

PRESIDENTA DE LA J.R.E.A.

D^a. M^a. Josefa Aguado Orta

VOCALES

D. José Luis Pérez San Millán

D. Ignacio Susín Jiménez

SECRETARIA

D^a. M^a José Ponce Martínez

En Zaragoza a 28 de septiembre de 2020, 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 referenciada en este órgano como **JREA/REA. 2019/135** interpuesta el 5 de julio de 2019 por D. XXXXXXXXXXXX (DNI XXXXXXXXXXXX), contra la liquidación del Impuesto sobre Contaminación de las

Aguas, correspondiente al ejercicio 2017.

I. ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.- Por Resolución de 12 de septiembre de 2018, de la Directora del Instituto Aragonés del Agua, se aprobó la remesa 2018ZROR06, comprensiva de las liquidaciones provisionales del ICA en el municipio de Zaragoza (Zona 3), correspondientes al ejercicio 2017. En la misma Resolución se establece que dichas liquidaciones serán objeto de notificación colectiva mediante anuncios de cobranza que se insertarán en el BOA y en la página web del IAA.

Dicho anuncio se publica en el BOA num. 193, de fecha 4 de octubre de 2018, fijándose el período de pago voluntario desde el 5 de octubre hasta el 5 de diciembre de 2018. Igualmente se procede a la publicación en la página web de IAA.

Segundo.- Como consecuencia de dicha Resolución, el Instituto Aragonés del Agua, remite a D. XXXXXXXXXXXX, aviso de pago correspondiente al punto de suministro en c/ XXXXXXXXXXXX, por importe de 128,57 € (comprensivo del período de liquidación 01/12/2016 – 30/11/2017)

Tercero.- Contra dicha liquidación, interpone el reclamante Recurso de Reposición con fecha 13 de noviembre de 2018, que se desestima por Resolución de la Dirección del IAA de fecha 31 de mayo de 2019, notificado al interesado con fecha 11 de junio de 2019.



Cuarto.- Con fecha 5 de julio de 2019, D. XXXXXXXXXXX (DNI XXXXXXXXXXX), interpone reclamación económico-administrativa que se dirige a esta Junta de Reclamaciones Económico-Administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón.

Quinto.- Han sido incorporados al expediente los antecedentes remitidos por el órgano de gestión.

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 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, 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, la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, la Ley 6/2001, de 17 de marzo, de Ordenación y Participación en la Gestión del Agua en Aragón (vigente hasta el 10 de junio de 2015), el Decreto 266/2001, de 6 de noviembre, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el Reglamento Regulator del Canon de Saneamiento, la Ley 2/2014, de 23 de enero, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón 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 la presente reclamación económico-administrativa.

SEGUNDO.- Dicha reclamación económico-administrativa ha sido interpuesta de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 12 de la Ley 1/1998, de 16 de febrero, que establece el plazo de un mes.



TERCERO.- Fundamenta su reclamación en las siguientes alegaciones:

- Que por el mismo período y en la misma dirección viene abonando recibos en concepto de tasas de prestación de servicios vinculados al abastecimiento de agua y tarifas por la prestación de servicios vinculados al saneamiento y depuración de aguas. Por lo que entiende existe coincidencia de hechos imponible y objeto de gravamen entre la Tarifa por prestación de servicios de saneamiento y depuración y el ICA.
- Que la tarifa municipal se justifica en la producción de aguas residuales que se generan por consumir agua potable.
- Que vulnera el art. 6 de la LOFCA, que establece que los tributos que establezcan las CCAA no podrán recaer sobre hechos imponibles gravados por los tributos locales, y el art. 2.2 de la LGT.
- Que el art. 91 de la LARA vulnera el principio constitucional de autonomía local, al establecer que el ICA es incompatible con cualquier contribución especial o tasa destinada al pago de la explotación y mantenimiento de las instalaciones de depuración.
- Que el ICA no puede considerarse un impuesto ambiental ya que incumple el mandato “quien contamina paga” recogido en la Directiva Marco del Agua 2000/60/CE
- Que los criterios de la LARA para determinar el sujeto pasivo y la aplicación de tarifas del impuesto entran en conflicto con los criterios que el Ayuntamiento de Zaragoza aplica en su término municipal.

