

LA FISCALIDAD DE LAS AGUAS EN EL SISTEMA TRIBUTARIO ESPAÑOL

Yesenia del Carmen Trejo Cruz*
Anayibe Ome Barahona**

RESUMEN: El presente artículo aborda la principal regulación jurídico-administrativa del agua que promovió la instauración de figuras fiscales — cánones de saneamiento y cánones de autorización de vertidos — en España, para fomentar el uso razonable del recurso hídrico. Figuras producto del desarrollo competencial del Estado y las Comunidades Autónomas, coexistentes al gravar idéntica materia imponible. Sin embargo, esta investigación demuestra su deslinde y la materia que impide su coincidencia.

Palabras-clave: Fiscalidad del agua. Títulos competenciales. Cánones de vertidos. Canon de saneamiento.

1 INTRODUCCIÓN

La grave afectación de los recursos naturales ha llevado a las Administraciones públicas — de diversos ordenamientos jurídicos — a formular políticas ambientales que limiten y sancionen las conductas de los administrados que tiendan a lacerar los entornos ecológicos a costa de sus intereses particulares.

* Licenciada y Doctora en Derecho por la Universidad Veracruzana-UV; Posdoctora en Derecho Tributario Europeo y Especialista en Gestión Tributaria por la Universidad de Castilla-La Mancha, Toledo España. Docente de la Facultad de Derecho e Investigador de Tiempo Completo en el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UV; Nivel I del Sistema Nacional de Investigadores; Nivel V del Programa de Estímulos al Desempeño del Personal Académico; Perfil deseable PROMEP; Miembro del Colegio Nacional de Profesores e investigadores en Finanzas Públicas A.C. E-mails: <maestria-derecho@hotmail.com>; <ytrejo@uv.mx>.

** Alumna de quinto año del Programa de Doctorado en Derecho Tributario Europeo, Universidad de Castilla – La Mancha, Toledo-España. Con título de Especialización en Gerencia Tributaria y Contadora Pública de la Universidad de la Amazonia, Florencia-Caquetá, Colombia. Profesora hora cátedra de la Especialización en Gerencia Tributaria de la Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas de la misma Universidad; miembro del Grupo de Investigación SINAPSIS, categorizado en “C” por el Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación- COLCIENCIAS. E-mails: <anayibe_ome@yahoo.com>; <a.ome@udla.edu.co>.

El sistema tributario, ante la realidad constante y en aumento de la problemática ambiental, constituye un instrumento de persuasión — con el instituto jurídico del tributo — de los actos de los sujetos — pasivos, adecuados a los supuestos hipotéticos normativos —, que con la realización de actividades propias de su cometido propicien deterioro al entorno natural. Y es que, el ser humano parece evadir la responsabilidad conjunta que implica habitar en un espacio de la naturaleza, pues requiere de diques que le hagan asumir el deber de cuidarla en su desarrollo personal — como consumidor — y empresarial — como servidor —; haciéndose complementario el accionar del Derecho Ambiental y el Tributario en dicha tarea.

El ordenamiento tributario español refleja un alto grado de desincentivación de conductas negativas incidentes sobre el medio ambiente, de cara al desarrollo *sui generis*, histórico, económico y social de las demarcaciones territoriales donde está en vigor. Sin embargo, para el Estado español y las Comunidades Autónomas — una extensión organizada de territorio —, la regulación impositiva con fines ecológicos es producto, básicamente, de dos consecuencias: el desarrollo de competencias compartidas — atribuciones enmarcadas en el Texto Constitucional que les rige, como norma fundante y vinculante, y en los Estatutos de Autonomía —, y la preservación de los recursos naturales, para un bienestar común, postulado que la propia Constitución imprime en su Artículo 45. No se trata, entonces, de una invasión competencial del Estado, a quien le corresponde la redacción de la normativa básica de preservación medioambiental, más bien es la participación mancomunada de los entes públicos, ante la distribución jurisdiccional de atribuciones, para desarrollar la normativa que obliga la protección del conglomerado natural, sin distinción de regímenes autonómicos — Común y Foral —.

Del conjunto ambiental, el recurso hídrico es el elemento de la naturaleza más afectado por el desato de la contaminación de los vertimientos industriales y domésticos, y los instrumentos económicos de tipo fiscal con el establecimiento de cánones sobre saneamiento y de autorización de vertidos, buscan dar solución

a esa problemática con el fomento del uso eficiente y adecuado del agua; que a la vez es un equivalente de la transposición de las directivas comunitarias que dictan la fijación de instrumentos económicos para salvaguardar la biodiversidad de forma que se garantice la supervivencia en el planeta de las generaciones presentes y futuras.

Desde ese contexto, la presente investigación tiene por objeto de estudio, el análisis de la principal legislación estatal del agua que influyó para dar comienzo a la fiscalidad del recurso hídrico en territorio español; la identificación de la distribución competencial entre el Estado y las Comunidades Autónomas en materia de preservación del recurso hidráulico; asimismo, se hace una ilustración de cómo se dio el desato de la fiscalidad hídrica en el ámbito autonómico, para demostrar que el gravamen sobre vertidos ahora es una alternativa de imposición ambiental, no sólo del Estado, también de las Comunidades Autónomas, examinación con la que se demuestra que los cánones de saneamiento hídrico son, en definitiva, una derivación de los vertidos, y los cánones de vertidos autonómicos se deslindan de los cánones de vertidos estatales. También se expone la materia que impide la coexistencia entre los cánones de saneamiento y los tributos estatales sobre los vertidos directos al dominio público hidráulico y la supeditación de los cánones de saneamiento autonómicos a la realidad económica de las Comunidades.

2 EL AGUA COMO LA PRINCIPAL MATERIA IMPONIBLE AMBIENTAL

El agua, por ser un componente inherente de los procesos de vida y desarrollo del hombre, es el elemento natural más expuesto a consumo masivo, contaminación y degradación; y su demanda que es creciente cada vez, requiere de agua de buena calidad y de cantidades suficientes para atender todos los usos que se presentan.

La modalidad líquida del recurso, es la que más ha salido afectada con la problemática ambiental. Las industrias han hecho

de los océanos verdaderos vertederos para arrojar toneladas de desperdicios, cantidades de ellos tóxicos y peligrosos; elevando los niveles de dióxido de CO₂ y, por tanto, la acidificación de las aguas marinas, representando grave amenaza para los organismos (plancton y corales) que en ellas habitan. Eso ha hecho del recurso hídrico la materia imponible ambiental más susceptible de gravar, pues los gobiernos requieren de contribuciones para cubrir los costes ambientales, sanear el recurso y fomentar su consumo racional; de ahí que la política de precios o de tarificación del agua, se haya convertido en un instrumento promovedor de su consumo eficiente; y es que “el recurso natural cuya utilización racional cada día demanda más cuidados es, sin duda alguna, el agua. [Y la] tarea de los poderes públicos es facilitar su utilización y consumo a través del prisma constitucional de la protección y mejora de la calidad de vida y de la restauración del medio ambiente” (PAGÉS I GALTÉS, 2006, p. 248).

Las aguas superficiales y subterráneas son en principio recursos naturales renovables, pero los efectos surtidos de la creciente demanda poblacional, las ha llevado a un estado deplorable, eso justifica un “control cuantitativo” y tratamiento de verdadero “recurso natural escaso” — como lo ha calificado la Directiva Marco del Agua (DMA) —, por parte de todos los grupos de ciudadanos. De ello se desprende que el objetivo de la DMA sea la de mantener y mejorar el medio acuático de UE para garantizar la buena calidad de las aguas en un futuro. Sin embargo, para MAS-PLA (2006, p. 29) el control cuantitativo no es un sistema fehaciente que lleve a la sustentabilidad del recurso, en su opinión, “el uso sostenible debe ser basado en un régimen de extracciones y no en un volumen definido”, para que haya plena integridad entre el medio natural y los aspectos socioeconómicos que están supeditados al recurso acuático, como lo dicta la DMA. Régimen que el autor en cita define como el “conjunto de medidas de gestión definidas para una cuenca y unos periodos concretos, en las cuales los volúmenes de extracción permitidos tienen que estar condicionados por el ritmo de recarga y las presiones que se generen sobre el medio”.

El agua tiene dos modalidades de afectación principal. De una parte, la contaminación química y biológica de procedencia industrial y doméstica que termina descargándose en los cuerpos hídricos sin tratamiento eficiente; y, de otra, el consumo inadecuado y desproporcionado del preciado líquido. Con miras a minimizar estas dos prácticas comunes de contaminación y afectación, es procedente abordar la fiscalidad del agua desde las causas atribuibles a su descomposición natural y las que llevan a su agotamiento paulatino, entre las que podemos citar el desarrollo turístico con todas sus implicaciones, la minería, la industria y el apogeo residencial, principalmente.

3 REPASO DE LA LEGISLACIÓN FUNDAMENTAL ESTATAL DEL AGUA, QUE INFLUYÓ EN EL INICIO DE LA FISCALIDAD DEL RECURSO HÍDRICO

Como observaremos a continuación, la regulación directa del agua, gestionada por parte del Estado, ha influenciado sustancialmente en el desarrollo de la fiscalidad hídrica del orden de las Comunidades Autónomas (en adelante, CCAA) y las Corporaciones Locales (en lo sucesivo, CCLL).

3.1 EVOLUCIÓN NORMATIVA

La gestión del recurso hídrico en España se remonta al siglo XIX, con la expedición de la Ley del Agua de 1866, que señaló expresamente las corrientes naturales, cauces y riberas de los ríos como dominio público hidráulico, en un intento de regular las aguas territoriales de país. Legislación sustituida diez años después por la Ley de 13 de junio de 1876, que conservó el dominio público entre sus principios básicos, rasgo característico de la Ley antecesora.

Sin embargo, es con la Ley 29 de 1985, de 2 de agosto, que buena parte de la doctrina jurídica ambiental da cuenta del marco legal nacional histórico del recurso hídrico español, porque incorpora entre sus principios básicos el carácter público de todas las aguas continentales — superficiales y subterráneas

—, la planificación hidrológica y los organismos de cuenca; que supuso la puesta al día de la legislación española en la materia — como reza la exposición de motivos de la Ley 46/1999, que entró a modificarla—. Sin embargo, lo que en sí hizo la Ley 29 de 1985 fue “configur[ar] el agua como un recurso unitario renovable a través del ciclo hidrológico, no distinguiendo entre aguas superficiales y subterráneas, a través de la demanialización de estas últimas, legalizó un complejo proceso de planificación hidrológica y vinculó la disponibilidad del recurso en cantidad suficiente a la exigencia de calidad del mismo” (LUCHENA MOZO, 2010, p. 121).

No cabe duda que el carácter público de todas las aguas continentales, que significó dejar a atrás (sin retroactividad) la peculiar propiedad del agua subterránea que podían obtener los particulares dueños de predios donde habían acuíferos, y que en su momento concedió la Ley de 1876; y la introducción en el Título VI — que contempla el régimen económico y financiero de la utilización de dominio público hidráulico — de cuatro cánones del ámbito estatal: Canon de regulación, Tarifa de utilización del agua, Canon de vertidos — que luego la Ley 22/1988, de 28 de julio, de Costas, también promulgó (Art. 85), en ocasión a la “ocupación o aprovechamiento del dominio público marítimo-terrestre estatal [que se diese] en virtud de una concesión o autorización (...)”, Art. 84 — y Canon de ocupación del dominio público hidráulico— señalados como una gama de tributos parafiscales (MADAGÁN DÍAZ y RIVAS GARCÍA, 1996, p. 286) -, equivalió el cambio sustancial que trajo la nueva legislación de aguas.

