

PRESIDENTE DE LA J.R.E.A.

D. Sergio Pérez Pueyo

VOCAL

D. Ignacio Susín Jiménez

SECRETARIA

D. M<sup>a</sup>. José Ponce Martínez

En Zaragoza, a 16 de diciembre de 2019, reunida la Junta de Reclamaciones Económico-Administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón, con la asistencia de los miembros que al margen se relacionan, para resolver la reclamación referenciadas por este órgano como **J.R.E.A/R.E.A. 2019/026** interpuesta el 7 de febrero de 2019 por D. XXXXXXXXXX con NIF XXXXXXXXXX, en nombre y representación de la

sociedad XXXXXXXXXX (CIF XXXXXXXXXX), representada por la sociedad XXXXXXXXXX contra la Resolución de fecha 14 de diciembre de 2018, del Jefe de Servicio de Administración Tributaria, desestimatoria de la solicitud de rectificación de las autoliquidaciones correspondientes al ejercicio 2017 (pagos fraccionados y liquidación anual), de la Instalación XXXXXXXXXX, embalse de XXXXXXXXXX, relativas al Impuesto Medioambiental sobre determinados usos y aprovechamientos de agua embalsada.

## I. ANTECEDENTES DE HECHO

**Primero.-** Con fecha 20 de junio de 2017, la reclamante presenta e ingresa la autoliquidación del primer pago fraccionado, con fecha 19 de septiembre de 2017 presenta e ingresa la autoliquidación del segundo pago fraccionado, con fecha 20 de diciembre de 2017 presenta e ingresa la autoliquidación del tercer pago fraccionado del Impuesto Medioambiental sobre determinados usos y aprovechamientos de agua embalsada, correspondientes al ejercicio 2017, por importe de 217.012,50 € cada una, y con fecha 18 de abril de 2018 presenta e ingresa la autoliquidación anual, correspondiente al ejercicio 2017 del citado impuesto por importe de 72.337,50 euros, relativas a la Instalación XXXXXXXXXX, embalse de.

**Segundo.-** Con fecha 3 de diciembre de 2018 la reclamante presenta solicitud de rectificación y devolución de ingresos relativa a los citados pagos fraccionados del Impuesto Medioambiental sobre determinados usos y aprovechamientos de agua embalsada. El Jefe de Servicio de Administración Tributaria dicta Resolución de fecha 14 de diciembre de 2018 por la que se desestima la solicitud presentada por la interesada.



**Tercero.-** El 7 de febrero de 2019 D. XXXXXXXXXX con NIF XXXXXXXXXX, en nombre y representación de la sociedad XXXXXXXXXX (CIF XXXXXXXXXX), interpone reclamación económico-administrativa contra la citada Resolución. En dicha Reclamación solicita la puesta de manifiesto del expediente para formular alegaciones. Se pone de manifiesto el expediente a la reclamante mediante escrito del Secretario de la Junta de Reclamaciones Económico-Administrativas de fecha 5 de abril de 2019, presentando la interesada el correspondiente escrito de alegaciones con fecha 6 de mayo de 2019.

**Cuarto.-** Han sido incorporados al expediente los antecedentes remitidos por el órgano de gestión y recaudación.

**VISTOS** la Ley 1/1998, de 16 de febrero, de Revisión administrativa en materia de Tributos propios y otros Recursos de Derecho público de la Comunidad Autónoma de Aragón, la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, el Decreto Legislativo 1/2007, de 18 de septiembre, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Legislación sobre los impuestos medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón, el Decreto 1/2007, de 16 de enero, del Gobierno de Aragón por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo parcial de la citada Ley 13/2005, así como cualquier otra disposición que resulte de aplicación.

## **II. FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO.-** De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley 1/1998, de 16 de febrero, de Revisión administrativa en materia de Tributos propios y otros Recursos de Derecho público de la Comunidad Autónoma de Aragón, corresponde a la Junta de Reclamaciones Económico-Administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón conocer de las presentes reclamaciones económico-administrativas.



**SEGUNDO.-** Dichas reclamaciones económico-administrativas han sido interpuestas de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 12 de la Ley 1/1998, de 16 de febrero, de Revisión administrativa en materia de Tributos propios y otros Recursos de Derecho Público de la Comunidad Autónoma de Aragón, que establece el plazo de un mes.

**TERCERO.-** Se fundamenta esencialmente la reclamación económico-administrativa en las siguientes alegaciones:

1.- Vulneración de los principios constitucionales de igualdad, capacidad económica y no confiscatoriedad.