CUARTO.- En relación a la alegación de que en por el mismo período y en la misma dirección viene abonando recibos en concepto de tasas de prestación de servicios vinculados al abastecimiento de agua y tarifas por la prestación de servicios vinculados al saneamiento y depuración de aguas, hay que decir ello no supone más que el cumplimiento de las normas y ordenanzas fiscales del Ayuntamiento de Zaragoza.

QUINTO.- Alega asimismo que la tarifa municipal se justifica en la producción de aguas residuales que se generan por consumir agua potable y que por tanto coincide su hecho imponible con el del ICA. Hay que aclarar que estamos ante dos figuras jurídicas dife-



rentes, por lo que no cabe hablar de un mismo hecho imponible. Las tarifas por la prestación de servicios vinculados al saneamiento y depuración de aguas de la ciudad de Zaragoza constituyen un precio público aprobado por el Ayuntamiento de Zaragoza (en adelante AZ) y recaudado por la sociedad Ecociudad Zaragoza (en adelante EZ) y vienen referidas a dos servicios: 1.- el saneamiento o recogida de aguas residuales a través de la red de alcantari-lado y 2.- la depuración o intercepción y transporte de las mismas, su tratamiento y el verti-do del efluente a las masas de aguas continentales o marítimas.

La naturaleza de estas tarifas hace que se hallen vinculadas a la prestación de un ser-vicio que disfruta el beneficiario o receptor del mismo. En cambio el ICA, tal como lo define la LARA, no está vinculado a la prestación de un servicio ya que se trata de un impuesto. El ICA es un impuesto solidario de finalidad ecológica que tiene la naturaleza de recurso tribu-tario de la Comunidad Autónoma. Es precisamente su carácter solidario el que exige que siendo igual a todos los contribuyentes en Aragón, no se vincule al municipio en que se ha generado la recaudación.

Por todo ello, su hecho imponible, a diferencia de las tarifas municipales, no sea la re-cepción de un servicio, sino (art. 81 de la LARA) “la producción de aguas residuales que se manifiesta a través del consumo de agua, real o estimado, cualquiera que sea su proceden-cia y uso, o del propio vertido de las mismas”. No hay por tanto doble imposición tributaria.

SEXTO.- Respecto a la alegación de que se vulnera el art. 6 de la LOFCA, que esta-blece que los tributos que establezcan las CCAA no podrán recaer sobre hechos imponibles gravados por los tributos locales hay que aclarar que, tal y como establece al art 3.c) de la citada Ley 1/1998, que no se admitirán recursos o reclamaciones en la vía económico-administrativa contra “las disposiciones de carácter general dictadas por la Comunidad au-tónoma de Aragón, que serán impugnables ante la Jurisdicción Contencioso-Administrativa”. No puede por tanto impugnarse el contenido de la LARA a través de la interposición de la presente reclamación económico-administrativa.

Dicho lo anterior y con objeto de responder al contenido de la alegación, hay que se-ñalar que con el ICA no se grava un hecho imponible ya gravado por un tributo local. Los importes que cobra EZ no constituyen un tributo local, sino una tarifa por la prestación de



servicios vinculados al saneamiento y depuración de aguas. No hay hecho imponible porque no hay figura tributaria sino únicamente el nacimiento de la obligación de pago.

El ICA se justifica en el mismo art. 6.3 de la LOFCA que se invoca en la alegación: “Las CCAA podrán establecer y gestionar tributos sobre las materias que la legislación de régimen local reserve a las Corporaciones Locales”. La depuración de aguas residuales es una materia que está asignada en la normativa de régimen local a los municipios; el ICA se ha establecido de forma similar a las figuras tributarias que existen en la mayoría de comunidades autónomas, para financiar los servicios de depuración de aguas residuales, que por regla general se prestan por entidades supramunicipales a las que se les asignan estos recursos con dicha finalidad.

