

Informe temático

*INFORME SOBRE LA REFORMA DE LA FISCALIDAD
DEL AGUA EN ESPAÑA*

Autor: Ismael Jiménez Compaired, *Catedrático de
Derecho Financiero y Tributario. Universidad de Zaragoza*

Noviembre de 2020



LIBRO VERDE DE LA
GOBERNANZA DEL
AGUA EN ESPAÑA

Índice

Resumen ejecutivo.....	iii
Abreviaturas	ix
1. Antecedentes.....	1
2. Consideraciones generales	3
2.1. Diseño óptimo de un régimen económico-financiero del agua	3
2.2. Un apunte sobre el continente de las medidas que se van a proponer	4
3. Propuesta 1: reforma de los instrumentos de recuperación de costes propios del abastecimiento en alta	5
3.1. La necesaria reforma del art. 114 del TRLA	7
3.1.1. Consideraciones previas sobre el contenido del art. 114 del TRLA	7
3.1.2. Redefinición de la estructura básica de los cánones y tarifas del art. 114 TRLA	8
3.1.3. Los elementos configuradores de los cánones y tarifas (I): elementos de identificación (hecho imponible, exclusiones de tributación, período impositivo y devengo y obligados tributarios)	10
3.1.4. Los elementos configuradores de los cánones y tarifas (y II): elementos de cuantificación.....	14
3.2. Las tarifas de suministro de la Mancomunidad de los Canales del Taibilla	17
3.3. Los tributos autonómicos y locales	19
3.4. La cuestión de las infraestructuras realizadas y explotadas por sociedades estatales, así como otras que son gestionadas por empresas públicas de la titularidad de CCAA (Canal de Isabel II, Aguas del Ter-Llobregat)	20
3.5. Las exacciones asociadas a las transferencias entre cuencas.....	24
4. Propuesta 2: ordenación de los instrumentos de recuperación de costes de los servicios urbanos de abastecimiento y alcantarillado en baja	25
4.1. La obligatoriedad, ordenación y armonización de los instrumentos de recuperación de costes: el servicio de abastecimiento para el uso urbano	25
4.2. Especialidades propias de los usos agrarios	27
5. Propuesta 3: reforma integral de la estructura de los instrumentos de recuperación de costes del saneamiento	29
5.1. Ordenación y armonización de los actuales tributos autonómicos	29

5.1.1.	Diagnóstico específico	29
5.1.2.	Opción primera: mantenimiento de la situación actual, reforzando los principios programáticos.....	32
5.1.3.	Opción segunda: mantenimiento de la situación actual, con actuación subsidiaria del Estado en los territorios en los que se considere que las respectivas CCAA no intervienen de manera suficientemente eficaz	32
5.1.4.	Opción tercera: moderada armonización de la fiscalidad autonómica	33
5.1.5.	Opción cuarta: estatalización del modelo, con creación de un nuevo impuesto que sería cedido a las CCAA, a las que se les otorgarían intensas competencias normativas 35	
5.1.6.	Áreas geográficas específicas: País Vasco, Navarra, Madrid, Canarias, Ceuta y Melilla	38
5.2	Las tasas y tarifas locales por el servicio de tratamiento de aguas residuales	39
5.3	El servicio de alcantarillado en sentido estricto	39
5.4	La posición del canon de control de vertidos tras la reforma	39
5.5	Una solución fiscal al problema de la contaminación difusa	41
6.	Propuesta 4: regular los efectos financieros del principio de asequibilidad, teniendo en cuenta el previsible reconocimiento normativo del derecho humano al agua.....	42
7.	Propuesta 5: un nuevo impuesto ambiental sobre la extracción de agua	44
7.1	Planteamiento general del impuesto	44
7.2	Consideraciones específicas sobre las aguas subterráneas	45
8.	Propuesta 6: ¿Un ente regulador de (determinados) precios del agua?	46
9.	El papel de otros instrumentos.....	48
9.1.	El canon hidroeléctrico del artículo 112bis del TRLA	48
9.2.	El canon de utilización del dominio público hidráulico	48
9.3.	Otras cuestiones y otras propuestas	49
9.4.	Los impuestos sobre grandes embalses.....	49
9.5.	El régimen económico-financiero del dominio público marítimo-terrestre	49
10.	Resumen de las propuestas incorporadas al informe	51

Resumen ejecutivo

¿Qué objetivos tiene este informe?

Este informe tiene el objetivo de desarrollar propuestas concretas de reforma de la fiscalidad del agua en España con el fin de:

- desarrollar una política de precios del agua en el sentido de la DMA, de manera que incentive el ahorro, la eficiencia, la reducción de las presiones sobre el medio hídrico
- avanzar en el objetivo de recuperación de costes que facilite la viabilidad financiera de los servicios actuales;
- armonizar y simplificar el sistema actual de tasas/tarifas impuestos sobre el ciclo del agua;
- mejorar la efectividad y seguridad jurídica del sistema actual para evitar los impagos, la judicialización de los mismos o los retrasos de pagos.

¿A través de qué instrumentos normativos se lograrían estos objetivos?

Se considera que debe promoverse la aprobación de una ley específica para la ordenación del sistema tributario y tarifario del agua, sin perjuicio de otras modificaciones accesorias que hubiera que instrumentar

¿Cuáles serían las propuestas materiales básicas contenidas en el informe?

Se propone el establecimiento un nuevo impuesto que permita recuperar el coste del recurso y el coste ambiental. Pero esta medida ha de entenderse y coordinarse con la reforma y ordenación de las figuras existentes, en el siguiente sentido:

- ✓ modificar el contenido actual del régimen económico-financiero del TRLA, así como reflexionar sobre todo el conglomerado de figuras relacionadas con las actualmente contenida en el TRLA, pero contenidas extra muros de esta disposición;
- ✓ regular y ordenar las características de los precios por los servicios urbanos del agua, lo que en definitiva significa armonizar las estructuras actualmente vigentes; y
- ✓ promover una mínima armonización y ordenación de los patrones autonómicos, en particular en lo que concierne con el saneamiento de aguas residuales, buscando generalizar y reforzar estructuras fiscales que sirven, entre otras finalidades, al objetivo de recuperar el coste ambiental.

¿Cómo se organizan las propuestas en el seno del informe y en general su contenido?

El informe comienza con tres propuestas o conjuntos de propuestas que se formulan en torno a las tres fases principales del ciclo del agua, sea cual sea la administración afectada o la tipología de agua o la tipología de costes a recuperar. Por simplificar emplearemos la siguiente terminología, abastecimiento en alta (1), abastecimiento en baja (2), saneamiento (y 3). Con lo que se propone se trata de reflotar y mejorar los esquemas actuales.

La propuesta (4) es instrumental, referida al principio de asequibilidad, que termina afectando a figuras presenten en una y en otra fase del ciclo, y por ello se le da un trato separado.

La propuesta (5) busca completar el sistema actual con una nueva figura tributaria, en la búsqueda de la recuperación del coste del recurso y del coste ambiental, que considere las externalidades ambientales negativas.

Finalmente, la propuesta (6) es de tipo formal, y busca reforzar un órgano u organismo presente en muchos ordenamientos, como es un ente regulador.

Se efectúan, además, otras reflexiones sobre otros elementos de la fiscalidad del agua.

¿En qué sentido se articula la reforma de los instrumentos de recuperación de costes propios del abastecimiento en alta que se propone en el informe?

Se propone una intensa modificación de los cánones y tarifas del art. 114 del TRLA, si bien programando un régimen transitorio en relación con la recuperación de las inversiones ya efectuadas en los períodos de 50 o 25 años inicialmente previstos.

Entre otras acciones, se propone: i) debatir sobre separación o no de la repercusión de los costes inversores de los de explotación, funcionamiento y administración; ii) eliminar la necesidad de aprobación anual de estas tasas; iii) disponer sistemas de actualización automática en función por ejemplo del incremento de los costes; iv) fusionar el canon de regulación y la tarifa de utilización del agua, evitando diferencias de gravamen injustificadas; v) mejorar la lectura del hecho imponible, permitiendo con claridad la repercusión de costes subvencionados por fondos europeos y el gravamen del llamado beneficio indirecto; vi) aclarar el ámbito geográfico de cada canon o tarifa, abriendo el debate sobre el interés de vincularlos más a sistemas o subsistemas que a obras singulares; vii) resolver el gravamen en los cánones de determinados conceptos asociados a un interés general, como las obras para defensa o laminación de avenidas; viii) erradicar los beneficios fiscales en estos tributos vinculados a la presencia de fenómenos hidrológicos extremos; ix) clarificar la posición de las comunidades de usuarios en las obligaciones propias de estas tasas; x) suprimir el apartado 6 del art. 114 del TRLA, dado que ha sido completamente inútil; xi) modificar completamente los esquemas de cuantificación en atención al planteamiento de que ya sería precisa su aprobación anual; xii) permitir la imputación de costes financieros en las tasas del 114 del TRLA; xiii) definir con claridad qué son y qué no son costes de inversión; xiv) resolver la tributación de las obras en las que una porción de los usuarios no están (todavía) presentes, evitando lagunas de tributación; xv) replantear la repercusión de los gastos de funcionamiento generales de los organismos de cuenca, extrayéndolos de los cánones y tarifas del art. 114, y buscando una figura específica; xvi) regular desde la norma y con transparencia la distribución de la carga entre los diversos usos a los que sirve una obra (equivalencias); xvii) modernizar los criterios para individualizar las cuotas, desterrando de manera definitiva fórmulas que amparan la ineficiencia, como la superficiaria; xviii) en general, adaptar al caso que nos ocupa la enumeración de los conceptos que en general pueden ser objeto de repercusión y que nuestra normativa general de tasas dispone de manera excesivamente general; xix) contemplar de manera integral el gravamen de los usos hidroeléctricos.

Además de lo que concierne al art. 114 del TRLA se propone: i) modernizar la regulación de la tarifa de suministro de agua potable a los ayuntamientos de la Mancomunidad de los Canales

del Taibilla; ii) incorporar en el artículo programático continuador del art. 111bis del TRLA principios generales de la tributación del abastecimiento en alta, teniendo en cuenta la multiplicidad de agentes que operan en esta fase del ciclo; iii) regular las bases de las tasas y tarifas locales por abastecimiento en alta que se fijan mediante ordenanza fiscal o no fiscal; iv) indicar que los cobros que efectúan las empresas públicas por abastecimiento en alta son prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias y dotarlas de una mínima regulación, aunque se mantenga transitoriamente la situación de las obras que ya se están explotando; y v) simplificar el gravamen de las transferencias de agua entre cuencas.

¿En qué sentido se articula la propuesta de ordenación de los instrumentos de recuperación de costes de los servicios urbanos de abastecimiento y alcantarillado en baja o de otros servicios de abastecimiento en baja?

Se propone regular las bases legales sobre las que las ordenanzas fiscales y no fiscales determinarán las tasas y tarifas relativas a los usos urbanos. En este sentido (i) se tendrán distinguir usos; (ii) prever tarifas binomias; (iii) prever medidas para garantizar la eficiencia en el consumo; (y iv) fijar con claridad quienes son los obligados tributarios o al pago.

Dado el correcto funcionamiento de algunos escenarios como el de la Comunidad de Madrid, la propuesta en esos casos sería la de mantener el estado actual.

Se propone también definir, en el ámbito agrario, las derramas de las comunidades de usuarios, principalmente en el ámbito agrario, como prestaciones patrimoniales de carácter público, articulando unas bases mínimas.

¿Qué se propone en lo que concierne a estructura de los instrumentos de recuperación de costes del saneamiento?

Considerando que los objetivos de ordenación y armonización de los actuales tributos autonómicos son difíciles de cumplir y quedarían en un segundo orden de preferencia, se efectúa un sistema de opciones alternativas, de la menos intrusiva a la más intrusiva en el actual estado de situación:

- ✓ La primera opción sería la de mantener la situación actual, si bien reforzando los principios programáticos contenidos en un precepto como el actual art. 111bis del TRLA que también se referiría de manera específica al saneamiento.
- ✓ La segunda opción sería la de mantener la situación actual allá donde las medidas, sean del tipo que sean (impuestos, tasas, tarifas) sean económicamente aceptables, pero introducir un impuesto subsidiario del Estado sobre la producción de aguas residuales en los territorios en los que las respectivas CCAA se hayan abstenido de actuar.
- ✓ La tercera opción sería la de armonizar de manera moderada los esquemas autonómicos, introduciendo un pequeño cambio en la LOFCA que diera pie a una entrada mucho mayor en la Ley de Aguas. Se podría combinar con la medida anterior, con intervención del Estado ante la inacción de la Comunidad Autónoma.
- ✓ La cuarta y última opción sería la de estatalizar el impuesto sobre la producción de aguas residuales, cediéndolo de manera simultánea a las CCAA. Se trataría de un

impuesto con un suelo mínimo, destinado a garantizar recursos financieros en todos los territorios. La propuesta se acompañaría del desapoderamiento a las entidades locales para que exijan sus propias tasas o tarifas, debiendo financiar las infraestructuras por ellos explotadas a través del impuesto autonómico.

Para la situación de pervivencia de tasas o tarifas para el servicio de tratamiento de aguas residuales se propone introducir unas bases ordenadoras y reguladoras de las decisiones a adoptar en los escenarios locales mediante ordenanzas fiscales y no fiscales. Engarzando con lo señalado más arriba, se propondría básicamente el mantenimiento la situación del servicio de alcantarillado.

Igualmente se disponen cambios parciales en el canon de control de vertidos, que afectarían a su cuantía y a la posición de los sujetos pasivos, principalmente. Se debe flexibilizar la cuantificación e incorporar automatismos para actualizar los precios básicos en función del incremento de los costes.

Finalmente, para repercutir costes ambientales sobre quienes contaminan de manera difusa, se propone el establecimiento de una medida fiscal que incidiría sobre la adquisición de las sustancias que generan esa contaminación.

¿Cómo plantea el informe la regulación de los efectos financieros del principio de asequibilidad, teniendo en cuenta el previsible reconocimiento normativo del derecho humano al agua?

Dada la necesidad de regular los efectos financieros del principio de asequibilidad, teniendo en cuenta además el previsible reconocimiento normativo del derecho humano al agua a nivel general, y teniendo en cuenta la afección a numerosos instrumentos (todos los que se descargan en el recibo de los hogares), se ha fijado una propuesta conjunta, aplicable a diversos instrumentos de los anteriormente señalados. Se prefiere regular quiénes son los grupos de riesgo y disponer fórmulas de ayuda por fuera de las tarifas. Igualmente se pide regular un protocolo de corte de suministro general.

¿En qué consiste el nuevo impuesto sobre la extracción de agua propuesto en el informe?

En el informe se propone el establecimiento de un impuesto estatal no cedido cuyo hecho imponible sería la extracción de agua; los sujetos pasivos los que procuran disponibilidad de agua (desde las confederaciones hidrográficas hasta las sociedades estatales, pasando por CCAA, entidades locales, etc.) –con repercusión en los instrumentos del abastecimiento en alta- y la cuantificación en función del volumen extraído, con factores de uso y territoriales.

La implantación de esta figura puede ser paulatina.

El impuesto que se propone recaería tanto sobre las aguas superficiales como sobre las subterráneas, siendo en este caso los sujetos pasivos los usuarios. La implantación del impuesto sobre estas aguas puede tener sus especialidades y, además, vincularse al pendiente proceso de demanialización, pudiéndose prever beneficios fiscales como programación de una compensación a los antiguos propietarios.

¿Qué se propone en cuanto a un posible ente regulador de (determinados) precios del agua?

Se propone reordenar y actualizar el sistema actual de intervención en los precios del agua

¿Qué acciones se consideran respecto de otros instrumentos propios de la fiscalidad hídrica?

Se considera, en primer lugar, que el canon hidroeléctrico del art. 112bis del TRLA debe desaparecer del escenario propio de la fiscalidad del agua, sin perjuicio del tratamiento general que tenga en el país la producción de electricidad.

En segundo lugar, se propone reforzar y actualizar la regulación actual del art. 112 del TRLA.

Se tiene en cuenta que otras actuaciones realizadas por las autoridades hídricas pueden estar sometidas a cobros y que conviene actualizar las normativas que se están aplicando.

En cuanto a las tasas de la Ley de Costas, se considera que o bien debe reglamentarse en contenido de la ley, o bien asumir que serán las CCAA los que lo desarrollarán conforme a sus propios criterios.

Abreviaturas

BOA	Boletín Oficial de Aragón
BOCM	Boletín Oficial de la Comunidad de Madrid
BOE	Boletín Oficial del Estado
CCAA	Comunidades Autónomas
DMA	Directiva Marco del Agua
LOFCA	Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas
RDPH	Reglamento de Dominio Público Hidráulico
STC	Sentencia del Tribunal Constitucional
TRLA	Texto Refundido de la Ley de Aguas

1. Antecedentes

Este informe tiene el objetivo de desarrollar propuestas concretas de reforma de la fiscalidad del agua en España con el fin de:

- desarrollar una política de precios del agua en el sentido de la Directiva marco del agua, de manera que incentive el ahorro, la eficiencia, la reducción de las presiones sobre el medio hídrico;
- avanzar en el objetivo de recuperación de costes que facilite la viabilidad financiera de los servicios actuales. Esto es, que permita generar ingresos suficientes a las organizaciones que prestan servicios para asegurar la viabilidad financiera de los servicios a largo plazo en las diferentes fases del ciclo del agua;
- armonizar y simplificar el sistema actual de tasas/tarifas impuestos sobre el ciclo del agua; y
- mejorar la efectividad y seguridad jurídica del sistema actual para evitar los impagos, la judicialización de los mismos o los retrasos de pagos.

El actual modelo tiene mucho que ver con la distribución de competencias entre la Administración General del Estado, las CCAA y las entidades locales. De uno u otro modo, todas las administraciones ejecutan actividades en relación el agua y las diversas fases de su ciclo, además la clásica separación entre aguas continentales y marítima y, en menor medida, entre aguas superficiales y subterráneas.

Dado que nuestra práctica tradicional ha sido la de cobrar por cada obra o servicio – y que, además, se han añadido otros novedosos instrumentos – el sistema de la recuperación de costes no es fácil de explicar con brevedad, dado que conviven numerosas exacciones de diferentes naturalezas y filiaciones. Por muchas figuras que pudiéramos enumerar –no lo haremos ahora- hay un cierto consenso en que hay avances en la recuperación de los costes financieros, pero no tanto en cuanto a la recuperación de los costes ambientales y del recurso.

Se observa también una cierta paradoja a la vista de que, por una parte, la amalgama de instrumentos no completa la recuperación de los costes (debiendo acudir al presupuesto general) y, por otra, no está claro el carácter finalista de todos y cada uno de los instrumentos y figuras.

Hay tres grandes problemas en el actual diseño y estructura de la imposición y figuras de recuperación de costes sobre el agua: insuficiencia recaudatoria; falta de orden y desarrollo armonizado; e insuficiencias en cuanto a su rol instrumental de fomentar el uso eficiente y sostenible del uso del agua, reducir la contaminación, la sobreexplotación y lograr el cumplimiento de los objetivos ambientales (ver Anejo1).

El objetivo de este trabajo es ayudar a la eliminación o disminución de estas insuficiencias, identificando las opciones de reforma posibles y valorando las dificultades que encontrará la posible adopción de las correspondientes medidas.

La primera de las insuficiencias detectadas es pues, valga la redundancia, la falta de suficiencia recaudatoria del actual sistema de figuras de recuperación de costes. En este sentido se señala que los usos urbanos de pequeña dimensión no son autosuficientes en la financiación de sus servicios; pero que los usos urbanos de mayor dimensión tampoco son capaces de abordar tanto por razones técnicas como políticas la autofinanciación para la reposición de los activos que ya han concluido su vida útil o presentan problemas de operatividad/conservación.

