

**EL RÉGIMEN FISCAL DE
LOS SERVICIOS URBANOS DEL AGUA.
TASAS, CONTRIBUCIONES ESPECIALES
Y CÁNONES DE SANEAMIENTO AUTONÓMICOS^(*)**

JOSÉ LUIS CALVO MIRANDA

SUMARIO: I. INTRODUCCIÓN. — II. TASAS POR LA PRESTACIÓN DE LOS SERVICIOS MUNICIPALES DE ABASTECIMIENTO DE AGUA POTABLE, ALCANTARILLADO Y DEPURACIÓN DE AGUAS RESIDUALES: 1. La posibilidad reconocida al legislador de configurar el pago por los servicios de abastecimiento, alcantarillado y depuración como precio público local sujeto al principio de reserva de ley. 2. La naturaleza de la contraprestación cuando el servicio se presta bajo formas de Derecho privado. Potestad tarifaria versus potestad tributaria. La política de control de precios. III. LA FINANCIACIÓN DE LAS INFRAESTRUCTURAS. PARTICULARMENTE, LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES. — IV. LOS CÁNONES DE SANEAMIENTO AUTONÓMICOS. SU INCIDENCIA EN LA FINANCIACIÓN DE LA ÚLTIMA FASE DEL CICLO URBANO DEL AGUA. LA DEPURACIÓN DE LAS AGUAS.

I. INTRODUCCIÓN

El ordenamiento de las tasas y precios públicos, en general, y el vigente en el ámbito local, en particular, ha sufrido importantes vaivenes en sus doce años de vigencia; en especial, a consecuencia de dos pronunciamientos del Tribunal Constitucional, la Sentencia 185/1995, de 14 de diciembre, que resuelve un recurso de inconstitucionalidad contra la Ley de Tasas y Precios Públicos (en adelante, LTyPP); y la más reciente 233/1999, de 16 de diciembre, por la que se resuelven varios recursos y varias cuestiones de inconstitucionalidad interpuestas contra la Ley de Haciendas locales (en adelante,

(*) El presente trabajo se inserta en el Proyecto de Investigación P80/93, concedido por el Gobierno de Aragón; convocatoria susceptible de ser financiada por el Fondo Social Europeo.

LHL)⁽¹⁾. A consecuencia de lo dicho por el Tribunal Constitucional en la primera de sus sentencias, el legislador estatal introdujo importantes modificaciones en la legislación tributaria local. Modificaciones que si bien eran necesarias en el ámbito estatal no lo eran en el local como se ha encargado de demostrar el propio Tribunal en su posterior sentencia de 1999. Además, y no deja de ser paradójico, el único precepto que se declara inconstitucional en la redacción originaria de la LHL, el art. 45.1, se mantiene con la misma redacción tras la importante reforma efectuada por la Ley 25/1998, de 13 de julio, de reordenación de las prestaciones patrimoniales de carácter público; en consecuencia, la redacción actual de este precepto ("el importe de los precios públicos deberá cubrir como mínimo el coste del servicio prestado o de la actividad realizada") debería entenderse inconstitucional si no fuera porque con esta reforma aquellas prestaciones patrimoniales de derecho público que caían en el ámbito de los precios públicos (utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, y prestaciones en régimen de monopolio de hecho) pasan a integrar el hecho imponible de las tasas⁽²⁾.

La controversia sobre la naturaleza jurídica de la prestación patrimonial que debe satisfacer el beneficiario por los servicios urbanos del agua tiene su origen en la introducción en nuestro ordenamiento de la figura de los precios públicos, por la Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas locales. La creación de esta categoría es fruto de la potestad legislativa y ninguna tacha de inconstitucionalidad merece, pues entra dentro del poder de decisión del Parlamento. El precio público nace como consecuencia de un desdoblamiento de la tasa, ya que supuestos de hecho que antes daban lugar al pago de la misma, en esos momentos dieron lugar a la aparición de este nuevo ingreso de derecho público. Así, mientras la tasa se iba a exigir por la prestación de servicios locales de solicitud o recepción obligatoria, el precio público lo sería cuando ese actuar administra-

(1) Algunos de los planteamientos contenidos en la Sentencia 233/1999 han sido reproducidos en la posterior STC 106/2000, de 4 de mayo, por la que se resuelven varias cuestiones de inconstitucionalidad formuladas contra la Ley de Haciendas Locales. Procesos en los que la cuestión de fondo versaba sobre la constitucionalidad de la exigencia de precios públicos por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, en razón de la posible vulneración del principio de reserva de ley.

(2) A este respecto hemos de recordar que el Tribunal Constitucional realiza un fallo interpretativo de la constitucionalidad del art. 45.1 LHL, llegando a la conclusión de que sólo era inconstitucional, en su redacción original, en la medida en que resultaba aplicable a precios públicos exigibles por servicios o actividades de solicitud o recepción obligatoria, es decir, de carácter indispensables o prestados en régimen de monopolio de hecho o de derecho, al entender que existía una vulneración del principio de legalidad en materia tributaria, por dejar un excesivo margen a la decisión administrativa. FI 19.º e.

tivo fuera recepcionado o solicitado por el particular de forma libre y voluntaria.

El panorama financiero de los servicios municipales del agua se complica todavía más con la creación, por muchas Comunidades Autónomas, de nuevas exacciones con las que poder hacer frente a los enormes desembolsos que deben realizar para culminar con la tarea impuesta desde las instituciones comunitarias de implantar un sistema eficaz de tratamiento de las aguas residuales. Estos nuevos ingresos públicos reciben la denominación genérica de "cánones de saneamiento". La previsión de una figura impositiva destinada a financiar los costes de inversión, conservación y explotación de las infraestructuras de depuración impide que los entes locales recauden las tradicionales tasas por la prestación de este servicio. No obstante, parece que los cánones de saneamiento tienen como objeto soportar los gastos que ocasiona a la respectiva Comunidad Autónoma el establecimiento y gestión de este servicio, pero no las plantas de titularidad municipal que en tanto no se integren en la red autonómica de saneamiento son de entera responsabilidad local, por lo que procede la exigencia de tasas a los usuarios de la misma. En este sentido debe leerse la declaración de incompatibilidad que, entre ambas figuras, recogen las leyes autonómicas sobre saneamiento.

En general, podemos decir que los gravámenes sobre los servicios de abastecimiento, alcantarillado y depuración se insertan en la línea del principio de recuperación de los costes del uso del agua, formulado por la Propuesta de Directiva marco sobre el agua (art. 12); principio que incluye, no sólo los costes del servicio prestado, sino también los del propio recurso y los medioambientales, como más significativos⁽³⁾.

II. TASAS POR LA PRESTACIÓN DE LOS SERVICIOS MUNICIPALES DE ABASTECIMIENTO DE AGUA POTABLE, ALCANTARILLADO Y DEPURACIÓN DE AGUAS RESIDUALES

En este trabajo defendemos la consideración de tasa que tienen las prestaciones patrimoniales que el usuario de los servicios de abastecimiento, alcantarillado y depuración de las residuales satisface al ente local cuando éste preste el servicio, ya de forma directa, ya de

(3) Sobre el particular, véase FANLO LORAS, "La evolución del Derecho comunitario sobre el agua", en el vol. col. *El nuevo Derecho de aguas: las obras hidráulicas y su financiación*, Madrid, Civitas, 1998, pp. 221 y ss.

forma indirecta, mediante alguna de las formas previstas en el art. 157 de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas⁽⁴⁾.

A esta conclusión, entiendo, se llegaba bajo la vigencia del art. 20 de la Ley de Haciendas Locales, de 28 de diciembre de 1988, en su redacción originaria. Este precepto establecía que el hecho imponible de la tasa estaba constituido por "la prestación de un servicio público o la realización de un actividad administrativa de competencia local que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo, cuando concurren las circunstancias siguientes:

- que sean de solicitud o recepción obligatoria;
- que no sean susceptibles de ser prestadas o realizadas por la iniciativa privada, por tratarse de servicios o actividades que impliquen manifestación de ejercicio de la autoridad, o bien se trate de servicios públicos en los que está declarada la reserva en favor de las Entidades locales".

Es decir, era necesario, además de que la actuación del ente local entrara dentro del círculo de sus competencias, que se dicran, acumulativamente, los siguientes tres requisitos:

- se pudiera identificar el sujeto directamente beneficiado por la actividad administrativa;
- que ese hacer administrativo fuera coactivamente impuesto al particular;
- y que el sector privado, de hecho o de derecho, no prestara una actividad o servicio análogo al recibido por el ciudadano⁽⁵⁾.

(4) Naturalmente, cuando sea un particular quien preste cualquiera de los servicios consignados sin estar unido con la Administración local por un contrato de prestación de servicios públicos, la contraprestación que satisfaga el "cliente" deja de tener naturaleza tributaria para convertirse en un precio privado. Al igual que privado será el contrato que les una. Sobre los caracteres del contrato de suministro de agua, véase LEÓN GROSS, "Suministro domiciliario de agua. El contrato de suministro", en el vol. col. *Jornadas sobre Derecho de Aguas*, Pamplona, Aranzadi, 1999, in tomus.

(5) Hemos de resaltar que el nacimiento de la tasa no sólo se producía a solicitud del particular, sino que también se daba el hecho imponible cuando el servicio fuera de "recepción obligatoria", es decir, cuando por razones de seguridad, salubridad, abastecimiento, o cualesquiera otras, el ente local obligara al sujeto pasivo al uso del servicio (art. 20.2 LHL). Al respecto hemos de recordar que el principio de universalidad que se predica de la prestación de los servicios públicos puede devenir en la obligación, por parte del particular, de hacer uso de los mismos cuando así lo determine la Corporación municipal por concurrir causas de seguridad o salubridad que lo requieran (arts. 231.1 de la Ley catalana 8/1987, de 15 de abril; 191 de la Ley Foral navarra 6/1990, de 2 de julio; y 203 de la Ley aragonesa 7/1999, de 9 de abril, todas de Administración local).

Es decir, lo que provocaba el nacimiento del hecho imponible de la tasa era la efectiva prestación del servicio, siendo irrelevante la causa que movía la actuación de la Administración. Apreciación que debemos extender a la actual redacción del art. 20 LHL.

Identificados los requisitos necesarios para saber cuándo la contraprestación por una actividad del ente local tenía la naturaleza de tasa, es el momento de comprobar si se daban todos y cada uno de ellos cuando lo que se prestaba era el servicio de abastecimiento domiciliario de agua potable, el de alcantarillado, o el de depuración de las residuales urbanas. No obstante, y puesto que la redacción actual del art. 20 LHL, a pesar de haber sido modificada por la Ley 25/1998, mantiene intactos esos cuatro requisitos, en la exposición subsiguiente vamos a emplear un tiempo presente, pues los argumentos que desarrollemos son plenamente válidos para el momento actual⁽⁶⁾.