Asimismo, no se vulnera el art. 2.2 de la LGT, debiéndose diferenciar el fundamento del tributo y su destino. La regulación del ICA sí que atiende a la capacidad económica del contribuyente, al considerarla en el régimen de exenciones. Cuestión diferente es la afectación de la recaudación, qué en el caso del ICA, lo es a “las actividades de prevención de la contaminación, abastecimiento, saneamiento y depuración”.

La existencia de exenciones o bonificaciones en un tributo no determina su carácter de impuesto o tasa, sino que es una herramienta del legislador para ajustar la figura de que se trate a la realidad social en que ha de ser aplicada. La condición que se establece es la de reserva de ley tributaria, en el art. 8 de la LGT, para los tributos, “d) El establecimiento, modificación, supresión y prorroga de las exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones y demás beneficios o incentivos fiscales”. Esta reserva se cumple a regularse en la LARA.

SÉPTIMO. - Alega también el reclamante que el art. 91 de la LARA vulnera el principio constitucional de autonomía local, al establecer que el ICA es incompatible con cualquier contribución especial o tasa destinada al pago de la explotación y mantenimiento de las instalaciones de depuración.

Si como ya se ha expuesto anteriormente, la reclamación económico-administrativa no es la vía para pronunciarse sobre el contenido general de una disposición con rango de ley, mucho menos lo será para pronunciarse sobre la constitucionalidad o no de la LARA.



A mayor abundamiento y en relación a la posible inconstitucionalidad del ICA, la cuestión ha quedado definitivamente resuelta con la Sentencia del Tribunal Constitucional de 19 de septiembre de 2018, por la que se desestima el recurso de inconstitucionalidad en relación con la modificación de la Ley de Aguas y Ríos que supone la aplicación efectiva del ICA en Zaragoza.

No obstante, y con la intención de rebatir el fondo de dicha alegación, señalaremos que la afección del ICA a los fines de depuración incurriría en una doble imposición si un municipio que hubiese delegado la gestión de sus competencias estableciese alguna figura tributaria para el pago de la explotación y mantenimiento de las instalaciones de depuración, tal y como se recoge en el art. 6.3 de la LOFCA. Precisamente la declaración expresa de compatibilidad del ICA y la tasa municipal por depuración o tarifa por la prestación de servicios vinculados a la depuración de las aguas que la Disposición adicional séptima de la LARA establece para el municipio de Zaragoza atiende a la situación existente en cuanto a su sistema de depuración, estando calculada de forma que la suma de la tarifa municipal y el porcentaje del ICA que se debe pagar sea equivalente a lo establecido con carácter general, de forma que un contribuyente de la capital pagará por depuración de sus aguas residuales lo mismo que otro residente en cualquier municipio de la Comunidad autónoma, De ahí su carácter solidario, al pagarse la misma cuantía para colaborar en una finalidad de interés común: la depuración de aguas residuales y el cuidado del medio ambiente.

OCTAVO.- Alega también el interesado que el ICA no puede considerarse un impuesto ambiental ya que incumple el mandato “quien contamina paga” recogido en la Directiva Marco del Agua 2000/60/CE.

La naturaleza ambiental o no de un impuesto no supone ningún añadido a la obligación del contribuyente de cumplir con sus obligaciones.

Un tributo ambiental es aquel que tiene como finalidad principal la protección del medio ambiente, y se entiende el principio de “quien contamina paga” como aquel que persigue disuadir de conductas contrarias al equilibrio medioambiental y obtener ingresos destinados a financiar los gastos necesarios para su mantenimiento. No cabe duda de que el ICA es un impuesto medioambiental y se sujeta al principio de “quien contamina paga”, como se pone



de manifiesto en el art. 80 de la LARA al definirlo como impuesto con “finalidad ecológica” al señalar que la recaudación “se afectará a la financiación de las actividades de prevención de la contaminación, abastecimiento, saneamiento y depuración”, conjunto de actividades que tienen una evidente vinculación ambiental pero que también se articula a través de otras previsiones tales como la tributación en función de la carga contaminante vertida o la existencia de coeficientes de depuración.