De otra parte, se pone de manifiesto que no hay recursos financieros para abordar los problemas de depuración, lo que pone en riesgo toda la política de depuración y hace temer una polvareda de sanciones y multas coercitivas sobre el Reino de España por nuestra incapacidad para acometer las tareas exigibles.

Igualmente se advierte que los servicios de prevención y mitigación por riesgos de acontecimiento de fenómenos extremos (inundaciones y sequías) no presentan mecanismos de financiación. En ciertos momentos, la continuidad de actividades tan importantes como el Servicio Automático de Información Hidrológica ha estado en entredicho.

La segunda de las insuficiencias que se destacan tiene que ver con la falta de orden y armonización. Se pone de manifiesto que ha habido un desarrollo acelerado por parte de las CCAA de tasas e impuestos relacionados con el agua, en su mayoría en lo que respecta al tratamiento de aguas residuales y otros impactos ambientales, sin que exista un desarrollo armonizado de estos instrumentos y sin que haya criterios comunes en su aplicación. Más grave resulta, si cabe, el panorama de las tasas y tarifas de los servicios de agua urbana (distribución, y saneamiento), más teniendo en cuenta la complejidad de los modelos de gestión que en este momento conviven en España.

Estas carencias son achacables a la toma de decisiones descentralizada. Lo más chocante puede ser que la disparidad de criterios a la hora de aplicar tributos estatales por las diversas confederaciones hidrográficas. Se mencionan de manera singular la aplicación de potenciales descuentos por conceptos como reservas de embalse para laminación de avenidas, fallos en la disponibilidad, circunstancias excepcionales de sequía, carencia de usuarios beneficiarios y otros.

Sin valorar esta situación, es evidente que todo contribuye a la producción de desigualdades en los precios, más allá de las legítimas opciones políticas y, por supuesto, de las diferencias naturales en los costes de las obras y los servicios.

La tercera insuficiencia se relaciona con las carencias en cuanto a los exigibles incentivos al uso eficiente y sostenible del recurso que deberían contemplar los instrumentos de recuperación de costes. Por imperativo legal, a partir de 2010, se exige que la política de precios del agua proporcione incentivos adecuados para que los usuarios utilicen de forma eficiente los recursos hídricos y, por tanto, contribuyan a los objetivos medioambientales.

Las autoridades ponen de manifiesto la pobreza que a estos efectos supone el canon de control de vertidos del TRLA, enfatizando en el plano cuantitativo más que en el cualitativo. Y destacan que las figuras existentes, estatales o autonómicas, no consiguen nada en relación con el que es el principal foco de deterioro de las masas de agua subterráneas: la contaminación difusa.

Igualmente se pone de manifiesto la insuficiencia del actual sistema en relación con las afecciones ambientales generadas por las alteraciones hidromorfológicas.

Por lo demás, se critica que no existan elementos reales en nuestro sistema encaminados a inducir cambios voluntarios en el comportamiento de los usuarios y beneficiarios de los servicios del agua que causan las presiones e impactos sobre el medio.

Como añadido a este diagnóstico, indicaremos que las figuras actualmente existentes presentan deficiencias técnicas que abren paso a un camino amplio de mejora.

Son dos las opciones que se plantean desde el Ministerio; la primera alternativa sería dar respuestas parciales a los problemas en consonancia con los objetivos, con identificación de las soluciones a cada uno de los problemas. La segunda alternativa sería un tratamiento global y único, con un único instrumento, o sus variantes, que repercutieran sobre todos los usos y servicios pudiera ser un escenario de solución a los problemas planteados.

A partir de esto, se formula una hipótesis de mejora del sistema. Partiremos de unas consideraciones generales, en las que se fija la posición básica, con algunas reflexiones sobre el continente normativo óptimo para incluirlas. A partir de ahí, en el informe se van trabajando un conjunto de propuestas, alguna de las cuales incluye varias opciones. El informe termina resumiendo a modo conclusivo el conjunto de propuestas.

2. Consideraciones generales

2.1. Diseño óptimo de un régimen económico-financiero del agua

Que el régimen económico-financiero o la fiscalidad del agua exigen una gran reforma, parece claro. Que se puedan romper amarras con el pasado no es tan fácil.

En primer lugar, la concurrencia de tantas autoridades, ejerciendo sus competencias sobre las mismas aguas y, además, pretendiendo cobrar a los usuarios y ciudadanos por obras y servicios que descansan sobre un único recurso (el agua), lo dificulta mucho. Y, en segundo lugar, el peso de una tradición que vuela mucho más lejos que sobre los usos y costumbres de los operadores y de los usuarios, y que en el plano que nos interesa ha construido figuras que de manera más o menos visible tienen un componente de plurianualidad tan fuerte que hace complicado modificar el *statu quo* a mitad de ciclo.

Sobre estas dos ideas –imperiosa necesidad de reformar y modernizar, pero con amplias dificultades para construir un sistema desde cero- se prepara una propuesta general que consiste en lo siguiente:

- modificar los esquemas y los contenidos actuales, aunque manteniendo su estructura; y
- introducción de manera gradual de un nuevo impuesto general sobre la extracción de agua que buscará conseguir la recuperación del coste del coste ambiental y del recurso.

Los dos objetivos no dejarán de impulsar el incremento recaudatorio para un sector que necesita aumentar de manera significativa sus recursos financieros, a sabiendas de que no es sostenible que las obras y los servicios del agua, así como ciertas actuaciones de mejora ambiental, sean costeadas sobre el presupuesto general. Ni este lo soporta, ni es en general correcto en función de lo previsto en un Derecho europeo, que adquiere el compromiso de la internalización de los costes.

Como se ha dicho, la propuesta de un nuevo impuesto que permita recuperar el coste del recurso y el coste ambiental ha de entenderse y coordinarse con la reforma y ordenación de las figuras existentes. En este sentido se apuesta por lo siguiente:

- modificar el contenido actual del régimen económico-financiero del Texto Refundido de la Ley de Aguas (TRLA), así como reflexionar sobre todo el conglomerado de figuras relacionadas con las actualmente contenida en el TRLA, pero contenidas extra muros de esta disposición;
- regular y ordenar las características de los precios por los servicios urbanos del agua, lo que en definitiva significa armonizar las estructuras actualmente vigentes; y
- promover una mínima armonización y ordenación de los patrones autonómicos, en particular en lo que concierne con el saneamiento de aguas residuales, buscando generalizar y reforzar estructuras fiscales que sirven, entre otras finalidades, al objetivo de recuperar el coste ambiental.

2.2. Un apunte sobre el continente de las medidas que se van a proponer

Podríamos pensar que el conjunto de medidas que se patrocinan pudieran formar parte de un Título en el TRLA que viniera a sustituir al actual Título VI (Del régimen económico-financiero de la utilización del dominio público hidráulico), siendo convenientemente desarrollada a nivel reglamentario, esto es, por el Reglamento de Dominio Público Hidráulico (en adelante, RDPH).

Los problemas son los siguientes:

- La Ley de Aguas no había pretendido ser el vademécum de la fiscalidad de agua, más bien venía a regular un conjunto de tasas que permitiría el sostenimiento financiero de los organismos de cuenca. Además, con una estructura fiscal basada en la categoría de

la tasa daba un paso atrás en cuanto el organismo de cuenca dejaba de ser una Confederación Hidrográfica – organismos de cuenca autonómicos o insulares. La entrada del artículo 111bis, como transposición del artículo 9 de la DMA, parece que pretenda influir en otros ámbitos, al disciplinar en apariencia los precios del agua; sin duda, ha sido un precepto muy ineficaz.

- Vinculado con lo anterior, y sin entrar en las peculiaridades materiales de este territorio, tratándose de las islas Canarias el régimen económico-financiero del Título VI del TRLA, en particular los cánones de los artículos 113 y 114, no son operativos, aplicándose su legislación propia.
- Las actuales pretensiones ordenadoras del art. 111bis del TRLA chocan con otra realidad territorial: País Vasco y Navarra. En ambos territorios la hacienda local sigue un curso diferenciado de la del resto de la nación.
- Si se quisieran combinar medidas que afectasen también al dominio público marítimo-terrestre, el TRLA no sería el lugar más adecuado.

No todas las indicaciones realizadas tienen fácil solución. Pero, en cualquier caso, considero más versátil y adaptable un texto legal desgajado del TRLA, que podría denominarse **Ley de ordenación del sistema tributario y tarifario del agua**.

Desarrollo el trabajo sobre seis propuestas y una reflexión relativa a otros aspectos que parecerían quedar fuera de ellas. Las tres primeras propuestas o conjuntos de propuestas se formulan en torno a las tres fases principales del ciclo del agua, sea cual sea la administración afectada o la tipología de agua o la tipología de costes a recuperar. Por simplificar emplearemos la siguiente terminología, abastecimiento en alta (1), abastecimiento en baja (2), saneamiento (y 3). Con lo que se propone se trata de reflotar y mejorar los esquemas actuales. La propuesta (4) es instrumental, referida al principio de asequibilidad, que termina afectando a figuras presenten en una y en otra fase del ciclo, y por ello se le da un trato separado. La propuesta (5) busca completar el sistema actual con una nueva figura tributaria, en la búsqueda de la recuperación del coste del recurso y del coste ambiental, que considere las externalidades ambientales negativas. Finalmente, la propuesta (6) es de tipo formal, y busca reforzar un órgano u organismo presente en muchos ordenamientos, como es un ente regulador.

3. Propuesta 1: reforma de los instrumentos de recuperación de costes propios del abastecimiento en alta

La Ley de Aguas encomienda la parte del régimen económico-financiero relativa a la disponibilidad del agua a las tasas denominadas canon de regulación y tarifas de utilización del agua. Ahora bien, el correcto entendimiento ya no solo de lo que es este régimen, sino del rol

que hoy en día representa en este plano exige dar un paso más y poner en conexión estos cánones y tarifas con otras figuras que cumplen una finalidad similar.

Si las propuestas de reforma se limitan al art. 114 del TRLA hay una parte muy relevante de las exacciones referidas a las obras hidráulicas que fundamentalmente sirven al almacenamiento y conducción del recurso, y que no se estaría abordando.

Esto es por lo siguiente:

- Desde los noventa se introdujo un nuevo elemento que, con el tiempo, iba a variar los planteamientos clásicos del sistema establecido para la recuperación de costes del abastecimiento en alta, vinculado a formas de incorporación de financiación externa accediendo a los mercados de capitales para la ejecución de obras hidráulicas: la intervención de sociedades estatales. El sistema se fue incorporando a la legislación estatal de aguas y permitía la creación de una empresa pública participada mayoritaria o totalmente por la Administración, a la que se le encargaría acometer la organización de la estructura de financiación (con una combinación de fondos propios, banca privada o pública, fondos europeos y transferencias de la Dirección General del Agua), y la preparación y supervisión de la ejecución de los proyectos de la obra pública. Con el aval del Estado, la empresa acudiría al mercado para obtener la financiación necesaria para la ejecución de la obra hidráulica. La empresa contrataría a su vez la preparación de los proyectos y la ejecución de la obra hidráulica, suscribiendo convenios con los usuarios en los que figuran las tarifas que éstos pagarán para sufragar la inversión y la explotación. Las tarifas presentan un régimen de Derecho privado. Estas tarifas no son objeto de fijación mediante disposición general de carácter unilateral, sino de convenio previo con los usuarios.
- El régimen del art. 114 del TRLA se difumina cuando se trata de obras hidráulicas en cuencas internas.
- No es siquiera el único régimen aplicado por el Estado.
- Otras autoridades territoriales pueden también promover y explotar obras hidráulicas determinantes de disponibilidad de agua (y me refiero tanto a las CCAA como a las entidades locales).
- El sistema de tasas por la disponibilidad de agua determinada mediante obras que permiten transferencias del recurso entre cuencas es especial.

En una valoración ponderada del conjunto, ese conglomerado de fórmulas financieras presenta un modelo asistemático y deforme.

Pueden ser comprensibles las diferencias por razón de la competencia territorial, con respecto en particular a lo que puedan determinar las CCAA con competencias en la materia, pero el mantenimiento de regímenes paralelos en la órbita estatal tiene que estar mejor definido y ejecutado –el general, el de las sociedades estatales, el de las transferencias entre cuencas-. La

reforma que se quiere tendría que tener una perspectiva más amplia y al menos una idea ordenadora y, desde luego, contemplar de una manera natural y eficiente la cuestión territorial.

Por lo demás, en la suposición de que exista una evolución del actual art. 111bis del TRLA, un precepto que pretende definir las bases de la recuperación de los costes de los servicios del agua en España no puede contraerse a las de los servicios urbanos del agua. A mi parecer, debería incluir una referencia, aunque fuese muy general, a todos los conceptos correspondientes con el abastecimiento de agua en alta.

3.1. La necesaria reforma del art. 114 del TRLA

Los cánones de regulación y tarifas de utilización de agua necesitan una reforma no exenta de dificultades. Es preciso realizar un cierto diagnóstico, antes de entrar en la parte propositiva:

3.1.1. Consideraciones previas sobre el contenido del art. 114 del TRLA

Los cánones y tasas del art. 114 del TRLA tienen naturaleza de tasas por servicios o actividades, consistiendo los servicios en la explotación de obras hidráulicas que suponen disponibilidad del recurso a los usuarios. La tasa es un tributo capaz de repercutir sobre los usuarios no solo los gastos de administración y funcionamiento, sino también la inversión en la que se incurrió, a través de un proceso de amortización. No parecería lo propio, pues existe la categoría de la contribución especial, pero es perfectamente posible y de hecho la contribución especial es una categoría en absoluto retroceso. La discusión sobre la naturaleza jurídico-tributaria de estas figuras está hoy superada y evito mayor indicación remitiéndome al desarrollado que personalmente efectué en el libro "Los cánones de regulación y las tarifas de utilización del agua", Aranzadi, 2012, capítulo VI (pág. 235-247).

En las tasas españolas esa *amortización de la inversión* no es explícita, sino que figura en los estudios o memoria económico-financiera previa a la que se refiere el art. 20 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, siendo el titular de la potestad tributaria el que en cada caso define cómo se efectúa y con qué expectativa temporal; sin embargo, la tasa del art. 114 del TRLA delimita y separa la repercusión de la inversión de la propia de los costes puramente anuales, marcando la base global a derramar, un porcentaje o coeficiente, que es degresivo, y un período de repercusión. Analizado globalmente con el RDPH se comprueba (no digo que fácilmente) que en el caso de la tarifa de utilización del agua es imposible derramar más allá del 50% de la inversión y eso en la suposición de que el valor monetario se mantuviera, lo que no es así –dato este ampliamente criticado en diferentes estudios sobre la materia.

No es la única peculiaridad estructural del conjunto de tasas cubiertas por el art. 114 TRLA.

- Se trata de tributos de cupo, que pretenden recaudar cada año exactamente una cantidad cierta, repartiéndola entre el padrón de contribuyentes, con participación de los sujetos pasivos en la tramitación de los acuerdos, y lo hacen mediante un sistema que promete y ofrece el reajuste al alza o a la baja de las cantidades inicialmente liquidadas [vid. art. 300 a) cuarto párrafo del RDPH].

- Se trata de tributos que, con independencia de cuál sea la perspectiva del usuario, cara al organismo de cuenca han tenido una interesante función financiera, al menos en cuanto a la recuperación de la inversión. Respecto de los gastos propios de la explotación y administración de las obras presentarían una filosofía ortodoxa en cuanto al sujeto activo del tributo –el organismo de cuenca-. Pero, ¿qué sucede con la recuperación de la inversión? Simplemente que la obra fue costeada por el Estado, ejecutada a través de fórmulas no siempre coincidentes, pero no se puede describir como una inversión en la que el organismo de cuenca adoptó una decisión sobre su presupuesto y que viene a recuperar de manera diferida a través de un proceso de amortizaciones. Por el contrario, lo que plantea el legislador es un verdadero recurso neto para el organismo de cuenca, un modo de sostenimiento de dicho organismo de cuenca. En realidad, desde la perspectiva del organismo de cuenca los cánones y tarifas –una parte de ellos- se comportarían como un peculiar “impuesto”.

Todo esto genera un sistema peculiar que unido a que se trata de tasas vinculadas a una obra única (o en algunos casos a un sistema de explotación), exige una continua actividad aprobatoria en el seno de los organismos de cuenca. Actividad que, como bien se sabe, se judicializa más de lo necesario, a la vista sobre todo de un proceder francamente mejorable por parte de ciertos organismos de cuenca, en particular en cuanto a la fecha de aprobación.

3.1.2. Redefinición de la estructura básica de los cánones y tarifas del art. 114 TRLA

Con esta situación es muy difícil hacer tabla rasa y plantear una fórmula tributaria moderna que pueda sustituir a los actuales cánones y tarifas del art. 114 del TRLA.

Los usuarios conocen en qué año de repercusión de los costes de inversión se encuentra cada obra o fragmento de obra y aunque jurídicamente se pudiese defender que un cambio radical no entraña una retroactividad intolerable (en mi opinión, no vulneraría el principio de seguridad jurídica), es realmente intrusivo sobre los usuarios, que no van aceptar de buen grado semejante cambio. A mi parecer, los costes de inversión pendientes de imputar deberían mantenerse en sus propios términos y en los plazos previstos, sin perjuicio de la posible actualización monetaria, de la que hablaremos más abajo y, por supuesto, de los modos de distribución entre usos y usuarios.

Se podría apostar por un sistema en el que la tributación vinculada a la inversión *pasada* se efectuase mediante un régimen transitorio a extinguir cuando las obras afectadas alcanzasen su año núm. 50 (obras de regulación) o 25 (otras), mientras que para la *nueva* inversión se diseñase un esquema diferente. En este orden de cosas, una fórmula posible sería la que separase la repercusión de los costes de la inversión de la correspondiente a los costes de administración, funcionamiento y explotación, estableciéndose dos tasas. En puridad no sería absolutamente necesario, pero es una propuesta a valorar, sobre todo pensando en que la repercusión de los costes de explotación se pudiera hacer desde ya con una figura más moderna en todos los casos y, en cambio, la de los costes de inversión fuera de aplicación

paulatina. Sea cual sea la solución que se prefiera, la normativa reguladora deberá ser mucho más precisa que la actual en cuanto a la definición de los conceptos que integrarían las bases a repercutir sobre los usuarios; no obstante, es más operativo abordar esta cuestión más abajo.

Sentada esta base, creo que uno de los pilares de la reforma de las tasas del art. 114 debe ser formal: **evitar que necesariamente se exija la aprobación anual de los cánones y tarifas**. Respecto de esta cuestión:

- la derrama de los costes de inversión no parece problemática, y se puede efectuar el diseño plurianual correspondiente desde el comienzo del funcionamiento de la obra o de la mejora de la obra y, en la situación actual, desde ahora hasta su completa amortización; y
- la derrama de los costes de administración, funcionamiento y explotación debería partir de una previsión de costes anualizable indefinida, como sucede con cualquier tasa por servicios o actividades. La fijación de las cuantías sería operativa hasta que las autoridades consideren que deben ser modificadas, con previsión normativa de actualización automática en función de indicadores que pueden ser los relativos al incremento justificado del coste de prestación de los servicios.

La ley y el reglamento deberán fijar quién (¿el presidente del organismo de cuenca? ¿el ministerio al que se adscriba a propuesta de aquel?); a través de que instrumento determinará esas cuantías (¿acuerdo de la presidencia del organismo de cuenca? ¿orden ministerial?), asumiendo que se trata de una disposición general susceptible de recurso directo, pero también de control indirecto mediante la posible formulación de cuestiones de ilegalidad; y en qué periódico oficial se publica. Este instrumento será el complemento necesario de los respectivos contenidos legal y reglamentario. Si se siguiese la propuesta que planteo –aprobación de un continente normativo con vocación de duración indefinida-, el instrumento tendría mayor estabilidad que los acuerdos actuales y puede ser más ambicioso en algunos aspectos, cuestión que iré desarrollando en los siguientes apartados.