En 1999, la Ley 29 de 1985, o Ley de Aguas (LA) fue modificada por la Ley 46, de 13 de diciembre, que entre sus novedades fundamentales la Ley de reforma destaca por abordar las obras hidráulicas, la regulación de los caudales ecológicos, la potenciación de las comunidades de usuarios, y el régimen jurídico de la desalación y reutilización de las aguas depuradas. Esta última disposición abriría espacio para que cualquier persona natural o jurídica pudiera realizar actividades de desalación de las aguas marinas y reglamentó que las aguas residuales sean

nuevamente usadas; de todos modos, el aspecto más sobresaliente de la Ley en cita fue su afianzamiento en el régimen de vertidos, esto es, fijó un canon de control de vertidos que entró a sustituir el canon de vertidos introducido por la LA (Art.105), que al estar diseñado para gravar solamente los vertidos autorizados resultó una figura inoperante en el cuidado del agua en los eventos que el organismo de cuenca compruebe la existencia de un vertido que carezca de autorización administrativa, pues en dicha situación es inequitativo que solamente proceda una incoación de un procedimiento sancionador, al causante no autorizado es inaudito exceptuarle del pago del canon. Un canon que dejó al descubierto su ineficacia, por cuanto, configuraba como hecho imponible solamente los vertidos autorizados excluyendo los no autorizados. El canon estaba sujeto a una autorización “provisional o definitiva”, “no [era] el vertido en sí mismo la circunstancia que determinaba la exigibilidad del tributo”. Exceptuando del tributo a los sujetos que realizaban vertidos sin la debida autorización administrativa. Además de otras deficiencias enunciadas por Casado Casado (2002, ps. 872-873). Con esta ineficacia y la redacción ligera de vertido, que comentamos, quedó al descubierto el carácter de legislación básica de la Ley de Aguas-LA.

Algo por destacar del TRLA es que, éste no pasó por alto los vertidos no autorizados. De ser comprobado que el responsable del vertido carece de la autorización administrativa, de conformidad con el Art.105.1.b. y el Art. 113.6, con independencia de la sanción a la que haya lugar, el Organismo de cuenca está obligado a liquidar el canon de control de vertido por los ejercicios no prescritos y autorizarlo si es susceptible de legalización. Al respecto, cabe resaltar que, la redacción de vertidos que inicialmente introdujo la Ley 29 de 1985, fue bastante ligera, pues consideró como vertidos los realizados directa o indirectamente en los cauces, y los que se llevaran a cabo en el subsuelo o sobre el terreno, balsas o excavaciones, mediante evacuación, inyección o depósito (Art. 92, ídem), no precisando los que se llevasen a cabo sobre las aguas subterráneas; aunque al realizar vertimientos al subsuelo no puede evitarse que aquellas salgan afectas.

De otra parte, los contratos de cesión de derechos al uso del agua, fue el punto de la Ley que tomó interés para los ecologistas, pues según su criterio, la cesión de derechos concesionales representaba el primer paso para la creación de una especie de mercado del agua a nivel nacional. Tocando fondo, así, en cuestiones ambientales la Ley de que se hace mérito.

En respuesta a la disposición final segunda de la Ley 46 de 1999, producto de la redacción dada por la Ley 6/2001, de 8 de mayo, de Evaluación de Impacto Ambiental; el Gobierno, para refundir y adaptar la amplia normativa legal hasta ese entonces promulgada en materia de aguas, dictó el Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio, que aprueba el Texto Refundido de la Ley de Aguas (TRLA, en lo sucesivo); quedando incorporado el flujo de preceptos que había hasta el momento, excepto el Real Decreto-Ley 11/1995, de 28 de diciembre, por el que se establecen normas aplicables al tratamiento de las aguas residuales urbanas, que a pesar de su rango legal, no se consideró adecuado incluir en el Texto Refundido, por lo que, constituye un complemento de lo dispuesto en la Ley.

El TRLA preservó la novedad regulatoria que introdujo la Ley 29 de 1985, en cuanto al concepto jurídico de “vertido”, que para efectos de la Ley se entenderán como tal “los que se realicen directa o indirectamente en las aguas continentales así como en el resto del dominio público hidráulico, cualquiera que sea el procedimiento o técnica utilizada”, definición que complementó y mejoró la Ley 46/1999 en lo referente al otorgamiento de autorizaciones que deben estar sujetas a las mejores técnicas disponibles, a las normas de calidad ambiental y a los límites de emisión fijados reglamentariamente.

La legislación hídrica estatal fue fortalecida con la transposición que al Derecho interno efectuase de la Directiva 2000/60/CE, marco del agua (DMA), a través de la Ley 62/2003, de 20 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, que provocó la modificación del RDL 1/2001, de 20 de julio, de aprobación del TRLA.

La modificación que sufrió el TRLA con la Ley 62/2003, aunque no fue la última ni la primera, sí fue la más sustancial,

porque con ella se modificó gran parte del texto normativo¹, para cumplir (trasponer) con el marco de actuación comunitario para la protección de las aguas continentales, las aguas de transición, las aguas costeras y las aguas subterráneas, establecido por la DMA como objetivo central (Art. 1) a fin de:

- Prevenir el deterioro adicional y la protección y mejora de los ecosistemas acuáticos, así como de los ecosistemas terrestres dependientes.
- Promover el uso sostenible del agua.
- Proteger y mejorar el medio acuático.
- Reducir la contaminación de las aguas subterráneas.
- Paliar los efectos de inundaciones y sequías.

En esa línea, la Ley 22/1988, de 28 de julio, de Costas (LC), que persigue, entre otros objetivos, la protección y utilización del dominio público marítimo-terrestre y la ribera del mar (Art.1), que preceptúa que todo vertido, tanto líquido como sólido, que se realice en el dominio público marítimo-terrestre requerirá de autorización de la Administración hidráulica competente (Art. 56.1-.2) y que sobresale por gravar los vertidos contaminantes autorizados que se descargan a los bienes demaniales que protege (Art.85.1); junto con el RDL 1/2001, de aprobación del TRLA— ya decíamos, modificado por la Ley 62/2003, de 30 de diciembre— y la Ley 10/2001, de 5 de julio, reguladora del Plan Hidrológico Nacional—modificada por la Ley 11/2005, de 22 de junio — que busca gestionar la oferta del agua y satisfacer las demandas presentes y futuras

¹ Las críticas a la transposición de la DMA no se hicieron esperar por parte de la anterior World Wildlife Fund for Nature (WWF)/Adena (hoy WWF/España), organismo que expresó su preocupación ante el Ministerio de Medio Ambiente (MMA) por considerar que la DMA tuvo una interpretación reduccionista, es decir, juzgan que la Directiva fue vista como una simple norma medioambiental adjunta a la gestión del agua que ya se venía realizando en España. “Cuando la DMA viene a dar un enfoque nuevo a la gestión del agua basado, en la conservación del estado ecológico y químico del recurso como premisa de actuación y la consecución de un “buen” estado (ecológico y químico) de todas las masas de agua de una demarcación hidrográfica”. Documento en línea: < http://assets.wwfspania.panda.org/downloads/transposicion_dma_espana_2004.pdf>.

del líquido a través de un aprovechamiento racional, sostenible, equilibrado y equitativo del mismo, de modo que se garantice la suficiencia y calidad del recurso para cada uso y se asegure la protección a largo plazo de los recursos hídricos disponibles (Art.2); conforman el paquete legislativo estatal que gestiona y protege el recurso hídrico en todas sus dimensiones en territorio español, y por tanto, constituyen normas básicas de protección del medio ambiente. Caracterizándose el RDL 1/2001, por especificar que son constitutivos del dominio público hidráulico del Estado, los siguientes bienes (Artículo 2):

- a) Las aguas continentales, tanto superficiales como subterráneas.
- b) Los cauces de corrientes naturales, continuas o discontinuas.
- c) Los lechos de los lagos y los de los embalses.
- d) Los acuíferos.
- e) Las aguas procedentes de la desalación de agua de mar.

Y por fijar oficialmente el Canon de utilización de los bienes del dominio público hidráulico (Art.112) y el Canon de control de vertidos (Art.113)², con el fin de destinar recursos a la protección y mejora del dominio público hidráulico y para realizar estudios, control, protección y mejora del mismo como medio receptor de vertimientos. Así, toda ocupación, utilización y aprovechamiento del recurso hídrico o vertidos a éste que la Administración hidráulica autorice, estará gravado con una tasa que incorpora los costes de los servicios relacionados con la gestión de las aguas, incluyendo los costes ambientales y del recurso (Art.111 bis. 1).

Ante ese panorama, la fiscalidad de las aguas transcurre bajo la figura de cánones con investidura de tasas.

² El canon de regulación (CR) y la tarifa de utilización del agua (TUA) que también contempla el RDL 1/2001, de aprobación del TRLA, busca más compensar los costes de la inversión que la Administración estatal ha tenido que soportar para atender los gastos de explotación y conservación de tales obras (Art. 114). Gravámenes que se fundamentan en la contribución de los beneficiados.

4 DISTRIBUCIÓN COMPETENCIAL ENTRE EL ESTADO Y LAS CCAA EN MATERIA DE PRESERVACIÓN DEL RECURSO HIDRÁULICO

4.1 COMPETENCIAS SURTIDAS DE LA CARTA CONSTITUCIONAL

A consecuencia de la ineludible contaminación, la regulación estatal del recurso hídrico pretende disuadir los vertidos existentes y prevenir la aparición de nuevos; un tema candente por décadas de regularización de los cuerpos de agua.

La Constitución en ninguno de sus preceptos alude sobre las formas como pueden salir afectados los recursos naturales, dicho de otra manera, no precisa los comportamientos antropogénicos que pueden alterar su pureza, pero sí es categórica al señalar que la gestión de la protección del medio ambiente recae en las CCAA (Arts. 148.9.^a) y en el Estado, con la redacción de la legislación básica (149.1.23.^a). De ahí que la regulación de vertidos tenga fundamento en el Texto Constitucional y que sea la Administración central y territorial los organismos encargados de establecerla, como poderes públicos en los que recae tal responsabilidad. Regulación que en la práctica es una intervención en la operación de los vertidos, con el establecimiento de diferentes instrumentos y mecanismos (planificación, prohibiciones, autorizaciones y cánones) (CASADO CASADO, 2002, p. 885). Como la Constitución no contempla tácitamente competencias ambientales a las Corporaciones Locales-CCLL (esa ausencia se visualiza en el articulado del 140 a 142 de la Constitución); su marco competencial de preservación del recurso hídrico es ex lege, pues a falta de una regulación constitucional para las CCLL en la materia, éstas han tenido que acudir a la normativa autonómica- Leyes de saneamiento -, actuar en los términos del Real Decreto-Ley 11/1995, de Normas Aplicables al Tratamiento de las Aguas Residuales Urbanas; y apoyarse en la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de Bases de Régimen Local-LRBRL, que declara como de reserva en favor de las Entidades locales, los

servicios de abastecimiento y depuración de aguas (Art. 86.3), asimismo establece como competencia municipal el servicios de alcantarillado y tratamiento de aguas residuales, y en general del medio ambiente (Art. 25, literal F y L). Episodio constitucional que ha llevado a los dos niveles territoriales — Estado y CCAA — a consolidarse como garantes del medio ambiente y, ante todo, forjadores de la calidad del agua.

El mandato constitucional de preservación del dominio público hidráulico, para las CCAA se traduce en desarrollo de la regulación básica estatal y toma de medidas adicionales de protección, al estar llamadas a actuar dentro del marco normativo que dicte el Estado en esa materia, pese a ser poseedoras de capacidad legislativa.

La fijación de un canon de control de vertidos por parte de la legislación estatal desata de dos situaciones que se conjugan para el Estado: posibilitar el desarrollo económico, al competerle, como órgano que soporta la fuerza institucional del poder público, la promoción de las condiciones favorables para el progreso social y económico (Art.40), y la preservación de los recursos naturales (Art. 149.1.23^a); de todos modos, la conjugación preceptiva aludida no hace de los vertimientos materia imponible exclusiva del Estado, las CCAA al tener facultades para establecer normas adicionales de protección ambiental, pueden establecer mecanismos de control de los residuos líquidos, puesto que “son también competentes para llevar a cabo los actos de ejecución que impliquen la aplicación de las normas sobre vertidos, sea cual fuere el género de éstos y su destino” (STC 149/1991, Fundamento Jurídico (F.J) No. 4); máxime cuando los vertidos constituyen el sistema más común y generalizado de contaminar las fuentes de agua, y las Comunidades sean un tipo de órgano responsable de realizar actividades de inspección y vigilancia de los vertimientos- en cabeza de las Administraciones Hidráulicas autonómicas, en el ámbito de las cuencas intracomunitarias-, puesto que la policía de las aguas la ejerce una pluralidad de Administraciones competentes — a nivel estatal, las Confederaciones Hidrográficas como organismo de Cuenca del Estado —.