2.- Infracción del art. 6.3 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas por duplicidad de gravamen respecto del IAE y el IBI.

3.- Infracción del principio constitucional de reserva de ley.

4.- Vulneración de la normativa comunitaria.

**CUARTO.-** Hay que señalar que esta Junta de Reclamaciones Económico-Administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón sólo puede pronunciarse sobre los actos relacionados con el procedimiento tributario, sin que pueda entrar a analizar sobre las disposiciones de carácter general dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón, tal y como establecen los arts. 1 y 3 de la Ley 1/1998, de 16 de febrero, de reclamaciones tributarias de Aragón. Con mucha mayor razón no puede pronunciarse sobre la constitucionalidad de una ley, argumento éste último, en la que el interesado fundamente la mayor parte de sus alegaciones.

Por ello, en cuanto a la posible inconstitucionalidad de las normas que contienen el régimen jurídico del impuesto hay que señalar que la Junta de Reclamaciones Económico-Administrativas no tiene competencia para analizar la constitucionalidad de las normas por estar esta tarea reservada al Tribunal Constitucional, en el caso de las normas con rango de ley, sean del Estado o de las Comunidades Autónomas, y a los Tribunales de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, en el caso de las disposiciones de rango reglamentario, tal y



como se deriva de los artículos 161 y 97 de la Constitución Española, de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional, de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial y de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

Así, la función de la Junta de Reclamaciones Económico-Administrativas debe limitarse a la revisión de los actos administrativos, de acuerdo con lo dispuesto en las normas legales y reglamentarias, mientras éstas no hayan sido declaradas nulas o inconstitucionales.

En este sentido, el principio de legalidad, previsto en los artículos 9.1 y 103 de la Constitución Española, implica el sometimiento pleno de la Administración a la Ley y al Derecho. Este principio supone la vinculación positiva de la Administración en sus actuaciones al ordenamiento jurídico vigente, por lo que las decisiones que ésta adopte en el ejercicio de sus funciones deben acomodarse a la legalidad establecida. La Administración, por tanto, no puede dejar de liquidar o ingresar un impuesto establecido, ni entrar a enjuiciar la procedencia o improcedencia del mismo, así como tampoco puede dejar de aplicarlo en virtud de valoraciones de oportunidad, sino que se debe limitar a cumplir estrictamente las normas jurídicas, ya sean de rango legal o reglamentario, sin que pueda dejar de aplicarlas mientras permanezcan en vigor y su nulidad no haya sido declarada por los órganos constitucionales o jurisdiccionales a los que se atribuye tal función.

Y a este respecto, debe indicarse a la reclamante que la Sentencia del Tribunal Constitucional de 23 de abril de 2013, en la que se desestima el recurso de inconstitucionalidad núm. 3095-2006, interpuesto contra determinados preceptos de la Ley 13/2005, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas en materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios de la Comunidad Autónoma de Aragón (antecedente normativo del vigente Texto Refundido de la Legislación sobre los impuestos medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón, aprobado por Decreto Legislativo 1/2007, de 18 de septiembre, del Gobierno de Aragón) determina que “si la Constitución [arts. 133 y 157.1b) CE] atribuye a las Comunidades Autónomas la posibilidad de establecer tributos propios (fiscales o extrafiscales), «desde el respeto a los principios proclamados en los arts. 6.2 y 3 LOFCA» (STC 168/2004, de 6 de octubre, FJ 11) y dentro del marco de sus competencias (arts. 156.1 CE y 11 LOFCA), y resulta que la Comunidad Autónoma de Aragón ha asumido, en virtud de su



norma estatutaria, competencias para establecer tributos propios (arts. 103, 104.1 y 105.1 EAAr de 2007) y competencias en las materias de ordenación del territorio, urbanismo, protección del medio ambiente y comercio interior (arts. 71.8, 9, 10, 24, 25 EAAr de 2007), el establecimiento de un Impuesto sobre determinadas actividades que inciden en estas materias no puede declararse contrario al orden constitucional de competencias”, añadiendo asimismo que “los arts. 28 a 35 de la Ley 13/2005, de 30 de diciembre, que crean el impuesto que grava el daño medioambiental causado por las actividades contaminantes de las áreas de venta, se han dictado dentro del ámbito competencial autonómico, persiguen un fin constitucionalmente legítimo y no producen consecuencias desproporcionadas, de donde resulta que el legislador autonómico no ha desconocido el derecho a la libertad de empresa (art. 38 CE)”.