Para terminar con este apartado diré que sería perfectamente posible fusionar el canon de regulación y la tarifa de utilización del agua (¿tasa de abastecimiento de agua en alta? ¿por la disponibilidad de agua generada por obras hidráulicas?). En la regulación actual claro que hay elementos diferenciales, sobre todo en su cuantificación (la proyección plurianual de la inversión). Si se apostase por reducir al máximo esas diferencias, que a mi parecer no están justificadas esta sería una posibilidad interesante (que simplificaría mucho el modelo actual acompañado de la fórmula que también se está defendiendo de evolucionar un sistema ligado a obras específicas hacia otro vinculado a sistemas de explotación). Por el contrario, de mantenerse el *statu quo* actual es necesario definir qué se entiende a los efectos de la tasa por **obras de regulación**, más teniendo en cuenta que, salvo omisión por mi parte, no es un concepto definido a cualesquiera otros efectos por nuestra legislación de aguas. Se podría incorporar un concepto como este:

“A los efectos de esta ley, se entiende por obras de regulación las obras hidráulicas que determinen la armonización de la irregularidad fluvial con la permanencia de la disponibilidad. En el caso de

aguas superficiales, son obras de regulación, entre otras, los embalses, y en el caso de aguas subterráneas las recargas de acuíferos, sin perjuicio de que la función específica de la obra concreta tenga un alcance mayor que la regulación.”

3.1.3. Los elementos configuradores de los cánones y tarifas (I): elementos de identificación (hecho imponible, exclusiones de tributación, período impositivo y devengo y obligados tributarios)

Los cánones de regulación y tarifas de utilización del agua presentan sin duda una regulación bastante deficiente en lo material y en lo formal. Son muchos los defectos imputables y es precisa una reforma integral. Con frecuencia la regulación de las tasas es parca y se aprovecha el carácter supletorio de la Ley de Tasas y Precios Públicos: nada que ver la problemática jurídica de nuestra tasa con otras –a la vista está la judicialización–, por lo que al legislador y al reglamentador hay que pedirle que no escatime esfuerzo y que prefiera pecar de prolijo que de escaso.

Primero, en el terreno del presupuesto de estos tributos resulta muy difícil saber exactamente el alcance de los sujetos beneficiarios por cada obra, destacando la problemática judicializada acerca de la sujeción en el caso de beneficio únicamente indirecto, muy extendida en algunos ámbitos alrededor de las aguas subterráneas y los cánones de regulación.

Por ello debe mejorarse la redacción de los apartados 1 y 2 del art. 114, que actualmente dice:

“1. Los beneficiados por las obras de regulación de las aguas superficiales o subterráneas, financiadas total o parcialmente con cargo al Estado, satisfarán un canon de regulación destinado a compensar los costes de la inversión que soporte la Administración estatal y atender los gastos de explotación y conservación de tales obras.

2. Los beneficiados por otras obras hidráulicas específicas financiadas total o parcialmente a cargo del Estado, incluidas las de corrección del deterioro del dominio público hidráulico, derivado de su utilización, satisfarán por la disponibilidad o uso del agua una exacción denominada "tarifa de utilización del agua", destinada a compensar los costes de inversión que soporte la Administración estatal y a atender a los gastos de explotación y conservación de tales obras.”

Considerando que estos párrafos más bien introducen la naturaleza y objeto del tributo y ni siquiera mencionan la expresión hecho imponible, en la propuesta incluyo aspectos que actualmente se encuentran en el RDPH. Suponiendo que con las mejoras necesarias se fusionasen los dos primeros apartados del art. 114, el nuevo apartado 2 resolvería lo relativo al hecho imponible (aparte de otras cuestiones):

“1. (...)

2. El hecho imponible del canon de regulación es el beneficio que determina al obligado tributario una obra hidráulica de regulación explotada de manera directa o indirecta por el Estado o por sus organismos autónomos, en particular por los organismos de cuenca, financiada total o parcialmente con fondos públicos, estatales o europeos. Generalmente el beneficio consiste en la disponibilidad o mejora en la disponibilidad del agua.

El beneficio al que se refiere el párrafo anterior podrá ser directo o indirecto. Se considera beneficio directo el que determina al usuario que tiene su toma en los embalses o aguas debajo de los mismos o se abastece de un acuífero recargado artificialmente. Se considera beneficio indirecto el que obtiene el uso del recurso fundamentado en la existencia de una regulación que permite la reposición de los caudales objeto del título de su derecho de uso.

El hecho imponible de la tarifa de utilización del agua es el beneficio que determinan al obligado tributario otras obras hidráulicas diferentes de las de regulación explotadas de manera directa o indirecta por el Estado o por sus organismos autónomos, en particular por los organismos de cuenca, financiadas total o parcialmente con fondos públicos, estatales o europeos. Generalmente el beneficio consiste en la disponibilidad o mejora en la disponibilidad del agua.”

Retomando el tema planteado de qué obra permite disponibilidad a qué usuarios, el instrumento aprobatorio del canon o tarifa de una obra o sistema debería explicitar el ámbito geográfico sobre el que recae, con definición de los usos beneficiarios de la obra. Es un aspecto que se mezcla con la fijación de los obligados tributarios y que merece la pena abordar, siquiera de manera sintética (no es necesario conformar un padrón, quiero decir). Se debe abrir la reflexión sobre la corrección del, si se me permite la expresión, *minifundismo* que late en el ámbito de la mayoría de las confederaciones hidrográficas, que asocian, por ejemplo, un canon a un embalse. Adviértase que algunas confederaciones tienen una perspectiva diferente: la del Guadiana viene a distinguir dos grandes zonas, la oriental y la occidental, y aunque luego sus cánones y tarifas contemplen especificidades hay bastante armonía.

En la redacción actual tampoco queda claro en absoluto cuál deba ser la posición del Estado como beneficiario de las obras por conceptos de interés general, como la defensa o laminación de avenidas. En el ámbito del hecho imponible se podría contemplar la no sujeción a la tasa en supuestos en los que la obra completa tuviera esta funcionalidad, dejando a la regulación de las cuantías la circunstancia de que la defensa o laminación de avenidas sea *una* de las *varias* funciones de la obra. Otra alternativa sería considerar que en todo caso se produce el hecho imponible, siendo beneficiario de la obra el propio Estado. Advierto ya que no casa del todo bien con un hecho imponible vinculado a la disponibilidad de agua, si bien se puede forzar la interpretación o matizar lo que sea el hecho imponible. Es lo que he tratado de hacer al indicar que la disponibilidad de agua constituye el hecho imponible, pero solo “generalmente”: ello podría justificar opciones más atrevidas, como la de considerar beneficiarias, por ejemplo, a las compañías de seguros, teniendo en cuenta la reducción del riesgo de inundación que suponen determinadas obras. En realidad, la contención de riesgos podría justificar incluso gravámenes sobre este sector relacionados con la prevención de las sequías, mitigadas sin duda por la construcción o mejora de ciertas obras hidráulicas. Como seguiré hablando de este tema, me remito a lo que vemos más abajo.

En relación con esto último más polémico si cabe es la siempre demandada por determinados usuarios consideración como función parcial posible de una obra hidráulica la de garantía de los caudales ecológicos, con la intención de evitar la repercusión de una parte de los cánones y tarifas (fundamentalmente canon de regulación) sobre los titulares de un derecho de uso.

Hay más elementos que precisan ser objeto de mejora:

- debe definirse en este terreno del hecho imponible la fecha a partir de la cual se entiende provocada la disponibilidad o la mejora de la disponibilidad, a los efectos de empezar a exigir la tasa, con regulación precisa de cómo de operarse en el primer año de funcionamiento, que, por fuerza, se encuadrará en un período inferior al año natural; y
- debe generalizarse la referencia a los fondos capaces de financiar una obra por la que exigir los cánones y tarifas, de manera que, aunque el origen de la financiación sea europeo se pueda cobrar el tributo, al menos mientras lo contrario no sea una exigencia derivada del Derecho europeo (este aspecto tiene una significación cara a la cuantificación, pero también se relaciona con el hecho imponible).

Segundo, en cuanto a las exclusiones de tributación, nótese que, aunque en el texto legal no se disponen de manera específica beneficios fiscales, en la práctica son frecuentes y están vinculados a la circunstancia de fenómenos hidrológicos extremos, en particular, la sequía. La llamada es igualmente al legislador, aunque sea al legislador “extraordinario”: deben erradicarse las ayudas consistentes en beneficios fiscales en tributos como estos, cuyo presupuesto básico es la disponibilidad de agua y no la disposición. En el caso de que el Estado apueste por ayudar a los afectados por estas calamidades –lo que me parece muy bien, dicho sea de paso- debe buscar otras fórmulas diferentes.

En general, soy contrario a cualquier exención. No obstante lo cual, quiero llamar la atención sobre una supuesta exención que permanece, aunque sea formalmente, en el RDPH y cuya evolución ha generado una situación que como poco provoca preocupación. Me refiero al art. 135 c) RDPH, según el cual:

“Estos aprovechamientos quedan exentos de los cánones y tarifas que puedan derivarse de las mismas obras que lo originan”.

Esta prevención normativa se realiza en el ámbito de lo que legalmente (Ley 25/1998) se denomina “Canon por explotación de saltos de pie de presa”. La posibilidad de aplicar a los aprovechamientos hidroeléctricos sujetos a ese canon por explotación de los saltos a pie de presa la exención a que se refiere el artículo 135 c) RDPH, en relación con los cánones y tarifas del art. 114 del TRLA ha sido rechazada por el TS, una vez que los organismos de cuenca han optado por incluirlos, de poder, en el padrón de estas otras tasas. En el entendimiento de que ese art. 135 es ilegal (pero no habiéndolo anulado). La tributación del uso hidroeléctrico se tiene que abordar integralmente y de ello iremos apuntando algunas ideas a lo largo de este trabajo: sea como sea, el ordenamiento no puede permitirse inacciones como esta.

Tercero, en cuanto al período impositivo y devengo, nada se dice en el texto legal (y debería o al menos convendría), señalando el RDPH en dos ocasiones que la obligación de satisfacer el canon/tarifa tendrá, como se ha dicho, carácter periódico y anual y nace en el momento en que se produzca la mejora o beneficio de los usos o bienes afectados (artículo 298 del RDPH) o en el momento en que puedan utilizarse las instalaciones de las obras hidráulicas específicas,

conducirse en agua y suministrarse a los terrenos o usuarios afectados (artículo 305 del RDPH). Esta consideración legal acerca del “nacimiento de la obligación” en realidad tiene poco que ver con la regulación necesaria del período y devengo. El devengo, como momento en el que se entiende realizado el hecho imponible, debe concretarse en una fecha significativa del período (lo habitual es que se fije en el primer o en el último día del período). En su caso, en función de cómo se resuelvan otros aspectos, interesaría la regulación de períodos impositivos inferiores al año natural.

Y, cuarto, en el terreno de los obligados tributarios, en general, la normativa es muy pobre. En el texto legal actual no hay un apartado o párrafo que realmente defina los obligados tributarios (hay que extraerlo de la propia fijación del hecho imponible). Sí lo hace el RDPH en los arts. 299 y 306. Propongo incorporar al menos un apartado al texto legal. Sobre este asunto iré apuntando propuestas, algunas de las cuales se corresponden claramente con el texto legal, otras con el reglamentario, sin que ahora mismo deba perfilarse donde.

Temas específicos a considerar en este campo serían:

- la no vinculación de la condición de sujeto pasivo a la titularidad de un derecho al uso de agua, si se quiere posibilitar que el Estado u otros operadores como las compañías de seguros sean sujetos pasivos como beneficiarios de las obras o parte de las obras destinadas a interés general (laminación de avenidas, por ejemplo);
- penetrar en temas subjetivos típicos de los usuarios, sobre todo de los agrícolas (cómo abordar el caso de transmisión de la finca beneficiada por el uso del agua o del propio título habilitante, por ejemplo); y
- aportar claridad en cuanto a la liquidación de la tasa sobre colectivos de usuarios (comunidades de regantes), dado que la oscuridad normativa es manifiesta.

Remachando el primero de los tres asuntos, se insiste en que, si se quiere evitar el cobro a los usuarios por la parte correspondiente a estos conceptos y, además, dejarlo bien claro en la normativa habría dos opciones. Una es extraer esa porción de la base a repercutir, lo que ya se hace actualmente, pero sin reflejo real en el TRLA o en el RDPH. Otra es la señalada en el inciso, la de considerar como sujeto pasivo al propio Estado (lo que en cierto modo hará que los cánones figuren en los presupuestos, como ingreso –del organismo autónomo- y como gasto –propio-); o incluso a otros sujetos (aseguradoras), tal y como se ha indicado. Si se quiere reforzar el alcance de la recuperación de costes, esta puede ser una buena opción. En cualquier caso, está abriendo un nuevo dilema, en el sentido de que las obras benefician de manera ocasional a sujetos individualizados que no son titulares de un derecho a disponer de agua y los cánones y tarifas del art. 114 del TRLA no son el mejor instrumento para repercutirles los costes que les pudieran corresponder.

3.1.4. Los elementos configuradores de los cánones y tarifas (y II): elementos de cuantificación

Hemos de dedicar un apartado a las cuestiones propias de la cuantificación de las tasas del art. 114.

Aunque nuestro papel debe estar en lo propositivo más que en el diagnóstico de los defectos de la situación actual, no puedo evitar partir de que el conocido esquema de cuantificación que esboza el RDPH parte de un texto legal que ocupa los apartados 3, 4 y 6 del art. 114 del TRLA:

“3. La cuantía de cada una de las exacciones se fijará, para cada ejercicio presupuestario, sumando las siguientes cantidades:

a) El total previsto de gastos de funcionamiento y conservación de las obras realizadas.

b) Los gastos de administración del organismo gestor imputables a dichas obras.

c) El 4 por 100 del valor de las inversiones realizadas por el Estado, debidamente actualizado, teniendo en cuenta la amortización técnica de las obras e instalaciones y la depreciación de la moneda, en la forma que reglamentariamente se determine.

4. La distribución individual de dicho importe global, entre todos los beneficiados por las obras, se realizará con arreglo a criterios de racionalización del uso del agua, equidad en el reparto de las obligaciones y autofinanciación del servicio, en la forma que reglamentariamente se determine.

(...)

6. El organismo liquidador de los cánones y exacciones introducirá un factor corrector del importe a satisfacer, según el beneficiado por la obra hidráulica consuma en cantidades superiores o inferiores a las dotaciones de referencia fijadas en los Planes Hidrológicos de cuenca o, en su caso, en la normativa que regule la respectiva planificación sectorial, en especial en materia de regadíos u otros usos agrarios. Este factor corrector consistirá en un coeficiente a aplicar sobre la liquidación, que no podrá ser superior a 2 ni inferior a 0,5, conforme a las reglas que se determinen reglamentariamente.”

Dicho sea con todo el respeto, es como no decir nada, por no hablar de un apartado como el 6 que no se ha podido aplicar nunca. En general, la reforma del sistema debe conducir a que la ley se comprometa más y que el reglamento también se comprometa más. Y ese reglamento necesita no solo cambios de fondo, sino un maquillaje eficiente, para encauzarlo en una técnica jurídico-tributaria aceptable (baste como ejemplo el empleo que efectúa de la expresión “base imponible”, totalmente alejado de la Ley General Tributaria).

Las mejoras deben afectar a los dos puntos básicos que presenta la cuantificación: i) la fijación del monto anual a repercutir; ii) el reparto a los usuarios mediante unas tarifas adecuadas.

La fijación del monto “anual” está afectada por la propuesta básica que he efectuado, tendente a evitar aprobaciones anuales. Se trataría de fijar no exactamente lo que va a rendir la tasa en el año equis, en términos exactos, sino la previsión de recaudación anual en tanto en cuanto no haya una modificación de la tarifa correspondiente al canon o tarifa de tal o cual obra o sistema. Como en cualquier otra tasa. Hecha esta consideración y pasando a cuestiones más concretas:

- el mismo problema que hemos observado en relación con los intereses generales (laminación de avenidas, etc.) en el campo del presupuesto del tributo es trasladable a la cuantificación, en tanto en cuanto esos intereses generales serán probablemente parciales;
- **cara al futuro ha de eliminarse** la diferencia – del doble – entre tipologías de obras (de regulación y otras) a la hora de poder repercutir sobre los usuarios los costes de inversión (sin perjuicio de que de manera transitoria opere la planificación original). En definitiva, si se continuase con un esquema similar al actual, se pediría o bien sustituir el período de 25 años implícito la letra c) del art. 307 del RDPH por 50 años, o bien sustituir el 4% al que se refiere la letra c) del apartado 3 del art. 114 del TRLA por un porcentaje mayor, si se considera que es mejor que los costes de todas las obras se recuperen en 25 años o en otro período inferior que se considere;
- ha de ser corregida la fórmula para poder repercutir gastos financieros (condonación de los primeros 6 puntos de interés), pues la actual es propia de un escenario económico inflacionista que abandonamos hace más de dos décadas;
- debe modificarse la norma para que en su caso se puedan derramar las inversiones costeadas mediante fondos europeos (esto ya lo he advertido en el terreno del hecho imponible), pero también del importe del Impuesto sobre Bienes Inmuebles;
- en tanto en cuanto siga siendo objeto de periodificación el coste de inversión, conviene que al menos el texto reglamentario defina con precisión qué se debe y qué no se debe entender por tales costes. En el actual RDPH (arts. 300 y 307) hay algunas menciones de difícil comprensión que han generado conflictos judiciales solucionados con dificultades y no siempre con el mejor sentido;
- la periodificación de los costes de la inversión ha estado afectada por la regla según la cual la derrama solo podía efectuarse sobre los usuarios presentes. Debe modificarse ese planteamiento y aceptando que por el momento no puedan repercutirse esos costes a los nuevos usuarios, en el momento en que se beneficien de la obra deberán empezar a costear la totalidad de su cuota-parte. Dicho de otra manera, se tendrá que ajustar la tarifa de manera que a estos usuarios se les repercuta en 100% de los costes de la inversión que les hubieran correspondido de haberse beneficiado desde el comienzo, pero periodificados en menos tiempo. Los llamados nuevos usuarios contribuirán a la inversión, pero no lo harán hasta que se empiecen a beneficiar de la misma: es un mero problema de imputación temporal; y
- enganchado con lo anterior se encuentra la peculiar situación de nuevos usuarios que por la razón que sea jamás existirán. La ley debe permitir que las autoridades reaccionen ante esta circunstancia y puedan derramar sobre los usuarios reales el coste de la inversión, a través de un gravamen extraordinario, tan fraccionado como se quiera. Debería poderse hacer desde el momento en el que se tuviese la certeza de que esto será así y, en todo caso, al final del período de amortización (los actuales 25 o 50

años), por muy doloroso que esto pueda ser. Las autoridades tienen que ponderar que podrían estar incurriendo en responsabilidades contables o incluso penales en función de cómo se valorase la ausencia de recaudación.

Antes de pasar a las propuestas relativas al reparto entre usuarios haré referencia a una dificultad muy concreta, que es la de repartir determinados gastos que son generales (por ejemplo, de administración) entre dos o más o todas las obras hidráulicas de una cuenca. Andalucía resolvió este problema extirpando de las bases de los cánones y tarifas los gastos de administración; a cambio, creó un nuevo tributo, al que denomina precisamente “canon de servicios generales”. Esa es una opción, pero no la única, ya que pueden conseguirse resultados similares sin necesidad de crear un nuevo tributo, que siempre es distorsionador. En cualquier caso, es un problema importante que debería resolverse desde el binomio ley/reglamento, evitando diferirlo al momento de la aprobación de las tarifas.