4.2 COMPETENCIAS DERIVADAS DE LOS ESTATUTOS DE AUTONOMÍA

La Constitución, en su Art. 147, reconoce los Estatutos de Autonomía como una norma institucional básica de cada Comunidad Autónoma dentro de la misma Constitución, lo que hace que el Estado deba “reconoce[rlos] y ampara[rlos] como parte integrante de su ordenamiento jurídico” (RUIPÉREZ ALAMILLO, 2001, p.782); pues ante la verdadera autonomía que gozan las CCAA no existen dos ordenamientos jurídicos aislados— el estatal y el de las CCAA—, todo lo contrario, conforman un único ordenamiento. Ahora, si una Ley orgánica actúa como norma institucional básica, tiene naturaleza de estatuto de autonomía, así lo ha puesto de manifiesto el Tribunal Constitucional, en STC 16/1984, de 16 de Febrero (F.J.3º) al dejar clara la configuración de Comunidad Autónoma a la Comunidad Floral de Navarra, con la resolución del contenido material de la Ley Orgánica de 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra- LORAFNA.

Los Estatutos de Autonomía al estar acogidos en la Constitución, tienen rango constitucional, y como normas jurídicas, son poseedores de un “carácter funcional” frente a la Carta Magna, por eso su referente no es absoluto como sí lo es la Constitución, pese a que su papel regulador de las CCAA es el mismo que la Constitución cumple para el Estado (FERRET JACAS, 2005, p. 2). Como “la principal función de los estatutos es determinar el reparto de poderes con el Estado. No se trata en este caso de una mera interpretación de la Constitución Española (CE), sino del ejercicio de la misión encomendada por la Constitución” (Ídem, p. 6) a las CCAA; misión recogida en el Art. 148.1.9ª, donde designa competencias expresas en materia de gestión de protección del medio ambiente para el caso que nos compete.

A la luz de varios Estatutos de Autonomía, que atribuyen como competencia expresa los vertidos contaminantes en el mar territorial — como manifestación de la competencia que las CCAA tienen para desarrollar la legislación emanada del Estado

en cuestión de medio ambiente—, el Tribunal Constitucional niega competencia autonómica alguna sobre éstos cuando NO tengan origen industrial y sean inofensivos ecológicamente hablando, o en la eventualidad que siendo de origen industrial no se viertan directamente al mar territorial o en las aguas interiores para el caso balear (STC 149/1991, F. J. 4). Siempre que la autorización de vertidos desde tierra al mar es competencia propia de las CCAA, en ejercicio competencial que, de vertidos al mar, tengan atribuidas en virtud de sus Estatutos de autonomía (Art. 114, LC). A efectos de verificar el cumplimiento de la legislación estatal, la LC (Art.112.b.) delega en manos de la Administración estatal la responsabilidad de rendir informes respecto a los planes y autorizaciones de vertidos industriales y contaminantes al mar desde tierra.

Tampoco es competencia de mencionados organismos territoriales, la autorización de vertidos cuando las aguas discurran por más de una Comunidad Autónoma, en esa circunstancia y a expensas del Art. 149.22^a de la Constitución, le corresponde al Estado la ordenación y concesión de recursos y aprovechamientos hidráulicos.

En esa línea, el Alto Tribunal descarta que la competencia del Estado y las CCAA sobre vertidos, esté medida en la intensidad contaminante de los mismos (MARCOS CARDONA, 2008, ps. 18-20).

Entre tanto, los vertidos al mar que se realicen desde buques y aeronaves no escapan de la esfera competencial del Estado, por tanto, deben sujeción a la normativa específica que rige para esos casos (Art.56.2, LC), desarrollada por la Administración central, bajo la coordinación de la Dirección General de la Marina Mercante.

Ubicándonos en los cánones de saneamiento y depuración de aguas, que existen tras la legitimidad de los vertidos, éstos son también claro reflejo del desarrollo de la legislación estatal; con ellos las CCAA controlan los vertidos a las redes de saneamiento o sistemas públicos colectores, en coherencia con los tributos del Estado sobre vertidos directos al dominio público hidráulico y con los tributos locales designados a la construcción de obras e instalaciones de depuración de aguas residuales y para la prestación de servicios de alcantarillado (NAVARRO EGEA, 2008, p. 30).

5 DESATO DE LA FISCALIDAD HÍDRICA EN EL ÁMBITO AUTONÓMICO

La fiscalidad hídrica en el ámbito autonómico desató, de una parte, como efecto de la estructura de reparto de competencias ambientales en territorio español, y tras la autorización de vertidos líquidos y de productos residuales susceptibles de contaminar — incluso, de degradar — los cuerpos de agua; y de otra, que la legislación estatal empezó a conceder paulatinamente con la regulación del recurso — aquí se conjugan dos cuestiones: la competencia exclusiva del Estado de expedir la legislación básica en materia de medio ambiente y el carácter fiduciario del Estado sobre el dominio público —, lo que requirió un trato integrador y supranacional de las Administraciones públicas. Vertidos cuyo aumento tuvo tendencia escalonada con el crecimiento industrial del país.

La degradación del preciado líquido provocada por los vertidos, despertó el interés de las CCAA para establecer sus propios regímenes económicos- financieros de cara a obtener más recursos para satisfacer las necesidades públicas que les corresponde atender, y para devolverle la calidad al recurso, en ejercicio del papel competencial sobre aguas, que como entes territoriales son poseedoras. Interés que va acompañado de una “doble competencia: tributaria y material”, por cuanto, los tributos con carácter ambiental siempre serán “una expresión de[l] poder tributario [de las CCAA] que no puede evaluarse al margen de la distribución de competencias finales que lleva a cabo la constitución” (GARCÍA NOVOA, 2005, p. 156), como lo concerniente a la protección del entorno natural.

Fue así como empezada la década de los 90’s, las CCAA, con la fiscalidad de las aguas, se abrieron a un sistema financiero propio, por estar, de un lado, implícitamente reconocido por la Constitución (Art. 137), y de otro, porque así lo promueve el Texto Básico (133.2); en ocasión de su potestad tributaria constitucional conferida para percibir recursos mediante impuestos, tasas y contribuciones especiales (Art. 157.1.b. CE).

Las CCAA han legislado para gravar la depuración de aguas

residuales, al no estar declarada, expresamente, esta materia como reserva en favor de las Entidades Locales, por la Ley de Bases del Régimen Local- LBRL. La reserva que citada Ley declaró (Art. 86.3) es referente al servicio genérico de depuración de aguas. Por eso Cataluña fue la primera en legislar en ese campo. A principios de los 80's, mediante la Ley 5/1981, de 4 de junio, que desarrolló todo lo concerniente a la evacuación y tratamiento de aguas residuales, estableció el primer canon de saneamiento de Cataluña. Luego, con la Ley 5/1990, de 9 de marzo, fijaría el canon de infraestructura hidráulica y con la Ley 6/1999, de 12 de julio, de Ordenación, Gestión y Tributación del Agua, "el canon del agua como ingreso específico del régimen económico-financiero de la Agencia Catalana del Agua" (Art.37.1). La infraestructura hidráulica fue utilizada como instrumento para hacer frente al coste de ejecución de las obras hidráulicas de infraestructura general y de abastecimiento. Cuyo hecho imponible coincidía con el consumo de agua que realizaban los contribuyentes, como criterio para imputar el coste de la inversión en infraestructuras hidráulicas en Cataluña. Siempre que el consumo de agua es el indicador más claro del adecuado o no uso del agua.

Con ese registro Cataluña aparece como la primera Comunidad que comenzó a proteger las propiedades naturales del agua, recurso que por ser un elemento abundante y por estar a disposición de todos, constituye, del conglomerado ambiental, el bien más afectado con el desarrollo de los procesos industriales suscitados del avance económico. En este tema Cataluña ha demostrado ser ejemplo. A lo largo de los 80's y 90's, del siglo XX, legisló sustancialmente para proteger sus aguas (ADAME MARTÍNEZ, 1993, p. 35 y ss). Ha sido tanta la disciplina mantenida que, de momento, Cataluña cuenta con un texto refundido de legislación en materia de aguas (DL 3/2003, de 4 de noviembre).

En la actualidad son varias las CCAA que han legislado en la materia, basándose en el uso, saneamiento y sistemas de depuración del recurso hídrico, cuyos costes ecológicos — degradación y contaminación — corren a cargo de los usuarios

del servicio. Canalizándose la obtención de recursos financieros autonómicos a través de los cánones de saneamiento. Ya advertíamos que la LRBR, declara como de reserva en favor de las entidades locales, entre otros, los servicios depuración de aguas (Art. 86.3), sin embargo, por mandato tácito del RDL 11/1995, de 28 de diciembre, las CCAA, mancomunadamente, con los municipios deben dar tratamiento adecuado a las aguas residuales urbanas.

En la rama del Derecho ambiental administrativo, los cánones autonómicos de saneamiento junto con el canon estatal de control de vertidos, son considerados técnicas de incentivo económico, por cuanto con ellos la Administración “impulsa y estimula” la realización de ciertas actividades, que le representan ventajas de carácter económico y social. Ante esa actitud promotora, la Administración puede tomarse atribuciones, bien ofreciendo ventajas y ayudas, o bien, constituyendo obstáculos y cargas de toda clase, especialmente, de tipo dinerario (CASADO CASADO, 2002, p. 869).

5.1 INFLUENCIA DE LA NORMATIVA COMUNITARIA

En el seno comunitario encontramos todo un catálogo de normativa en materia preservación del recurso hídrico. Comenzada la década de los 90, el Consejo de la UE, con la Directiva 91/271 CEE del Consejo, de 21 de mayo de 1991³, modificada por la Directiva 98/15/CE de la Comisión, de 27 de febrero, dio inicio a una política de tratamiento de las aguas residuales urbanas, a lo largo de los Estados Miembros, para proteger el medio ambiente de los efectos negativos de estas, no obstante, el interés de las CCAA por el tema de saneamiento de las aguas es anterior a la

³ Cuya incorporación al ordenamiento interno se dio con el Real Decreto-Ley 11/1995, de 28 de diciembre, que establece las normas aplicables al tratamiento de las aguas residuales urbanas, desarrollado por el Real Decreto 509/1996, de 15 de marzo, que regula la recogida, depuración y vertidos de las aguas residuales. Según el Art. 1 de mencionado RDL, éste “tiene por objeto complementar el régimen jurídico establecido en el Título V de la Ley 29/1985, de 2 de agosto, de Aguas, y en el Título III de la Ley 22/1988, de 28 de julio, de Costas, con el fin de proteger la calidad de las aguas continentales y marítimas de los efectos negativos de los vertidos de las aguas residuales urbanas” (el subrayado es nuestro).

Directiva; como lo mencionamos con anterioridad, sobre los años 80's, con la Ley 5/1981, de 4 de junio, Cataluña se perfiló como la primera Comunidad en establecer un canon de saneamiento, para evacuar y hacer tratamiento a las aguas residuales.

Independientemente de las políticas adoptadas por España en procura de conseguir la sustentabilidad del recurso hídrico — como el referente al *Plan Nacional de Saneamiento y Depuración de Aguas Residuales* —, la Directiva en cita significó el punto de partida para la aparición en la generalidad del territorio español de estos instrumentos de gestión e incentivación, ya que plasma criterios comunes de calidad y depuración de aguas residuales urbanas, de aplicabilidad sin distinción de Ente autonómico alguno. Por eso mismo se trata de una Directiva fundamental en el tratamiento de aguas, que puntualiza plazos perentorios para que los Estados miembros den un tratamiento secundario — o proceso equivalente — a las aguas residuales urbanas, ante de verse en los sistemas colectores, y establece las características para que determinadas zonas sean declaradas como sensibles.