Aunque el recurrente menciona la existencia de determinados beneficios fiscales para discutir el carácter ambiental del ICA, no tiene en cuenta que, como impuesto que es, su regulación puede tomar en consideración también otras finalidades y perseguir otros objetivos complementarios a los medioambientales y tan merecedores igualmente de protección jurídica, como sucede con las exenciones y bonificaciones vinculadas a determinadas actividades de naturaleza agrícola y ganadera, o la inexistencia de depuradoras en funcionamiento y que obedecen al deseo por proteger otros intereses no menos importantes como la vertebración del territorio, la protección del medio rural o la protección frente a situaciones de exclusión social a través de las bonificaciones previstas.

En definitiva, cuando los poderes públicos optan por la implantación de figuras de tributación medioambiental pueden aplicar determinadas medidas de naturaleza no estrictamente medioambiental. Decisión que ha sido tomada por el legislador en la regulación del ICA tal y como hace el propio Ayuntamiento de Zaragoza en sus propias Ordenanzas.

NOVENO.- Alega finalmente que los criterios de la LARA para determinar el sujeto pasivo y la aplicación de tarifas del impuesto entran en conflicto con los criterios que el Ayuntamiento de Zaragoza aplica en su término municipal.

El ICA es un tributo propio de la Comunidad Autónoma Aragón por lo que no cabe hablar de unilateralidad sino de ejercicio de sus competencias. El reclamante habla de “unilateralidad” en alusión a la circunstancia de que con anterioridad a la modificación de la LARA operada a través de la Ley 2/2016, de 28 de enero, de Medidas Fiscales, y Administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón, la regulación de este tributo autonómico preveía su aplicación en el municipio de Zaragoza en los términos acordados en un convenio Marco de colaboración entre el Gobierno de Aragón y el Ayuntamiento de Zaragoza para la ejecu-



ción de políticas de saneamiento y depuración suscrito el 28 de diciembre de 2007. En él se acordaba la incorporación de Zaragoza al sistema general de la Comunidad Autónoma con fecha 1 de enero de 2018, si bien hasta la finalización del año 2015 no habría incremento en la carga fiscal sobre los contribuyentes de la capital, quedando la determinación de la aportación de este municipio al sistema general pendiente de un posterior convenio entre ambas instituciones, aunque su texto quedó finalmente pendiente de aprobación por el Ayuntamiento de Zaragoza.

Por ello, en ausencia de aprobación por el Ayuntamiento de Zaragoza del acuerdo al que ambas instituciones se comprometieron en el convenio Marco, la aplicación del ICA en Zaragoza a partir de 2016 solo podía hacerse efectiva por disposición de ley. No hay pues unilateralidad sino incorporación del municipio al sistema general, tal y como preveía el citado convenio Marco.

No corresponde a la Comunidad Autónoma definir e imponer a cada municipio, incluyendo al de Zaragoza, los criterios que éstos deben aplicar en la recaudación de sus propios tributos, y por la misma razón, tampoco corresponde a los municipios definir los elementos esenciales de los tributos de la Comunidad Autónoma.

Sin perjuicio de lo anterior, no puede afirmarse la existencia de un agravio a los ciudadanos de Zaragoza teniendo en cuenta que el ICA se aplica en dicho municipio con una bonificación del 60% (70% en 2016), lo que conduce a que los contribuyentes de la capital soportan las mismas cargas que un contribuyente sin bonificaciones del resto de Aragón. En todo caso se trata de una decisión del legislador autonómico que escapa a las posibilidades de revisión de esta Junta de Reclamaciones Económico-Administrativas de Aragón.