Por lo demás, siguiendo el discurso que ya había empezado más arriba, sería muy conveniente que se adaptase mejor al caso concreto, con un razonable reparto entre ley y reglamento, la clásica enumeración de costes que luego deben ser cuadrados con el rendimiento presente en la Ley de Tasas y Precios Públicos o en el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales para cualesquiera tasas. Aunque se trate de una tasa regulada por ley, la intervención de autoridades infraordenadas viene siendo muy relevante y la indicación resulta muy conveniente.

El reparto entre los usuarios de la recaudación que se pretende alcanzar exige tomar decisiones en dos campos: i) la distribución entre usos; y ii) la distribución entre los usuarios homogéneos.

La distribución del cupo anual entre tipologías de usuarios exige la plasmación de las conocidas “equivalencias” en una disposición general. En primer lugar, convendría que le ley efectuase una indicación y, en segundo lugar, que el texto reglamentario lo ordenase de la manera que técnicamente se considere mejor. Ciertamente no tienen por qué coincidir en todos los casos; pero esto no debe constituir ningún problema. El Reglamento debería programar unas equivalencias generales y equivalencias específicas para las cuencas o sistemas o incluso obras en que esto sea preciso. Para efectuar una propuesta concreta es necesario un estudio técnico.

Los criterios para individualizar las cuotas han de modernizarse y repensarse: no es ninguna novedad que se diga que no es de recibo el módulo superficiario, después de que hace décadas se lleve diciendo esto mismo. Entre la ley y el reglamento se deben fijar unas bases que vinculen de manera más precisa a la hora de aprobar las tarifas. Se debe reflexionar sobre las posibilidades reales de regular la eficiencia. Es evidente que la base binómica, con una parte de la cuota basada en la disposición real del recurso sería la ideal, pero no se olvide que el tributo grava la disponibilidad y no la disposición y que respecto de la consecución de consumos más eficientes quizá estas tasas no sean las más adecuadas. Si actualmente de lo que somos capaces es de mejorar nuestros esquemas sobre el volumen de recurso autorizado quizá tengamos que conformarnos con ello.

Debe contemplarse especialmente la situación de los usos hidroeléctricos, unificando su extravagante tributación actual, y teniendo en cuenta lo que se ha dicho sobre el canon de

saltos de pie de presa y lo que luego se dirá sobre el canon hidroeléctrico del art. 112bis del TRLA.

3.2. Las tarifas de suministro de la Mancomunidad de los Canales del Taibilla

La Mancomunidad de los Canales del Taibilla es un organismo autónomo del Estado que explota una serie de obras hidráulicas que tienen por objetivo el abastecimiento a una serie de municipios del sureste español, sin perjuicio de su original relación con la Base Naval de Cartagena.

A los municipios que reciben este servicio se les exige una tarifa por el suministro de agua potable, en función de lo previsto en el artículo 8, de la Ley de 27 de abril de 1946, que reproduzco:

“Los usuarios de los servicios que presta la Mancomunidad quedan obligados a abonar a ésta el canon por metro cúbico de agua que en cada caso se apruebe, según su aplicación y consumo, los cuales serán calculados sobre la base de que con el importe de su recaudación total queden cubiertos, además de los intereses y amortizaciones de los empréstitos concertados para la realización de todo lo comprendido en el primer párrafo del artículo primero, todos los demás gastos que a aquélla correspondan para el cumplimiento de sus fines.

En compensación a la subvención que se concede del cincuenta por ciento del coste efectivo de la totalidad de las obras e instalaciones comprendidas hasta el depósito de arranque de las distribuciones interiores inclusive, o, en su caso, hasta el origen de las conducciones suplementarias especialmente destinadas al propio suministro de los organismos oficiales y estatales, el canon que estos últimos deberán satisfacer se calculará rebajando del consignado en el párrafo anterior la parte que corresponda a los intereses y amortizaciones de los empréstitos concertados para terminar la construcción.

Para la Base Naval de Cartagena se atenderá a la situación establecida por disposiciones anteriores, concertando con Marina la modificación que proceda con arreglo a las circunstancias del caso, y siempre teniendo en cuenta el valioso apoyo que prestó a la realización de estas obras.

Estos cánones, lo mismo que las tarifas a aplicar por la Mancomunidad a los Ayuntamientos, serán propuestos por la Dirección técnica de la misma, informados por su Consejo de Administración y aprobados por el Ministerio de Obras Públicas. Las tarifas de los Municipios con sus abonados serán propuestas por las respectivas Corporaciones, informadas por la Dirección técnica y el Consejo de Administración de la Mancomunidad y aprobadas por el Ministerio correspondiente.”

En función de ello se exige una tarifa que en su versión actual se encuentra aprobada por una resolución del Secretario de Estado de Medio Ambiente, de fecha 16 de enero de 2015.

Aunque la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social, se refiere a algunas tasas de la Mancomunidad. Es el art. 16 de la Ley, según el cual:

“Constituyen recursos propios de la Mancomunidad de los Canales del Taibilla:

a) Tasas por gastos de dirección e inspección de obras que realice el organismo con cargo a su presupuesto, así como aquellas cuya dirección facultativa lesea encomendada.

b) Tasas por informes y otras actuaciones con ocasión de la gestión del servicio público de abastecimiento de agua potable que tiene a su cargo.”

Parece claro que las tarifas por suministro no son las tasas a las que se refiere el apartado b) del artículo 16.

En cuanto a lo material, no hay mucho que decir. Se trata de una exacción de una sencillez aplastante a la que quizá se le podía exigir algo más de modernidad y posiblemente la gratuidad a la Base Naval después de cerca de un siglo que la ayuda que el estamento militar pudiera prestar a la construcción de las infraestructuras habría que repensarla.

Sí quería hacer alguna indicación de carácter formal.

El propio organismo especula con la naturaleza jurídica de la tarifa por suministro. Sobre cuestiones de naturaleza hablaré más y posiblemente con mayor relevancia en el ulterior punto referido a las infraestructuras explotadas por empresas públicas. Aquí, por el contrario, nos encontramos ante infraestructuras explotadas por un organismo autónomo del Estado y la naturaleza deberá estar entre la tributaria y la de precio público. Aunque sea una cuestión formal, conviene conocer cuál sea la naturaleza de cada prestación, pues hay elementos que en función de lo que realmente sea funcionan de una manera o de otra. La Ley 25/1998 hizo un ejercicio de catalogación de prestaciones relativas a organismos dependientes de todos los ministerios, incluido el que tuviera competencias en medio ambiente y se olvidó de algunos que posiblemente tengan más apariencia de tasa que esta tarifa de suministro. Por eso, que no figure como tasa tampoco es radicalmente demostrativo de que no sea un tributo.

Las denominaciones de canon o tarifa no vienen a decir mucho acerca de su naturaleza, como bien sabemos.

Choca bastante que mientras las exacciones del artículo 114 del TRLA sean sin duda tributos esta tarifa de suministro no lo sea.

En términos materiales, y sin perjuicio de lo que diré más abajo sobre las tarifas de las sociedades estatales, a mí no me preocupa mucho en el sentido de que ni se trata de un servicio monopolizado ni es imprescindible para la vida privada o social de los solicitantes, que son ayuntamientos –por lo tanto, sin vida privada ni social-. Lo he puesto de manifiesto por escrito en otras ocasiones, indicando que no vería inconveniente para que los actuales tributos del artículo 114 del TRLA se hubieran definido como precios públicos.

Lo que choca es que unos tengan una naturaleza, y esta tarifa tenga otra.

Sea tasa o sea precio público me parecería mucho más seguro que la resolución aprobatoria o actualizadora se publicase en un periódico oficial y tengo la sospecha de que no es así. Considero que el continente de las tarifas es una disposición general.

Dice el art. 26 de la Ley de Tasas y Precios Públicos lo siguiente:

“Artículo 26. Establecimiento y modificación.

1. *El establecimiento o modificación de la cuantía de los precios públicos se hará:*
 - a) *Por Orden del Departamento ministerial del que dependa el órgano que ha de percibirlos y a propuesta de éste.*
 - b) *Directamente por los organismos públicos, previa autorización del Departamento ministerial del que dependan.*
2. *Toda propuesta de establecimiento o modificación de la cuantía de precios públicos deberá ir acompañada de una memoria económico-financiera que justificará el importe de los mismos que se proponga y el grado de cobertura financiera de los costes correspondientes.”*

Poniéndonos en el mejor de los casos –que realmente sea un precio público–, visto el último acuerdo de modificación, se está siguiendo el inciso a) del apartado 1 –aunque sea sin intención–, lo que debería reflexionar sobre si esos acuerdos no deben ser aprobados por el Ministro del ramo, y a través de una Orden, con lo que ello significa sobre los modos de publicitarlo.

Entiendo el origen histórico de la tarifa, pero origen histórico tenían centenares de exacciones, y han sido reconducidas a esquemas más modernos. En definitiva, que no estaría de más que el texto legal relativo a la fiscalidad del agua absorbiese y mejorase estas tarifas.

3.3. Los tributos autonómicos y locales

Hay tributos en sentido estricto exigidos por autoridades autonómicas o locales que responden a un presupuesto similar al de los cánones y tarifas (solo al presupuesto).

En el plano autonómico podríamos citar las tasas por abastecimiento en alta de Cantabria o la Comunidad Valenciana o el canon de aducción de Castilla-La Mancha. Pero también los cánones de regulación y tarifas de utilización de agua exigidos en Cataluña y Andalucía en relación con obras hidráulicas que un día correspondieron a las correspondientes Confederaciones (de Pirineos Orientales, del Sur) y que fueron transferidas a la Comunidad Autónoma, dado que se trataba de aguas que discurrían íntegramente por su territorio (cuencas internas).

La posibilidad de armonizar tasas autonómicas es cierta, si bien no está siquiera contemplada en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA). En términos de posibilidad, tanto la LOFCA podría aventurarse a ello, como preverlo y apoderar a una ley ordinaria a que lo desarrolle.

Conociendo las figuras autonómicas, no parece una prioridad. En relación con los cánones de regulación y tarifas de utilización del agua hay una cierta remisión al TRLA, por lo que los cambios que se puedan implementar les afectarían, salvo disposición en contrario de la propia Comunidad Autónoma.

En todo caso, en la parte más programática de la ley sobre régimen económico-financiero o fiscalidad del agua que se propone sí debería figurar un precepto general de principios que podría incorporar bases que fueran más allá del suministro de agua, como sucede ahora, afectando al abastecimiento en alta. A la vista de alguna experiencia existente, debería

imponerse a las CCAA que ejerzan esas competencias que exijan estas tasas u otras que cumplan una función similar.

En el caso de apostar por alguna fórmula armonizadora, han de tenerse en cuenta las especificidades de Navarra y el País Vasco, con sus regímenes de Convenio y Concierto Económico.

Cosa diferente sucede con las no infrecuentes tasas locales por abastecimiento en alta exigidas por diputaciones provinciales, consorcios y mancomunidades.

Si se consigue generar una regulación satisfactoria para las tasas del actual art. 114 del TRLA esa regulación podría ser aplicable, siquiera de modo supletorio a estas tasas locales. Por supuesto, también puede presentarse como alternativa una regulación básica de los elementos de cuantificación e identificación de las tasas, dejando que finalmente la ordenanza fiscal cierre todos los aspectos de su regulación.

En este caso habrá de tenerse en cuenta que en el País Vasco y Navarra son los territorios forales los que ostentan las competencias en relación con la hacienda local.

3.4. La cuestión de las infraestructuras realizadas y explotadas por sociedades estatales, así como otras que son gestionadas por empresas públicas de la titularidad de CCAA (Canal de Isabel II, Aguas del Ter-Llobregat)

En los noventa se introdujo un nuevo elemento que, con el tiempo, iba a variar los planteamientos clásicos de los instrumentos de recuperación de costes del abastecimiento en alta, vinculado a formas de financiación de las entidades financieras privadas para la ejecución de obras hidráulicas: la intervención de sociedades estatales. El sistema se fue incorporando a la legislación estatal de aguas y permitiría la creación de una empresa pública participada mayoritaria o totalmente por la Administración, a la que se le encargará acometer la financiación, y contratación de la obra pública. Con el aval del Estado, la empresa acudiría al mercado para obtener la financiación necesaria para la ejecución de la obra hidráulica. La empresa contrataría el proyecto y la construcción y en su caso la gestión de la obra hidráulica, suscribiendo convenios con los usuarios en los que figuran las tarifas que estos pagarán para sufragar la inversión y la explotación. Las tarifas vinieron presentando un régimen de Derecho privado.

En efecto, en la fijación del régimen jurídico de las sociedades estatales se realizan algunas indicaciones relativas a su régimen financiero. Alude a las aportaciones económicas que haya de realizar la Administración General del Estado a la sociedad estatal, y también a las aportaciones que la sociedad estatal pueda recibir de otros sujetos públicos o privados, en virtud, en su caso, de la conclusión de los correspondientes convenios (art. 132.2 TRLA). Este es un elemento

esencial en la conformación de estas tarifas: no son objeto de fijación mediante disposición general de carácter unilateral, sino de convenio previo con los usuarios.

Por lo demás, la inicial versión en la que más o menos cada sociedad estatal venía a operar sobre el territorio de cada cuenca intercomunitaria derivó hacia fórmulas que fusionaron las primitivas mercantiles. Hoy en día, del ministerio del ramo cuelgan las sociedades ACUAES, Aguas de las cuencas de España –más Canal de Navarra- y ACUAMED, Aguas de las cuencas mediterráneas.

De haberse seguido el sistema tradicional, tras haber costeado el Estado la obra, una confederación hidrográfica hubiera exigido los cánones y tarifas de la Ley de Aguas.

La LGT ha tenido un cambio importantísimo determinado por la Ley de Contratos del Sector Público, en 2017. Esta Ley ha incorporado el concepto de **prestación patrimonial de carácter público no tributaria**. Reproduzco el contenido de su disposición adicional primera y subrayo lo más relevante a nuestros efectos:

“1. Son prestaciones patrimoniales de carácter público aquellas a las que se refiere el artículo 31.3 de la Constitución que se exigen con carácter coactivo.

2. Las prestaciones patrimoniales de carácter público citadas en el apartado anterior podrán tener carácter tributario o no tributario.

Tendrán la consideración de tributarias las prestaciones mencionadas en el apartado 1 que tengan la consideración de tasas, contribuciones especiales e impuestos a las que se refiere el artículo 2 de esta Ley.

Serán prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario las demás prestaciones que exigidas coactivamente respondan a fines de interés general.

*En particular, se considerarán prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias aquellas que teniendo tal consideración se exijan **por prestación de un servicio gestionado de forma directa mediante personificación privada** o mediante gestión indirecta.*

En concreto, tendrán tal consideración aquellas exigidas por la explotación de obras o la prestación de servicios, en régimen de concesión o sociedades de economía mixta, entidades públicas empresariales, sociedades de capital íntegramente público y demás fórmulas de Derecho privado.”

Parece que el carácter coactivo o no de las prestaciones patrimoniales tiene que ver necesariamente con que los “servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado”. Yo he defendido por escrito que actividades como el abastecimiento en alta no necesariamente se tendría que incluir en este espectro, en defensa de la legalidad de las tarifas de las sociedades estatales o de precios públicos como los que la Región de Murcia exige por la conducción de agua desde instalaciones de desalación. Y eso que no es un buen antecedente que lo que se esté exigiendo cuando la obra la explota el Estado por sí o por un organismo autónomo lo que cobre sea una tasa (las del art. 114 del TRLA). En efecto, la síntesis del razonamiento podría ser la siguiente: si cobro una tasa por la prestación de un servicio cuando lo presta la autoridad territorial es porque ese servicio es coactivo, de modo que cuando lo preste una empresa pública, mixta o concesionaria, seguirá siendo coactivo.

En cualquier caso, el cambio normativo debe mover a la reflexión, sobre todo cuando con tanta rotundidad la Ley General Tributaria considera prestaciones patrimoniales de carácter público (no tributarias) las exigidas no solo por la prestación de servicio sino específicamente *por la explotación de obras* (parece que el legislador hubiera pensado directamente en las tarifas de las sociedades estatales).

Si esto fuera así, aparte de muchas otras consideraciones que ya iré haciendo, las tarifas de las sociedades estatales presentarían un grave problema de legalidad en su formato actual. Tendrían que estar establecidas con arreglo a la ley y al menos algún atisbo de su contenido debería estar regulado. Mientras el legislador ha sido muy claro describiendo cómo deben ser aprobadas las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias de ámbito local (mediante ordenanza no fiscal), no dice nada de las prestaciones de nivel estatal o autonómico. Y, por supuesto, calla respecto de las bases de su régimen (a diferencia por ejemplo de las bases cuantitativas de las tarifas a exigir por las empresas concesionarias que, según el Tribunal Constitucional, sentencia 63/2019, de 9 de mayo, tienen un amparo legal claro en los arts. 99 a 105, 267.2, 285.1.b y 290.1 y 5 de la Ley de Contratos del Sector Público, que colman las exigencias de reserva de ley para este tipo de contraprestaciones).

Considerándose que estas tarifas respondan a prestaciones patrimoniales de carácter público el legislador debe tomar la iniciativa de darles mejor cobertura y, claro está, la ley que se propone debería contenerla.

¿Y considerándose lo contrario? En ese caso, también creemos que se debe intervenir, pues no se puede dejar la ordenación de estas tarifas en el limbo en que actualmente se encuentran.

Tal y como está el ordenamiento, parecería prudente reconocer su naturaleza de prestación patrimonial de carácter público no tributaria y, partiendo de ello, ofrecer unas bases de su regulación.

A mi parecer, el reconocimiento de la coactividad de la prestación tendría un efecto beneficioso: al usuario se le debe obligar a pagar la contraprestación igual que se le obliga al usuario que paga un canon de regulación o tarifa de utilización de agua, esto es, con independencia de que sea más o menos refractario a usar efectivamente el recurso, por tener eventualmente alternativas. El presupuesto de esta prestación patrimonial debe ser la disponibilidad y no el consumo.

A partir de ahí, si conseguimos tener una normativa aceptable del canon de regulación y la tarifa de utilización del agua (o como se denominen en el futuro) esta debía ser el espejo donde reflejar la propia de las prestaciones de las sociedades estatales.

Añadiría:

- Que en las obras en explotación habrá que aplicar un régimen transitorio hasta la amortización de la inversión, en términos similares a lo que vengán pagando los usuarios

- Que es muy difícil revertir el planteamiento de origen que ha privado a las confederaciones hidrográficas de los recursos financieros que de otra manera hubieran obtenido, por las exigencias financieras propias de las sociedades (plantear si esta es la manera más óptima de construir obra hidráulica es asunto que excede el objeto de este informe).

Las sociedades estatales no son las únicas que operan, también hay importantes empresas públicas autonómicas embarcadas en esta aventura.

El Canal de Isabel II, en la Comunidad de Madrid, gestiona integralmente el ciclo del agua y lo hace en parte desde sus inicios, explotando obras que en manos de las confederaciones hidrográficas arrastrarían cánones y tarifas del art. 114 del TRLA. Las tarifas son integradas y recaen sobre el consumidor final, con separación de lo que corresponde a la aducción del resto. Las bases de legalidad de las tarifas de la Comunidad de Madrid son más ortodoxas [parten del capítulo III de la Ley 17/1984, de 20 de diciembre (BOCM núm. 311, de 31 de diciembre), desarrollado con suficiencia por el Decreto 137/1985, de 20 de diciembre (BOCM núm. 9, de 11 de enero de 1986) y con el apoyo del Decreto 29/2018, de 17 de abril, por el que se aprueban las tarifas máximas de una serie de servicios relacionados con el agua (BOCM núm. 93, de 19), entre otras disposiciones], aunque no parece que se hayan preguntado si son o no prestaciones como las previstas en la disposición adicional primera de la Ley General Tributaria.