La Directiva 86/280/CEE de 12 de junio, relativa al vertido de aguas interiores o al mar de efluentes que contengan o puedan contener sustancias peligrosas, también comprometió a las CCAA en el establecimiento de cánones de saneamiento.

La más reciente y fundamental, la Directiva 2000/60/CE, Marco de Agua, que establece todo un escenario comunitario de actuación en la política de aguas, y que tiene por objeto central, mantener y mejorar el medio acuático afectado del ámbito comunitario, aunque no impone medidas de carácter fiscal que obligue a los Estados miembros a su transposición, sí exige resultados concretos de la política que pregona, independientemente de los medios que decidan utilizar las autoridades nacionales para prevenir el deterioro adicional del agua, promover su uso sostenible, asegurar la reducción progresiva de la contaminación de las aguas subterráneas y evitar nuevas contaminaciones; y conseguir la reducción progresiva de vertidos. Con ese fin aseguró *la coordinación, la integración y la adaptación de estructuras y principios generales de protección y uso sostenible del agua* en la UE, en concordancia con el principio de

subsidiariedad. Por esa razón es vista como la norma comunitaria de derecho derivado que llegó a reformar sustancialmente y en profundidad el ordenamiento jurídico de las aguas (CASTAÑÓN, 2006, p. 10) en la hoy Unión Europea. Directiva que se complementa con la Comunicación de la Comisión al Consejo, al Parlamento Europeo y al Comité Económico y Social sobre política de tarificación y uso sostenible de los recursos hídricos, COM (2000) 477 Final de 26 de julio de 2000.

5.2 MODELO DE GRAVÁMENES SOBRE EL RECURSO HÍDRICO

En el Derecho español, tres Administraciones públicas — Estado, CCAA y Entes Locales (EELL)— ejercen competencias en protección del recurso hídrico; bien por atribución constitucional o bien por obligación *ex lege*.

El Estado, en quien recae la principal responsabilidad constitucional de proteger el medio ambiente, al tener que competerle la iniciativa de la legislación básica que así lo promueva (Art. 149.1.23º, CE.), preserva los cuerpos de agua — como apuntábamos supra, en la evolución normativa que reseñamos — mediante un canon de regulación (CR) y tarifa de utilización del agua-TUA (Art. 114 del TRLA) — que la doctrina asemeja a una contribución especial, puesto que su hecho imponible consiste en la realización por el Estado de obras hidráulicas que faciliten la disponibilidad o el uso del agua, incluidas las de corrección del dominio público hidráulico derivado de su utilización— (ZÁRATE MARCO, A. et al, 2001, p. 223). Estos últimos considerados tributos recuperadores del coste de las infraestructuras hidráulicas. También a través de cánones de vertidos (Art. 113 del TRLA y Art. 85 de la LC), cánones de ocupación o utilización de los bienes del dominio público hidráulico y marítimo-terrestre (Art. 112 del TRLA y Art. 84 de la LC) y Tasas (Art. 86 y 76 de la LC) que percibe la Administración como contraprestación a la realización de actividades puntuales que conlleva el otorgamiento de autorizaciones y concesiones.

La naturaleza jurídica de esta exacción es la de tasa, figura ceñida a la utilización del dominio público del Estado. Recaudo que deberá retribuir la actividad que ejerce la Administración pública respecto al estudio, control, protección y mejora del medio receptor de cada cuenca hidrográfica (Art.113, TRLA).

De las tres administraciones públicas, los EELL y las CCAA se disputan la protección del recurso. Los EELL tienen la competencia de depurar las aguas residuales, así lo consagra la Ley 7/1985 reguladora de las Bases de Régimen Local- LRBRL (Art.25.2.1), “cuyo alcance o ámbito, dependerá de la legislación sectorial, que aborde la materia, ya sea estatal o autonómica” (NEVADO CIENFUEGOS, 2009. p. 247), por esa razón y tras la habilitación impartida por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (Art. 20.4, letra r), establecieron tasas por la prestación del servicio de alcantarillado — que comprende la evacuación de excretas, aguas pluviales negras y residuales—, a su vez, por el tratamiento y depuración de aguas residuales. La LRBRL, también consagra la autonomía tributaria de las EELL para establecer y exigir tributos, potestad que deberá ser ejercida dentro de los supuestos previstos en la legislación del Estado, reguladora de las Haciendas Locales, y en las Leyes que dicten las Comunidades Autónomas. Esta autonomía tributaria se traduce en la potestad tarifaria con que cuentan los municipios para la aprobación de ordenanzas fiscales reguladoras de las tasas por prestación del servicio público de alcantarillado y depuración de aguas residuales.

Sin embargo, como consecuencia de la integración supranacional señalada, la mayoría de tributos ambientales que gravan hechos afectantes de la calidad del agua, provienen de las CCAA. La autonomía financiera que soportan, ha constituido la vía más apropiada para desarrollar y ejecutar sus competencias— así lo reconoce la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas-LOFCA—, y las de carácter ambiental, ha caído bien desarrollarlas por conducto de la tributación ecológica. Por eso, sus textos estatutarios

consideraron importante legislar sobre la imposición de cánones para disuadir el vertido de aguas residuales, primeros causantes de la degradación del medio acuático.

Las CCAA fundamentalmente han entrado a gravar la generación de vertidos de aguas residuales, con el establecimiento de cánones de saneamiento y de vertidos, dos figuras impositivas hídricas predominantes en esta clase de Administraciones públicas, que, así tengan la denominación de cánones de agua, buscan, de todos modos, gravar los vertimientos de líquidos residuales a partir del uso real o potencial del recurso, al tomar el legislador el consumo del mismo como parámetro indicador de contaminación.

6 LOS VERTIDOS. UNA ALTERNATIVA DE IMPOSICIÓN AMBIENTAL NO SÓLO DEL ESTADO TAMBIÉN DE LAS CCAA

6.1 ASPECTOS JURÍDICOS

Ya veíamos cómo fue apareciendo en la legislación estatal la autorización de vertidos, que por disposición del RDL 1/2001, de aprobación del TRLA, ninguna persona— física o jurídica—, podrá realizar directa o indirectamente vertidos tanto de aguas como de productos residuales susceptibles de contaminar el recurso hídrico continental o cualquier otro elemento integrante del dominio público hidráulico (Art. 100); también establece la prohibición expresa para el desarrollo de actividades susceptibles de provocar contaminación o degradación del dominio público hidráulico (Art. 97). Prohibiciones que quedan al margen de las autorizaciones administrativas, entendido esto en el sentido que el solicitante de la autorización tiene derecho a utilizar las aguas dentro del marco jurídico — nunca libremente —, lo que supone para la Administración pública “la remoción del obstáculo a la realización del vertido y, en consecuencia, la legitimación de su ejecución (...), [siempre que sean vertidos que la Ley permita efectuar dentro] de las limitaciones generales o de las

específicas fijadas en el permiso, mientras dure su vigencia” (CASADO CASADO , 2002, ps. 719-720).

La Ley exige a la Administración pública dar aplicabilidad al principio de recuperación de costes, por consiguiente, aquella no debe pasar por alto los costes ambientales y del recurso, mucho menos los relacionados con la gestión de las aguas (Art. 111 bis); exigencia que es posible atender mediante cánones, cuyo propósito no se extiende solamente a recuperar los costes que conlleva la prestación del servicio de efectuar mantenimiento a las aguas – corrección de contaminación – para prevenir el deterioro a raíz de la alteración de su estado natural en ocasión de los vertidos; también están diseñados para “actuar como incentivo para la reducción de los vertidos o la aplicación de técnicas y procesos de depuración de los mismos” (CASADO CASADO, 20002, p.870) — finalidad incentivadora o desmotivadora, según el caso, que desarrolla la teoría extrafiscal—. El contribuyente debe tener claro que el canon no es una licencia para contaminar, debe significarle un cobro “en contrapartida por [el ejercicio de] una conducta que se considera lesiva desde el punto de vista ambiental” (BETANCOURT RODRÍGUEZ , 2001, p. 870).

6.2 CÁNONES QUE SE DEVENGAN POR EL CONTROL O AUTORIZACIÓN DE VERTIDOS

Analizada supra la figura de canon, en este sub-apéndice estudiaremos su aplicabilidad en la fiscalidad hídrica a nivel estatal y autonómico, ámbitos donde el legislador lo ha venido “utilizando (...) para referirse al pago efectuado como consecuencia de la adjudicación de una concesión administrativa o de las ocupaciones del dominio público” (ADAME MARTÍNE , 1993, p. 25).

6.2.1 Cánones estatales

Con la entrada en rigor de la Ley 15/2012, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética, suman nueve los tributos identificados del Estado que hacen parte del régimen

fiscal del agua, en consonancia con la titularidad demanial que posee la Administración estatal del recurso. El Real Decreto Legislativo 1/2001, de aprobación del TRLA, registra cinco⁴ y la LC cuatro (ver modelo de gravámenes sobre el recurso hídrico), obviamente contando las tasas que percibe la Administración como contraprestación a la realización de actividades puntuales que conlleva el otorgamiento de autorizaciones y concesiones (Art. 86).

El número de cánones enunciados, en su conjunto, componen las exacciones con que el Estado busca salvaguardar la cantidad del recurso hídrico, proteger la calidad del mismo — en otros términos, con que propende mantener su buen estado ecológico— y preservar los ecosistemas y territorios que en forma de cauces, lechos o acuíferos, conforman su soporte físico; elementos que conforman el dominio público hidráulico y el dominio público marítimo-terrestre. De ellos, dos tienen que ver directamente con la contaminación del recurso: Canon de control de vertidos y el canon que grava los vertidos contaminantes autorizados. No obstante, debe tenerse claro que, “el concepto de calidad de las aguas no se identifica con el de evitar su contaminación a través de los vertidos. La calidad es un concepto más amplio que tiene sustantividad propia y que depende de un cúmulo de causas y circunstancias que pueden contribuir a su deterioro” (ÁLVAREZ RICO, *et al*, 2002, p. 265).

El Canon de control de vertidos establecido y regulado en el Artículo 113 del TRLA, de aprobación del RDL 1/2001, de 20 de julio, también es normalizado por el Reglamento del Dominio Público Hidráulico (RDPH), aprobado por el Real Decreto 849/1986, de 11 de abril, y modificado por el Real Decreto 606/2003, de 23 de mayo. Este canon, fijado a favor del Organismo de cuenca, grava todos los vertidos al dominio público hidráulico y

⁴ Regulados dentro de los artículos 112 a 114, a saber: canon de utilización de bienes de dominio público, el canon de vertido que grava los vertidos al dominio público hidráulico, el canon de regulación que grava el beneficio particular obtenido por obras de regulación realizadas por el Estado y la tarifa de utilización del agua que grava los beneficios particulares obtenidos por obras de realizadas por el Estado distintas de las de regulación. Y el nuevo contemplado en el Artículo 112 bis: Canon por utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica.

es independiente de los cánones o tasas que establezcan las CCAA o las CCLL para financiar obras de saneamiento y depuración (Art. 113.7, TRLA). Es decir, el TRLA advierte posibles coincidencias que puedan presentarse entre el canon de vertidos estatal y otras exacciones de carácter autonómico y local.

Cuando el texto legislativo indica que el canon grava todos los vertidos que se realicen directa o indirectamente en las aguas continentales y en el resto del dominio público hidráulico, independientemente del procedimiento o técnica que se utilice para ello y de si están autorizados o no, claramente da a entender que no están exclusivamente sujetos al gravamen los vertidos de aguas y productos residuales susceptibles de contaminar los elementos del dominio público hidráulico, por su generalización, da lugar a incluir también los vertidos inocuos; siguiendo los términos taxativos de la Ley, encaja como sujeto pasivo todo aquel que lleve a cabo el vertido, y como hecho imponible la producción del vertido. El legislador no se detuvo a considerar que un vertido se tilda de inocuo o contaminante dependiendo de la cantidad y características de las sustancias que lo componen, cuyos efectos sobre el medio receptor se refleja en su regeneración temprana o tardía. Comprendemos que debe ser porque la inocuidad de los vertidos compatibiliza con la naturaleza, en el caso particular de las aguas residuales urbanas o asimilables, que son vertidos no peligrosos porque contienen un volumen de aguas residuales industriales que no supera el 30% de contaminación, a diferencia de las aguas residuales industriales que sí producen afectación considerable.