DÉCIMO.- Se impugna también en la reclamación indirectamente la Ley 10/2014, de 27 de noviembre, de aguas y Ríos de Aragón. No nos extenderemos en contra de esta alegación pues ya se ha hecho ampliamente con anterioridad al exponer los límites de las reclamaciones en vía administrativa.

UNDÉCIMO.- Subsidiariamente alega el recurrente un error en la determinación del obligado tributario al pago resultante de una supuesta incorrecta aplicación de la condición



de sustituto del contribuyente que tiene la entidad suministradora de agua. Invoca el reclamante la previsión contenida en el art. 84.2 de la LARA que dice que “las entidades suministradoras son obligadas tributarias en sustitución del contribuyente” en relación con el art.36 e la LGT y concluye que la sustitución en el ámbito del ICA debe operar del mismo modo que en otros tributos y que el IAA debería haber exigido el pago de la deuda a la entidad suministradora, en este caso el ayuntamiento de Zaragoza, de forma que éste una vez satisfecha la deuda, se dirigiría al reclamante para reclamarle lo abonado al IAA.

Esta argumentación no es correcta. La sustitución del art. 84.2 de la LARA no puede examinarse aisladamente del resto de la regulación que define esa posición jurídica ignorando las restantes previsiones aplicables al caso contenidas en la propia regulación del ICA. Así, el segundo inciso del propio art. 84.2 de la LARA establece que dichas entidades suministradoras “deberán cumplir las prestaciones formales y materiales que la presente ley les impone, quedando exentas de responsabilidad en relación a los importes repercutidos en sus abonados y no satisfechos por éstos”, de modo que la sustitución a que se refiere en el primer inciso del citado artículo opera en el marco fijado en el segundo inciso, que remite al cumplimiento de determinadas obligaciones por parte de las entidades suministradoras, así como a las consecuencias que dicho cumplimiento tiene en cuanto al contenido mismo de la sustitución tributaria que regula este artículo. Las “prestaciones formales y materiales” a que se refiere este artículo fueron definidas por la Ley 6/2001, de 17 de marzo, de Ordenación y Participación en la Gestión del Agua en Aragón. En dicha regulación, la sustitución no consistía en que el sustituto debiese ingresar la deuda al IAA y posteriormente ejerciese una acción de regreso frente al contribuyente, sino que a la inversa, debían primero las entidades suministradoras exigir la deuda al contribuyente para después ingresarla al IAA, pudiendo éste exigir la deuda directamente a la entidad suministradora, por su condición de sustituto, únicamente en el supuesto de que ésta, incumpliendo las obligaciones a que se encontraba sujeta, no facturase previamente el ICA a los contribuyentes, o bien una vez facturado el impuesto no ingresase el IAA las cantidades percibidas. La regulación del ICA realizada a través de la LARA no introduce cambios en la previsión de que la sustitución opera solo en los casos de incumplimiento de sus obligaciones por parte de las entidades suministradoras. En consecuencia, la sustitución del ICA no actúa como la regulada con carácter general en la LGT y determinados impuestos, en los que la deuda debe exigirse al sustituto, sin perjui-



cio de su posterior repercusión al contribuyente, sino que habilita a exigir la deuda al sustituto solo en determinados supuestos de incumplimiento de sus obligaciones, de modo que el ICA debe ser exigido directamente al contribuyente.

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

RESUELVE

1) DESESTIMAR la reclamación económico-administrativa interpuesta por D. XXXXXXXXXXXX (DNI XXXXXXXXXXXX), contra la liquidación del Impuesto sobre Contaminación de las Aguas, correspondiente al ejercicio 2017 (período de liquidación 01/12/2016 – 30/11/2017), por importe de 128,57 €.

2) NOTIFICAR esta Resolución de la reclamación económico-administrativa D. XXXXXXXXXXXX, 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
M^a. JOSEFA AGUADO ORTA
La Presidenta de la Junta de Reclamaciones
Económico-Administrativas