Ninguna duda puede presentar el que se trata, en los tres supuestos, de prestaciones de competencia municipal, hasta el punto de que se consideran servicios mínimos obligatorios que deben prestarse en todo municipio con independencia de su población y recursos, a salvo, naturalmente, las especialidades que en cuanto a los plazos presenta el último de ellos, el tratamiento de las aguas (arts. 25.1.1 y 26.1.a LBRL y Directiva 91/271, de 21 de mayo, de tratamiento de aguas residuales urbanas).

Nos encontramos en presencia, además, de servicios en los que es perfectamente posible identificar al sujeto beneficiario de la prestación pública, es decir, el sujeto pasivo de la obligación. Si estudiásemos el tema de la relación usuario-gestor del servicio veríamos que existen dos posturas contrapuestas, aquélla que habla de relación de naturaleza contractual y aquélla que defiende la tesis reglamentaria o estatutaria, y una tercera, ecléctica o de consenso, que aboga por una naturaleza mixta, reglamentaria en su mayor parte, pero con posibilidad de pacto cuando el gestor sea un particular no controlado por la Administración⁽⁷⁾. Pues bien, en todas es necesario que el potencial

(6) Sólo hemos de advertir que en el ámbito local la noción de servicio público va íntimamente unida a las competencias locales (art. 85.1 LBRL), por lo que la distinción que hace el actual artículo 20 LHL entre servicio público y actividad administrativa de competencia local no tiene consecuencia jurídica alguna.

(7) Siguiendo a GARRIDO FALLA, *Tratado de Derecho Administrativo*, Vol. II, Madrid, Tecnos, 1992, pp. 326 y ss., podemos sintetizar las distintas posturas como sigue:

- *Tesis de la naturaleza jurídico-privada*. A juicio de este autor, la configuración de las prestaciones administrativas como relaciones jurídico-privadas ha encontrado tradicionalmente su apoyo, de una parte, en la vieja doctrina que establecía en la distinción entre los actos de autoridad y los actos de gestión el criterio delimitador del Derecho Administrativo; de otra, en el hecho de que muchas de las prestaciones administrativas presentan sustanciales analogías con las realizadas por los particulares.

- *Tesis de la naturaleza jurídico-pública*. Desde este sector se mantiene que la situación del usuario no es contractual, sino reglamentaria. La relación que se entabla entre el ente público y el particular viene regulada por una norma jurídica, la Ordenanza o el Reglamento municipal. Tal es así que cuando el usuario firma un impreso denominado

usuario se dé de alta en el respectivo servicio como única forma de tener acceso al mismo, con independencia del valor que se le quiera dar al documento en el que se materializa ese alta. Lo que nos interesa destacar, ahora, es que siempre es necesario un acto de individualización que identifique al usuario cuando de alguno de los tres servicios considerados hablamos. Es más, la propia LHL prohibía, y prohíbe, el establecimiento de tasas por (art. 21):

- abastecimiento de agua en fuentes públicas,
- alumbrado de vías públicas,
- vigilancia pública,
- protección civil,
- y limpieza de la vía pública.

La ratio de esta exclusión está en que se trata de prestaciones que benefician a la comunidad en su conjunto resultando difícil individualizar el sujeto beneficiario de la misma; o siendo ello posible, resulta que la utilidad individual o meramente privada queda diluida en la satisfacción que la colectividad recibe en su conjunto. En palabras de VILLAR EZCURRA, "se trata de actividades en donde no se realiza una prestación *uti singuli* sino *uti universi*"⁽⁸⁾.

"póliza", "contrato", "concesión", etc. no estamos ante un contrato, porque ese documento no crea derechos ni obligaciones; éstos existen en virtud del reglamento del servicio. El único alcance de la fórmula es precisar la identidad del usuario y, en consecuencia, el obligado al pago. En palabras de DE LA CUÉTARA, el mecanismo por el que se produce la adquisición de la condición de usuario se presenta como la producción de un acto administrativo que individualiza la situación estatutaria para cuya eficacia se requiere la aceptación del particular (DE LA CUÉTARA, *La actividad de la Administración*, Madrid, Tecnos, 1983, p. 16).

- *Tesis intermedia*. Parte de la base de que la solución *inpublicista* se ofrece como la más adecuada a las exigencias de un servicio público, pero su unilateralismo es insuficiente para explicar las diversas circunstancias en que las relaciones de prestación pueden tener lugar. No debe olvidarse, de una parte, la variedad de los servicios que están a cargo de la Administración y, de otra, la circunstancia de que el servicio esté o no concedido. La Administración comienza por reglamentar el funcionamiento y uso del servicio por parte de los administrados. Esta reglamentación será tanto más intensa, y abarcará tanto más aspectos de las relaciones entre servicio y usuarios, cuando el servicio tenga un carácter más administrativo, y en tanto se emplee una fórmula directa de gestión. Pues bien, el ámbito de cuestiones no previsto en la reglamentación administrativa, puede y debe resolverse (si de su naturaleza no se deduce lo contrario), mediante la aplicación de los criterios contractualistas. Ocurre así que, como antes se ha dicho, la situación del usuario del servicio puede ser simultáneamente estatutaria y contractual. Lo que no impide para que la realidad administrativa nos ofrezca, igualmente, ejemplos de situaciones puras, es decir, totalmente reglamentarias o totalmente contractuales.

(8) VILLAR EZCURRA, *Derecho Administrativo especial. Administración pública y actividad de los particulares*, Madrid, Cívitas, 1999, p. 232. COSO OLVEDA, "El hecho imponible"

El hecho imponible de la tasa se completa con los requisitos de que la prestación de los servicios de abastecimiento domiciliario de agua potable, alcantarillado y depuración de las residuales urbanas sean de solicitud o recepción obligatoria, además de que no ser susceptibles de ser prestados por el sector privado. Llegaremos a la conclusión de que estos requisitos se solapan en la medida en que si ese actuar administrativo por el que se exige el pago de la tasa no se presta por la iniciativa privada significa que el servicio administrativo se desarrolla en régimen de monopolio, por lo que se entiende coactivamente impuesto, es decir, es de solicitud o recepción obligatoria.

Entiendo que estos dos condicionantes son los más difíciles de interpretar, especialmente el primero de ellos, pues la ley no da ningún dato que permita saber cuándo estamos ante una prestación de solicitud o recepción obligatoria.

A esta cuestión respondió, sin embargo, el Tribunal Constitucional en su Sentencia 185/1995, de 14 de diciembre. Sentencia que, con independencia de cuál fuera su objeto, abordó qué debía entenderse por "prestación patrimonial de carácter público" al hilo de lo cual llega a interpretar cuándo una prestación se entiende de solicitud o recepción obligatoria. Veamos el *iter* lógico.

El TC constata que el art. 31.3 CE, al regular el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con la capacidad económica del contribuyente, emplea la expresión "prestación patrimonial de carácter público". Esta expresión tiene un significado más amplio que el tradicional término de "tributo", que también emplea el constituyente en algún momento (art. 133.1 CE). Sin embargo, es posible, a juicio de los magistrados, que el legislador altere el alcance de las figuras que hoy integran la categoría de tributos (los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales, art. 26 Ley General Tributaria) y cree nuevos ingresos de derecho público. Sin embargo, estas nuevas figuras impositivas deberán respetar las exigencias derivadas del principio de reserva de ley, tal como establecen los arts. 31.3 y 133.1.

El origen de esta primera conclusión está en que la reserva de ley tributaria se configura como una garantía de la "autoimposición de la

le de las tasas de las entidades locales: Ley 25/1998, de 13 de julio, de modificación del régimen legal de las tasas locales", en *Hacienda Local*, nº 83, 1998, p. 311, entendiéndose que las tasas son prestaciones que tienen su origen en la ley, por lo que la idea de contraprestación es irrelevante, e igual de irrelevante es que el servicio o actividad beneficie o perjudique al sujeto pasivo. Es suficiente, dice este autor, con que vaya referido a él, que le afecte.

comunidad sobre sí misma y, en última instancia, como una garantía de la libertad patrimonial y personal del ciudadano". Por ello, cuando la obligación que lleva aparejada el pago de una prestación es asumida libre y voluntariamente por el ciudadano la intervención de sus representantes resulta innecesaria, puesto que la garantía de la autoimposición y, en definitiva, de su libertad patrimonial y personal queda plenamente satisfecha. Es pues que el elemento determinante de la exigencia de reserva de ley es el establecimiento unilateral de la obligación de pago por parte del poder público sin el concurso de la voluntad del sujeto llamado a satisfacerla. Por ello, concluye el Tribunal Constitucional afirmando que "la coactividad es la nota distintiva fundamental del concepto de prestación patrimonial de carácter público".

Ahora bien, ¿cuándo debe entenderse que una prestación patrimonial resulta coactivamente impuesta? La respuesta es clara, cuando el supuesto de hecho que da lugar al pago no se realiza de forma libre y espontánea, o formulado en positivo, cuando la realización del hecho imponible se revele como obligatoria.

Pero el propio Tribunal da un paso más y responde al verdadero *quid* de la cuestión: ¿cuándo debemos entender que una actividad o servicio prestado por un ente local, directa o indirectamente, es de solicitud o recepción obligatoria?, es decir, no es el particular quien lo solicita de forma enteramente libre y sin condicionamiento alguno. El TC es muy claro al respecto:

"La libertad o la espontaneidad exigida en la realización del hecho imponible y en la decisión de obligarse debe ser real y efectiva. Esto significa que deberán considerarse coactivamente impuestas no sólo aquellas prestaciones en las que la realización del supuesto de hecho o la constitución de la obligación es obligatoria, sino también aquellas en las que el bien, la actividad o el servicio requerido es objetivamente indispensable para poder satisfacer las necesidades sociales básicas de la vida personal o social de los particulares de acuerdo con las circunstancias sociales de cada momento y lugar, o, dicho con otras palabras, cuando la renuncia a estos bienes, servicios o actividades priva al particular de aspectos esenciales de su vida privada o social". (FJ 3º.b).

Además, para el Alto Tribunal, también deben considerarse coactivamente impuestas las prestaciones pecuniarias que derivan de la utilización de bienes, servicios o actividades prestadas o realizadas por los entes públicos en posición de monopolio de hecho o de derecho, "pues aunque los servicios o las actividades no sean obligatorias,

ni imprescindibles, lo cierto es que si sólo son los entes públicos quienes los prestan, los particulares se ven obligados a optar entre no recibirlos o constituir necesariamente la obligación de pago de la prestación", (FJ 3º.c).