**QUINTO.-** En cuanto a las alegaciones relativas a la infracción del art. 6.3 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, por parte de la Ley del impuesto aragonés, cabe hacer las siguientes precisiones.

Como es sabido, cuando de financiación se trata, la distribución de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas, integrada con carácter general por la Constitución y los Estatutos de Autonomía, debe completarse con lo establecido en la LOFCA. Así, no existe duda de que la mencionada Ley Orgánica forma parte del bloque de constitucionalidad en materia de financiación autonómica, tal y como se deriva del artículo 157.3 CE y de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional (ver por todas las SSTC 181/1988, fundamento jurídico 7; 183/1988, fundamento jurídico 3; 250/1988, fundamento jurídico 1; 150/1990, fundamento jurídico 3; y 13/2007, fundamento jurídico 7).

En la medida en que corresponde al Tribunal Constitucional enjuiciar la adecuación de las normas con fuerza de ley no sólo a la Constitución, sino al bloque de constitucionalidad, de acuerdo con lo dispuesto Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional, únicamente dicho órgano podrá pronunciarse sobre la conformidad o disconformidad de la Ley 10/2015, con los límites establecidos en los apartados 2 y 3 del artículo 6 de la LOFCA.

Y sobre este extremo, se pronuncia expresamente también la Sentencia del Tribunal Constitucional de 23 de abril de 2013, en la que se desestima el recurso de inconstitucionalidad



núm. 3095-2006, interpuesto contra determinados preceptos de la Ley 13/2005, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas en materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios de la Comunidad Autónoma de Aragón, antecedente normativo del vigente Texto Refundido de la Legislación sobre los impuestos medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón, aprobado por Decreto Legislativo 1/2007, de 18 de septiembre, del Gobierno de Aragón, dejando clara esta cuestión cuando señala que “para apreciar la coincidencia o no entre hechos imponible que es lo prohibido en el art.6 LOFCA, se hace preciso atender a los elementos esenciales de los tributos que se comparan, al objeto de determinar no sólo la riqueza gravada o materia imponible, que es el punto de partida de toda norma tributaria, sino la manera en que dicha riqueza o fuente de capacidad económica es sometida a gravamen de la estructura del tributo”.

Y continúa la Sentencia del Tribunal Constitucional indicando que se puede concluir que “no se produce una coincidencia de hechos imponible prohibida en el art. 6.3 LOFCA entre el impuesto aragonés impugnado y los impuestos sobre actividades económicas y bienes inmuebles, por lo que procede desestimar esta concreta tacha de inconstitucionalidad”.

También llega a la misma conclusión el Tribunal Constitucional respecto del artículo 6.2. de la LOFCA cuando señala que “A la misma conclusión de adecuación al art. 6.2 LOFCA podemos llegar tras comparar los hechos imponible de los impuestos sobre renta de las personas físicas y sobre sociedades con el impuesto impugnado”.

**SEXTO.-** Infracción del principio constitucional de reserva de ley. El reclamante afirma que la Técnica legislativa empleada en la redacción de la Ley 10/2015 respecto de algunos elementos esenciales que configuran el tributo ha derivado en la existencia de inseguridad jurídica que vulnera el citado principio de reserva de ley consagrado en los artículos 31.3 y 133 de la Constitución Española y en el artículo 8.h) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Ya se ha expuesto en el fundamento tercero que el principio de legalidad implica el sometimiento pleno de la Administración a la Ley y al Derecho. Este principio supone la vinculación positiva de la Administración en sus actuaciones al ordenamiento jurídico vigente, por lo que las decisiones que ésta adopte en el ejercicio de sus funciones deben acomodarse a la legalidad establecida. La Administración, por tanto, no puede dejar de liquidar o ingresar



un impuesto establecido, ni entrar a enjuiciar la procedencia o improcedencia del mismo.

El principio de reserva de ley en materia tributaria esta recogido en el art. 131.1 al establecer que “la potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley.” En el mismo sentido parece pronunciarse el art. 31.3 “Solo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley.”

Sin embargo dicho precepto se ve matizado por el propio art. 133 que en su párrafo 2 establece que “las Comunidades autónomas y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las Leyes”.

Por tanto, en aplicación del art. 133.2, parece claro que la Comunidad Autónoma de Aragón puede establecer por ley tributos propios sobre aquellas materias en las que la propia CE le reconoce competencias, y podrá hacerlo con respeto a la Constitución Española y al resto de leyes. Que la Comunidad Autónoma de Aragón tiene competencia en materia medioambiental y por tanto facultad para establecer tributos en la Materia viene recogido en los arts. 133 y 157.1b), igualmente en los arts. 103, 104.1 y 105.1 del estatuto de Autonomía de Aragón.