Al exigir la Ley que los vertidos se efectúen bajo el condicionamiento de la Administración hidráulica competente, que luego de verificar las condiciones en que se vierten, la adecuación de las instalaciones de depuración y los elementos de control de su funcionamiento (Arts.100.1 y 101.4, TRLA), puede otorgar la autorización, es el Organismo facultado para gravar aquellos que debidamente autorizó y los que compruebe — contaminantes o no — que carecen del permiso respectivo.

El otro canon de vertido estatal, se percibe por los

vertimientos tanto líquidos como sólidos cualquiera que sea el elemento del dominio público en que se realice (Art.56.1, LC). Al igual que el anterior gravamen, el aludido se ocupa de los vertidos autorizados, pero no generalizados sino contaminantes, que al demostrar el peticionario la imposibilidad o dificultad de aplicar alternativas diferentes para la eliminación o tratamiento de tales vertidos (Art. 57.2, LC), son gravados con un canon, en función de la carga contaminante (Art.85.1, LC). Autorización no extendida al vertimiento de sustancias ni formas de energía que puedan comportar peligro o perjuicio superior al admisible para la salud pública y el medio natural (Art. 57.2, LC). En esos términos, bien puede deducirse que si tales descargas están entre los parámetros de peligro y perjuicio legalmente admitido y tolerado, sí es posible conceder la autorización. De todas maneras, los vertidos contaminantes actualmente son regulados por el RD 60/2011, de 21 de enero, sobre las normas de calidad ambiental en el ámbito de la política de aguas, que derogó el RD 995/2000, de 2 de junio, de fijación de los objetivos de calidad para determinadas sustancias contaminantes y modificatorio del Reglamento del Dominio Público Hidráulico, aprobado por el Real Decreto 849/1986, de 11 de abril. Y por la Orden de 12 de noviembre de 1987 (Ministerio de Obras Públicas y Urbanismo), sobre normas de emisión, objetivos de calidad y métodos de medición de referencia relativos a determinadas sustancias nocivas o peligrosas contenidas en los vertidos de aguas residuales, modificada por las órdenes de 13 de marzo de 1989, 27 de febrero de 1991, 28 de junio 1991 y 25 de mayo de 1992.

6.2.1.1 Compatibilidad del Canon de control de vertido con el Canon de utilización de los bienes del dominio público hidráulico

El Canon de control de vertidos (de la LA, Art. 113) y el canon de vertido (de la LC, Art. 58), en la práctica son cánones que se desprenden del uso del demanio hidráulico y marítimo-terrestre, es decir, cuando al responsable de un vertimiento le es autorizado verter

o efectuar descargas de líquidos o materiales de desecho sobre un bien hidráulico o el bien terrestre, no estamos ante un hecho diferente que el de hacer uso del demanio público, toda vez que la acción de verter está relacionada con la disposición de aguas residuales en el suelo o en un cauce o masa de agua. También está vinculado con el arrojamiento de materiales de desecho de procedencia industrial en vertederos o en los cuerpos de agua — la primera definición la proporcionada la ingeniería ambiental y la segunda, la que dicta el Diccionario de la Real Academia—, que en sí, no es más que hacer uso de los bienes demaniales. Ante la claridad que hemos hecho, debemos admitir que las legislaciones referidas evidencian un vacío al no precisar qué se debe entender por vertido.

Ante la titularidad del dominio público hidráulico, la Administración pública estatal es la más competente para imponer gravámenes por el uso del dominio público. No obstante, y como se demostró en el estudio competencial, la titularidad de una Administración no es impedimento para que homónimas ejerzan competencias sobre los bienes declarados de propiedad del Estado, a la luz del Texto Constitucional, las Administraciones autonómicas y municipales son poseedoras de competencias de ordenación territorial, ambiental y urbanística. Eso significa que la titularidad no comporta exclusividad para el legislador estatal fijar en plenitud el régimen jurídico de esos bienes, sólo está obligado a establecer el régimen básico. A esa conclusión llega Falcón y Tella (1996, p. 684), al interpretar de la jurisprudencia constitucional, “que el hecho de que la política medioambiental normalmente vaya ligada a bienes demaniales — de titularidad estatal en los supuestos del art. 132.2 CE — cuya conservación o restauración se pretende, no conlleva automáticamente la atribución de la competencia tributaria medioambiental al titular del dominio público, ya que la titularidad del dominio público no predetermina la titularidad de las competencias sobre él atribuidas”.

De acuerdo al análisis anterior, las dos exacciones expuestas — Canon de control de vertidos y el Canon de vertido — tendrían directa conexión con el Canon de utilización de los bienes del

dominio público hidráulico que contempla la LA (Art.112), por cuanto los dos primeros gravámenes se fundamentan en el uso del dominio público hidráulico y marítimo-terrestre, al igual que el Canon de utilización, un tributo que se cobra por el hecho — como su nombre lo indica — de utilizar o usar los bienes integrantes del dominio público hidráulico, y la realización de descargas y la actividad de verter sustancias en los cauces de corrientes naturales, continuas o discontinuas, lechos de lagos o embalses, entre otros, es una forma de hacer uso del dominio público, en consecuencia, la utilización del dominio público hidráulico no cabría solamente en supuestos puntuales como el desarrollo del esquí náutico o la instauración de embarcaderos — actividades en las que recae el gravamen —, que entre otras cosas, son prácticas que no están exentas de desencadenar en contaminación del recurso. Aunque la exacción, para la determinación de la base imponible se basa en tres supuestos: ocupación de terrenos del dominio público, aprovechamiento de bienes, también, del dominio público y la utilización del dominio público hidráulico.

A lo anterior, hay que apuntar, además, que las bases imponibles — valoración cuantitativa del elemento objetivo del hecho imponible, uno de los elementos estructurales del tributo — de los tres cánones son coincidentes: la del uno y la del otro se determina a partir del valor del dominio público o el beneficio previsible de obtener por el uso del mismo. Una demostración de ello, el Canon de control de vertidos, para determinar el precio unitario de control de vertido — uno de los factores cuantificadores del importe del canon — emplea “un coeficiente de mayoración o minoración”, que deberá establecerse “en función de la naturaleza, características y grado de contaminación del vertido, así como por la mayor calidad ambiental del medio físico en que se vierte” (Art. 113), mientras que para el Canon de vertido, expresamente la LC (Art. 84) establece que la base imponible será el valor del bien ocupado y aprovechado, coincidiendo con la base imponible del Canon de utilización de los bienes del dominio público hidráulico, para cuyo caso, dependerá del valor del terreno ocupado, el valor de la utilización o del beneficio obtenido con la misma, y por

último, el valor de los materiales consumidos o la utilidad que reporte dicho aprovechamiento (Art. 112.4).

En cambio, el nuevo Canon por utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica, introducido al ordenamiento jurídico por la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética, que añadió el Artículo 112 bis al TRLA; no estaría en las mismas condiciones, por cuanto su base imponible la constituye el valor económico de la energía hidroeléctrica producida por el concesionario a través de la utilización y aprovechamiento del dominio público hidráulico. Valoración que no se precisa en consideración de la riqueza del bien ambiental, todo lo contrario, se aparta del valor verdadero del dominio público y opta por precios del mercado fijados en consideración de la ley de la oferta y la demanda.

7 ANÁLISIS DE LOS PRINCIPALES CÁNONES

7.1 CÁNONES QUE SOPORTAN EL SANEAMIENTO HÍDRICO. UNA DERIVACIÓN DE LOS VERTIDOS

El servicio de saneamiento como mecanismo de hacer mantenimiento al recurso acuático, es una clara función de los poderes públicos de preservar los recursos naturales, que no excluye la participación del sector privado, cuyas actividades cada vez tienen más sustento en el agua. Este elemento tan escaso e imprescindible “se presenta por unanimidad como un recurso económico, natural y social, en definitiva vital, una de las mayores preocupaciones es la de la contaminación” (OLLER RUBERT, 2006, p. 19), un fenómeno mayoritariamente descendido del crecimiento de la población, la expansión de las actividades industriales y la intensificación de la agricultura. Tras la urgencia de detener la degradación del recurso que velozmente aumenta década tras década, las exigencias de saneamiento son cada día más numerosas e indispensables. Una tarea encomendada a los municipios — por vía de la Ley 14/1986, de 25 de abril, General de Sanidad, que les atribuye

expresamente el saneamiento de aguas residuales, como control sanitario del medio ambiente (Art.42.3.a.) — pero que les resulta dificultoso realizar por sí solos, de ahí que la gestión público-privada se torne fundamental.

El saneamiento de las aguas es un servicio público local esencial para atender las necesidades colectivas de la sociedad moderna, ha tenido su inspiración en el ordenamiento jurídico ambiental, luego que aparecieran diversas formas de contaminar el preciado líquido, acción que en el ámbito del Derecho administrativo ha sido definida como “el efecto de introducir materias o formas de energía, o inducir condiciones en el agua que, de modo directo o indirecto impliquen una alteración perjudicial de su calidad en relación con los usos posteriores, con la salud humana o con los ecosistemas acuáticos o terrestres directamente asociados a los acuáticos [...]” (Art. 62, RDL 1/2001, de aprobación del TRLA). Y una manera de hacer frente a la contaminación hídrica ocasionada por los vertidos, vienen siendo los cánones de saneamiento, que además de ser un sistema adecuado para sanear y depurar el recurso, influye para que la ciudadanía haga uso racional del agua, dado que la contaminación hídrica también se manifiesta a través del consumo del valioso líquido; de hecho, y de forma generalizada, la base imponible de estas exacciones viene constituida por el volumen de agua consumida, medida en metros cúbicos.

La doctrina jurisprudencial definió los cánones de saneamiento como “un impuesto que tiene por hecho imponible la producción del vertido mismo, al margen o no de su autorización, establecido con un carácter claramente preventivo y disuasorio del hecho contaminante, y cuya recaudación tiene aquel destino finalista de los gastos de inversión y explotación de infraestructuras de evacuación y tratamiento de aguas y productos residuales” (STSJ de Galicia, de 10 de octubre de 2006, Fundamento de Derecho Primero, numeral 3).

En materia de calidad de agua sobresalen los cánones de saneamiento, no presentes en la generalidad de CCAA; en la

actualidad, doce de ellas⁵ tienen instaurado este instrumento en sus respectivas comarcas. Las CCAA que aún no se han decidido por los cánones como los señalados, radica, básicamente, en que “el establecimiento de tributos conlleva para cualquier nivel de gobierno un elevado coste político y, a la vez, un incremento de la presión fiscal que no media una paralela reducción en los tipos de otros tributos” (ADAME MARTÍNEZ, 1993, p. 23). De todos modos, con los cánones de saneamiento, el agua se perfila como el recurso natural que en territorio español soporta buena parte de gravámenes ambientales. Una regulación influyente para que doce Comunidades posean cánones de saneamiento — al margen de lo regulado por el Derecho comunitario — tiene que ver con el *Plan Nacional de Saneamiento y Depuración de Aguas Residuales*, aprobado por el Acuerdo del Consejo de Ministros de 17 de febrero de 1995; una norma que carece de peso jurídico, pero que exige a las CCAA garantizar la calidad del agua a través de la depuración de los vertidos urbanos, e insta a la creación de esta clase de cánones como condición para acceder a los fondos estatales que cofinancian las inversiones que dan cumplimiento a los objetivos de saneamiento de aguas residuales dictados por el Derecho comunitario — Directiva 91/271/CEE del Consejo, de 21 de mayo de 1991 — y, por consiguiente, la legislación estatal (NAVARRO EGEA, 2008, ps. 29-30). Cánones que deben estar diseñados para cubrir los costes de establecimiento y explotación de infraestructuras necesarias para el saneamiento y depuración de las aguas residuales.