De acuerdo con lo manifestado por el Tribunal Constitucional, debemos enjuiciar si la prestación de los servicios urbanos del agua debe considerarse como actividad pública, o por cuenta de un ente público, que es solicitada o recibida imperativamente por los usuarios.

Ninguna duda existirá si el municipio, haciendo uso de la reserva que el art. 86.3 LBRL efectúa a favor de los entes locales de los servicios de abastecimiento, alcantarillado y depuración, acuerda la prestación de los servicios en régimen de monopolio con exclusión de toda iniciativa privada (art. 86.3, segundo párrafo, y arts. 97 y ss. TRL). Igualmente, si lo que se presta en régimen de monopolio es únicamente alguno de ellos, la prestación que se exija tendrá la consideración indubita de tasa.

A la misma conclusión se llega si en vez de existir un monopolio de *iure* está establecido uno de hecho. Supuesto que es el más extendido, por la propia naturaleza de las prestaciones, que exige tantas redes e instalaciones como operadores concurren en un mismo espacio físico. Al mismo tiempo, las redes de evacuación dirigirán las aguas residuales a una u otra planta depuradora, por lo que también en este servicio la regla es el monopolio, aunque puedan existir varias en un mismo término municipal previo reparto de las áreas de depuración.

Fuera de los supuestos en los que el servicio se presta en régimen de monopolio, es preciso determinar si el suministro domiciliario de agua potable, el alcantarillado y la depuración son prestaciones de recepción o solicitud obligatoria por satisfacer necesidades básicas de la vida personal y social. Al margen de consideraciones sociológicas que nos llevarían directamente a entender que se trata de servicios sin los cuáles se priva al particular de aspectos esenciales de su vida privada y social (higiene personal, lavado de utensilios, ropa, limpieza en general) existen argumentos jurídicos que nos harán formular la misma conclusión.

Nuestro legislador, desde la Ley de 3 de febrero de 1823, por la que se aprobó la Instrucción para el gobierno económico-político de las provincias, ha encomendado a los municipios la prestación de los servicios de suministro de agua potable y alcantarillado. En esa evolución histórica se observa una tendencia paulatina a la mejora de la

calidad de vida de la población y, como contrapartida, a hacer más gravosa para el Consistorio municipal su actividad prestacional. Así, si la legislación del diecinueve se limitó a encomendar a la higiene municipal el surtido de agua y el alcantarillado, con la novedad que supuso la Ley de 2 de octubre de 1877 de obligar a consignar en los Presupuestos las partidas necesarias para atender los gastos que ocasionara su establecimiento, el Estatuto Municipal de 1924 amplió la competencia municipal al tratamiento de las aguas residuales, manteniendo, igualmente, la obligatoriedad de la consignación presupuestaria para asegurar la efectividad de aquéllos. Un paso decisivo en el disfrute por la comunidad de los servicios urbanos del agua lo dio el Texto Refundido local de 1955. Esta norma impuso la obligación del suministro *domiciliario* de agua potable cuando la población excediera de 5.000 habitantes, superando así el tradicional surtido en fuentes públicas. Pero el paso final se da con la aprobación de la vigente Ley de Bases del Régimen local; la misma establece que todos los municipios, por sí o asociados, deben prestar los servicios de "abastecimiento domiciliario de agua potable" y "alcantarillado". Desde luego, no se trata de una decisión caprichosa. Nuestro legislador fue consciente, siguiendo la tradición histórica, de que era el momento de que toda población disfrutara de estos servicios por entender que habían devenido esenciales para el desarrollo de la vida privada y social. Entiendo que, hoy en día, un núcleo de población no puede subsistir sin la efectividad de estos servicios, sin perjuicio, naturalmente, de que existan viviendas aisladas o infimos asentamientos que carezcan del servicio de alcantarillado o se suministren de agua al margen de la red pública. Pero, aun en estos casos, es necesario buscar una alternativa a estos servicios; sin una disposición de agua para la higiene personal e instrumental y sin un lugar donde evacuarla, una vez usada, es imposible desarrollar una vida digna. El propio legislador urbanístico es consciente de ello y exige, para que un terreno sea edificable, que esté dotado de cuatro elementos necesarios, y dos de ellos son el abastecimiento de agua y el alcantarillado (art. 8 LS).

Alguna duda podría plantearse en relación con la necesidad del servicio de tratamiento de aguas residuales urbanas. Ni la legislación urbanística condiciona la edificación a su establecimiento, ni la legislación básica de régimen local lo configura, expresamente, como servicio obligatorio. Sin embargo, esta obligatoriedad viene impuesta por el Derecho comunitario europeo tras la aprobación de la Directiva 91/271. En aplicación de la misma entendemos incluido dentro de los servicios mínimos obligatorios el de depuración. La necesidad de esta prestación, aunque no se sienta tan cercana por el ciudadano, gracias

principalmente a la red de evacuación que permite alejar las aguas sucias de las viviendas, se está convirtiendo en algo cada vez más apremiante, por el deterioro que sufren las aguas a causa de los vertidos. Por ello, me inclino a entender que también la contraprestación económica que se satisface por la prestación del mismo tiene la consideración de tasa, por tratarse de un servicio cada vez más necesario para la población. A ello hemos de añadir que, generalmente, se prestará en régimen de monopolio, por lo que la coactividad vendrá igualmente impuesta⁹⁾.

En consecuencia, llegamos a la conclusión de que la contraprestación que satisface el usuario por la prestación de los servicios de abastecimiento, alcantarillado y depuración tiene la naturaleza de tasa por: 1) tratarse de actividades administrativas ejercidas directamente, o por medio de contratista; 2) en las que son identificables los sujetos beneficiarios de la misma; y 3) ser de solicitud o recepción obligatoria, por devenir indispensables para el desarrollo de la vida privada y social, o por ejercerse en una situación de monopolio, ya de hecho, ya de derecho¹⁰⁾.

En todo caso, entiendo que es posible exigir una tasa por cada uno de los servicios gestionados, ya que cada uno obedece a prestaciones concretas y perfectamente individualizadas. No obstante, es habitual que el municipio considere que el hecho imponible de la tasa de alcantarillado se entiende cumplido cuando existe un suministro de agua potable, lo que le lleva a exigir un único ingreso de derecho público por ambos servicios; con el añadido de que la cuantificación de la tasa se hace, normalmente, sólo en función del consumo de agua

(9) No quita para que lleguemos a esta conclusión el que la directiva de depuración de aguas residuales conceda determinados plazos para la efectividad de este servicio, pues los mismos obedecen a la pura lógica de que el establecimiento y funcionamiento de un servicio de estas características (requiere ante todo una fuerte financiación) no puede hacerse de un año para otro; pero en absoluto significa que el tratamiento de las aguas no sea preciso o imprescindible hasta que llegue el momento en el que sean exigibles tanto por los residentes en el municipio como por las instituciones comunitarias.

(10) También EMERITUS IRIBO, "Los servicios públicos del agua: su problemática jurídica", en esta REVISTA, a" 9, 1996, p. 43, entiende que el precio del agua en los abastecimientos urbanos tenía naturaleza de tasa bajo la redacción originaria de la LRL, tras la interpretación hecha por el Tribunal Constitucional, en su Sentencia 185/1995. Sigue este mismo criterio, la STSI de Aragón de 22 de mayo de 1996.

Calificaba, sin embargo, la STS de 18 de octubre de 1994 (Ar. 7583) de precio público la contraprestación por el servicio de abastecimiento de agua, por entender que "no existe norma alguna que imponga la solicitud del suministro municipal de agua potable o impida al particular proveerse de ella por sí mismo". (FD 4^o). Criterio que es seguido, sorprendentemente, por la STS de 30 de octubre de 1998 (FD 4^o, Actualidad Administrativa, marginal 102), pues desconoce abiertamente la doctrina constitucional antes expuesta.

sin tener en cuenta el coste que supone el mantenimiento de la red de evacuación⁽¹¹⁾. De cualquier modo, se trata de un ámbito que pertenece a la libre decisión municipal.

Hasta aquí creo haber demostrado que, incluso, bajo la redacción original de la Ley de Haciendas locales la contraprestación que se satisfacía por los servicios urbanos del agua tenía la naturaleza de tasa⁽¹²⁾. Conclusión que, como hemos dicho antes, se hace extensiva a la redacción vigente del art. 20 LHL, proveniente de la Ley 25/1998, de 13 de julio, de reordenación de las prestaciones patrimoniales de carácter público, y dictada como consecuencia de la STC 185/1995. El objeto principal de esta modificación fue incluir en el hecho imponible de las tasas un supuesto que la Ley de Haciendas locales incluía en el hecho imponible de los precios públicos, pero que fue declarado inconstitucional al enjuiciar la Ley de Tasas y Precios Públicos, porque esta última norma no sujetaba al principio de reserva de ley tributaria la fijación de los precios públicos por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, cuando este supuesto es considerado por el TC como impuesto coactivamente (es decir, de solicitud o recepción obligatoria), ya que "los bienes que componen el demanio son de titularidad de los entes públicos territoriales y su utilización privativa o su aprovechamiento especial están supeditados a la obtención de una concesión o una autorización que corresponde otorgar exclusivamente a estos entes. Existe, por tanto, -concluyen los magistrados- una situación que puede considerarse de monopolio". FJ 4º.a⁽¹³⁾.

(11) Además, algunas veces, se suele incluir en el montante de la tasa de alcantarillado las partidas relativas al tratamiento de las aguas residuales urbanas, como lo demuestra la STSJ de Castilla y León (Valladolid), de 28 de febrero de 1997 (Ar. 96), que declaró ajustado a derecho tal proceder, por entender que su finalidad no era otra que introducir una mejora en la prestación del servicio de alcantarillado, en concreto, en la parte de desagüe, y nunca la de gravar un servicio diferente al de la evacuación de las aguas.

(12) Es más, el propio art. 20 LHL hacía una referencia expresa al "abastecimiento de la población" cuando explicaba que debía entenderse por actividad administrativa que afectara o se refiriera a un sujeto concreto. Y no debemos olvidar tampoco que el art. 21 LHL excluía la exigencia de tasas por el "abastecimiento de aguas en fuentes públicas", lo que podía dar a entender que el abastecimiento domiciliario encajaba en el supuesto de hecho que daba lugar a la exigencia de una tasa. Estas consideraciones también nos sirven para reafirmar la naturaleza de tasa en la redacción actual de la LHL.