La Ley 10/2015 se aprueba por el procedimiento legalmente previsto en el ejercicio de las competencias propias de la CAA y dentro del marco legal establecido por la CE y ordenamiento jurídico general. En este sentido se pronuncia el propio Tribunal Constitucional en sentencia de 23 de abril de 2013, en la que se desestima el recurso de inconstitucionalidad núm. 3095-2006, interpuesto contra determinados preceptos de la Ley 13/2005, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas en materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios de la Comunidad Autónoma de Aragón (antecedente normativo del vigente Texto Refundido de la Legislación sobre los impuestos medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón, aprobado por Decreto Legislativo 1/2007, de 18 de septiembre, del Gobierno de Aragón) determina que *“si la Constitución [arts. 133 y 157.1b) CE] atribuye a las Comunidades Autónomas la posibilidad de establecer tributos propios (fiscales o extrafiscales), «desde el respeto a los principios proclamados en los arts. 6.2 y 3 LOFCA» (STC 168/2004, de 6 de octubre, FJ 11) y dentro del marco de sus competencias (arts. 156.1 CE y 11 LOF-*



*CA), y resulta que la Comunidad Autónoma de Aragón ha asumido, en virtud de su norma estatutaria, competencias para establecer tributos propios (arts. 103, 104.1 y 105.1 EAAr de 2007) y competencias en las materias de ordenación del territorio, urbanismo, protección del medio ambiente y comercio interior (arts. 71.8, 9, 10, 24, 25 EAAr de 2007), el establecimiento de un Impuesto sobre determinadas actividades que inciden en estas materias no puede declararse contrario al orden constitucional de competencias”.*

En consecuencia y recuperando el principio de legalidad al que esta sometida toda la actuación de la Administración, ésta debe aplicar la ley 10/2015, ya que en ningún momento se ha vulnerado el principio de reserva de ley que alega la reclamante.

#### **SÉPTIMO.-** Vulneración de la normativa comunitaria.

En relación a la vulneración del Derecho de la Unión Europea a la que se hace referencia en la reclamación, cabe señalar que, efectivamente el Derecho de la Unión se integra en el ordenamiento jurídico español en virtud del artículo 93 de la Constitución Española, y se articula con éste en virtud de los principios de eficacia directa y primacía, si bien, el control de compatibilidad entre la legislación nacional y el ordenamiento comunitario corresponde al Tribunal de Justicia de la Unión Europea, tal y como establece el artículo 19.1 del Tratado de la Unión Europea, y a los órganos jurisdiccionales de los Estados miembros, utilizando el mecanismo de la inaplicación de la norma interna contraria al Derecho Comunitario (ver por todas la Sentencia del Tribunal de Justicia de 9 de marzo de 1978, caso *Simmenthal*), o bien, a través del instituto procesal de la cuestión prejudicial, regulada en el artículo 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, si bien, en este último caso, sólo los órganos jurisdiccionales (en el sentido comunitario) cuyas decisiones no sean susceptibles de ulterior recurso de Derecho interno, tienen el deber de reenviar la cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

En concreto se refiere el reclamante a la infracción de los principios de recuperación de costes, al de “quien contamina paga” y al de la excesiva carga que supone el impuesto para los agentes del mercado y en consecuencia el establecimiento de una discriminación injustificada. Como ya se ha señalado anteriormente no corresponde a esta Junta decidir sobre las cuestiones anteriores, ya que sólo puede pronunciarse sobre los actos relaciona-



dos con el procedimiento tributario, circunstancia que ya ha sido ampliamente expuesta en el anteriormente. Dichas cuestiones deberán ser planteadas ante la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y en su caso, ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Si conviene aclarar, no obstante, que la reclamante refiere el principio de recuperación de costes a la actividad derivada de la producción de energía eléctrica. El Impuesto sobre determinados usos y aprovechamientos del agua embalsada es un impuesto medioambiental que no graba ningún aspecto de dicha actividad productiva sino el daño que la misma genera en el curso del río como consecuencia de las obras e infraestructuras necesarias para la producción eléctrica referida. El impuesto que nos ocupa no grava la producción de energía eléctrica sino el daño medioambiental que la misma ocasiona.