⁵ Son, en su orden:

- Aragón, con la Ley 6/2001, de 17 de mayo, de Ordenación y Participación en la Gestión del Agua en Aragón (Art. 50, “el canon de saneamiento es un impuesto de finalidad ecológica (...), cuyo producto se afectará a la financiación de las actividades de prevención de la contaminación, saneamiento y depuración a que se refiere esta Ley”);

- Cantabria, con la Ley de Cantabria 2/2002, de 29 de abril, de Saneamiento y Depuración de las Aguas Residuales de la Comunidad Autónoma de Cantabria (Art. 24, “se crea el canon de saneamiento como recurso tributario de la Hacienda de la Comunidad Autónoma de Cantabria cuyos ingresos se destinarán... a financiar las inversiones y gastos necesarios para la construcción, gestión, mantenimiento y explotación de las obras e instalaciones de saneamiento y depuración de aguas residuales”);

- Ley 12/2002, de 27 de junio de 2002, reguladora del ciclo integral del agua de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha (Art. 47.1, “se crea el canon de depuración como ingreso de derecho público con naturaleza de tasa (...)”).
- Cataluña, con el Decreto Legislativo 3/2003, de 4 de noviembre, por el que se aprueba un texto refundido de la legislación en materia de aguas, de Cataluña (Art. 62.1 y 62.3, “El canon del agua creado como ingreso específico de régimen económico-financiero de la Agencia Catalana del Agua,(...)”, “afecta al uso del agua facilitada por las entidades suministradoras y la procedente de captaciones de aguas superficiales o subterráneas, incluidas las instalaciones de recogida de aguas pluviales que efectúen directamente los mismos usuarios”);
- Galicia, con la Ley 8/1993, de 23 de junio, reguladora de la Administración Hidráulica de Galicia, que creó un canon de saneamiento, con carácter de ingreso de derecho público (Art.33). Derogada por la Ley 9/2010, de 4 de noviembre, de aguas de Galicia, excepto lo concerniente al canon de saneamiento que regirá hasta tanto no se desarrolle el canon del agua creado por esta última Ley, y no se dé su efectiva aplicación (Disposición Transitoria Segunda);
- Islas Baleares, con la Ley 9/1991, de 27 de noviembre, reguladora del canon de saneamiento de aguas (Art. 1., “Se establece un canon de saneamiento de aguas como exacción de derecho público exigible en todo el territorio de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares para la financiación de las actuaciones de política hidráulica que realice la Junta de Aguas de Baleares”);
- La Rioja, con la Ley 5/2000, de 25 de octubre, de saneamiento y depuración de aguas residuales de La Rioja (Art. 32, “El canon de saneamiento es un tributo propio de la Comunidad Autónoma de La Rioja, de naturaleza impositiva (...) cuya recaudación se destinará a financiar las actividades de saneamiento y depuración, así como programas medioambientales vinculados a la calidad de las aguas”);
- Madrid, Ley 17/1984, de 20 de diciembre, Reguladora del Abastecimiento y Saneamiento de Agua (Art. 11.1., “Las tarifas de abastecimiento de agua y saneamiento comprenderán todos los gastos que origine la prestación de los servicios (...)”);
- Murcia, con la Ley 3/2000, de 12 de julio, de Saneamiento y Depuración de Aguas Residuales de la Región de Murcia (Art. 22, “se crea un canon de saneamiento, (...), como impuesto propio de la Comunidad Autónoma cuya recaudación se destinará exclusivamente a la realización de los fines recogidos en la Ley”) y la Ley 3/2002, de 20 de mayo, de Tarifa del Canon de Saneamiento;
- Navarra, con la Ley Foral 10/1988 de 29 de diciembre, de saneamiento de aguas residuales (Art. 9 y 10, “Se crea un canon de saneamiento como recurso de la Hacienda Pública de Navarra (...)”, que “se exigirá por los vertidos de aguas residuales al medio ambiente, ya sea directamente o a través de las redes de alcantarillado de las entidades locales”);
- Principado de Asturias, con la Ley 1/1994, de 21 de febrero, sobre abastecimiento y saneamiento de aguas en el Principado de Asturias (Art. 10, “se crea, como tributo propio de la Hacienda del Principado de Asturias, un canon de saneamiento (...), cuya recaudación quedará afectada a la financiación de “Gastos de explotación, mantenimiento y gestión de las obras e instalaciones de depuración de aguas residuales (...)”);
- Valencia, con la Ley 2/1992, de 26 de marzo, de saneamiento de las aguas residuales de la Comunidad Valenciana (Art. 32, “se exigirá un canon de saneamiento, que tendrá la naturaleza de impuesto y la consideración de ingreso específico del régimen económico-financiero de la Entidad Pública de Saneamiento de las Aguas Residuales de la Comunidad Valenciana, (...)”).

7.2 LOS CÁNONES DE VERTIDOS AUTONÓMICOS Y SU DESLINDE DE LOS CÁNONES DE VERTIDOS ESTATALES

Las CCAA, a la luz del Texto Constitucional, ya decíamos, son competentes para establecer medidas de carácter fiscal que graven los ciclos del agua, incluso, materias que la legislación de Régimen Local reserva a las Corporaciones Locales (Art. 6.3, LOFCA).

En ejercicio de la potestad tributaria y atendiendo el postulado constitucional de protección del recurso acuático, tres CCAA han fijado cánones o impuestos sobre vertidos. Aquellas que se decidieron por gravámenes con naturaleza de impuesto, es precisamente porque para la perfección del hecho imponible no media actividad administrativa alguna, cumpliéndose con la naturaleza jurídica que la Ley General Tributaria define para esta figura.

Ante el anterior panorama jurídico, Andalucía, mediante Ley 18/2003, de 29 de diciembre, de aprobación de medidas fiscales y administrativas de la Comunidad, creó un Impuesto sobre Vertidos a Aguas Litorales, que no incide con los cánones de vertidos estatales, al no concordar con los elementos del dominio público hidráulico y marítimo-terrestre — descritos en el Art. 132.2 de la Constitución — que grava la LC (Arts. 3 y 4) y el RDL 1/2001, de aprobación del TRLA, respectivamente. Que específicamente comprende el conjunto de bienes integrado por el mar territorial, las aguas interiores y continentales (tanto las superficiales como las subterráneas renovables con independencia del tiempo de renovación), los recursos naturales de la zona económica exclusiva y de la plataforma continental, así como las playas y costas hasta el alcance de los mayores temporales conocidos; los cauces de corrientes naturales, continuas o discontinuas; los lechos de los lagos y lagunas y los de los embalses superficiales en cauces públicos y los acuíferos subterráneos.

Los elementos gravados por las CCAA no colisionan con la materia reservada al Estado, por consiguiente, el impuesto creado por la Comunidad andaluza no constituye superposición de gravámenes, toda vez que las aguas litorales tienen que ver con zonas de transición donde la tierra se une con el mar originando

ecosistemas con ciertas características, como las conformadas por las lagunas costeras y los estuarios. La Ley 18/2003, de 29 de diciembre, de aprobación de medidas fiscales y administrativas de la Comunidad andaluza, determina expresamente como supuesto de no sujeción los vertidos al dominio público hidráulico (Art.42), pese a no tener englobado el dominio público hidráulico, pues tiene limitado su hecho imponible a los vertidos que se eliminan en las aguas litorales.

Este impuesto tiene por objeto y finalidad, “grava[r] determinados vertidos con el fin de promover el buen estado químico y ecológico de las aguas litorales” (Art. 40), y como hecho imponible el vertido a las aguas litorales, que se realice desde tierra a cualquier bien de dominio público marítimo-terrestre o a su zona de servidumbre de protección, bajo los parámetros característicos que la Ley fija en el Anexo I (Art.41) que cubre a los vertidos clasificados por sectores de actividad. La base imponible está sujeta a la carga contaminante contenida en el vertido, por tanto aumenta según la peligrosidad del mismo al instrumentarse su cálculo con la medición directa.

Canarias, históricamente, al tener la existencia de isla como entidad local, disfruta de un régimen económico y fiscal excepcional del que rige para el resto del territorio nacional (ROCA, J., PRATS, F., CABILDO INSULAR DE LANZAROTE, 2003, p. 12). Régimen que hace poco fue fortalecido con el establecimiento de unidades territoriales de gestión integral de las aguas, las demarcaciones hidrográficas de El Hierro, Fuerteventura, Gran Canaria, La Gomera, Lanzarote, La Palma y Tenerife que hiciese la Ley 10/2010, de 27 de diciembre (Art. 5 bis).

El posicionamiento territorial de esta Comunidad le permite gravar elementos del dominio público que no encuadran dentro de la reserva estatal. En uso de esa ventaja, y con el fin de evitar el deterioro de los sistemas naturales de recepción, condensación e infiltración del agua atmosférica y la reutilización del agua en general, la Ley 12/1990, de 26 de julio, de Aguas, gravó con un canon la ocupación o utilización de terrenos que requiera autorización o concesión del dominio público

hidráulico, asimismo, los vertidos autorizados para destinar recursos a la protección y mejora del acuífero insular (Art.115.1 y 2). Estas exacciones al igual que el canon devengado por obras de regulación de aguas superficiales o subterráneas, cuya construcción se financie total o parcialmente con fondos públicos (Art. 116), serán gestionados y recaudados por los Consejos insulares de aguas (Art.117).

La CA de la Región de Murcia también se puso a tono gravando los vertidos al mar. Con la promulgación de la ya derogada Ley 1/1995, de 8 de marzo, de protección del Medio Ambiente de la Región de Murcia, creó tres cánones por contaminación (Art. 45) — a) Canon por la producción y vertidos de residuos sólidos industriales, b) Canon por emisiones de gases contaminantes a la atmósfera y c) Canon por vertidos al mar —, que con la redacción dada por la Ley 8/2004, de 28 de diciembre, de medidas administrativas, tributarias, de tasas y de función pública, su nominación cambió por la de impuestos. Pero, con la adición del Art. 45 bis que efectuó la Ley 8/2004, de 28 de diciembre, a la Ley 1/1995, de 8 de marzo, el legislador precisó que la exacción que recae sobre los vertidos que se realicen al medio marino está determinada por un “canon” que grava la carga contaminante de los vertidos autorizados. Eliminaciones que quedaron sujetas a la regulación que la precitada Ley hiciera en su Art. 55.3, referente a las condiciones de vertido al alcantarillado, cuya competencia fue atribuida al Gobierno Regional para fijar los componentes excluidos de los vertidos y las concentraciones máximas admisibles. Condiciones que tendrían desarrollo en el Decreto 16/1999, de 22 de abril, sobre vertidos de aguas residuales industriales al alcantarillado, de forzoso cumplimiento para las industrias y actividades relacionada en el Anexo I de citado Decreto (NAVARRO EGEA, 2008, p. 23).

En esa línea, y dejando atrás la Ley 1/1995, la vigente Ley 9/2005, de 29 de diciembre, de Medidas Tributarias en materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios, dictada por la Comunidad de la Región de Murcia, introdujo una regulación tildada por algunos versados de novedosa: se trata del “impuesto sobre vertidos

a las aguas litorales” (Art. 29), un tributo de carácter directo y de naturaleza real, que si lo comparamos con la exacción que introdujo la Ley 8/2004 (Art. 45 bis de la Ley 1/1995), bien puede tratarse de un cambio no sustancial, pues igualmente se detiene a gravar la carga contaminante de los vertidos autorizados.

Con la Ley 4/2009, de 14 de mayo, de Protección Ambiental Integrada, a través de su Disposición Adicional Octava, se llegó a establecer cánones por contaminación y vertidos al mar para gravar con impuestos las actividades que contaminan el medio acuático. Pero dicha Disposición no prosperó, fue derogada con la Disposición Derogatoria Primera de la Ley 13/2009, de 23 de diciembre, de medidas en materia de tributos cedidos, tributos propios y medidas administrativas para el año 2010, quedando expresamente vigente — así lo manifiesta la Disposición — la regulación de los Impuestos Medioambientales establecida por la Ley 9/2005. Los gravámenes en materia de vertidos a las aguas litorales hacen énfasis en la autorización del vertido, porque es un procedimiento que sirve de mecanismo de constatación de las medidas correctoras y de tratamiento que están obligados a seguir los responsables de las emisiones líquidas, igualmente, porque permite controlar las características que deben cumplir las aguas residuales antes de conducir las al medio marino, que en su mayoría tiene origen en la actividad industrial (MARCOS CARDONA, 2008, p. 25).