(13) Esta argumentación llevó al Alto Tribunal a declarar la inconstitucionalidad del art. 24.1.a) de la Ley 8/1989, de Tasas y Precios públicos, al configurar como supuesto de hecho de un precio público no sujeto al principio de reserva de ley "la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público".

También declaró la inconstitucionalidad de la letra b) del mismo precepto por entender que la práctica totalidad de los servicios postales "debían calificarse, hoy, de servicios irrenunciables e imprescindibles que, además, en muchos casos, continúan siendo prestados por el Estado en posición de monopolio. Por ello debe concluirse que las contrapresta-

Esta modificación dio como resultado que "tendrán la consideración de tasas las prestaciones patrimoniales que establezcan las entidades locales por:

- la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local.
- la prestación de servicios públicos o realización de actividades administrativas de competencia local que refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos, cuando se produzca alguna de las circunstancias siguientes:

a) que sea de solicitud o recepción obligatoria para los administrados. Se dará esta circunstancia cuando la prestación o servicio venga impuesto por disposiciones legales o reglamentarias o cuando se trate de bienes o actividades imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.

b) que no se preste o se realice por el sector privado" (art. 20)⁽¹⁴⁾.

ciones pecuniarias derivadas de estos servicios son verdaderas prestaciones patrimoniales de carácter público sometidas al principio de legalidad, y no a precios públicos en cuya configuración no se ha respetado la reserva de ley". (FJ 4º.b).

De la misma forma, el Alto Tribunal entendió que los requisitos que establecía la letra c) del art. 24 LTyPP debían darse de forma acumulativa y no alternativa como allí se decía, por lo que depuró en gran medida el significado de este apartado (FJ 4º.c).

(14) COBO OLVEDA, "El hecho imponible de las tasas de las entidades locales", en *Hacienda Local*, nº 83, 1998, p. 303, defiende que, tras la reforma operada en el art. 20 LHL, el legislador ha optado por un concepto omnicompreensivo de tasa, pues ésta puede exigirse por "la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos".

Efectivamente, la letra de la ley parece querer decir esto. Sin embargo, una interpretación así nos lleva al absurdo de vaciar de contenido la figura de los precios públicos, pues toda la actividad administrativa originaría el pago de una tasa y, por el contrario, el legislador no ha hecho desaparecer del ámbito tributario local los precios públicos. Además, el espíritu de la reforma obedece, simplemente, a incluir en el hecho imponible de las tasas aquellos supuestos que caían bajo la figura de los precios públicos y que fueron considerados por el Tribunal Constitucional como prestaciones patrimoniales coactivas. En este sentido la Exposición de Motivos de la Ley 25/1998 dice así: "la presente ley aborda también una solución idéntica en el ámbito de las Haciendas locales, ya que si bien la Sentencia 185/1995, de 14 de diciembre, se circunscribe al contenido de la Ley 8/1989 en materia de precios públicos establecidos por la Administración estatal, sin pronunciamiento alguno respecto a la normativa vigente sobre precios públicos locales recogida en la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas locales, en la medida en que, de un lado, unos y otros precios participan del mismo fundamento y, de otro, la nueva delimitación que del concepto de tasa hace la Ley se inspira en los pronunciamientos de dicha sentencia, parece conveniente modificar también la regulación de las tasas y precios públicos locales para adaptarlos a la configuración que se establece en el ámbito estatal" (la cursiva es nuestra). De ahí que creamos que el verdadero hecho imponible de la tasa es el expuesto en el texto.

Es decir, hasta aquí nada ha cambiado que nos haga pensar que la contraprestación que satisface el usuario ha perdido la naturaleza de tasa. Pero es que además, el legislador añade dos nuevos apartados al art. 20 en los que pormenorizadamente se fijan los supuestos de hecho que pueden dar lugar al pago de una tasa. Entre ellos se hace referencia expresa a los servicios que integran el ciclo urbano del agua. El apartado 4 dice así: "las entidades locales podrán establecer tasas, en particular, por los siguientes servicios: r) servicios de alcantarillado, así como de tratamiento y depuración de aguas residuales; y t) distribución de agua".

La introducción de los nuevos apartados 3 y 4 en el art. 20 LHL tiene como consecuencia que el legislador ya no sólo define, en abstracto, aquello que puede dar lugar al pago de una tasa, sino que pormenorizadamente recoge en una norma con rango legal la mayoría de los supuestos concretos que pueden dar lugar al nacimiento de la misma. El análisis del motivo que llevó al legislador a establecer tal enumeración nos va a permitir llegar a una conclusión, *a priori* insospechada, pero que es plenamente coherente con la doctrina del Tribunal Constitucional. Para ello abriremos un apartado específico.

1. La posibilidad reconocida al legislador de configurar el pago por los servicios de abastecimiento, alcantarillado y depuración como precio público local sujeto al principio de reserva de ley

La razón que llevó al legislador español a fijar los supuestos de hecho que, de acuerdo con las respectivas Ordenanzas municipales, pueden dar lugar al pago de una contraprestación de derecho público con naturaleza de tasa está en la doctrina establecida por el Tribunal Constitucional en su Sentencia 185/1995 en relación a la reserva de ley en materia tributaria estatal.

El Tribunal parte de reiterar su doctrina sobre la reserva de ley en materia tributaria que exige que "la creación *ex novo* de un tributo y la determinación de los elementos esenciales o configuradores del mismo" debe llevarse a cabo mediante una ley (Sentencias 37/1981, 6/1983, 179/1985, 19/1987). Sin embargo esta reserva no es absoluta sino relativa en la medida en que es admisible la colaboración del

De nuestra opinión es SOSA WAGNER. "Gestión de servicios públicos: algunos problemas", en el vol. col. *Jornadas sobre Derecho de Aguas*. Pamplona, Aranzadi, 1999, pp. 149 y 150, cuando exige que el servicio o actividad administrativa que dé lugar al pago de una tasa sea de solicitud o recepción obligatoria, no bastando, pues, con que se trate de un servicio o actividad de competencia local.

reglamento siempre que "sea indispensable por motivos técnicos" y siempre que la colaboración se produzca "en términos de subordinación, desarrollo y complementariedad" (Sentencias 60/1986, 19/1987 y 99/1987).

Pero seguidamente añade que, para considerar cumplido el principio de legalidad tributaria, -en el ámbito estatal, como veremos-, "no basta con que una ley prevea la figura abstracta de los precios públicos y defina, también en abstracto, sus elementos esenciales, puesto que, como hemos reiterado, *este principio exige que sea también la ley la que contenga la creación concreta o establecimiento de los diversos precios públicos que, en aplicación de esta figura abstracta, los entes públicos competentes estimen convenientes*. Entre la previsión abstracta de la categoría de los precios públicos y el establecimiento y aplicación a los casos concretos de los diversos tipos de precios debe existir una *interpositio legislatoris*, creando los tipos concretos de precios públicos", [FJ 6º.a) de la Sentencia 185/1995 (la cursiva es nuestra)]⁽¹⁵⁾.

Ante lo manifestado por el Tribunal Constitucional en relación con la LTyPP, y estando pendiente de resolver varios recursos de inconstitucionalidad contra la LIL, el legislador aprovechó la reforma de esta última norma para, además de encajar en el hecho imponible de la tasa la utilización o aprovechamiento del dominio público local, hacer una enumeración detallada de las tasas concretas que las entidades locales pueden exigir, cumpliendo así con el requisito que se desprende de la Sentencia 185/1995 de que es necesario, en el ámbito estatal, que el legislador cree los tipos concretos de tributos, no bastando con la determinación abstracta de qué es lo que puede dar lugar al pago de este ingreso de derecho público.

Sin embargo, la posterior sentencia, también del Tribunal Constitucional, la Sentencia 233/1999, de 16 de diciembre, esta vez sobre la Ley de Haciendas locales, viene a desautorizar la traslación de la anterior doctrina recaída sobre una norma aplicable a la Administración del Estado al ámbito de los entes locales.

En el recurso contra la LHL el Tribunal se enfrentó a la alegación de uno de los recurrentes (los señores Diputados) que entendían que los artículos reguladores de las tasas (arts. 20 a 27) eran contrarios al principio de reserva de ley (arts. 9.3 y 133 CE), porque "no estando

(15) Hemos de advertir que el Tribunal Constitucional se estaba refiriendo, aquí, a los precios públicos exigidos por prestaciones públicas de recepción o solicitud obligatoria, es decir, sujetas al principio de reserva de ley. Por ello, esta doctrina es plenamente extensible a las tasas estatales como tributos sujetos, también, al principio de legalidad.

especificados en dicha ley los servicios y actividades por los que los entes locales pueden exigir tasas, se relega a las Ordenanzas municipales, y no a una Ley como exige el art. 133 CE, el establecimiento de las mismas", (FJ 9º de la Sentencia 233/1999)⁽¹⁶⁾.

Para emitir un juicio de inconstitucionalidad el Alto Tribunal reproduce toda su doctrina sobre la reserva de ley en materia tributaria y el ámbito de colaboración del reglamento. Incluso, llega a reproducir el FJ 6º.b) de su sentencia sobre la LTyPP en lo relativo a que no basta con que se defina en abstracto el concepto de precio público, sino que es necesario, además, que una ley especial establezca el supuesto concreto que dé origen al pago de una prestación patrimonial de derecho público (FJ 9º, *in fine*). Igualmente, constatan los magistrados que "el art. 20 LHL se limita a hacer una definición sintética de las tasas de manera que, como advierten los recurrentes, serán los Ayuntamientos quienes mediante la aprobación de las correspondientes Ordenanzas fiscales (arts. 15 a 19 LHL), llevarán a efecto la imposición y ordenación concreta de cada una de ellas por aquellos servicios o actividades de competencia municipal que cumplan con los requisitos de aquél precepto y no estén excluidas por el art. 21", (FJ 10º).

Pero seguidamente advierten que "hecha esa constatación, sin embargo, no es posible trasladar a este lugar sin las precisas matizaciones la doctrina que sobre la reserva de ley reflejamos en el FJ 6º de la STC 185/1995, sino que ésta debe circunscribirse al concreto y específico ámbito para el que se dictó". Aquí, sigue diciendo el Tribunal, "debemos decidir sobre la constitucionalidad desde la perspectiva de los arts. 31.1 y 133 CE de uno de los tributos propios que integran la Hacienda de las entidades locales, en concreto las tasas municipales, que como tal, conforme a los arts. 15 a 19 LHL, se imponen y ordenan mediante Ordenanzas fiscales aprobadas por el máximo órgano municipal, el Pleno de la Corporación (art. 22.2.d LBRL). Y la descrita es una peculiaridad de la que derivan necesariamente consecuencias respecto de la reserva de ley tributaria". FJ 10º (la cursiva es nuestra).

