias por usos y servicios*, Cepsa-Thomson Reuters Aranzadi, Cizur Menor, págs. 17 y ss.
- MELIS, G. [2011]: «Considerazioni in tema di tasse e diritti marittimi a seguito dell'emanazione del D.P.R. 28 maggio 2009 n. 107 in attuazione della delega di cui all'art. 1, comma 989, l. n. 296 del 2006», en *Rivista del Diritto della Navigazione*, vol. XL, núm. 1, págs. 95-116.
- PAGÉS Y GALTÉS, J. [1999]: *La memoria económico-financiera de las tasas y precios públicos por servicios y actividades*, Escuela de Administración Pública de Cataluña-Marcial Pons, Madrid-Barcelona.
- REBUFFAT, V. [1991]: «In tema di "tassa portuale"», en *Giustizia civile*, II, págs. 487 y ss.
- SIMÓN ACOSTA, E. [1999]: *Las tasas de las Entidades Locales. (El hecho imponible)*, Cuadernos de Jurisprudencia Tributaria, Aranzadi, Pamplona.
- SPASIANO, M. R. [2007]: «Spunti di riflessione in ordine alla natura giuridica e all'autonomia dell'autorità portuale», en *Foro Amministrativo*, núm. 9, págs. 2.965 y ss.
- STEFANINI, E. [2009]: «Il riparto di competenze tra autorità marittime ed autorità portuali», en *Quaderni Regionali. Rivista quadrimestrale di Studi e Documentazione*, n.º 3, págs. 1.035-1.053.
- TESAURO, F. [1998]: *Istituzioni di Diritto tributario. Parte generale*, 6.ª ed., UTET, Milano.
- TUNDO, F. [2011]: «Il regime tributario delle Autorità Portuali», en *Rivista Diritto Tributario*, núm. 6, págs. 681 y ss.
- VEZZOSO, G. [2009]: «La tasa portuale al vaglio della Corte Costituzionale», en *Il Diritto marittimo*, págs. 714 y ss.
- [2010]: «Le occasioni mancate di una proposta di reforma portuale», en *Il Diritto marittimo*, págs. 439 y ss.
 - [2010]: «Natura delle tasse portuali e problematiche connesse», en *Diritto e pratica tributaria*, núm. 2, págs. 321 y ss.
 - [2010]: «Applicazione della Tarsu/Tia sulle aree portuali», en *Diritto e pratica tributaria*, núm. 3, págs. 321 y ss.
 - [2012]: «La tasa portuale e i porti estesi», en *Il Diritto marittimo*, págs. 877 y ss.
 - [2013]: «Sulla debenza della tasa portuale nei cosiddetti "portos estesi"», en *Diritto e pratica tributaria*, núm. 2, págs. 366 y ss.