En la práctica su operativa se ha extendido por toda la Comunidad de Madrid.

En Cataluña hemos de referirnos al Ente de Abastecimiento Aguas Ter Llobregat, que, a diferencia del Canal de Isabel II en la Comunidad de Madrid, no opera en todo el territorio catalán. La producción y el suministro de agua potable para el abastecimiento de agua potable para el abastecimiento de poblaciones por medio de la red de abastecimiento Ter-Llobregat es un servicio público de interés de la Generalidad, cuyas funciones estarían en el terreno del abastecimiento en alta, bien es cierto que la normativa prevé que temporalmente podría suplir a entidades locales en la prestación de servicios de suministro.

Mediante ley se establece la tarifa por la prestación del servicio de abastecimiento de agua en alta a través de las instalaciones de la red de abastecimiento Ter- Llobregat gestionadas por la Generalidad. Habida cuenta de que se trata de una incorporación reciente (Decreto-ley 4/2018, posterior a la Ley de Contratos del Sector Público), pudo dejar claro que:

*“Los ingresos que son producto de las tarifas del servicio público de abastecimiento de agua en alta mediante las instalaciones que integran la red Ter-Llobregat, que gestiona la Generalidad, **son prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario** y su importe corresponde a la entidad prestamista del servicio.”*

Por lo demás, establecen las bases de la cuantificación, con criterios aceptables en cuanto a los costes a recuperar, bien es cierto que sin incluir una ordenación de las propias tarifas en sentido estricto.

Sirva esto i) como refuerzo de la consideración de estas tarifas como prestación patrimonial de carácter público no tributaria; y ii) como antesala de la reflexión sobre incluir principios

generales referidos a la recuperación de los costes del abastecimiento en alta, sea cual sea el prestador.

La regulación en términos de bases de estas tarifas autonómicas no parece desde luego una prioridad, habida cuenta de las dificultades jurídicas que puede ofrecer, en el orden competencial, y considerando que a fin de cuentas estamos hablando de estructuras tarifarias con una calidad por encima de la media.

3.5. Las exacciones asociadas a las transferencias entre cuencas

Cada disposición autorizatoria de un trasvase establece un régimen económico-financiero individualizado para recuperar los costes de la obra, en los términos del artículo 12 de la Ley del Plan Hidrológico Nacional. Estos mecanismos individualizados, además de atender a su objetivo primario, pueden procurar compensaciones a la cuenca cedente.

Los sistemas de cánones y tarifas son más o menos aproximados al de la Ley de Aguas. La cuestión es si es necesaria una regulación específica para cada infraestructura. Habría que reflexionar en qué medida se podría simplificar el esquema económico-financiero, enganchando la parte fundamental al texto general que opere y regulando únicamente lo correspondiente a los cánones compensatorios.

4. Propuesta 2: ordenación de los instrumentos de recuperación de costes de los servicios urbanos de abastecimiento y alcantarillado en baja

4.1 La obligatoriedad, ordenación y armonización de los instrumentos de recuperación de costes: el servicio de abastecimiento para el uso urbano

El diagnóstico específico sobre la situación actual de los precios del agua para uso urbano es el siguiente:

- Con excepción de la Comunidad de Madrid, donde en la práctica existe una regulación tarifaria de nivel regional, la fijación de los precios es local.
- Cuando el servicio se presta directamente por una Administración local o un organismo autónomo, se cobran tasas; cuando se presta por una empresa pública, a la que se le encarga la prestación del servicio, o por una empresa privada o mixta (concesionaria), se cobran prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias. En ambos casos la ordenanza la aprueba la entidad local titular del servicio.
- Con carácter general, el art. 111 bis del TRLA marca algunas reglas que debieran ser de cumplimiento general en relación con los precios del suministro.
- Con carácter particular, el art. 24 y 25 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales enmarca la cuantificación de las tasas, y otros preceptos se ocupan de elementos como los obligados tributarios o el período impositivo y devengo.
- De acuerdo con la STC 63/2019, de 9 de mayo, como se dijo más arriba, las tarifas a exigir por las sociedades concesionarias tienen un amparo legal claro en los arts. 99 a 105, 267.2, 285.1.b y 290.1 y 5 de la Ley de Contratos del Sector Público, que colman las exigencias de reserva de ley para este tipo de contraprestaciones.
- No hay propiamente una regulación equivalente para el caso de prestaciones patrimoniales de carácter público a exigir por empresas públicas.
- Algunas CCAA han aprobado diversas reglas ordenadoras, que son inaplicables en el caso de que se refieran a tasas, dada la falta de competencia de las CCAA para penetrar en la regulación tributaria local.

Lo que se propone es incorporar a una normativa específica un conjunto de disposiciones que enmarcarán las decisiones locales que se adopten a través, normalmente, de las correspondientes ordenanzas, a lo que se puede añadir la determinación de cuáles son los costes a repercutir sobre el conjunto de los usuarios de un área. Esto último permitiría especificar para el campo de los usos urbanos del agua lo que con carácter general regula el

Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales para cualesquiera tasas o la Ley de Contratos del Sector Público para cualesquiera tarifas a exigir por concesionarios del servicio público y dar cobertura a las tarifas a percibir por empresas públicas, que ahora carecen de ella.

Lo esencial es sin duda la determinación de los elementos esenciales de los precios.

En este sentido:

- deben ordenarse las cuantías, exigiendo que se distinga el uso doméstico de otros posibles usos como el industrial; que todas partan de una tarifa binómica, comprensiva de cuota de servicio y cuota de consumo; y que se garantice que las tarifas promueven la eficiencia y la evitación del despilfarro con un adecuado sistema progresivo en función de bloques de consumo, pero también con otras técnicas como las bonificaciones por reducción comparativa del consumo en períodos sucesivos;
- aunque no lo considero estrictamente necesario, puede valorarse la limitación global de la cuota de servicio en proporción a la cuota total de manera que la estructura tarifaria sirva de incentivo adicional al ahorro de agua;
- es conveniente la ordenación de determinados elementos, como los referidos a los obligados al pago; la Ley General Tributaria, así como la Ley de Tasas y Precios Públicos resuelven la situación relativa al propietario/arrendatario o usuario con otro título de una manera que no siempre se adapta bien a la carga masiva de recibos, como sucede en el caso del agua, y de cualquier manera no es extensiva a las prestaciones patrimoniales no tributarias.
- en cuanto a los posibles beneficios especialmente por razones sociales, me remito a lo que señalo más abajo con carácter general.

Como ya se vio más arriba, han de tenerse en cuenta las competencias que en el País Vasco y Navarra NO ostenta el Estado en relación con la hacienda local.

Finalmente, la Comunidad de Madrid presenta suficientes especialidades como para no otorgarles una dedicación especial.

La Comunidad de Madrid presenta un sistema complejo y bien trabado, vinculado a la existencia de la entidad Canal de Isabel II. El Canal de Isabel II, con más de siglo y medio de vida, se venía ocupando desde siempre de una porción importante de las obras y servicios relacionados con el agua en el área de la provincia de Madrid. El Estado de las Autonomías supuso su traspaso a la Comunidad de Madrid, asumiendo además de lo que era tradicional entre sus funciones, las propias de la depuración de las aguas residuales y la mejora y conservación de los ríos. Aunque con anterioridad a su traspaso, ya existía un sistema económico-financiero articulado sobre la base de unas llamadas “tarifas”, correspondientes con su condición empresarial (por sus características, el Canal combina abastecimiento en alta y en baja). Por ello, cuando se produce el traspaso a la Comunidad Autónoma, el Decreto de traspaso [Real Decreto 1873/1984, de 26 septiembre (BOE núm. 255, de 24 octubre)] contuvo el marco de la política tarifaria, aspecto extraño a cualquier otro instrumento similar. En particular, se recogía la cláusula que exige

“Establecer una política tarifaria que discrimine por niveles de consumo y tipos de usuario, con la finalidad de incrementar los ingresos”.

Ya en manos de la Comunidad Autónoma, la legislación madrileña enmarca las tarifas a exigir por el Canal, y además fija una llamada “cuota suplementaria”, destinada a “*la financiación de obras de infraestructura y actuaciones medioambientales relacionadas con la calidad del agua*”, concretada como “*sobrepeso de los metros cúbicos consumidos*” (normativa reseñada más arriba). En la parte que ahora nos interesa se combinaría la parte de la tarifa de abastecimiento (fijada con carácter general y anual para toda el área), con la cuota suplementaria (fijada individualizadamente para cada actuación de la que se predique).

A partir de ahí, y siguiendo la estela del Decreto de traspaso, la Ley 17/1984, orienta cómo deben ser las aportaciones a pagar por los usuarios en escenarios que se presumen locales. Así, por ejemplo, su artículo 11 previene que las tarifas de abastecimiento de agua (y saneamiento) comprenderán todos los gastos que origine la prestación de los servicios (principio de recuperación de costes completa) y se inspirarán en los principios de unidad, igualdad, progresividad y suficiencia. En particular, en el art. 13 de esta Ley se advierte:

“El Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid determinará para todo su territorio las tarifas máximas correspondientes a los distintos servicios, así como los índices de progresividad que pudieran establecerse en razón de los usos, cuantía de los consumos, o razones de carácter técnico y social que así lo aconsejen.”

Las previsiones legales, concretadas en reglamentos, tienen una proyección mayor en apariencia, al afectar a la totalidad de los municipios de la región, caigan o no en el área de influencia del Canal de Isabel II.

A lo largo de los años se han ido sucediendo diversos Decretos por los que se **aprueban las tarifas máximas** de los servicios del agua en el ámbito de la Comunidad de Madrid.

Hay más peculiaridades a considerar y algún ámbito singular, pero nos da una idea de un régimen que está funcionando correctamente. Mi propuesta sería la de mantener el *statu quo* en la Comunidad de Madrid, con respeto a los principios generales ordenadores de lo económico-financiero que se vayan a establecer, incluyendo si es necesario una disposición adicional que reconozca la especialidad.

4.2 Especialidades propias de los usos agrarios

El usuario para riego puede ser simplemente obligado al pago de una de las exacciones por el abastecimiento en alta o también puede ser obligado al pago por una de las exacciones por el abastecimiento en baja, a las que me acabo de referir. En efecto, no faltan ordenanzas que tienen en consideración este uso.

Pero con frecuencia cuando mencionamos las tarifas por los servicios de riego nos referimos al importe de las derramas que las comunidades de usuarios de riego exigen a sus comuneros en compensación por los gastos, incluidos los tributarios y en general económico-financieros, en que incurre la comunidad. Tal y como señala el artículo 82 del TRLA, los estatutos y ordenanzas

de las comunidades de usuarios obligarán a que todos los titulares contribuyan a satisfacer en equitativa proporción los gastos comunes de explotación, conservación, reparación y mejora, así como los cánones y tarifas que correspondan, facultando –dice el artículo 83- a exigir sus deudas incluso por la vía de apremio.

Es una relación muy particular que nos sitúa quizá en el campo de **las prestaciones patrimoniales de derecho público no tributarias**, por mucho que la Ley General Tributaria no haya contemplado esta situación.

Sería conveniente que la reforma que se propone contemplase **unas bases ordenadoras de esos estatutos y ordenanzas**, a estos efectos, con una mínima armonización de los criterios con los que repartir todos esos costes –por ejemplo, buscando extender un modelo basado en el agua empleada, acorde con la DMA- y también de ciertas formalidades, como por ejemplo la publicidad de permita una mayor transparencia y, de esa manera, la monitorización de lo que realmente se está haciendo o la intensificación de controles por parte de los organismos de cuenca. Ciertamente su eficacia no estará exenta de dificultades y no será fácil su control, aunque se podrían establecer medidas indirectas de autocontrol, como el condicionamiento de la apremiabilidad al cumplimiento de ciertos presupuestos.

5. Propuesta 3: reforma integral de la estructura de los instrumentos de recuperación de costes del saneamiento

En esta propuesta comenzaremos con un estudio relativo a los actuales tributos o tarifas autonómicas. A continuación, me refiero a las tasas/tarifas locales por tratamiento de aguas residuales o alcantarillado. Finalmente, me refiero al canon de control de vertido, con una indicación especial referida al posible gravamen de la contaminación difusa.

5.1 Ordenación y armonización de los actuales tributos autonómicos

5.1.1. Diagnóstico específico

Completando lo que se dijo más arriba, añadiríamos que existen trece figuras tributarias autonómicas de naturaleza impositiva de las que podríamos decir que tienen un objeto común: el saneamiento de las aguas residuales para conseguir el buen estado de las aguas. En efecto, todas las CCAA menos Canarias, Castilla y León, Castilla-La Mancha y Madrid han aprobado impuestos incardinables en este objeto.

La original expresión canon de saneamiento ha sido arrinconada, encontrándonos hoy en día con un mosaico de expresiones: cánones de saneamiento, en efecto (quedan seis), pero también cánones del agua (tres) o cánones de mejora (uno) o del agua residual (uno) o impuestos sobre la contaminación del agua o sobre la afección ambiental (dos).

Los cánones del agua (Cataluña, Galicia y País Vasco) encubren bajo la misma denominación figuras muy distintas entre sí. En el caso de Cataluña, por ejemplo, observamos un impuesto de gran potencial que tiene una perspectiva sin duda más amplia que la del gravamen del agua residual. Pero al menos en parte recae sobre el vertido del agua residual y no se puede comprender la historia de esta tipología de impuestos sin Cataluña, por mucho que el canon del agua en Cataluña haya evolucionado más y tenga un contenido tan poliédrico. Reconociendo las peculiaridades de los impuestos catalán y vasco –no tanto el gallego-, se pueden incluir en este grupo.

Lo que tienen en común es que se asocian total o parcialmente a sus políticas propias de saneamiento y depuración de las aguas residuales. No se puede entender la existencia de estas figuras sin la actividad pública de tratamiento y depuración de las aguas residuales, pues se han creado al servicio del sostenimiento de los ingentes costes que provoca. Un impuesto es por definición y en principio una figura desapegada de la actividad administrativa que se sostiene con su producto.

Y, sin embargo, en los impuestos sobre el vertido de aguas residuales aprobados por las CCAA el fuerte aroma a equivalencia lo impregna todo. Y es que, en efecto, las CCAA no solo mantienen,

como se verá, una preocupación financiera por las acciones de depuración de las aguas residuales, sino que también quedan involucradas en la gestión de la actividad. Lo que sucede es que, aunque esta pueda ser una tendencia, en la práctica se presentan muchos modelos diferentes.

No podemos soslayar que se ha atribuido a las CCAA una fuerte responsabilidad en el área del mantenimiento de las aguas en buen estado cuando es sobre todo una responsabilidad que tiene ante las autoridades europeas la tiene el Reino de España. No parece completamente justo que el coste de los procesos para mantener las aguas en buen estado se reparta previo troceamiento de los puntos de vertido, de manera que, si se hace en un entorno local sobre los usuarios de ese entorno, las economías de escala influirán extraordinariamente en lo que se repercute a cada usuario. Y me da lo mismo que el pago a efectuar dependa de la contaminación causada que del consumo efectuado.

Al menos ha de abrirse el debate sobre si este problema no debería resolverse de manera más solidaria.

Algunas de las CCAA que no han establecido impuestos han optado por otras técnicas fiscales, incorporando otros instrumentos autonómicos vinculados a la depuración que no poseen naturaleza de impuesto (tarifas de Madrid –un apartado más de las que ya conocemos-, canon de depuración manchego y coeficiente de vertido en Galicia, que convive con el canon del agua).

Junto con las figuras autonómicas conviven en muchos espacios tasas y tarifas locales por el tratamiento de aguas residuales, partiendo de que son entidades locales las que con frecuencia explotan esta actividad.

Para entender la situación actual, volvamos atrás 25 años.

La transposición de la Directiva sobre tratamiento de aguas residuales de 1991 y la aprobación del Plan Nacional de Saneamiento y Depuración tienen lugar en el año 1995. El Plan Nacional de Saneamiento y Depuración de Aguas Residuales contempló inversiones por valor de unos 11,4 miles de millones de euros de 1995 por sus 10 años de ejecución, en aras a alcanzar los objetivos de la Directiva para 2005. Preveía como aportación de la Administración General del Estado para cada Comunidad Autónoma un 25% de toda la inversión que fuese preciso en la misma, en actuaciones que se declaraban de interés general, dejando por tanto el 75% restante a las CCAA bajo la responsabilidad de acometer las inversiones. Esto es, 8.551 millones de euros. Luego el compromiso inversor de la Administración central iría más allá, incrementándose una vez que las previsiones se concretaron en proyectos finales a precios corrientes. Claro está, las CCAA podrían mejorar los objetivos iniciales.

En este marco financiero jugarían un papel muy relevante los fondos procedentes de la Comunidad Europea.

Pero préstese atención a lo que decía el contenido del Plan: “En los convenios bilaterales que se proponen a las Comunidades Autónomas, se incorpora como requisito para la obtención de los recursos de la Secretaría de Estado de Medio Ambiente y Vivienda o de los Fondos de Cohesión

el establecimiento -en el plazo máximo de dos años a contar desde la firma del Convenio- **de un canon específico** que preferentemente cubra los costes de establecimiento y explotación de las plantas que se construyan en el desarrollo del Plan, así como la aprobación de un Plan Regional de Saneamiento, acorde con los criterios de las Directivas comunitarias. Teniendo en cuenta que la mayoría de las Comunidades Autónomas tienen ya -o están en fase de aprobar- dichos instrumentos, estas exigencias son perfectamente asumibles y garantizan una mayor homogeneidad en los medios, en los objetivos de actuación y en el diseño de las soluciones concretas, para el conjunto del territorio.”

Pongamos como ejemplo el Convenio suscrito con Aragón: el apartado primero de la cláusula cuarta de dicho Convenio era bien claro: *“La Comunidad Autónoma de Aragón se compromete a partir de la firma del presente Convenio a promover ante su Parlamento la creación de una figura impositiva que garantice, como mínimo, el mantenimiento de las instalaciones que se ejecuten en el marco del presente Plan.”* Era una cláusula que se repetiría en todos los convenios; estos convenios tuvieron posteriormente actualizaciones.

El caso es que no todas las CCAA presentaron dicho proyecto de ley en plazo; algunas optaron por mecanismos financieros distintos; y alguna ni implantó ni ha implantado aún ningún instrumento económico-financiero autonómico.

En cada Comunidad Autónoma se diseñó una política. Entre las claves para su diferenciación estarán: el reparto final de tareas entre los diversos niveles de gobierno y la mayor o menor participación del sector privado. Todo ello influirá en su régimen económico-financiero. Lo que es evidente es que el propósito del Plan Nacional de Saneamiento y Depuración de 1995 fue que se extendiera una figura de titularidad autonómica, naturaleza impositiva y perfil medioambiental, cuyo producto se afectase a los programas de depuración. Incluso se le ponía un nombre: “canon de saneamiento”. Y el propósito no parecía depender de cómo se ordenase la realidad metafinanciera en cada entorno autonómico.

La mejora y ordenación del sistema es problemática. A diferencia de lo visto en los apartados anteriores, referidos bien a instrumentos más bien estatales o locales, ahora los parlamentos autonómicos han entrado con toda su potencia.

Se nos permitirá plantear varias opciones. En tanto en cuanto sean más intrusivas con las decisiones adoptadas por los poderes periféricos, más compleja será la opción a la hora de ser adoptada. Por el contrario, la intrusión será directamente proporcional a un mayor orden y armonía.

El Reino de España está en serio riesgo de ser sometido a fuertes e intensas sanciones por la falta de desarrollo y explotación de infraestructuras que no existen o no se explotan por problemas de financiación y esto está directamente relacionado con la fiscalidad que se aplica.