Dos son los argumentos que llevan al Tribunal Constitucional a entender que el art. 20 LHL cumplía a la perfección con el principio de reserva de ley en materia tributaria local sin necesidad de que el

(16) A falta de concreción por parte de los demandantes, el Tribunal Constitucional ceja en la impugnación en el art. 20 LHL, por ser éste el que definía el hecho imponible del tributo y dirigirse la tacha de inconstitucionalidad, precisamente, contra la falta de especificación legal concreta de los hechos que daban origen a la misma (FJ 2º).

legislador contemplara cada uno de los tipos concretos de tasa que podían exigir las Corporaciones locales. A saber:

- El carácter representativo del Pleno de la Corporación local como órgano llamado a concretar, en cada caso, el hecho imponible que dé lugar al pago de la tasa (FJ 10º.a).

En efecto, el Tribunal recalca que la imposición y ordenación de las tasas municipales corresponden al Pleno de la Corporación, órgano que, "en tanto integrado por todos los Concejales (art. 22 LBRL) elegidos mediante sufragio universal, igual, libre, directo y secreto, respeta escrupulosamente las exigencias de autoimposición de la comunidad sobre sí misma" que, como sabemos, está en la base de la reserva de ley.

- Y la relativización de la reserva de ley cuando se trata de ordenar los tributos locales, al amparo del principio constitucional de autonomía local (FJ 10º.b)⁽¹⁷⁾.

Para el Tribunal, el principio de reserva de ley tributaria debe ponerse en relación con el principio de autonomía local. El propio art. 133 CE, cuando alude a la potestad tributaria de las Corporaciones locales, exige que ésta se haga "de acuerdo con la Constitución y las leyes". Por el contrario, cuando se trata de la Administración del Estado, el establecimiento de los tributos debe hacerse "mediante ley". A juicio del Tribunal Constitucional,

"procura así la Constitución integrar las exigencias diversas en este campo de la reserva de ley estatal y de la autonomía territorial, autonomía que, en lo que a las Corporaciones locales se refiere, posee también una proyección en el terreno tributario, pues éstas habrán de contar con tributos propios y sobre los mismos deberá la Ley reconocerles una intervención en su establecimiento o en su exigencia, según previenen los arts. 140 y 133.2 de la Norma fundamental".

En todo caso, la autonomía tributaria, advierten los magistrados, no es plena ni carece de límites.

(17) También en la doctrina tributaria FALCÓN Y TRILLA, "Tasas, precios públicos y reserva de ley", en el vol. col., *Tasas y precios públicos en el ordenamiento jurídico español*, Madrid, Marcial Pons e Instituto de Estudios Fiscales, 1991, p. 65, aboga por una mayor flexibilidad de la reserva de ley en el ámbito local lo que hacía suficiente, a su juicio, la regulación del artículo 20 LHL, completada con el art. 21 que prohibía la exigencia de tasas por la prestación de determinados servicios.

Por el contrario, MARTÍN QUERALT, "Tasas y precios públicos", y CARRS MEYA, "Delimitación entre tasas y precios públicos", ambos en *Hacienda Autónoma y Local*, n.º 57, 1989, p. 316 y 349, respectivamente, ponen de manifiesto la vulneración del principio de reserva de ley en la regulación originaria de las tasas en la LHL.

En consecuencia, el Tribunal entiende que el art. 20 LHL, en su redacción originaria, no lo olvidemos, no suponía una renuncia del legislador a todo encuadramiento normativo de las tasas, sino que respetando la autonomía local garantizaba, al mismo tiempo, la uniformidad esencial de trato que reclama el principio de reserva de ley al establecer en su art. 20 "una definición abstracta, aunque suficientemente perfilada, de las tasas" [FJ 10º.d), *in fine*].

La importancia de la doctrina formulada en la Sentencia 233/1999, en relación con las tasas locales, no se agota aquí sino que va a hacerse extensiva a la regulación que de los precios públicos establecía la propia LHL, lo que va a llevar al Tribunal Constitucional a formular un fallo totalmente distinto al que manifestó con ocasión de la Ley de Tasas y Precios Públicos. Veámoslo.

El Tribunal constata que el precepto de la LHL que ahora se enjuicia, el art. 41, era de redacción idéntica a aquel art. 24 LTyPP que fue declarado, en gran parte, inconstitucional por la Sentencia 185/1995. Sin embargo, advierten los magistrados, el concepto de precio público que daba el art. 41 LHL, aunque integraba verdaderas prestaciones patrimoniales de carácter público, no transgredía por sí mismo, automáticamente considerado, la Constitución. La Norma Suprema resultaría vulnerada, únicamente, en la medida en que la regulación de los precios públicos coactivos que contenía la LHL no respetara las exigencias derivadas del principio de reserva de ley. Esto le lleva a enjuiciar, principalmente, si en el establecimiento del precio público se respetaba el principio de reserva de ley. En concreto era el art. 48.1 el que disponía que el establecimiento o modificación de los precios públicos correspondía al Pleno y, por delegación de éste, a la Comisión de Gobierno. Es en el momento de enjuiciar este precepto cuando reproduce lo dicho en relación con las tasas, por lo que concluye entendiendo que "la atribución que el primer inciso de ese artículo hace al Pleno de la Corporación para que establezca o modifique los precios públicos *respetando la reserva de ley tributaria*". Conclusión que no es extensible a la Comisión de Gobierno dado que este último órgano, "al no ser representativo, no satisface plenamente la función garantista de la reserva de ley *ex art. 31.3 CE*"⁽¹⁸⁾. Sin embargo, esto no conduce a la declaración de inconstitucionalidad de la delegación permitida por el art. 48.1, pues en el concepto de precio público se contenían, también, prestaciones patrimoniales voluntarias, y en éstas sí que es posible que un órgano meramente adminis-

(18) Conclusión apuntada, ya, por ORÓN MORALES, "Los precios públicos en la Hacienda local tras la Sentencia del Tribunal Constitucional de 14 de diciembre de 1995", en *Jurisprudencia Tributaria*, nº 74, 1996, p. 20.

trativo sin funciones representativas establezca los tipos concretos de precios a satisfacer por el usuario, por lo que el Tribunal Constitucional realiza un fallo interpretativo circunscribiendo la posibilidad de delegación en el Comisión de Gobierno sólo cuando se trate de precios públicos por prestaciones administrativas de solicitud o recepción voluntaria (FJ 18º)⁽¹⁹⁾.

En consecuencia, en la redacción originaria de la LHL podían darse, en el ámbito tributario local, las siguientes categorías de ingresos de derecho público:

- Tasas por la prestación de *ciertos* servicios o actividades administrativas de solicitud o recepción obligatoria.
- Precios públicos sujetos al principio de reserva de ley por la prestación de *ciertos* servicios o actividades administrativas de solicitud o recepción obligatoria.
- Precios públicos, no sometidos en su establecimiento al principio de reserva de ley, por la prestación de servicios o actividades de solicitud o recepción voluntaria.

Ahora bien, ¿cuáles eran los servicios o prestaciones administrativas imperativas que daban lugar a una tasa, y cuáles a un precio público? Para responder a esta pregunta bastaba con analizar el hecho imponible de ambos "tributos", tal como se configuraban en el año de nacimiento de la norma, 1988⁽²⁰⁾. Pues bien, encajaban en el hecho

(19) El mismo *líter* lógico que expresa el Tribunal en la presente Sentencia 233/1999 fue el utilizado para resolver el recurso contra la Ley de Tasas y Precios Públicos, sólo que allí llegó a conclusiones distintas de las ahora expuestas. En efecto, después de constatar que en el concepto de precio público se incluían prestaciones patrimoniales de solicitud o recepción obligatoria examinó si se respetaba en el establecimiento de las mismas el principio de reserva de ley, concluyendo que no dado que era el Gobierno, los Ministros, o incluso los Organismos autónomos, los habilitados para ello. Esto le llevó, no a declarar inconstitucional la deslegalización, sino a entender contrario a la Constitución la inclusión en el concepto de precio público de prestaciones patrimoniales coactivas que deberían establecerse por ley.

Ahora, el Tribunal Constitucional manifiesta que la regulación por Ordenanza municipal respeta el principio de reserva de ley en materia tributaria, mientras que, si el establecimiento de un precio público lo realiza la Comisión de Gobierno, entiende que no. Sin embargo, y aquí está la diferencia con el fallo anterior, en vez de declarar inconstitucionales los supuestos de prestaciones imperativas que el art. 41 LHL incluía en el hecho imponible de los precios públicos, lo que hace es interpretar que la concreción por parte de la Comisión de Gobierno del supuesto de hecho de los precios públicos, y por tanto la fijación de los distintos tipos de éste, son contrarias a la Constitución cuando se trata de prestaciones patrimoniales por actividades o servicios administrativos de solicitud o recepción obligatoria.

(20) Nos permitimos denominar al precio público establecido por prestaciones patrimoniales imperativas como "tributo", pues es lo que hace el Tribunal Constitucional cuando constata que "no cabe duda que, con independencia de la calificación formal que les otorga la LHL, los precios públicos que hemos identificado como prestaciones de carácter

imponible de las tasas todas las actividades administrativas de solicitud o recepción obligatoria (art. 20 LHL), salvo la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local y las prestadas en régimen de monopolio de hecho que daban lugar al pago de un precio público en cuya creación se respetara el principio de reserva de ley, es decir, fuera el Pleno el que lo estableciera (art. 41.A)⁽²¹⁾.

Por el contrario, tenía el carácter de precio público no sometido al principio de reserva de ley cualquier otra prestación pecuniaria que el particular satisfacía por un hacer administrativo que se solicitara o se receptionara de forma realmente voluntaria por el beneficiario de la misma.

La verdadera relevancia de esta diferente doctrina manifestada por el intérprete supremo de la Constitución, en relación con los precios públicos locales, puede llevar a que el legislador opte porque la contraprestación por cualquiera de los servicios urbanos del agua se configure como precio público y no como tasa siempre que, y esto sí son condiciones indispensables, encaje la actividad administrativa en el supuesto de hecho abstracto de los precios públicos y en su establecimiento se preserve el principio de reserva de ley, es decir, sea el Pleno de la Corporación local el que concrete el hecho imponible general que recoja la norma estatal; además, naturalmente, de que en su determinación se respete el principio de capacidad económica (art. 31 CE)⁽²²⁾. No obstante, hemos de advertir nuevamente, que bajo la

público son materialmente tributos". [FJ 18º de la Sentencia 233/1999 (la cursiva es nuestra)].