Respecto al principio de “quien contamina paga”, alega la reclamante que la Directiva 2004/35, en su art. 2.1.b) en lo que se refiere a las aguas considera que el daño a las aguas “cualquier daño que produzca efectos adversos significativos en el estado ecológico, químico o cuantitativo, o en el potencial ecológico definidos en la Directiva 2000/60/CE, de las aguas en cuestión...” Nuevamente es preciso recordar que el art. 24 de la Ley 10/2015, de 28 de diciembre, define el hecho imponible del impuesto como el “daño causado por la alteración o modificación sustancial de los valores naturales de los ríos como consecuencia del uso o aprovechamiento, para la producción de energía eléctrica, del agua embalsada mediante presas situadas en el territorio de la Comunidad autónoma de Aragón con instalaciones hidroeléctricas de producción de energía eléctrica de turbinado o de tecnología hidráulica de bombeo mixto. “

Pero es más, la realización del daño medioambiental y por tanto del hecho imponible descrito no es susceptible de una apreciación más o menos subjetiva sino que se produce de una manera objetiva. El apartado 2. del citado artículo 24 establece que “a los efectos de este texto refundido, se considera que se produce una alteración o modificación sustancial de los valores naturales de los ríos cuando se cumpla alguna de las siguientes condiciones:

a) Que la altura de la presa, medida desde la parte más baja de la superficie general de la cimentación hasta la coronación, sea superior a 15 metros.

b) Que la capacidad de embalsar sea superior a 20 hectómetros cúbicos”.



Por tanto la realización del hecho imponible depende de una circunstancia objetiva: la existencia en el territorio de la Comunidad autónoma de Aragón de una presa en el curso del río que cumpla alguna de las dos características señaladas.

XXXXXXXXXX. es titular, tal y como reconoce la propia reclamante en su escrito de alegaciones, de la central hidroeléctrica sobre la que se interpone la presente Reclamación y que ha sido descrita en los antecedentes de la misma. Resulta evidente que se respeta el principio de “quien contamina paga” ya que el impuesto se liquida al titular de dichas centrales.

Finalmente y respecto a la alegación de que la aplicación del impuesto supone una excesiva carga para los agentes del mercado poco puede argumentar esta Junta de Reclamaciones Económico-Administrativas, ya que en todo caso se trata de una opinión difícilmente mensurable. La liquidación del impuesto se deriva de la voluntad del legislador autonómico en el ejercicio de las competencias que le son propias y por tanto resulta jurídicamente correcta y como tal es asumida por esta Junta.

Alega asimismo la reclamante la existencia de Autos del Tribunal Supremo de elevación de cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Pues bien, esta evaluación de la compatibilidad con el Ordenamiento Comunitario es responsabilidad exclusiva de la Comisión, sujeta a la revisión del Tribunal de Justicia de la Unión Europea. No estando facultada esta Junta de Reclamaciones para declarar este impuesto compatible con el mercado interior de conformidad con los artículos 107.2 ó 107.3 del TFUE, ni para decretar su inaplicación.

En virtud de todo lo expuesto, esta Junta de Reclamaciones Económico-Administrativas

## RESUELVE

1) **DESESTIMAR** la reclamación económico-administrativa interpuesta por D. XXXXXXXXXX con NIF XXXXXXXXXX, en nombre y representación de la sociedad XXXXXXXXXX (CIF XXXXXXXXXX) y confirmar la Resolución de fecha 14 de diciembre de 2018, del Jefe de Ser-



vicio de Administración Tributaria, desestimatoria de la solicitud de rectificación de las auto-liquidaciones correspondientes al ejercicio 2017 ( tres pagos fraccionados por un importe de 217.012,50 € cada uno y liquidación anual por un importe 72.337,50 €), de la Instalación XXXXXXXXXX, embalse de XXXXXXXXXX, relativas al Impuesto Medioambiental sobre determinados usos y aprovechamientos de agua embalsada.

2) **NOTIFICAR** esta Resolución de la reclamación económico-administrativa a D. XXXXXXXXXX con NIF XXXXXXXXXX, en nombre y representación de la sociedad XXXXXXXXXX (CIF XXXXXXXXXX) informándole de que contra la misma, que pone fin a la vía administrativa de acuerdo con lo establecido en el artículo 22 de la Ley 1/1998, de 16 de febrero, de Revisión administrativa en materia de Tributos propios y otros Recursos de Derecho público de la Comunidad Autónoma de Aragón, podrá interponerse recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, de acuerdo con lo establecido en la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, en el plazo de dos meses, y sin perjuicio de cualquier otro que pudiera interponerse.

Firmado electrónicamente  
SERGIO PÉREZ PUEYO  
El Presidente de la Junta de Reclamaciones  
Económico-Administrativas