5.1.2. Opción primera: mantenimiento de la situación actual, reforzando los principios programáticos

La primera opción arrancaría de la complejidad de la toma de las decisiones y de la asunción de las dificultades de acometerlas, por razones fundamentalmente de índole político.

Evitando no hacer absolutamente nada, se podría reforzar un texto similar al del art. 111bis del TRLA, en un sentido como este, añadiendo un nuevo párrafo cuarto en el apartado 2:

“Igualmente, las Administraciones con competencias en materia de saneamiento de agua adoptarán las medidas fiscales necesarias para procurar recursos suficientes que permitan políticas de tratamiento de las aguas residuales adecuadas a las necesidades impuestas por los reglamentos y directivas comunitarias.”

Si se considera, se pueden añadir algunos elementos de carácter material, relacionados con el contenido interno de las figuras.

5.1.3. Opción segunda: mantenimiento de la situación actual, con actuación subsidiaria del Estado en los territorios en los que se considere que las respectivas CCAA no intervienen de manera suficientemente eficaz

Una segunda opción buscaría que en el territorio de todas las CCAA existiera una fiscalidad mínima destinada de manera preferente a generar recursos para sostener las acciones dirigidas a mejorar el estado de aguas mediante las adecuadas infraestructuras de depuración.

Se parte de que en todos los territorios las medidas ya adoptadas son aceptables por lo que en la práctica las medidas se adoptarían en Castilla y León y en las islas Canarias.

Se propone aprobar un impuesto estatal, con las siguientes características:

- Se crea un impuesto estatal;
- El producto del impuesto se afecta a programas de saneamiento de aguas residuales en la medida en que las aguas residuales producidas son objeto de tratamiento. Dicho de otra manera, permite la recuperación de costes de las aguas que van a ser tratadas y la recuperación de costes ambientales de las aguas que, transitoriamente, no lo van a ser;
- Se fija el hecho imponible del impuesto: la producción de aguas residuales;
- Se establecen las exenciones y otros beneficios fiscales, con especial atención a los usuarios domésticos en situación de riesgo (me remito al punto correspondiente a la asequibilidad del precio y derecho humano al agua), determinando el alcance correspondiente al ámbito agrario y ganadero y a áreas despobladas;
- Se determina quienes sean los sujetos pasivos, empleando necesariamente el elemento del sustituto cuando la producción de aguas residuales derive de un consumo de agua cuya provisión se efectúa a través de las redes públicas de suministro;

- Se determina la cuantificación del tributo, i) diferenciando los usos, al menos, doméstico, industrial, agrario y ganadero –en la medida en que esté gravado- y energético y definiendo en qué consista cada uno de ellos; ii) determinando una cuota binómica para los usos generales, comprensiva de una cuota de servicio y una cuota en función del consumo o de la contaminación; iii) exigiendo una tarifa por bloques de consumo allá donde tenga sentido, en particular en el caso de usuarios domésticos;
- Se deben establecer los necesarios incentivos para las conductas más favorables medioambientalmente. Ciertamente, cuando la base de gravamen sea la contaminación incorporada, el beneficio es implícito, pero la experiencia dice que hay muchas situaciones en las que el gravamen no es exactamente así. Probablemente esto seguirá así, dado que la legislación/las autoridades optarán por mecanismos más sencillos para actividades que no sean esencialmente contaminantes –y no me parece mal-. Para esos casos habrá que buscar fórmulas que sin someterlos a las técnicas típicas de la tributación sobre la carga contaminante se valore la conducta del obligado tributario.

A estos efectos ha de tenerse en cuenta que la potestad originaria para establecer tributos corresponde al Estado y que eso tiene una aplicación en el artículo 6.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), que dice lo siguiente:

“Los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponibles gravados por el Estado. Cuando el Estado, en el ejercicio de su potestad tributaria originaria establezca tributos sobre hechos imponibles gravados por las Comunidades Autónomas, que supongan a éstas una disminución de ingresos, instrumentará las medidas de compensación o coordinación adecuadas en favor de las mismas.”

Sin necesidad de realizar modificación alguna en la LOFCA, esto es, mediante ley ordinaria, la acción fiscal que se acometería se engancharía con una disposición adicional, según la cual:

“De acuerdo con el artículo 6.2 de la LOFCA, las necesarias medidas de compensación o coordinación vinculadas al establecimiento del impuesto sobre la producción de aguas residuales se concretan en la compatibilidad con los impuestos, tasas o tarifas ya establecidos en las CCAA y que tienen una finalidad similar.

En el territorio de las CCAA de Andalucía, Aragón, Asturias, Cantabria, Castilla-La Mancha, Cataluña, Comunidad Valenciana, Extremadura, Galicia, Islas Baleares, La Rioja, Madrid, Murcia, Navarra y País Vasco se aplicará un tipo cero, no siendo necesaria la autoliquidación o declaración por el impuesto.”

El objetivo sería el sostenimiento de las inversiones necesarias y de la explotación de las mismas, coordinando la Dirección General del Agua las ayudas a las autoridades de los territorios afectados con el fin de dotarlas de recursos suficientes.

5.1.4. Opción tercera: moderada armonización de la fiscalidad autonómica

Podría darse un paso más en la adopción de medidas fiscales introduciendo/previendo algunas dosis de armonización compatibles con la situación constitucional actual. Esta opción podría ser combinada con la “segunda”.

Ha de tenerse en cuenta que los artículos 6 a 9 de la LOFCA no realizan armonización alguna en cuanto a los tributos propios de las CCAA. El art. 6 trata de evitar el solapamiento de figuras entre los diversos niveles de gobierno. El art. 9 trata de garantizar el cumplimiento de los principios de territorialidad (evitando la adopción de medidas que incidan fuera de los límites geográficos de la Comunidad Autónoma) y neutralidad (evitando incidencias en la libre circulación de personas, bienes y servicios).

Los tributos que se han creado en las CCAA desde comienzos de los ochenta no han tenido ningunas bases generales que hayan permitido alguna suerte de aproximación entre los que se establecen sobre hechos imponible similares. La única armonización es de facto, derivada del seguimiento que las CCAA suelen efectuar en relación con acciones de relativo éxito adoptadas en otros lugares.

Como sabemos, en materia hídrica hay numerosas figuras que ni siquiera son coincidentes en cuanto a su naturaleza.

Armonizar de manera sobrevenida no es sencillo, salvo que las reglas que se incorporen validen lo que ya existe.

La propuesta que formulamos como una de las opciones se efectúa desde la inclusión de un nuevo artículo en la LOFCA, que sería un artículo 9bis, situado precisamente de manera estratégica para afectar a todas las figuras, sea cual sea su naturaleza. También podríamos hablar de un párrafo adicional en el art. 6.

Supongamos que preferimos esta última opción e incluimos un apartado cuarto, con el siguiente contenido:

“Cuatro. Los tributos establecidos por las Comunidades Autónomas serán respetuosos con las bases económico-financieras referidas a sectores determinados contenidas en las directivas y reglamentos europeos. Entre otras, deben ser tenidas en cuenta las que conciernen al ámbito medioambiental, incluidas las aguas, los residuos y el cambio climático.

La legislación sectorial dictada en transposición de la normativa europea podrá contener elementos específicos, a los que se someterán las diversas disposiciones adoptadas por las respectivas Comunidades Autónomas.”

Si se valorase positivamente una opción como esta, el contenido del precepto que fuera a sustituir al art. 111bis del TRLA podría reforzarse de manera conveniente, incluyendo reglas específicas que vinculasen a las CCAA. La vulneración de este precepto por las CCAA, que estaría desarrollando la LOFCA, supondría la inconstitucionalidad de las medidas autonómicas, incluso sobrevenida. En tanto en cuanto se sea más ambicioso, se puede generar el descubierto de algunas de las medidas actualmente existentes. A tal fin, habría que prever un periodo transitorio para permitir la adaptación de dichas normativas.

No se esconde que la armonización va en el sentido de que lo que se va a perseguir es sobre todo la omisión: en ese sentido, la inacción se puede suplir con actuación del Estado, en el sentido de la opción segunda, tal y como hemos señalado al comenzar a esbozar esta opción tercera.

5.1.5. Opción cuarta: estatalización del modelo, con creación de un nuevo impuesto que sería cedido a las CCAA, a las que se les otorgarían intensas competencias normativas

La opción más extrema consistiría de manera sustancial en lo siguiente: i) aprobar un impuesto estatal sobre la producción de aguas residuales; ii) promover la derogación “teórica” de los impuestos y tasas existentes; iii) permitir a las CCAA la fijación libre del tipo de gravamen, aunque partiendo de un mínimo obligatorio; iv) permitir a las CCAA la subsunción del impuesto como modalidad de un impuesto genérico de mayor calado, en función de sus competencias y políticas hídricas propias; y v) derogar las tasas y tarifas locales, debiéndose financiar la actividad de saneamiento local mediante transferencias autonómicas.

La justificación de la propuesta básica (crear un impuesto para cederlo) debe ser robusta por una razón fundamental, que lo hace problemático: la existencia del acervo tributario y tarifario autonómico actual. Estoy convencido de que sería positivo que el Estado penetrase para ordenar y armonizar, algo que debió hacer desde el primer momento, pero a través de la vía extravagante que antes he descrito.

En mi opinión hubiera sido una buena decisión crear un impuesto de titularidad estatal y cederlo a las CCAA, apoderándolas de competencias normativas y de gestión. Eso hubiera impedido la infraimposición por razones políticas, lo que al final termina afectando a las acciones materiales y también hubiera facilitado figuras más correctas.

¿Podemos hacerlo 25 años más tarde?

No es nada fácil, por razones políticas. Muchas CCAA han trabajado muy bien y puede que solo vean en ello un castigo colectivo por los incumplimientos de algunos.

Otra cosa es que se fraguase el consenso necesario en el seno del Consejo de Política Financiera y Fiscal, sobre la base de una propuesta que reportase beneficios a todos. El Ministerio puede explicar que existe esta opción para que lo valorasen las propias CCAA interesadas

Exponemos algunas vías a explorar, por si se quieren tener en cuenta.

Repetimos otra vez que la potestad originaria para establecer tributos corresponde al Estado y que eso tiene una aplicación en el artículo 6.2 de la LOFCA, que dice lo siguiente:

“Los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponibles gravados por el Estado. Cuando el Estado, en el ejercicio de su potestad tributaria originaria establezca tributos sobre hechos imponibles gravados por las Comunidades Autónomas, que supongan a éstas una disminución de ingresos, instrumentará las medidas de compensación o coordinación adecuadas en favor de las mismas.”

No sería la primera vez que el Estado emplea esta suerte de técnica de expropiación fiscal. El caso del Impuesto sobre Depósitos Bancarios es un hito al respecto, generador de interesante jurisprudencia constitucional (STC 30/2015, de 19 de febrero: Comunidad Valenciana; STC 108/2015 de 28 mayo y 202/2015, de 24 de septiembre de 2015: Asturias; STC 111/2015, de 28

de mayo: Cataluña). No pretendiendo mermar los ingresos autonómicos, como se irá explicando, las medidas a implementar serán de coordinación y no de compensación.

En absoluto se trata de comparar ni las razones que impulsaron a tomar aquella decisión por parte del Estado ni los respectivos ámbitos materiales, que son diferentes: pero la técnica jurídica es exactamente esa.

En efecto, lo que se podría proponer es aprobar un impuesto estatal, pero, de manera simultánea, cederlo a las CCAA. La regulación sería completa, pero permitiría amplios márgenes de desarrollo a las CCAA. Por el momento diríamos que:

- Se asegurará la afección del producto del impuesto a programas de saneamiento de aguas residuales en la medida en que las aguas residuales producidas son objeto de tratamiento. Dicho de otra manera, permite la recuperación de costes de las aguas que van a ser tratadas y la recuperación de costes ambientales de las aguas que, transitoriamente, no lo van a ser;
- Se fijará el hecho imponible del impuesto, la producción de aguas residuales;
- Se establecerán las exenciones y otros beneficios fiscales, con especial atención a los usuarios domésticos en situación de riesgo (me remito al punto correspondiente a la asequibilidad del precio y derecho humano al agua), determinando el alcance correspondiente al ámbito agrario y ganadero y permitiendo en su caso a las CCAA que estableciesen regímenes particulares para áreas despobladas;
- Se determinará quienes sean los sujetos pasivos, empleando necesariamente el elemento del sustituto cuando la producción de aguas residuales derive de un consumo de agua cuya provisión se efectúa a través de las redes públicas de suministro;
- Se determinará la cuantificación del tributo, i) diferenciando los usos, al menos, doméstico, industrial, agrario y ganadero – en la medida en que esté gravado- y energético y definiendo en qué consista cada uno de ellos, atribuyendo a las CCAA competencias para la concreción de singularidades regionales; ii) determinando una cuota binómica para los usos generales, comprensiva de una cuota de servicio y una cuota en función del consumo o de la contaminación; iii) exigiendo una tarifa por bloques de consumo allá donde tenga sentido, en particular en el caso de usuarios domésticos;
- Se deben establecer los necesarios incentivos para las conductas más favorables medioambientalmente. Ciertamente, cuando la base de gravamen sea la contaminación incorporada, el beneficio es implícito, pero la experiencia dice que hay muchas situaciones en las que el gravamen no es exactamente así. Probablemente esto seguirá así, dado que la legislación/las autoridades optarán por mecanismos más sencillos para actividades que no sean esencialmente contaminantes –y no me parece mal-. Para esos casos habrá que buscar fórmulas que sin someterlos a las técnicas típicas de la tributación sobre la carga contaminante se valore la conducta del obligado tributario.

Mientras una Comunidad Autónoma no adoptase decisiones normativas, se aplicaría el contenido de la ley de cesión, que sería completo.

La tributación debería asegurar un mínimo recaudatorio.

El objetivo sería el sostenimiento de las inversiones necesarias y de la explotación de las mismas, sin que el peso financiero recayera sobre agentes locales, aunque materialmente presten el servicio. La regionalización de la economía de la depuración me parece imparable y sin vuelta atrás. Es evidente que la adecuada repercusión de los costes sobre los usuarios en cada Comunidad Autónoma determinará que la repercusión individual sea mayor en unas que en otras, bien que el fondo de nivelación al que nos hemos referido puede aliviar la situación de quienes se encuentren en posición más desfavorable. Dicho lo cual, el objetivo sería evitar que dentro de la Comunidad Autónoma hubiera diferencias entre municipios, sea la que sea la modalidad de gestión de las infraestructuras empleada. Esto es, sean de titularidad autonómica o sean de titularidad local. A tal fin, los agentes locales no se dirigirían sobre los usuarios inmediatos, exigiéndoles una tasa o tarifa, recibiendo la adecuada financiación desde su Comunidad Autónoma para sostener el sistema. Es una técnica que se emplea ya en algunas CCAA y que consideramos preferible a la existencia de precios locales que afectan muy negativamente a los usuarios de zonas rurales escasamente pobladas donde, o bien el servicio es deficiente o bien el precio es muy alto.

Sería de interés regular con carácter general las bases de las transferencias a los agentes locales que, en su caso, estén operando. Los regímenes actualmente vigentes no son siempre pacíficos y se mantienen algunos conflictos jurídicos entre ambas administraciones, e interesa que esto se minimice. A tal fin, aunque la regla pueda ser la prohibición de exacción de tasas o tarifas a nivel local, podría contemplarse la posibilidad de permitir la imposición para recuperar la parte de los costes que en un área concreta no puede ser sufragada ni con la subvención regional ni con la aportación estatal.

Finalmente, la ley de cesión tendrá que precisar la transición entre el sistema anterior y el nuevo sistema, con plazos que permitan la adaptación.

En el marco de esta opción cuarta, ha de tenerse en cuenta que algunas CCAA han desarrollado algunos impuestos que exceden con claridad los objetivos de un impuesto como el que se dibuja. El caso más evidente es el del canon del agua de Cataluña, cuyo origen es diáfano, derivado de la fusión entre el canon de saneamiento/incremento de tarifa y el llamado canon de infraestructuras hidráulicas.

Tiene que ver, además, con la relevancia de las funciones de la Generalitat como organismo de cuenca, al menos en una parte del territorio catalán.

La estatalización del impuesto no podría ir en detrimento del que por mil razones es el mejor impuesto autonómico sobre el agua. En evitación de cualquier problema, la ley “de cesión” debería prever esta circunstancia, indicando que las CCAA podrán optar por la fusión entre la modalidad cedida y otros gravámenes que recaigan sobre la materia “agua” o bien por la separación jurídica entre ambas.

Una alternativa sería conformar el tributo sobre el agua desde una perspectiva más amplia que un impuesto sobre la producción de aguas residuales, con dos modalidades, una obligatoria sobre la producción de aguas residuales –en los términos expuestos- y otra potestativa, sobre las infraestructuras hídricas en general.

Dentro de esta opción cuarta habría una modalidad a considerar, que sería sustancialmente la siguiente: i) que la cesión del producto no fuera del 100% de las cuotas básicas, sino de un porcentaje inferior, por ejemplo, un 90% de su producto; y ii) dotar un fondo de solidaridad para apoyar financieramente a los municipios en las CCAA que por diversas razones necesiten apoyo a través de un proceso competitivo.

Decíamos antes que la tributación debería asegurar un mínimo recaudatorio. En este caso, ese mínimo de rendimiento correspondería en ese porcentaje importante (por ejemplo, un 90%) a las CCAA cesionarias del impuesto. Habría un porcentaje de no cesión o bien la obligación de aportar a un fondo horizontal de nivelación, que sería gestionado por el ministerio con competencias en materia de aguas, con el fin de poder prestar apoyo financiero en aquellas zonas que por diversas razones (geográficas, demográficas, económicas) tuvieran dificultades presupuestarias para acometer las acciones necesarias.

5.1.6. Áreas geográficas específicas: País Vasco, Navarra, Madrid, Canarias, Ceuta y Melilla

Sea cual sea la opción que se adopte, han de tenerse en cuenta las singularidades de ciertas CCAA. El necesario respeto a los respectivos regímenes de Convenio Económico con la Comunidad Foral de Navarra y de Concierto con el País Vasco imposibilitan exportar a estos territorios algunas de las opciones vistas. Podría ser que, en el caso de considerarse necesario, tuviera que plantearse una modificación de los respectivos Convenio y Concierto, lo que no es sencillo.

A mi parecer, hay muchas razones que permiten minimizar este problema y en la raíz de ellas está la propia geografía e hidrología de estos territorios, al menos en buena parte, y también la más que aceptable gestión de las políticas de tratamiento de las aguas residuales tanto en el terreno material como en el económico-financiero.

Madrid presenta la singularidad que se ha explicado más arriba. En el caso concreto que ahora estamos abordando, creo que no habría que generar ninguna especialidad, pero si contemplar la situación (teniendo en cuenta que la LOFCA ni siquiera contempla la existencia de “prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias”). En la hipótesis más extrema (creación de impuesto estatal y cesión) la Comunidad exigiría el impuesto, que se cobraría como un concepto más en el recibo del agua. El impuesto podría tener un objetivo económico similar al que ahora mismo conforma la parte de la tarifa que se corresponde con el saneamiento, sustituyéndola.

La Comunidad Autónoma de las islas Canarias no debería presentar ninguna especialidad al respecto.

Finalmente, en lo que concierne a Ceuta y Melilla, su normativa específica debería acometer la situación del tratamiento de aguas residuales, reforzando la exacción que sea exigida en la normalidad de las cosas por las respectivas ciudades autónomas.

5.2 Las tasas y tarifas locales por el servicio de tratamiento de aguas residuales

Excepto que se adoptase una opción como la última de las señaladas en el apartado anterior, no pueden caer en el olvido las tasas y tarifas locales por el servicio de tratamiento de aguas residuales, frecuentes en ciudades grandes y medianas de buena parte del estado.