(21) Véase, al respecto, la STS de 7 de febrero de 2000 (Ar. 2784) que entiende que un precio público local que en su establecimiento se respete el principio de reserva de ley tiene la naturaleza de prestación patrimonial de Derecho público, por lo que podía ser exigible por el aprovechamiento especial del dominio público (la situación controvertida se remonta al año 1993). El problema del caso concreto se centraba en la omisión de la Memoria Económico-Financiera, exigida por el art. 26.2 LTyPP y aplicable, supletoriamente, al ámbito local en virtud de la disposición adicional séptima de esta última norma, por lo que el Tribunal Supremo confirma la nulidad de la Ordenanza reguladora de dicho precio público.

(22) A la hora de determinar por vía legal las normas de cuantificación de los precios públicos tributarios, pues de acuerdo con la doctrina constitucional la cuantía constituye un elemento esencial de toda prestación patrimonial cuya fijación y modificación debe ser regulada por ley (STC 19/1987), el legislador deberá establecer criterios idóneos para asegurar una decisión del ente público alejada de la arbitrariedad. En concreto, el Tribunal Constitucional considera contrario al principio de legalidad tributaria el simple establecimiento de un límite mínimo, pues entiende que la reserva de ley reclama "siquiera los límites máximo y mínimo entre los que la prestación de carácter público deba quedar comprendida" [STC 233/1999, FJ 19.c] (la cursiva es nuestra). En definitiva, podemos afirmar que los precios públicos con naturaleza de prestación patrimonial de derecho público están sujetos a los mismos límites formales y materiales que lo están las tasas, derivados del principio de legalidad, pues participan de la misma naturaleza tributaria, sin perjuicio de su distinta regulación jurídica.

redacción originaria de la LHL la contraprestación dineraria que se satisfacía por los servicios de abastecimiento domiciliario, alcantarillado y depuración era una verdadera tasa y que tras la reforma llevada a cabo por la Ley 25/1998 ese criterio se confirma todavía más si cabe, por lo que podemos decir que en todo el período de vigencia de la LHL la contraprestación que se ha satisfecho por los servicios del agua ha tenido, y sigue teniendo, la naturaleza de tasa, y jamás la de precio público.

En relación con la cuantía de la tasa, la regla general es que no puede exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate (art. 24.1 LHL, actual art. 24.2). No obstante, se establece un límite a esta cuantificación objetiva, "la capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerla" (actual art. 24.4 LHL, antiguo apartado 3 del mismo precepto). Más expresivo es el Reglamento de Servicios de las Entidades locales cuando, después de formular el principio de igualdad en el pago de las prestaciones públicas, establece como excepción la posibilidad de fijar "tarifas reducidas en beneficio de sectores personales económicamente débiles" (art. 150). Estas disposiciones permiten que la Corporación local pueda distinguir situaciones objetivas diversas a la hora de determinar la cuantía de la tasa, pero siempre que dentro de cada una de ellas el trato sea uniforme (por ejemplo, tomar como parámetro objetivo la renta del sujeto pasivo y fijar los tramos en función de aquélla, aunque con el límite que significa que el tributo no exceda del coste real del servicio)⁽²³⁾.

(23) A los efectos de determinar la cuantía de la tasa por el suministro domiciliario de agua, el ente local prestador del servicio (municipio, mancomunidad, consorcio, etc.) debe tener en cuenta lo establecido por la disposición adicional novena del Real Decreto-Ley 12/1995, de 28 de diciembre, de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera, que obliga a repercutir sobre los consumidores finales el importe del "canon de regulación" y de la "tarifa de utilización del agua" que vienen obligados a satisfacer los beneficiados por las obras de regularización, en el primer caso, y por las demás obras hidráulicas que hagan posible el aprovechamiento del agua, en el segundo. Ambas exacciones van dirigidas a compensar los costes de inversión, explotación y conservación soportados por la Administración estatal (art. 106 LA).

Según se deduce de esta regulación, cuando se trata del abastecimiento a poblaciones, el obligado al pago del canon, o de la tarifa, es el titular del derecho al uso del agua, es decir, el titular de la concesión (municipio, mancomunidad, consorcio, ente gestor del servicio, etc. -arts. 299 y 304 RDPH-), que debe repercutirlo en el precio final del agua consumida. No obstante esta obligación, la Corporación local prestadora del servicio puede hacer caso omiso de aquélla y soportar directamente su importe: si bien, en el caso de que se trate de un municipio, éste puede ver compensada su obligación de pago con la cuantía que le corresponda por la participación en los tributos del Estado.

Para un estudio en profundidad del "canon de regulación" y de la "tarifa de utilización del agua", véanse, entre otros, EMBAO IKRUJ, "Condicionamientos jurídicos de una política

Por último, hemos de advertir que los entes locales distintos del municipio que asuman la prestación de alguno de los servicios urbanos del agua (mancomunidades, entidades locales menores, comarcas, áreas metropolitanas y consorcios locales, básicamente) también disponen de la potestad tributaria para exigir tasas por la prestación de los servicios de abastecimiento domiciliario de agua potable, alcantarillado y depuración de las residuales, de acuerdo con la LHL y su norma de creación (arts. 133 y 137 LHL)⁽²⁴⁾.

2. La naturaleza de la contraprestación cuando el servicio se presta bajo formas de Derecho privado. Potestad tarifaria versus potestad tributaria. La política de control de precios

Al principio de este epígrafe hemos afirmado la naturaleza de tasa, aun cuando el servicio sea gestionado por un particular unido con la Administración municipal por un contrato de gestión de servicios públicos⁽²⁵⁾. El origen de esta afirmación está en que el contratista es un mero ejecutor de la prestación pública, y, en ningún caso, dispone de poderes de ordenación y control, ni siquiera para fijar el precio del servicio. Como dice SOSA WAGNER, la jurisprudencia define el objeto del contrato de concesión de servicios públicos como "la transferencia que a favor del particular se realiza, exclusivamente, de facultades para la gestión del servicio"⁽²⁶⁾.

de precios del agua", en el vol. col., *Precios y mercados del agua*, Madrid, Cívitas, 1996, pp. 36 y ss.; PAGES I GALTÉS, *Fiscalidad de las aguas*, Madrid, Marcial Pons, 1995, pp. 17 y ss.; ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, *Régimen fiscal de las aguas*, Madrid, Cívitas, 1991, pp. 64 y ss.; y TOLEDO JAUDENES, *Comentarios a la Ley de Aguas*, Madrid, Cívitas, 1987, pp. 1034 y ss.

(24) Igualmente, cuando sea la provincia la que asuma la prestación de alguno de los servicios urbanos del agua, dispone de la potestad tributaria para exigir tasas por las actividades realizadas (art. 122 LHL).

(25) No sólo tiene naturaleza de tasa lo que se satisface por la prestación principal (volumen de agua suministrada, uso de la red de alcantarillado y tratamiento de las aguas) sino que ésta alcanza, también, a las cantidades satisfechas por aquellos elementos necesarios para la efectividad de la prestación que puedan tener tarificación independiente. Me refiero, por ejemplo, al enganche a la red de suministro o a la red de evacuación, la denominada "acometida". Si la Corporación local opta por ser ella la encargada de instalar la acometida y fijar el importe de su coste al margen del precio del servicio, este ingreso adicional tendrá, también, la naturaleza de tasa, por ser un elemento inherente y necesario a la prestación principal, sin el cual la efectividad de ésta sería nula. Es decir, sigue la naturaleza de la contraprestación principal. En igual sentido, se pronunció la STSJ de Cantabria de 11 de marzo de 1997 (Ar. 370). (La STSJ de Granada de 13 de abril de 1992 advierte de la diferencia existente entre el pago que se realiza con motivo del suministro de agua, que es de devengo periódico, del pago que se realiza por los denominados "derechos de acometida", es decir, por la conexión a la red, los cuales son de devengo instantáneo).

(26) SOSA WAGNER, "Gestión de servicios públicos", en el vol., *Jornadas sobre Derecho de Aguas*, 1999, p. 139.

Esta conclusión viene confirmada por el propio Reglamento de Servicios de las Corporaciones locales cuando entiende que "cualquiera que fuere la forma de prestación, tendrán, no obstante, carácter de tasa las tarifas correspondientes a los servicios monopolizados y a los que fueran de recepción obligatoria para los administrados" (art. 155.3)⁽²⁷⁾.

Naturalmente, la expresión "de recepción obligatoria para los administrados" debe ser interpretada en el sentido que hemos expuesto antes, es decir, como servicios prestados en monopolio o esencialmente para la vida privada o social. De tal manera que si hemos entendido antes que tienen esta consideración el abastecimiento domiciliario de agua, el alcantarillado y la depuración, y por ello hemos afirmado la naturaleza de tasa que bajo la vigencia de la LHL tiene lo que se paga por su prestación, debemos ratificar, ahora, nuestro criterio, también, de acuerdo con lo dicho por el RS. Ratificación que tiene gran trascendencia, aunque venga de una norma reglamentaria, pues en los párrafos anteriores al citado se distingue la naturaleza de la contraprestación según las formas de gestión. Así, si los servicios son prestados directamente por la Corporación o indirectamente por concesión, empresa mixta o consorcio, la contraprestación tiene naturaleza de tasa (art. 155.1). Por el contrario si el servicio se presta con arreglo a las formas de derecho privado, y en especial, por sociedad

Es contrario a nuestra opinión LEÓN GROSS, "El contrato de suministro", en el vol., *Jornadas sobre Derecho de Aguas*, 1999, p. 139, cuando el que presta el servicio es un particular, ya lo haga de *motu proprio* o por encargo de la Administración local, pues el art. 155 RS considera que la prestación de un servicio a través de sociedad anónima es considerada como "prestación con arreglo a las formas del derecho privado", y el legislador excluye la posibilidad de imponer tasas cuando el servicio se preste con arreglo a las formas de derecho privado (art. 2 LTyPP).

Naturalmente, entendemos que cuando la actividad relacionada con alguno de los servicios urbanos del agua se realiza al amparo del derecho a la libertad de empresa, es decir, al margen de la técnica de la gestión de servicios públicos, la contraprestación que satisface el particular es un mero precio privado, porque la relación es puramente contractual, sin perjuicio de que la empresa deba cumplir determinadas obligaciones impuestas por las normas jurídicas como pueden ser la calidad del agua suministrada o las derivadas de la Ley de Consumidores y Usuarios. En todo caso, como dice la STS de 28 de octubre de 1993 (Ar. 8125), también en estos supuestos existe un intervencionismo administrativo a través de la aprobación de la tarifa, ya que el importe del abastecimiento de agua a poblaciones es un precio autorizado (FD 1º. -véanse, también, las SSTS de 29 de enero de 1994 -Ar. 2038- y 22 de septiembre de 1994 -Ar. 7137-). Cuestión, esta última, que veremos más adelante en relación con las tarifas fijadas por la Corporación local.