A diferencia del legislador andaluz, el murciano no vio necesario establecer supuestos de no sujeción en ocasión que el tributo se limita a los vertidos al medio marino. Aunque sí estableció una exención para los vertidos procedentes de las plantas desaladoras de titularidad pública o privada que desalen agua con destino a la agricultura, riego, industria o consumo humano (Art. 33); eso significa que la exención no se traduce en restricción para la operación de instalaciones industriales de titularidad privada que se dediquen a la desalación de agua marina.

Los tres cánones examinados plantean que para la determinación de la base imponible del tributo no todo vertido obedece a la ocurrencia del supuesto de hecho del hecho imponible,

únicamente los vertidos autorizados y además contaminantes, dado que específicamente se evalúa la carga de contaminación en ellos contenida. Los vertidos autorizados — a propósito del canon de vertido enunciado por la Ley 29 de 1985, de Aguas — fueron objetados por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que en Sentencia del 25 de abril de 1996, señaló que el canon de vertido debía tomarse en consideración del vertido realmente producido y no en el autorizado (MARCOS CARDONA, 2008, p. 26).

El legislador autonómico ha querido zanjar el tema de compatibilidad, coexistencia, colisión, solapamiento, de doble imposición o de duplicidad de tributos por el mismo concepto— como quiera llamarse—, dándole una denominación diferente a la de tasa a los tributos señalados, de modo que no coincida con la figura tributaria estatal. Así, encontramos algunas exacciones catalogadas como cánones de recurso tributario, en otros casos, exacción de derecho público, o bien, como tributos de carácter finalista, cuando no, impuestos con finalidad ecológica. Otras Comunidades, en cambio, optaron por encuadrarlas como auténticos impuestos (GARCÍA, J DE V. Y ADAME MARTÍNEZ, 2008, ps. 148 y ss).

Ante los posibles problemas de solapamiento que puedan presentarse entre los cánones de vertidos y de saneamiento, ciertas CCAA han intentado resolver el conflicto desde sus propias legislaciones declarando la incompatibilidad con otras figuras existentes.

Esta problemática también ha llegado a debatirse en el seno de los altos tribunales. El Tribunal Superior de Justicia de Galicia (Sentencia de 28 de julio de 2003), preceptuó al respecto y dejó claro que el canon de Saneamiento de esa Comunidad, no es compatible con el canon de vertido previsto en la Ley de Aguas (Art.105), por la llana ocurrencia de sus hechos imponibles. El hecho imponible del canon estatal consiste en la especial utilización del dominio público hidráulico, en razón de la autorización de los vertidos a dicho dominio, para destinar los recaudos a la protección y mejora del medio receptor; mientras que el autonómico tiene por hecho imponible la producción de vertido — al margen de la autorización del mismo —, y es poseedor de un carácter claramente preventivo y disuasorio

del hecho contaminante al pretender gravar toda generación de vertidos.

7.3 MATERIA QUE IMPIDE LA COEXISTENCIA ENTRE LOS CÁNONES DE SANEAMIENTO Y LOS TRIBUTOS ESTATALES SOBRE LOS VERTIDOS DIRECTOS AL DOMINIO PÚBLICO HIDRÁULICO

Los cánones de saneamiento son tributos autonómicos propios — aunque, tradicionalmente el saneamiento de aguas residuales haya sido competencia de los municipios—, establecidos para financiar el servicio de depuración y reparación del recurso hídrico; dado que saneamiento es el conjunto de acciones tendientes a la mejora de la calidad del líquido vital.

Estos gravámenes se caracterizan por ostentar rasgos similares entre unos y otros establecidos por las Comunidades, al pretender gravar la producción de líquidos residuales — el propio vertido—, manifestados por el consumo de agua – real, o si se desconoce, por el volumen de agua estimada (potencial) — cualquier sea su procedencia; consumo que a través de las modalidades subrayadas viene a determinarse la generación del vertido. Obviamente “el consumo de agua no es el hecho imponible del canon, sino [la] presunción legal de producción de tal realidad imponible de los vertidos, que obedece a la evidencia de que la producción de aguas residuales sólo podrá llevarse a cabo si previamente existe un consumo de dicho elemento” (GARCÍA, J DE V. Y ADAME MARTÍNEZ, 2008, p. 262). El legislador autonómico se basa en el consumo de agua para medir la cantidad de líquidos residuales producidos, como sistema más adecuado para gravar los vertidos, cualquier sea su forma de generación: metabolismo humano, la actividad doméstica, pecuaria, comercial o industrial; como taxativamente lo establece la Ley 3/2000, de 12 de julio, de Saneamiento y Depuración de Aguas Residuales de la Región de Murcia e Implantación del Canon de Saneamiento (Art. 22.2). Las Comunidades mayoritariamente, han exceptuado del canon de saneamiento, el agua utilizada en la sofocación de

incendios o en el riego de parques y jardines públicos, así como aquella que alimenta las fuentes públicas ornamentales, por sus vertidos representar inocuidad.

De esta forma es posible determinar con certeza el coste que conlleva la prestación del servicio a través de las instalaciones de saneamiento o el sistema general de colectores públicos, con la integración de “dos fases bien diferenciadas: una, la recogida de las aguas residuales a través de un sistema de alcantarillado y otra, el tratamiento y depuración de las mismas que completa el ciclo integral de agua” (LUCHENA MOZO, 2010, p.136). Como el propio consumo no constituye el hecho imponible del canon, sino la producción de vertidos de aguas y de productos residuales, “(...) si se acredita que el consumo de agua aunque elevado, no produce vertido alguno de aguas residuales, ese consumo de agua no resultaría gravado por el canon” (GARCÍA, J DE V. Y ADAME MARTÍNEZ, 2008, p. 262).

Así las cosas, los vertidos constituyen el fundamento para la realización del hecho imponible de los cánones de saneamiento — gravámenes que con su función finalista no sólo buscan la obtención de recursos financieros para la mejora y recuperación de la calidad de las aguas, pretenden, también, incentivar el ahorro y uso adecuado de las mismas —, que frente a los cánones estatales sobre vertidos, puede verse como una coexistencia de materias imponibles. Al respecto, Herмосín Álvarez (2012, p. 73), haciendo referencia al hecho imponible que especifica la Ley Orgánica, expone que “sobre una misma materia imponible se pueden establecer tributos diferentes no generándose problemas de doble imposición siempre y cuando sus hechos imponibles no se correspondan”. Sin embargo, aclara que, “resultará muy difícil encontrar dos hechos imponibles con exacta definición legal. Al menos variará siempre el ámbito territorial del elemento objeto del hecho imponible”; como sucede en el caso que nos ocupa, donde dos son los elementos que deben darse para la realización del hecho imponible.

Bajo esa perspectiva, no puede desconocerse que el canon de saneamiento, al gravar los vertidos de líquidos residuales,

sea un instrumento importante para reducir la contaminación de origen industrial, que más atenta contra la conservación del estado ecológico y químico del recurso hídrico.

La coincidencia entre los cánones autonómicos y los tributos estatales que gravan vertidos, varios autores la resaltan, sin embargo, con el señalamiento expreso de qué constituye el dominio público hidráulico que hace el Art. 2 del RDL 1/2001, de aprobación del TRLA, se tiende un trazo delimitador entre los dos tipos de exacciones. En las condiciones previstas en dicha legislación, para que corresponda a un gravamen sobre vertidos de titulación estatal, no basta con que se dé la producción del vertido en sí, es preciso, además, que las descargas se efectúen sobre el dominio público hidráulico que la legislación ha dispuesto como de titularidad del Estado; en suma, con la ocurrencia de las dos condiciones se entiende realizado el hecho imponible del canon estatal.

En esas circunstancias, no estaríamos ante un caso de concurrencia de tributos, más bien en una coincidencia en la esencia del tributo diseñado por el Estado, pues si el vertido de aguas residuales es la causa del pago del tributo autonómico, tales descargas no se realizan a través del dominio público hidráulico de competencia estatal, sino mediante la red municipal de saneamiento — como puede constatarse en la supuesto de hecho del hecho imponible de las exacciones de orden autonómico —, materia que descarta la concurrencia de los dos tributos. Sin embargo, si se trata de una coexistencia impositiva, estaríamos ante una coexistencia en la realidad económica. Referente a este particular, Oller Rubert (2004, p. 76) interpreta que, el Tribunal Constitucional en STC 49/1995, de 16 de febrero, reconoce que se infringe la prohibición de doble imposición plasmada en el Art. 6.2., de la LOFCA, cuando sobre una misma realidad económica coexista un impuesto estatal y un autonómico, así sus hechos imponibles sean diferentes. Con los cánones de saneamiento, no es una sino dos las realidades económicas sujetas a imposición que quedan precisadas a través del hecho imponible. Si el canon sobre vertidos estatal y el canon de saneamiento autonómico se fundan en la generación de vertidos, es porque estos últimos

constituyen la fuente impositiva sobre la que se puede precisar diversos objetos y hechos impositivos.

De todas formas, si con los cánones de saneamiento se estuviera infringiendo la prohibición expresa de la LOFCA, hubieran sido objeto de la declaratoria de inconstitucionalidad.

Aunque ambos tributos estén relacionados con la materia de vertidos, su hecho imponible es diferente, pues el canon de vertido previsto en la Ley de Costas y en la Ley de Aguas, se devengan, en últimas, por el control o autorización de los vertidos que se concretan con las descargas sobre el dominio público hidráulico o dominio marítimo-terrestre de competencia del Estado — versión queda confirmada con lo preceptuado por el Tribunal Superior de Justicia de Galicia, de 28 de julio de 2003 (Fundamento de Derecho Segundo) —; mientras que los tributos de saneamiento tienen por hecho imponible la producción del vertido en sí. Como observamos en apartes precedentes, esta.

La coincidencia del canon estatal sobre vertidos y los cánones autonómicos de saneamiento, vendría determinada, más bien, por la naturaleza finalista de los mismos, pues ambas exacciones develan la indispensabilidad de coadyuvar en las actuaciones de saneamiento y depuración del agua contaminada, aunque de los dos tipos, la recaudación de las CCAA resulta más eficaz en esa tarea que la derivada del canon de vertidos estatal (OLLER RUBERT, 2006, p. 507), principalmente porque la “recaudación se destina íntegramente a cubrirlos costes de construcción, mantenimiento y explotación de las instalaciones de depuración y saneamiento” (GARCÍA, J. DE V. Y ADAME MARTÍNEZ, 2008, p. 147).

De todos modos, el solapamiento de materias impositivas no es un hecho del todo descartado — con antelación comentamos la advertencia que plantea el TRLA, de posibles coincidencias que puedan presentarse entre el canon de vertidos estatal y otras exacciones autonómicas, incluso, de carácter local —, ante ello, la doctrina jurídica ha criticado la insuficiencia del Art. 113.7, del TRLA, por no contemplar las deducciones ante posibles solapamientos, como lo previó en su momento la Ley de Aguas

de 1985 (Art.105.4). La supresión de este derecho la doctrina lo relaciona con el aumento del establecimiento de tributos de saneamiento y su incrementada tarifa respecto al canon de vertidos estatal, que de llevarse a cabo la deducción, traería consecuencias desfavorables para la Hacienda estatal, ésta terminaría sin recaudos por ese concepto (GARCÍA, J DE V. Y ADAME MARTÍNEZ, 2008, p. 232). De todos modos, su ausencia choca con el principio constitucional de justicia tributaria, pero, a la vez, con su contemplación, el legislador estatal estaría incitando a la trasgresión del postulado de la LOFCA (Art. 6.2), referente a que la potestad autonómica no supone que un hecho imponible ya gravado por el Estado recaiga un tributo autonómico.