Es trasladable, con las necesarias adaptaciones, buena parte de lo señalado en relación con las tasas y tarifas de abastecimiento

Las diferencias más relevantes deben encontrarse en el gravamen de los usos industriales que vierten a una red de alcantarillado de titularidad pública o en general que tienen conexión con una estación depuradora cuyo servicio es de titularidad pública. En este sentido, el gravamen de la contaminación debe ser armonizado en términos similares a los previstos en relación con las propuestas que contemplaban tributos estatales o autonómicos cuyo presupuesto es la producción de aguas residuales o el tratamiento de dichas aguas.

5.3 El servicio de alcantarillado en sentido estricto

El servicio de la red municipal de alcantarillado queda separado con frecuencia del servicio de tratamiento de aguas residuales, exigiéndose por las autoridades locales o por las empresas públicas encargadas u otras concesionarias tasas o tarifas.

No parece necesitar de una reforma prioritaria, por lo que se puede mantener el actual *status quo*. Por supuesto, si se considera conveniente dotarla de una regulación específica vinculada a la legislación de aguas y no a la de régimen local, al modo de lo que se ha propuesto en relación con otros servicios urbanos del agua, es una posibilidad a considerar.

5.4 La posición del canon de control de vertidos tras la reforma

El canon de control de vertidos del art. 113 del TRLA no parecería exigir una reforma urgente, si bien la presencia masiva de sentencias con recursos exitosos sobre esta tasa siembra una cierta alarma. El debate sobre el solapamiento entre los cánones de saneamiento o similares y el canon de control de vertidos es falso, como han reconocido los tribunales, ya que obedecen a presupuestos diferentes.

Sin perjuicio de lo que diré a continuación, la reflexión más relevante que se puede realizar es la de si el precio básico empleado es el adecuado o se genera unas cuotas que deberían ser objeto de un importante aumento. En cualquier caso, la actualización del precio básico no debe mantenerse necesariamente en el nivel legal, bastando con una remisión al reglamento y,

además, previendo automatismos cuando se trate de meras actualizaciones que pueden indexarse en función del incremento de los costes de la actividad.

Dejando esto aparte, ciertamente, de los datos que tenemos, los problemas son más bien administrativos que jurídicos: abundan las sentencias en las que las liquidaciones administrativas adolecen de falta de motivación; las estimaciones indirectas para fijar determinados aspectos de su cuantificación también son objeto general de controversia. Lo que sucede es que es dudoso que la intervención que se necesite sea normativa.

Por lo demás, querría advertir que la regulación de los sujetos pasivos es controvertida y ya no estoy seguro de que siempre deba ser el titular del derecho de aprovechamiento. En particular, cuando hay una estación depuradora entre él y el cauce, que, en el caso de los municipios, posiblemente sea de titularidad y explotación ajenas a los mismos. La ley lo que dice es que *el sujeto pasivo es quien lleve a cabo el vertido*.

Se pone asimismo mucho énfasis en la falta de gravamen al sector primario por la contaminación difusa que produce. En el caso de los impuestos, tasas o tarifas que de una u otra manera se relacionan con la producción de aguas residuales también existe este problema y no parece que la solución sea fácil. En efecto, se parte de la herencia recibida de los cánones de saneamiento, que solo tímidamente avanzan por el gravamen de estos usos. En el canon de control de vertidos hay un apartamiento radical desde la propia ley, que solo contempla precio básico para el agua residual urbana e industrial.

Debe valorarse la incorporación de estos usos al espectro del canon de vertidos, en función de los parámetros y elementos que presente cada uno de los sujetos pasivos, individuales o colectivos. Sería un buen ensayo de una fórmula tributaria que contemplase ampliamente medidas dirigidas a eximir a quienes realizan sus cultivos o actividades ganaderas de la manera más respetuosa del medio ambiente.

En cualquier caso, si bien puede abrirse el debate al respecto, dudamos que en el actual estado de las cosas haya la madurez suficiente para incorporar esta realidad a la tasa. Prefiero formular una apuesta algo diferente en el siguiente punto, con las conexiones con el canon de control de vertidos que en ese lugar serán advertidas.

Un último apunte relacionado con las cuencas intracomunitarias. En los ámbitos de cuencas intracomunitarias me parece más preocupante la situación de esta tasa u otra que la viniera a sustituir que la de las exacciones propias del abastecimiento en alta. Las bases generales del régimen económico-financiero del agua deberían contemplar la obligatoriedad de una figura que cumpliera una finalidad similar. Aunque sus ámbitos subjetivos no son coincidentes, podría incardinarse en el propio impuesto autonómico ampliado al que nos referíamos más arriba. Ahora bien, de justificarse algo así, en el caso de que el territorio autonómico tuviera más de un área geográfica, una decisión así debería ser transparente: imaginemos que la Comunidad Autónoma de Galicia apuesta por ello; lo tendrá que realizar sobre los obligados tributario del área de Galicia-Costa y no sobre los del área del Miño-Sil, donde la Confederación Hidrográfica sí que va a cobrar el canon de control de vertidos.

5.5 Una solución fiscal al problema de la contaminación difusa

La incorporación del sector agrario al canon de control de vertidos, como hemos señalado, es problemática.

Sin embargo, la realidad es la incuestionable contaminación de las aguas generadas por ciertos productos empleados en la producción agrícola y filtrados de manera difusa a los cauces y a los acuíferos.

Una solución sería diseñar una nueva figura de naturaleza impositiva o bien una modalidad del canon de control de vertidos construida con las mismas herramientas. El producto obtenido correspondería predominantemente a los organismos de cuenca y estaría afecto a los programas propios del control de los vertidos.

Se trataría de un impuesto sobre la degradación ambiental producida por el uso de sustancias, entre las que no evitaremos indicar los fertilizantes y los productos fito-sanitarios. El hecho imponible sería la entrega, importación o adquisición intracomunitaria de estos productos. En el caso de entrega, el sujeto pasivo sería quien efectuase la entrega, con derecho-deber de repercutir la cuota sobre el destinatario de la operación. En los casos de importación o adquisición intracomunitaria, el adquirente tendría que hacerse caso de la gestión tributaria del mismo, bien en las dependencias aduaneras, bien ante la administración ordinaria.

La cuantificación del tributo debe evitar sostenerse sobre el precio y fijar tipos específicos en función de la carga contaminante potencial asociada al volumen de producto adquirido.

Igualmente interesaría contemplar beneficios fiscales destinados a incentivar determinadas actuaciones de los productores que pudieran minimizar el efecto natural de estas sustancias.

6. Propuesta 4: regular los efectos financieros del principio de asequibilidad, teniendo en cuenta el previsible reconocimiento normativo del derecho humano al agua

Sea cual sea la percepción que actualmente tengamos sobre el rol jurídico que en España pueda jugar el derecho humano al agua, es esperable que se pueda incorporar de manera definitiva a nuestro ordenamiento. En buena lógica, no es un asunto del que tenga que ocuparme de manera directa e inmediata en este trabajo, más aún cuando he defendido siempre que las exigencias del principio de asequibilidad son independientes de su reconocimiento e igualmente atendibles.

Con carácter previo ha de hacerse constar que es muy habitual que en los textos que fijan precios que afectan a los usuarios domésticos (ordenanzas locales o leyes autonómicas) aparezcan exenciones o bonificaciones de conformación social; y, además, que varias CCAA han adoptado medidas relacionadas con ayudas al pago de los precios del agua, así como con los protocolos propios del corte de suministro por impago, todo ello enmarcado en legislación en materia de vivienda y pobreza energética.

Entiendo que la reforma debe entrar a ordenar esta cuestión y debe hacerlo desde una perspectiva general, que afecte a todos los instrumentos (ordenanzas locales, pero también leyes regionales) que determinan estos precios.

Una opción es obviamente no hacer nada y dejar que sean las administraciones que ostentan la titularidad de los servicios las que resuelvan el problema, como mucho con el apoyo de las CCAA en las que estén enclavadas, si tienen sensibilidad para ello. Los elementos negativos de esta decisión serían: i) la propia desigualdad que introduce, cuando estamos hablando de algo que de una u otra manera y por mucho que no tenga un reconocimiento de primer nivel en el plano jurídico tiene que ver con los derechos humanos; y ii) las muy notables deficiencias normativas observadas en los textos fijadores de precios, especialmente en dos planos, el primero, el de la definición del grupo protegido y, el segundo, el de la relación de la medida con las necesidades propias del principio de eficiencia.

Una segunda opción sería la de intervención normativa en los precios. Habría que definir el grupo a proteger y conformar cómo y de qué manera enmarcaría los precios. Sería relativamente sencillo en tanto en cuanto afectase a decisiones locales; en lo que concierne a las autonómicas, la clave está en la estrategia a adoptar sobre la propuesta efectuada de creación de un impuesto armonizado sobre la producción de aguas residuales y cedido a las CCAA. Aunque la ordenación de las decisiones locales pueda ser sencilla en lo formal, introduce un elemento de distorsión, relacionado con hacer recaer económicamente el peso de la medida sobre las entidades locales titulares de los servicios y, de rebote, sobre las empresas públicas o privadas que lo efectúen materialmente. Sobre todo, porque estamos hablando de competencias ajenas a las entidades locales, no tanto a las CCAA. ¿O habría una partida

presupuestaria derivada bien del ministerio o de la consejería con competencia en aguas bien en servicios sociales?

Por las razones expuestas, la propuesta se asentaría sobre una tercera opción: que la asequibilidad en el precio del agua no incidiese formalmente en los precios del agua, formulándose tarifas que no contemplasen este elemento, pero imponiendo un sistema de ayudas para los hogares que se consideren protegibles. ¿Qué administración debe hacerse cargo del presupuesto de esta medida? A mi entender, corresponde a las CCAA, sin perjuicio de que sea un elemento a considerar en la posible modificación de las reglas que en el sistema de financiación de las CCAA ordenan el sostenimiento de los servicios públicos fundamentales.

Dicho lo cual, interesaría:

- regular de manera armónica la definición de los grupos beneficiarios de las ayudas, evitando las enormes diferencias que hoy en día operan en las diversas ordenanzas y leyes, siquiera en concepto de mínimo (esto es, permitiendo a las CCAA mejorar esa definición, con cargo a recursos propios); y
- regular las condiciones objetivas de las ayudas, evitando subvencionar el consumo innecesario y despilfarrador, lo que se vincula con todo lo que se ha dicho acerca de las cuantías de las prestaciones (también se podría permitir a las CCAA que mejorasen el consumo susceptible de ayuda).

Finalmente, este sería el momento y el lugar para determinar el régimen jurídico del corte de suministro en el caso de impago.

De nuevo se advierte acerca del particular reparto competencial sobre la hacienda local en País Vasco y Navarra, en el caso de que esta hacienda local resultase afectada.

7. Propuesta 5: un nuevo impuesto ambiental sobre la extracción de agua

7.1 Planteamiento general del impuesto

La reforma del conjunto de figuras preexistentes se completaría con la implantación de un segundo impuesto estatal cuyo presupuesto sería la extracción del recurso **y que no estaría cedido a las CCAA**. El destino financiero específico sería el de los programas de gasto propios relacionados con la protección ambiental y del recurso de la Dirección General del Agua del Ministerio o los organismos autónomos que poseyera estas competencias. La naturaleza sin duda debe ser la de impuesto y no de tasa, generalizando en todo el territorio nacional y evitando la situación que actualmente se produce en las tasas del TRLA de gran diferencia entre las cuencas inter e intracomunitarias.

Interesaría una figura sencilla que sirviera de incentivo para el mantenimiento del buen estado de las aguas y que generase ingresos para acometer medidas para las que no haya un instrumento de recuperación de costes-.

El hecho imponible sería, pues, la extracción de agua destinada a servir a cualesquiera usos. La opción es muy simple y persigue retornos al Estado por el uso de un recurso perteneciente al dominio público que tradicionalmente se ha considerado gratuito. El impuesto recaería principalmente sobre las propias confederaciones hidrográficas; sociedades estatales del agua; otros organismos de cuenca; empresas titulares de la obra hidráulica destinada a la producción eléctrica; en general, cualquier titular de una obra hidráulica que suponga extracción de agua. Lo ordinario será que estos agentes sean proveedores de agua en alta para los usuarios, a los que trasladarían la carga fiscal de manera implícita mediante los correspondientes instrumentos. En el caso de aguas subterráneas, recaería sobre los usuarios.

El período impositivo sería el año natural.

El impuesto se cuantificaría aplicando una cuota proporcional al volumen de agua extraída. Se aplicaría un factor de uso, siguiendo el planteamiento de la DMA y del TRLA, y un factor territorial, en función de las dificultades y consecuencias de todo tipo que plantea la extracción. El factor puede fijarse por cuencas, si bien ciertas cuencas podrían exigir un mayor análisis, distinguiendo en función de zonas o sistemas. Es en este sentido en el que la repercusión del coste ambiental y el del recurso se puede aproximar algo más a los criterios de la DMA (no olvidemos todo el conjunto de figuras con el que ya contamos).

En la suposición de un gravamen homogéneo –que es mucho suponer- por cada céntimo de tipo específico se podría obtener un rendimiento de unos 200 millones de euros.

Todo el sistema actualmente vigente tiende, como mucho, a la recuperación de los costes financieros de la provisión de los servicios. Este impuesto es la clave para la recuperación del

coste ambiental derivado de la extracción del recurso y para aumentar la recaudación en los términos que se consideren necesarios.

La puesta en funcionamiento de un instrumento de este tipo puede ser políticamente compleja. Una opción adicional es la entrada en vigor paulatina, por ejemplo, en tanto en cuanto la extracción de agua lo sea para nuevos títulos que permitan el uso del agua.

El impuesto puede permitir regímenes específicos para aguas desaladas o regeneradas, tanto considerando la no sujeción al impuesto, si así se define, como, de lo contrario, introduciendo beneficios fiscales.

7.2 Consideraciones específicas sobre las aguas subterráneas

El planteamiento que acabo de exponer supone un tratamiento igualitario para las aguas superficiales y para las aguas subterráneas. Esto puede matizarse tanto como se quiera, incluso en lo que se refiere a las fórmulas de cuantificación, dadas las dificultades que podrían existir para la medición de las bases imponibles.

No quiero detenerme tanto en esta cuestión, como en otra preliminar. Obsérvese que en el apartado anterior se hablaba de una posible aplicación paulatina del impuesto, en función del vencimiento de los títulos para el uso del agua.

La peculiaridad de las aguas subterráneas, como se sabe, es la combinación del régimen de aguas públicas, con su correspondiente título, con el de aguas privadas, en función de las previsiones de la legislación de aguas. El ámbito de aplicación del impuesto prescindiría del régimen propio de las aguas individualmente consideradas, afectando tanto a unas como a otras. Dado que puede resultar del interés del legislador avanzar en la demanialización de las aguas, con fórmulas más o menos compulsivas en las que evidentemente no voy entrar, puesto que no me competen, una forma de compensación a los actuales propietarios que dejen de serlo sería la exención del impuesto.

Esta exención tendría que ponderarse en términos de transitoriedad, en coherencia con la transitoriedad general a la que me refería en el apartado anterior.

8. Propuesta 6: ¿Un ente regulador de (determinados) precios del agua?

El artículo 107.1 del todavía vigente Texto Refundido de Régimen Local de 1986 [Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales vigentes en materia de Régimen Local (BOE núm. 96, de 22 de abril)] dice lo siguiente:

“La determinación de las tarifas de los servicios que, con arreglo a la legislación sobre política general de precios, deban ser autorizadas por las Comunidades Autónomas u otra Administración competente, deberá ir precedida del oportuno estudio económico. Transcurridos tres meses desde la fecha de entrada del expediente en la Administración autorizante sin que haya recaído resolución, las tarifas se entenderán aprobadas.”

La concreción de los servicios afectados se realiza por el Real Decreto-ley 7/1996, de 7 junio, de Medidas urgentes de carácter fiscal y de fomento y liberalización de la actividad económica (BOE núm. 139, de 8 junio 1996). Dice su artículo 16:

“(…) Tres. Quedan liberalizados los precios autorizados de ámbito nacional que no han sido incluidos en el anexo 1 de este Real Decreto-ley.

Cuatro. La aprobación de los precios autorizados de ámbito autonómico contemplados en el anexo 2 compete a las Comisiones Autonómicas y Provinciales de Precios.”

Y el Anexo 2 de este Real Decreto-ley menciona los siguientes “precios autorizados de ámbito autonómico”:

- “1. Agua (abastecimiento a poblaciones).*
- 2. Transporte urbano de viajeros.*
- 3. Compañías ferroviarias de ámbito autonómico.*
- 4. Agua de regadío en las islas Canarias.”*

Quiere ello decir que, en casos distintos a estos, aunque afecten al ciclo del agua (como el alcantarillado o la depuración), en absoluto se plantea esta técnica de intervención. De manera que en el caso no tan infrecuente de tarifas que conciernen al ciclo del agua en su globalidad, solo la parte correspondiente al abastecimiento sería susceptible de tramitarse ante las instancias de la Comunidad Autónoma. Suponiendo, es claro, que pudiera distinguirse.

Aunque el Decreto-ley se refería a las comisiones de precios, no dejaba de ser una perspectiva algo miope de la realidad. Cada Comunidad Autónoma ha podido organizar como ha considerado más oportuno el objeto que un día le fue transferido desde el Estado. Son unas cuantas las que han suprimido las comisiones de precios propiamente dichas (por lo que conozco, Andalucía o Cantabria, aunque el ejemplo más rotundo es probablemente el aragonés¹); y en otros casos, aunque se mantienen, sus competencias no pasan de ser de mero informe, resolviendo la consejería o departamento correspondiente (Murcia).

Puede albergarse alguna duda acerca de la vigencia del trámite de autorización o intervención. Pero, a tal efecto, ha de señalarse, primero, que no se ha derogado de manera explícita el Anexo 2 del Real Decreto-Ley 7/1996; segundo, que por muchas modificaciones legales que se han producido en más de quince años, no puedo concluir que esa exigencia contradiga alguna disposición posterior y, por lo tanto, esté derogado de manera tácita; y, tercero, que hay notables casos muy recientes en la jurisprudencia de los tribunales que refuerzan la vigencia del trámite autorizador.

Nótese en cualquier caso que la Comunidad Autónoma no podría imponer un modelo tarifario distinto al aprobado por la corporación, debiendo armonizarse de manera equilibrada el control de los precios con la autonomía local.

No obstante lo que acabo de señalar, cabe preguntarse si desde una Comunidad Autónoma puede renunciarse a ejercer las facultades que en apariencia les arroga la normativa estatal. O al menos, si puede relajarse el trámite. Es lo que hizo Aragón, que sustituyó la autorización regional por un mero informe que ni siquiera tiene carácter vinculante [Decreto 400/2011, de 21 de diciembre, del Gobierno de Aragón, por el que se regula el procedimiento administrativo a seguir en relación con los precios de los servicios públicos municipales que deben ser objeto de la intervención por parte de la Comunidad Autónoma de Aragón (BOA núm. 250, de 22)]. La idea que se sustancia en la normativa aragonesa la explica su órgano consultivo, que considera que la regla contenida en el art. 107.1 del Texto Refundido de Régimen Local no es una norma básica, en cuanto que no se encuentra expresamente enumerada en la disposición final séptima de dicho Texto Refundido.

Por lo demás, ha quedado consolidado a lo largo de estos años, que la eventual competencia desaparece en tanto en cuanto los precios sean tributos (tasas).

Este es el estado de la cuestión.

Mucho se está hablando de la necesidad de que intervenga un órgano regulador.

Un órgano de este tipo podría ofrecer un evidente interés, bien es cierto que convendría una consulta a un especialista de otra rama. A mi parecer:

- deben quedar claras las funciones de un órgano de esta naturaleza;
- igualmente deben quedar claro el ámbito sobre el que debe recaer su intervención, tanto en lo que concierne a las fases del ciclo del agua, como al nivel de gobierno a controlar, como si la naturaleza jurídica de la prestación es relevante para delimitar su intervención;
- igualmente deben quedar claras las consecuencias de la perspectiva negativa de la intervención.