(27) Sobre el particular, véase RODRÍGUEZ MORO, "Naturaleza jurídica del precio que pagan los usuarios de un servicio de aguas municipalizado con monopolio", en *REVL*, nº 170, 1971, cuando critica la STS de 12 de noviembre de 1970 (Ar. 4573) que consideró que lo que pagaba el usuario del servicio de aguas prestado en régimen de monopolio era un precio regido por el Derecho civil.

privada municipal, arrendamiento o concierto, la contraprestación tiene naturaleza de precio o merced (art. 155.2). Pero este precepto termina por confirmar la naturaleza de tasa cuando el servicio o actividad que se presta es de recepción o solicitud obligatoria, es decir, hace prevalecer un criterio material, el de la naturaleza de la prestación, frente a un criterio formal, el de la forma de gestión. Recordemos al respecto que el profesor GARCÍA DE ENTERRÍA afirmó hace bastantes años que "es absurdo determinar la naturaleza pública o privada del ingreso por el modo de gestión del servicio, y no por la naturaleza del servicio mismo"⁽²⁸⁾.

Sin embargo, una cierta corriente jurisprudencial tiende a creer que cuando el servicio público se presta por un particular, la contraprestación pierde su naturaleza tributaria para convertirse en un precio privado.

Las SSTS de 27 de septiembre de 1997 (Ar. 8484) y de 12 de febrero de 1998 (Ar. 1924) consideran que cuando el servicio de suministro de agua a poblaciones se presta mediante concesión administrativa, la sociedad gestora, en ambos casos una SA, percibe del usuario un precio privado, aunque intervenido y autorizado administrativamente, "pues es fundamental en el *precio público* no sólo que los servicios o actividades sean de la competencia de la entidad local, sino también que sea ésta la perceptora de la contraprestación"; algo que no ocurría en los supuestos de hecho por tratarse de servicios concedidos (la cursiva es nuestra)⁽²⁹⁾.

(28) GARCÍA DE ENTERRÍA, "Sobre la naturaleza de la tasa y las tarifas de los servicios públicos", en *RAP*, n.º 12, 1953, p. 145.

Además, debemos poner de manifiesto la contradicción en la que incurre el propio RS cuando define como tasa el pago por el servicio cuando éste es prestado por un particular mediante concesión o por empresa mixta, mientras que lo califica de precio cuando la prestación la lleva a cabo una sociedad enteramente municipal (véase, al respecto, ALDI, *Tratado de los modos de gestión de las Corporaciones locales*, Madrid, Aguilar, 1960, p. 429).

(29) También la STS de 13 de junio de 1997 (Ar. 6674) considera que "los pagos que efectúan los usuarios a la 'Sociedad General de Aguas de Barcelona SA', en contraprestación del agua consumida, cuyo suministro gestiona, no tienen carácter de ingreso de derecho público, ni tributarios ni cualquier otra clase, sino que son percepciones económicas de una Sociedad Mercantil destinada a su lucro, es decir, que son renta" (FD 3.º, *in fine*).

En sentido contrario se manifiestan las SSTS de 29 de noviembre de 1988 (Ar. 9278) y 18 de mayo de 1995 (Ar. 3861). La segunda de ellas entiende que, a pesar de que el suministro de agua potable lo realizara una empresa privada (una SA), la contraprestación que recibe ésta es un ingreso de Derecho público sometido a autorización administrativa. En general, la de 1988 nos dice que "las tarifas como elemento económico de todo servicio público, no constituyen propiamente un precio privado, antes al contrario, la Administración conserva en todo momento el dominio sobre la tarifa en base, precisamente, a los intereses públicos que se ven afectados por la misma" (FD 3.º).

De mayor riqueza jurídica es la STS de 2 de julio de 1999 (*La Ley* 967) cuando distingue entre que el servicio de suministro de agua potable se preste por un concesionario o por el propio Ayuntamiento. El Tribunal dice así:

"la sentencia (de instancia) no ha sabido distinguir según que la (tarifa de suministro de agua potable corresponda a la prestación del servicio por un concesionario, o según se preste directamente por el Ayuntamiento. En el primer caso, nos hallamos ante un precio privado, pues ésta es la relación entre el concesionario y los consumidores, y en este supuesto la potestad tarifaria le corresponde al Ayuntamiento, ente concedente que para la modificación de las tarifas instruye un expediente, que se inicia con la propuesta del concesionario, y después de los informes precisos, el Ayuntamiento elabora la correspondiente propuesta que eleva al órgano competente de la Administración de la Comunidad Autónoma para su autorización (arts. 148 a 155 RS).

En el segundo caso, al prestar el propio Ayuntamiento directamente el servicio de suministro de agua potable, las tarifas tienen naturaleza jurídico-tributaria de tasas, por tanto su modificación debe seguir la tramitación propia de las Ordenanzas fiscales" (FD 3.º³⁰).

La primera consecuencia importante que se extrae de esta sentencia es que la relación entre los concesionarios de un servicio público de abastecimiento domiciliario de agua potable y los usuarios del mismo es de naturaleza privada, a consecuencia de la cual el precio no es un ingreso de derecho público (tasa o precio público) sino un precio privado. La segunda, que el precio que recibe el concesionario es fijado por el ente local dueño del servicio, además, de estar sujeto a autorización de la Administración autonómica.

Dejando a un lado el tema de la naturaleza de la relación usuario-gestor del servicio, por exceder de lo estrictamente fiscal, procede ahora indagar en el segundo de los extremos consignados, la intervención de la Comunidad Autónoma en la autorización de la contraprestación por el servicio de suministro de agua potable, pues es el

En relación con las empresas mixtas gestoras de un servicio local, véase DOMÍNGUEZ VILA, "Naturaleza jurídica y procedimiento de aprobación de las tarifas en el servicio de abastecimiento de agua cuando el servicio se gestiona por empresas de capital mixto o enteramente público", en *REALA*, n.º 263, 1994, p. 499, que aboga por entender que las tarifas aplicables tienen la naturaleza de "precios públicos".

(30) La presente Sentencia no resolvía una cuestión concreta, sino la adecuación a Derecho de la Ordenanza fiscal reguladora de la tasa por suministro de agua del municipio de La Orotava.

único de los servicios urbanos del agua sujeto a los dictados de la política económica.

Esta cuestión tiene su origen en el Anexo 3.1 de la Orden Ministerial de 26 de febrero de 1993, que en desarrollo del Decreto 3477/1974, de 20 de diciembre, sobre procedimiento de autorización del aumento de tarifas de los servicios de competencia local, configura a la contraprestación por abastecimiento de agua a poblaciones como precio autorizado de ámbito autonómico⁽³¹⁾. Ahora bien, el verdadero problema está en saber cuándo la contraprestación pecuniaria que establece el ente local está sujeta a aprobación posterior de la Comunidad Autónoma. O más concretamente, ¿un ingreso tributario, como es la tasa, puede estar sujeto a un control de este tipo?

Para resolver esta cuestión hemos de acudir a las SSTs de 29 de enero y 4 de marzo de 1998 (Ar. 1094 y 1933, respectivamente) que distinguen entre la potestad tarifaria y la potestad tributaria. La segunda de las sentencias dice así:

"la tarifa o el precio, en sentido económico, que dicha sociedad (una sociedad anónima privada municipal que gestionaba directamente el servicio de transporte urbano) puede cobrar a los usuarios como contraprestación del servicio de transporte que presta no es, en principio, una tasa o un precio público, es decir, un ingreso tributario, sino un precio privado.

Y, en consecuencia, procede distinguir entre lo que es la potestad tarifaria, conexas a la idea de gestión de un servicio público y a su fórmula de remuneración, y la potestad tributaria, plasmación del concepto de los ingresos públicos de tal naturaleza.

Y, en el plano de la efectividad de ambas potestades, la 'tarifa' (o precio o contraprestación)... se establece y fija al formalizar un contrato de gestión de servicios, no puede exigirse generalmente por vía de apremio y es susceptible de discutirse, incluso, ante la jurisdicción civil. Y, por otro lado, la 'tasa' propiamente dicha, el 'precio público' o -después de la STC 185/1995- la 'prestación patrimonial de carácter público' se regulan en la normativa propia de los ingresos de

(31) Regulación confirmada por el Real Decreto-ley 7/1996, de 7 de junio, de medidas urgentes de política económica.

La STS de 2 de julio de 1999 entiende que no vulnera el principio de autonomía local la existencia de precios locales autorizados, por su incidencia en la inflación, elemento éste que forma parte de la ordenación general de la economía que, de acuerdo con el art. 149.1.13, corresponde al Estado, el cual puede encomendar ciertos aspectos de su ejercicio a las Comunidades Autónomas (FD 4º). En igual sentido las SSTs de 29 de enero y 4 de marzo de 1998 (FD 2º, *in fine*; Ar. 1094 y 1933, respectivamente).

derecho público, se imponen, ordenan y especifican de acuerdo con dicho régimen, pueden exigirse por vía de apremio y se impugnan a tenor de lo expuesto en las reglas tributarias", (193 3º).

Diferenciadas ambas categorías, las sentencias citadas inciden en la distinción, básicamente, a través de lo que establece el art. 155 RS cuando distingue entre tasa y precio o merced, según quien preste el servicio, pero olvidan el último de sus apartados en el que se confirma la naturaleza de tasa cuando el servicio está monopolizado o es de recepción obligatoria para los administrados⁽³²⁾. Este desarrollo argumental lleva al Alto Tribunal a la siguiente conclusión:

"la 'tarifa' es el producto del ejercicio de la potestad tarifaria de la Administración y es por ello diferenciable de la 'tasa' y del 'precio público', pues estas dos últimas contraprestaciones constituyen, más bien, ingresos de derecho público que, como tales, conforman la Hacienda Pública local y las 'tarifas' son el precio fijado por la Administración para remunerar a quien, en régimen de derecho privado, presta el servicio"⁽³³⁾.

El siguiente paso lo da el TS cuando entiende que las tarifas se encuentran sujetas al control de precios. Al efecto, el art. 107 TRL establece que "la determinación de las tarifas de los servicios que, con arreglo a la legislación sobre política general de precios, deban ser autorizadas por las Comunidades Autónomas deberá ir precedida

(32) El propio Tribunal Supremo constata que el RS incurre en una contradicción cuando después de emplear el término "tarifas" para referirse a la remuneración del concesionario (arts. 115.6 y 122.4), en su art. 129, dice que "el concesionario percibirá como retribución: las contribuciones especiales que se devenguen por el establecimiento del servicio y las tasas a cargo de los usuarios". Confusión que se reitera en el capítulo VI, cuya rúbrica es "de las tarifas", al comprender en tal concepto genérico toda contraprestación de los servicios, ya sea "tasa" o "precio-tarifa" (FD 3º).