Otro componente que delimita la coexistencia de los tributos examinados, tiene que ver con la naturaleza de los mismos. El canon estatal se trata de una tasa, mientras que los cánones autonómicos constituyen impuestos con tendencia parafiscal, pues normalmente la finalidad recaudatoria va dirigida a la construcción de obras de saneamiento y de depuración de aguas, competencias propias de las CCAA.

Es ampliamente conocido que el Tribunal Supremo en sentencias sucesivas ha resuelto casos similares en relación a la compatibilidad de cánones de algunas CCAA con el canon estatal, tanto en relación con el dominio público hidráulico como con el dominio público marítimo. El más reciente, el litigio por el canon del agua regulado por la legislación catalana y el canon estatal de control de vertidos. El alto Tribunal aunque no negó la compatibilidad existente entre ambos cánones, dejó claro que no se trata de una doble imposición, habida cuenta que se trata de hechos imponderables diferentes, pues en el caso del canon estatal el hecho imponible está determinado por el uso especial del dominio hidráulico, mientras que en lo relacionado con el canon autonómico el hecho imponible lo determina el propio vertido (STS de 10 de febrero de 2012, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, Ponente: Ramón Trillo Torres. A esta Sentencia se suman la de 24 de marzo de 2010, la de 20 de octubre de 2010 y la de 29 de junio de 2011).

7.4 CÁNONES DE SANEAMIENTO AUTONÓMICOS SUPEDITADOS A LA REALIDAD ECONÓMICA DE LAS COMUNIDADES

Varias CCAA, como mecanismo de incentivación de algunos sectores claves de la economía, han exceptuado del pago del gravamen de saneamiento a ciertas actividades económicas, a sabiendas que son altamente generadores de vertimientos contaminantes del suelo y del recurso hídrico.

Es entendible que las Comunidades acondicionen las exenciones de estos cánones al desarrollo de los sectores económicos. Isla Baleares, por ejemplo, con la Ley 9/1991, de 27 de noviembre, reguladora del canon de saneamiento de aguas, pese a contemplar como hecho imponible “el vertido de aguas residuales manifestado a través del consumo real, potencial o estimado de aguas de cualquier procedencia, exceptuando las aguas pluviales recogidas en aljibes o cisternas” (Art.2), tiene por exención los vertidos de aguas residuales realizados por explotaciones agrícolas, ganaderas, forestales o mixtas (Art. 3). En la misma línea está Cantabria, que con la Ley 2/2002, de 29 de abril, de Saneamiento y Depuración de las Aguas Residuales de la Comunidad Autónoma de Cantabria, que tiene como hecho imponible “el vertido de aguas residuales que se manifiesta a través del consumo de agua de cualquier procedencia” (Art.25), ha exonerado el agua que se destine para usos agrícolas o forestales (excepto aquella que esté contaminada por abonos, pesticidas o materia orgánica) y la utilizada en “actividades ganaderas, cuando dispongan de instalaciones adecuadas y no se generen vertidos a la red de alcantarillado” (Art.25.2.b. y c.).

El legislador ha procedido de esa forma, básicamente para fortalecer la actividad agraria, que en el caso de Baleares ha ido en retroceso con la avanzada economía turística que pasó a absorber la mano de obra. Los vertidos de la agricultura — basada en el secano — no representan riesgo para el recurso hídrico, tampoco los originados en la ganadería, una actividad que en esta Comunidad ha

resultado complementaria a la agricultura, por la escasez de pastos⁶. En iguales condiciones están Cantabria, que posee poca agricultura debido a la pequeña extensión de las fincas, sus pendientes y el clima; por eso la agricultura en esa Comunidad es la rama del sector primario menos desarrollada, ya que las tierras cultivables representan una proporción muy baja (10%)⁷. Las Comunidades también han procedido a declarar la exención del agua utilizada en actividades que realmente sus vertidos no ameritan de saneamiento pues, de por sí, son inocuos, como los vertimientos de luego de limpieza de calles, riego de parques y jardines, campos deportivos públicos y extinción de incendios.

8 CONSIDERACIONES FINALES

Del conglomerado natural, el recurso hídrico, al igual que el medio atmosférico, son los elementos más contaminados, a consecuencia de constituir los dos principales componentes libres y abundantes de la naturaleza; y los cánones — figuras con ropaje de tasas — se han configurado en las categorías que gravan los vertimientos líquidos a los cuerpos hídricos, el saneamiento de aguas y la utilización de los bienes del dominio público hidráulico.

Las Comunidades Autónomas en uso de su autonomía financiera conferida por el Texto Constitucional para el desarrollo y ejecución de sus competencias, han optado, en buena parte, por la creación de este tipo de cánones, que les permite incrementar los ingresos propios y, a su vez, ayudar a velar por la utilización racional del recurso vital, tal como lo exige de manera generalizada la Carga Magna (Art. 45.2) a todos los poderes públicos. No obstante, los municipios igualmente tienen atribuciones en la protección del medio ambiente cuando su población supere los 50.000 habitantes, de conformidad con la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local –LRBRL (Art. 26.1.d)), y, concretamente, en materia hídrica

⁶ Consultable en: <http://www.libroblancoagricultura.com/libroblanco/validacion/pdf/ANALISIS_TERRITORIALES/ryt_baleares.pdf>.

⁷ Más información en: <<http://www.eolapaz.es/domo-geo/4-mono-agro-cantabria.htm>>.

les corresponde el abastecimiento domiciliario de agua potable y el servicio de alcantarillado (Art. 26.1.a), Ídem).

En materia de fiscalidad de las aguas, la literatura especializada ha subrayado la coexistencia entre los cánones estatales y los autonómicos, advirtiendo la infracción del Art. 6.2 de la LOFCA, que prohíbe a las CCAA fijar tributos sobre hechos imponibles gravados por el Estado. El canon de Saneamiento de la Comunidad de Galicia, por ejemplo, ha sido tachado de coincidente con el canon estatal de vertido, previsto en la Ley de Aguas; sin embargo, los altos tribunales han descartado esa coexistencia por la llana ocurrencia de sus hechos imponibles. Toda vez que el canon autonómico tiene por hecho imponible la producción de vertido — al margen de la autorización del mismo — mientras que el canon estatal grava la utilización del dominio público hidráulico, en razón a la autorización para realizar vertidos sobre ese bien demanial. Con la reciente modificación de la LOFCA — Ley Orgánica 8/1980, de 22 de diciembre, modificada por la Ley 3/2009, de 3 de diciembre — quedó claro que puede darse solapamiento de materias imponibles mas no duplicidad de hechos imponibles entre los tributos autonómicos y los estatales, y entre los tributos autonómicos y los gravámenes exigidos por las Corporaciones Locales.

The taxation of water in spanish tax system

ABSTRACT: This article addresses the main legal regulation of water, which provided for the creation of fiscal figures - sanitation fees and authorization of discharges - in Spain, in order to promote the rational use of water resources. Figures jurisdiction of the State and the Autonomous Communities have come together to identify triggering events identical. Finally, this research demonstrates the demarcation and the factors that prevent the coincidence.

Keywords: Tax of water. Spanish Tax System.

Artigo recebido em 04/07/2013 e aceito para publicação em 15/09/2013

REFERÊNCIAS

ADAME MARTÍNEZ, F. D. **Los tributos ecológicos de las Comunidades Autónomas**, Estudios Regionales, No. 37, 1993.

ÁLVAREZ RICO et al. **Los problemas del régimen económico-financiero del dominio público hidráulico**, 2ª. Edición, Comares, Granada, 2002.

BETANCOURT RODRÍGUEZ, A. **Instituciones de Derecho ambiental**, Madrid, La Ley, 2001.

CASADO CASADO, L. **Los vertidos en aguas continentales: Régimen jurídico-administrativo**, tesis inédita, Universidad Autónoma de Barcelona, 2002.

CASTAÑÓN O. “Aspectos jurídicos de la Directiva Marco del Agua”, en: **La Directiva Marco del Agua en Catalunya. Conceptos, retos y expectativas en la gestión de los recursos hídricos**, Generalitat de Catalunya, Consell Assessor per al Desenvolupament Sostenible, 2006.

LUCHENA MOZO, G. Ma. **Sostenibilidad de los recursos hídricos e instrumentos fiscales: el canon catalán del agua**, Crónica Tributaria No. 137, 2010.

FALCÓN Y TELLA, R. “Las medidas tributarias medio ambientales y la jurisprudencia constitucional”, en **Derecho del medio ambiente y administración local**, 1ª. Edic., Civitas, S.A, Madrid, 1996.

FERRET JACAS, J. **Estatutos de Autonomía: función constitucional y límites materiales**, Revista catalana de dret públic, núm. 31, 2005.

GARCÍA NOVOA, C. “La financiación de las Comunidades Autónomas a través de la jurisprudencia del tribunal Constitucional”, en **25 Años de Financiación Autonómica** (editor: Varona Alabern, J. E.), Editorial Santander, Universidad de Cantabria, Parlamento de Cantabria, 2005.

GARCÍA, J DE V. Y ADAME MARTÍNEZ, F.
D. **Régimen fiscal del agua:** tributos estatales, autonómicos y locales, Comares, Granada, 2008.

HERMOSÍN ÁLVAREZ, M. **Los impuestos ambientales autonómicos:** límites derivados del artículo 6 de la LOFCA, NUE, No. 327, abril 2012.

LUCHENA MOZO, G. Ma. **Sostenibilidad de los recursos hídricos e instrumentos fiscales:** el canon catalán del agua, Crónica Tributaria No. 137, 2010.

MADAGÁN DÍAZ, M. y RIVAS GARCÍA, I. **La fiscalidad de las aguas en España**, Revista Impuestos, Año 12, No. 1, 1996.

MARCOS CARDONA, M. El impuesto sobre vertidos a las Aguas litorales, NUE, No. 278, marzo de 2008.

MAS-PLA, J. “Aspectos hidrológicos de la Directiva Marco del Agua”, en: **La Directiva Marco del Agua en Catalunya:** Conceptos, retos y expectativas en la gestión de los recursos hídricos, Generalitat de Catalunya, Consell Assessor per al Desenvolupament Sostenible, 2006.

NAVARRO EGEA, M. **El Canon de Saneamiento de las Aguas Residuales**, NUE, No. 278, marzo de 2008.

NEVADO CIENFUEGOS J. F. **La gestión del agua por los Entes Locales:** El derecho a un medio ambiente adecuado, Anuario de la Facultad de Derecho,

Universidad de Extremadura, vol. XXVII, 2009.

OLLER RUBERT, M. **Perspectivas actuales en el saneamiento del aguas residuales: gestión pública y privada**, tesis doctoral, Universitat Jaume-I, 2006.

_____. El canon de vertido estatal y los cánones de saneamiento autonómicos: el canon de saneamiento valenciano. Breve apunte de Derecho comparado alemán, **Revista de estudios de la administración local y autonómica** –REALA, No. 294-295, 2004.

PAGÈS I GALTÉS, J. Fiscalidad de las aguas, **Revista de Derecho del Medio Ambiente y Administración Local**, Editores Fundación Democracia y Gobierno Local, 2006.

ROCA, J.; PRATS, F.; CABILDO INSULAR DE LANZAROTE. **Fiscalidad y medioambiente en la Isla de Lanzarote**, Caja Insular de Ahorros de Canarias, Canarias, 2003.

RUIPÉREZ ALAMILLO, J. Algunas cuestiones sobre el régimen constitucional de los Estatutos de Autonomía: naturaleza jurídica y peculiaridades de la norma institucional básica de las Comunidades Autónomas. Especial consideración a su carácter consensual, **Anuario da Facultade de Dereito da Universidade da Coruña**, No. 5, 2001.

ZÁRATE MARCO, A. et al. **Descentralización fiscal y tributación ambiental: El caso del agua en España**, Instituto de Estudios Fiscales, P.T. No.24/07, 2001.

SÍTIOS WEBS CONSULTADOS

<http://www.libroblancoagricultura.com/libroblanco/validacion/pdf/ANALISIS_TERRITORIALES/ryt_baleares.pdf>

<<http://www.eolapaz.es/domo-geo/4-mono-agro-cantabria.htm>>