9. El papel de otros instrumentos

Sin formular propuestas, al menos en la versión provisional de este trabajo, sí conviene realizar alguna reflexión sobre otras figuras relacionadas con el agua.

9.1. El canon hidroeléctrico del artículo 112bis del TRLA

La opinión que he manifestado por escrito en diversos trabajos sobre el canon hidroeléctrico del art. 112bis del TRLA no es la más favorable a sus características, por lo que sin duda efectuaría propuestas específicas de reforma.

Lo que sucede es que nos encontramos en un momento singular, a punto de ser resueltas las cuestiones prejudiciales en los asuntos acumulados C-105/18 a C-113/18, planteadas por el Tribunal Supremo ante la justicia europea. Hará dos meses que se dieron a conocer las conclusiones del abogado general Sr. Gerard Hogan, presentadas el 8 de mayo de 2019. El fallo resolverá si este canon hidroeléctrico se ajusta o no al Derecho europeo.

Parece prudente esperar a que se dicte sentencia por el Tribunal de Justicia y aún a que las instancias nacionales se pronuncien, pues, si se sigue el criterio del sr. abogado general, parece que la solución final no se adoptará fuera de nuestras fronteras.

Sea lo que sea, sí quiero hacer notar que a pesar de que se incluyera este canon en el régimen económico-financiero del TRLA en realidad forma parte de un paquete de medidas que afectan al sector eléctrico y que se tradujeron en varias decisiones más o menos coordinadas. Es muy relevante y excepcional que se trate de la única figura del TRLA cuyo producto apenas se destina al presupuesto de los organismos de cuenca (un 2% del total recaudado). Y también que el uso hidroeléctrico exige una reflexión global sobre la fiscalidad que le corresponde.

9.2. El canon de utilización del dominio público hidráulico

En el material que se ha manejado en la elaboración de este informe aparecen propuestas dirigidas a la optimización del art. 112 del TRLA relativo al canon de utilización del dominio público hidráulico. Lo que sucede es que si se sustituyera su contenido por otro que obedeciera a patrones totalmente diferentes se estarían dejando de someter a gravamen algunos hechos, siquiera modestos. Creo que, aunque sea un tributo de modestas pretensiones, no debe perderse o diluirse. Sorprende que un tributo de tan poco recorrido tenga unos esquemas de cuantificación en el TRLA tan definidos.

Nos podemos encontrar con actividades de presente o de futuro de gran capacidad económica para las que esos modos de cuantificar sean irrisorios o, por el contrario, actividades imposibilitadas en función de la tasa.

Convendría: i) apoderar al reglamento más intensamente; ii) prever un sistema de exacciones específicas para determinadas actividades susceptibles de incardinarse en el hecho imponible

de la tasa cuyas cuantías se fijarían a la luz de la concesión o autorización, mediante el instrumento que resultase necesario.

9.3. Otras cuestiones y otras propuestas

Dejando al margen dos realidades muy concretas que abordo en los siguientes subepígrafes, quería dejar indicación en relación con algunas cuestiones.

Los organismos de cuenca vienen realizando actuaciones que benefician o afectan a los interesados, alrededor de solicitudes y proyectos presentados, por las que con dificultades se vienen exigiendo ciertas exacciones a la sombra de reglamentos preconstitucionales carentes de actualización y desfasados. Por ejemplo, la tasa por prestación de trabajos facultativos de vigilancia, dirección e inspección de obras. Esta es una tasa que se gira a los sujetos pasivos del canon de regulación o la tarifa de utilización del agua a razón de un 4% de la cuota de dichos tributos. Dicha tasa, contenida en el viejo Decreto 136/1960, de 4 de febrero, está vigente, a la vista de la Ley 25/1998 y la jurisprudencia del Tribunal Supremo. Aunque los sujetos pasivos presentan frecuentemente alegaciones e impugnan la doble imposición, bien es cierto que con escaso éxito.

Desde hace tiempo se han efectuado propuestas de modernización, relacionadas parcialmente con esta realidad, alguna de las cuales consta en la documentación que se ha puesto a mi disposición (tasas de gestión, registro, control e inspección). Es sin duda un punto de arranque recuperar estas iniciativas y facilitar que los organismos de cuenca eviten utilizar semejantes instrumentos normativos, con frecuencia discutidos por los usuarios y que conducen a problemas legales.

9.4. Los impuestos sobre grandes embalses

Los llamados impuestos sobre grandes embalses que se exigen en Aragón, Castilla y León y Galicia, a lo que se podría añadir la parte del canon de protección civil de Cataluña que se refiere a estas infraestructuras, pretenden internalizar los daños ambientales y también sociales generados, pero lo hacen con bastante tosquedad.

No obstante ser mejorables, no veo la necesidad de ser más intrusivo con las decisiones autonómicas, a la vista del panorama completo de la propuesta.

9.5. El régimen económico-financiero del dominio público marítimo-terrestre

La inclusión de medidas referidas al dominio público marítimo-terrestre entre las que ahora se proponen no es algo claro. El capítulo II del título IV de la Ley estatal de Costas se refiere a los cánones y tasas y el capítulo III a las contribuciones especiales.

El art. 84 establece el canon por ocupación del dominio público marítimo-terrestre y por aprovechamiento de bienes de dominio público marítimo-terrestre. El art. 85 un canon de vertidos. Y los arts. 86 y 87 tasas por determinadas autorizaciones y concesiones y otras actuaciones.

Es el art. 85 el más interesante. Dispone que los vertidos contaminantes autorizados se gravarán con un canon, en función de la carga contaminante. Se dan unas mínimas pautas sobre la fórmula de cuantificación –similares a las de la Ley de Aguas- y, finalmente, se advierte que el canon será percibido por la Administración otorgante de la autorización de vertido, destinándose a actuaciones de saneamiento y mejora de la calidad de las aguas del mar.

Dado que en la documentación que se ha puesto a mi disposición se efectuaba alguna indicación sobre la oportunidad de proponer modificaciones, antes conviene tener claro cuál es el régimen actualmente vigente.

Pues bien, no hay desarrollo reglamentario del art. 85 de la Ley de Costas y sin desarrollo reglamentario, el canon de vertidos de la Ley de Costas es de imposible aplicación. Por lo tanto, las CCAA que han querido exigir un tributo, en función de las competencias asumidas -reconocido ampliamente por el Tribunal Constitucional-, han tenido que producir normativa suficiente para que esto sea posible.

Las fórmulas escogidas son variadas y variopintas:

- Andalucía y la Región de Murcia exigen sendos impuestos sobre vertidos a las aguas litorales, como solución final después de haber ensayado otras experiencias.
- La Comunidad Autónoma de las Islas Baleares regula mediante ley lo que llama “canon de agravamiento en función de la carga contaminante por vertidos desde tierra al mar”, que –dice- es desarrollo del artículo 85 de la Ley estatal de Costas.
- El País Vasco regula mediante Decreto el canon de vertido, señalando de manera expresa que los vertidos de aguas residuales desde tierra al mar serán gravados con el canon de vertido previsto en el artículo 85 de la Ley estatal de Costas.

En forma de impuesto o de tasa, todas estas se enganchan con los planteamientos básicos del instrumento que vio de lejos la Ley de Costas.

¿Qué pasa con el resto?

- La Comunidad Valenciana estableció una tasa por autorización y control de vertidos a aguas marítimas litorales, cuyo hecho imponible es la solicitud de autorización (*sic*) y el control de los vertidos.
- En la normativa reguladora de las tasas de la Agencia Catalana del Agua (reseñada *supra*) aparece el concepto de autorizaciones de vertidos al dominio público marítimo-terrestre, bien es cierto que en la forma de una cuota fija.

A partir de aquí, resulta más complejo entender lo que hay o deja de haber:

- Cantabria cuenta con normativa sectorial relativa a los vertidos al mar. Sin embargo, en su normativa de tasas no se encuentra ninguna que pueda someter a gravamen la autorización del vertido o el vertido mismo.
- En Asturias sucede algo parecido en el sentido de que entre sus tasas no figura ninguna relacionada ni de manera remota con el vertido tierra mar. No obstante, en el impuesto sobre afecciones medioambientales por el uso del agua, a la hora de determinar el tipo de gravamen de la modalidad que toma en cuenta la contaminación, establece una fórmula especial para los vertidos efectuados al mar abierto a través de emisarios submarinos de titularidad de uso de la industria vertiente. Pero en realidad se trata de un coeficiente reductor vinculado a la distancia y al lugar del vertido (en fin, no afecta a todos y a los que afecta les afecta para pagar menos).
- En Galicia tampoco encontramos nada relevante. Podemos observar cómo en el artículo 56.6 de la Ley de Aguas, esto es, al ocuparse del canon del agua, al regular la cuantía en la modalidad de carga contaminante, dispone unos coeficientes reductores para los vertidos al mar efectuados mediante instalaciones de saneamiento privadas.

Finalmente, no he hallado nada relevante referido a la Comunidad Autónoma de las Islas Canarias.

Ante este panorama caben dos opciones: i) reglamentar la Ley de Costas; ii) no hacerlo, dejando inoperativo el art. 85, siendo conscientes de que la decisión al completo queda en manos de las CCAA.

10. Resumen de las propuestas incorporadas al informe

En general

1. Promover la aprobación de una ley específica para la ordenación del sistema tributario y tarifario del agua, sin perjuicio de otras modificaciones accesorias que hubiera que instrumentar.

En cuanto al abastecimiento en alta

2. Disponer una intensa modificación de los cánones y tarifas del art. 114 del TRLA, si bien programando un régimen transitorio en relación con la recuperación de las inversiones ya efectuadas en los períodos de 50 o 25 años inicialmente previstos.
3. Plantear el debate sobre la separación o no de la repercusión de los costes inversores de los de explotación, funcionamiento y administración. Ayudaría a ejecutar formalmente la convivencia de un tributo modernizado en relación con la recuperación

- de los costes de administración, funcionamiento y explotación, con lo propio de la recuperación del coste de la inversión, con su régimen transitorio.
4. Eliminar la necesidad de aprobación anual de los cánones y tarifas del art. 114 del TRLA.
 5. Disponer sistemas de actualización automática en función por ejemplo del incremento de los costes para los cánones y tarifas del art. 114 del TRLA.
 6. Fusionar el canon de regulación y la tarifa de utilización del agua, evitando diferencias de gravamen injustificadas.
 7. Mejorar la lectura del hecho imponible de los cánones y tarifas del art. 114 del TRLA, permitiendo con claridad la repercusión de costes subvencionados por fondos europeos y el gravamen del llamado beneficio indirecto.
 8. Aclarar el ámbito geográfico de cada canon o tarifa, abriendo el debate sobre el interés de vincularlos más a sistemas o subsistemas que a obras singulares.
 9. Resolver el gravamen en los cánones de determinados conceptos asociados a un interés generales, como las obras para defensa o laminación de avenidas.
 10. Resolver desde la norma cómo debe operarse en el primer año de funcionamiento de una obra hidráulica.
 11. Erradicar los beneficios fiscales en estos tributos vinculados a la presencia de fenómenos hidrológicos extremos.
 12. Resolver de una vez las relaciones entre los cánones y tarifas del art. 114 del TRLA y el llamado canon de saltos de pie de presa, en función de lo señalado en el art. 135 del RDPH.
 13. Incorporar al texto legal la regulación del período impositivo y devengo.
 14. Reforzar la regulación en texto legal de los obligados tributarios, y en su caso reforzando el texto reglamentario para dar cobertura a una serie de situaciones problemáticas (transmisiones de las propiedades asociadas a los cánones y tarifas).
 15. Clarificar la posición de las comunidades de usuarios en las obligaciones propias de estas tasas.
 16. Suprimir el apartado 6 del art. 114 del TRLA, dado que ha sido completamente inútil.
 17. Modificar completamente los esquemas de cuantificación en atención al nuevo planteamiento de los cánones y tarifas, que ya no precisarían de aprobación anual.
 18. Permitir la imputación de costes financieros en las tasas del 114 del TRLA.
 19. Definir con claridad qué son y qué no son costes de inversión.
 20. Resolver la tributación de las obras en las que una porción de los usuarios no está todavía presenten, evitando lagunas de tributación, comprimiendo la repercusión de la

inversión durante el tiempo en el que sí estén presentes. Además, buscando soluciones para los casos en los que los usuarios futuros esperados jamás llegaron o llegarán.

21. Plantear la repercusión de los gastos de funcionamiento generales de los organismos de cuenca, extrayéndolos de los cánones y tarifas del art. 114, y buscando una figura específica.
22. Regular desde la norma y con transparencia la distribución de la carga entre los diversos usos a los que sirve una obra (equivalencias).
23. Modernizar los criterios para individualizar las cuotas, desterrando de manera definitiva fórmulas que amparan la ineficiencia, como la superficiaria.
24. En general, adaptar al caso que nos ocupa la enumeración de los conceptos que en general pueden ser objeto de repercusión y que nuestra normativa general de tasas dispone de manera excesivamente general.
25. Contemplar de manera integral el gravamen de los usos hidroeléctricos.
26. Modernizar la regulación de la tarifa de suministro de agua potable a los ayuntamientos de la Mancomunidad de los Canales del Taibilla.
27. Incorporar en el artículo programático continuador del art. 111bis del TRLA principios generales de la tributación del abastecimiento en alta, teniendo en cuenta la multiplicidad de agentes que operan en esta fase del ciclo.
28. Regular las bases de las tasas y tarifas locales por abastecimiento en alta que se fijan mediante ordenanza fiscal o no fiscal.
29. Indicar que los cobros que efectúan las empresas públicas por abastecimiento en alta son prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias y dotarlas de una mínima regulación, aunque se mantenga transitoriamente la situación de las obras que ya se están explotando.
30. Simplificar el gravamen de las transferencias de agua entre cuencas.

En cuanto al abastecimiento en baja

31. Regular las bases legales sobre las que las ordenanzas fiscales y no fiscales determinarán las tasas y tarifas relativas a los usos urbanos. En este sentido (i) se tendrán distinguir usos; (ii) prever tarifas binómicas; (iii) prever medidas para garantizar la eficiencia en el consumo; (iv) fijar con claridad quienes son los obligados tributarios o al pago.
32. Mantener el estado actual de la Comunidad de Madrid.
33. Definir las derramas de las comunidades de usuarios, principalmente en el ámbito agrario, como prestaciones patrimoniales de carácter público, articulando unas bases mínimas.

En cuanto al saneamiento

34. Los objetivos de ordenación y armonización de los actuales tributos autonómicos son difíciles de cumplir y quedarían en un segundo orden de preferencia. Se efectúa un sistema de opciones alternativas, de la menos intrusiva a la más intrusiva en el actual estado de situación.
35. La primera opción sería la de mantener la situación actual, si bien reforzando los principios programáticos contenidos en un precepto como el actual art. 111bis del TRLA que también se referiría de manera específica al saneamiento.
36. La segunda opción sería la de mantener la situación actual allá donde las medidas, sean del tipo que sean (impuestos, tasas, tarifas) sean económicamente aceptables, pero introducir un impuesto subsidiario del Estado sobre la producción de aguas residuales en los territorios en los que las respectivas CCAA se hayan abstenido de actuar.
37. La tercera opción sería la de armonizar de manera moderada los esquemas autonómicos, introduciendo un pequeño cambio en la LOFCA que diera pie a una entrada mucho mayor en la Ley de Aguas. Se podría combinar con la medida anterior, con intervención del Estado ante la inacción de la Comunidad Autónoma.
38. La cuarta y última opción sería la de estatalar el impuesto sobre la producción de aguas residuales, cediéndolo de manera simultánea a las CCAA. Se trataría de un impuesto con un suelo mínimo, destinado a garantizar recursos financieros en todos los territorios. La propuesta se acompañaría del desapoderamiento a las entidades locales para que exijan sus propias tasas o tarifas, debiendo financiar las infraestructuras por ellos explotadas a través del impuesto autonómico.
39. Se regularía de manera conveniente la situación de las CCAA más avanzadas en cuanto a la tributación hídrica, evitando que la reforma les supusiera el más mínimo inconveniente, sino, más bien, un refuerzo a sus iniciativas.
40. Como alternativa a esta cuarta opción quedaría reservar una porción del producto al Estado, con idea de impulsar un fondo de solidaridad destinado a intensificar actuaciones en zonas problemáticas por razones económicas, geográficas, sociales o poblacionales.
41. Se estudia la situación específica de determinadas áreas como País Vasco y Navarra; Madrid; Canarias o Ceuta y Melilla.
42. Para la situación de pervivencia de tasas o tarifas para el servicio de tratamiento de aguas residuales se propone introducir unas bases ordenadoras y reguladoras de las decisiones a adoptar en los escenarios locales mediante ordenanzas fiscales y no fiscales.
43. Se mantiene la situación del servicio de alcantarillado.
44. Se disponen cambios parciales en el canon de control de vertidos, que afectarían a su cuantía y a la posición de los sujetos pasivos, principalmente. Se debe flexibilizar la

cuantificación e incorporar automatismos para actualizar los precios básicos en función del incremento de los costes.

45. Para repercutir costes ambientales sobre quienes contaminan de manera difusa, se propone el establecimiento de una medida fiscal que incidiría sobre la adquisición de las sustancias que generan esa contaminación.

En cuanto al principio de asequibilidad

46. Dado que la necesidad de regular los efectos financieros del principio de asequibilidad, teniendo en cuenta además el previsible reconocimiento normativo del derecho humano al agua a nivel general, y teniendo en cuenta la afección a numerosos instrumentos (todos los que se descargan en el recibo de los hogares), se ha fijado una propuesta conjunta. Se prefiere regular quiénes son los grupos de riesgo y disponer fórmulas de ayuda por fuera de las tarifas. Igualmente se pide regular un protocolo de corte de suministro general.

En cuanto a un nuevo impuesto sobre la extracción de agua

47. Se propone el establecimiento de un impuesto estatal no cedido cuyo hecho imponible sería la extracción de agua; los sujetos pasivos los que procuran disponibilidad de agua (desde las confederaciones hidrográficas hasta las sociedades estatales, pasando por CCAA, entidades locales, etc.) –con repercusión en los instrumentos del abastecimiento en alta- y la cuantificación en función del volumen extraído, con factores de uso y territoriales.
48. La implantación de esta figura puede ser paulatina.
49. El impuesto que se propone recaería tanto sobre las aguas superficiales como sobre las subterráneas, siendo en este caso los sujetos pasivos los usuarios. La implantación del impuesto sobre estas aguas puede tener sus especialidades y, además, vincularse al pendiente proceso de demanialización, pudiéndose prever beneficios fiscales como programación de una compensación a los antiguos propietarios.

En cuanto a un ente regulador de determinados precios del agua

50. Se propone reordenar y actualizar el sistema actual de intervención en los precios del agua.

En cuanto a otros instrumentos

51. Se considera que el canon hidroeléctrico del art. 112bis del TRLA debe desaparecer del escenario propio de la fiscalidad del agua, sin perjuicio del tratamiento general que tenga en el país la producción de electricidad.
52. Se considera que debe reforzarse y actualizarse la regulación actual del art. 112 del TRLA.
53. Se considera que otras actuaciones realizadas por las autoridades hídricas pueden estar sometidas a cobros y conviene actualizar las normativas que se están aplicando.

54. No parece necesario penetrar en las actuaciones que están llevando las CCAA en cuanto a los grandes embalses.
55. En cuanto a las tasas de la Ley de Costas, o bien debe reglamentarse en contenido de la ley, o bien asumir que serán las CCAA los que lo desarrollarán conforme a sus propios criterios.