(33) La cursiva es nuestra.

La distinción entre potestad tarifaria y potestad tributaria viene de las SSTs de 9 de abril de 1968 (Ar. 3748) y 12 de noviembre de 1970 (Ar. 4573) en las que el Tribunal puso de relieve que dentro de la actividad económica de las Corporaciones locales había que distinguir dos categorías bien diferenciadas: por una parte, la actividad tributaria, y por otra, la correspondiente a la prestación de servicios y suministros de carácter social para atender las necesidades determinadas por las exigencias de la comunidad, estando esta segunda clase de actividad constituida, fundamentalmente y entre otros, por el abastecimiento de agua. Estos servicios municipales no podían confundirse con la actividad tributaria de los municipios. O como dice la STS de 10 de mayo de 1988 (Ar. 3739), "la jurisprudencia viene distinguiendo las tasas y los precios públicos porque 'no son confundibles entre sí', sino claramente diferenciables en atención a que sus respectivos regímenes atribuyen a cada uno de ellos una naturaleza y una normatividad específicas, correspondiendo a las tarifas la calificación de precio de la que carecen las tasas fiscales". Distinción que es seguida, también, por las SSTs de 1 de marzo de 1980 (Ar. 1059) y de 26 de julio de 1994 (Ar. 7146).

del oportuno estudio económico". Además, tal como dice el TS en su Sentencia de 4 de marzo de 1998,

"la potestad tarifaria y la potestad de ordenación de precios tienen fundamentos y finalidades diferentes, pues mientras la primera se concede al titular del servicio, la segunda es susceptible de condicionar y modular el ejercicio de aquélla, limitando los incrementos de las tarifas y precios en función del interés público de contener la inflación y evitar discriminaciones territoriales"⁽³⁴⁾.

La distinción entre potestad tarifaria y potestad tributaria y la sujeción de la primera a la política de control de precios ya había sido afirmada, con anterioridad, por TORNOS MAS. Para este autor, la tarifa no debe confundirse con la tasa y debe delimitarse en su propia individualidad porque precisamente la tarifa puede ser objeto de la política de precios. En este sentido, entiende por tarifa "el precio del servicio público que fija el titular del mismo en virtud de su potestad tarifaria, la cual surge en el momento mismo de la asunción de la titularidad de una actividad por la Administración, es decir, desde el momento del establecimiento de un servicio público"⁽³⁵⁾. Parece, pues, que, en un primer momento, el profesor TORNOS se inclinó por considerar que la contraprestación satisfecha por el uso de un servicio público, cualquiera que fuera su régimen de gestión, tenía la naturaleza de tarifa. Sin embargo, en un posterior trabajo depura este concepto y vincula la tarifa a la remuneración de quien en régimen de derecho privado presta un servicio administrativo. De tal manera que, en el caso del concesionario, "la tarifa tiene un claro matiz contractual"⁽³⁶⁾. Por el contrario, la tasa y el precio público son ingresos de

(34) VILLAR ROJAS, *Tarifas, tasas, peajes y precios administrativos (Estudio de su naturaleza y régimen jurídico)*. Granada, Comares, 2000, p. 22, resume perfectamente las relaciones entre la potestad tarifaria y la política de control de precios como sigue: "el control de precios es un poder unilateral que corre paralelo a las potestades anteriores (potestad tarifaria y potestad tributaria), a las que se impone en caso de conflicto. La diferencia con las anteriores es cualitativa: su causa (pretende la ordenación del mercado), su finalidad (el control de la inflación), su régimen jurídico (regulación general, no sectorial), sus parámetros (coste de prestación más un razonable beneficio económico, pero determinado a la luz de la política económica general).

(35) TORNOS MAS, *Régimen jurídico de la intervención de los poderes públicos en relación con los precios y las tarifas*. Bolonia, Real Colegio de España, 1982, p. 100.

(36) TORNOS MAS, "Potestad tarifaria y política de precios", en *RAP*, n.º 135, 1994, p. 80. Esta consideración de la tarifa como precio pactado choca con la opinión vertida en su libro anteriormente citado donde manifiesta que "esta última no debe considerarse como un elemento contractual cuando el servicio público se gestione indirectamente, pues, en todo caso, será un elemento reglamentado fruto del poder de ordenación del servicio que se reconoce a su titular (potestad tarifaria)" (p. 101).

Ya E. RIVERO YSERN, "La protección del usuario de los servicios públicos", en *RAP*, n.º 87, 1978, p. 225, había manifestado que "si el particular abona una tarifa estaremos en

derecho público que recauda la Administración titular del servicio, o el organismo autónomo que lo presta, es decir, son los ingresos en caso de que la gestión del servicio corresponda a una entidad de derecho público"⁽³⁷⁾.

Entendemos que la distinción entre tarifa y tasa, según que el servicio se preste en régimen de Derecho privado o por un ente público sujeto al Derecho administrativo, no tiene verdadero encaje normativo; y ni siquiera lo tenía con anterioridad a la aprobación de la Ley de Haciendas locales. En efecto, el Reglamento de Servicios de las Corporaciones locales utiliza el término tarifa en un sentido genérico, englobando tanto a las tasas, como ingresos tributarios que son, como a los simples ingresos privados. Esto lo demuestra el hecho de que, al regular la contraprestación por los servicios administrativos, el título correspondiente, el VI, lleva por rúbrica "de las tarifas", aludiendo tanto a las tasas como a los precios. Es más, el art. 155.1 engloba en el concepto genérico de tarifa a las tasas cuando la prestación del servicio se realiza por la Corporación local o mediante concesionario (el precepto dice así: "las tarifas que hayan de satisfacer los usuarios tendrán la naturaleza de tasa"). Incluso en un aspecto concreto, el que hace referencia a la remuneración de los concesionarios, primero habla de tarifa y luego dice que la remuneración es en forma de contribuciones especiales y de tasas (arts. 115.6 y 122.4 y 129).

A la imprecisión del RS debemos añadir que, hoy en día, por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local, sólo es posible exigir tasas o precios públicos según que esa prestación administrativa sea o no de solicitud o recepción obligatoria y con independencia de la forma de prestación. Es, pues, que si alguna vez existió la "tarifa" como categoría distinta e independiente de la tasa, cuyo objeto fuera la remuneración del concesionario o cualquier otro gestor de un servicio que actuara en régimen de derecho privado, hoy hay que entenderla subsumida en alguna de las dos categorías tributarias locales: la tasa o el precio público.

presencia de servicios públicos prestados en régimen de Derecho privado, y si abona una tasa el servicio se presta en régimen de Derecho público".

(37) TORNOS, "Potestad tarifaria...", en *RAP*, n.º 135, 1994, pp. 87 y 88. PARADA, *Derecho Administrativo. I. Parte General*, Madrid, Marcial Pons, 1998, p. 495, va un poco más allá cuando distingue entre tarifa y precio privado. La tarifa es el precio que satisface el usuario en los supuestos de gestión indirecta de los servicios públicos (precio privado intervenido); mientras que el precio privado, propiamente dicho, es la remuneración del servicio cuando éste es prestado por un ente público que desarrolla su actividad en forma de empresa industrial o mercantil.

Por ello, lo más coherente es entender que el concepto de tarifa no prejuzga naturaleza jurídica alguna sino que es un término que engloba cualquier prestación pecuniaria por el uso de un servicio público de competencia municipal, ya sea prestado directamente o a través de un contrato de gestión de servicios públicos. Como dice VILLAR EZCURRA, "la expresión 'tarifa' hace referencia a la contraprestación económica que abona el usuario para beneficiarse de la prestación de una actividad de servicio público. Se trata, por tanto, de una expresión neutra, en cuanto concierne a la naturaleza jurídica de la contraprestación, y lo mismo cubre los casos en que esa contraprestación asume la forma de un ingreso de derecho público (tasa o precio privado) que aquellos otros en que viene referido a un precio puramente privado"⁽³⁸⁾.

Ahora bien, retomando la pregunta que formulábamos antes ¿están las tasas sujetas al control de precios por parte de la Administración económica? Las SSTs de 29 de enero y 4 de marzo de 1998 (Ar. 1094 y 1933, respectivamente), a las que se une la del mismo Tribunal de 2 de julio de 1999, todas ellas ya manejadas en este trabajo, entienden que cuando se trata de una tasa, es decir, un tributo, cuya aprobación se rige por los arts. 15 y ss. LHL, no se prevé autorización alguna por parte de la Administración económica⁽³⁹⁾.

No obstante, la Sentencia, también del Tribunal Supremo, de 21 de enero de 1993 (Ar. 393) adopta una tesis diferente. El conflicto se centraba en determinar si la Generalidad Valenciana era o no competente para autorizar un incremento en la tasa del servicio de suministro de agua aprobada mediante la correspondiente Ordenanza fiscal. El Tribunal después de constatar que, efectivamente, las tarifas del caso constituían un ingreso de derecho público sometido al régimen jurídico propio de las tasas, añade que "no lo es menos que en dichas tarifas concurre, también, en cuanto regulan una contraprestación pecuniaria a satisfacer por un bien o servicio, la cualidad de precio, y están, por ello, sometidas a la normativa y competencias establecidas por las disposiciones reguladoras de la ordenación económica y su política de precios... de tal modo que en relación con las tasas del caso y en el aspecto competencial de su aprobación, concurre una 'doble naturaleza', la de tasa, por una parte, y la de precio, por otra, sin que

(38) VILLAR EZCURRA, *Derecho Administrativo especial*, 1999, p. 230. De la misma opinión parece ser PFMÁN GAVÍN, *Régimen jurídico del servicio de correos*, Madrid, Instituto Nacional de Administración Pública, 1983, pp. 373 y ss., cuando al tratar el tema de la naturaleza jurídica de las tarifas postales entiende que bajo esta denominación se pueden incluir tanto las tasas como los precios privados.

(39) En igual sentido, la STS de 20 de noviembre de 1991 (FD 1º -Ar. 8835-).

ambos calificativos sean incompatibles entre sí, al obedecer uno y otro a diferentes objetivos o finalidades públicas" (FD 1º).

Una vez afirmada la naturaleza de tasa que satisface el usuario por beneficiarse de los servicios de abastecimiento, alcantarillado y depuración, debemos pronunciarnos en un sentido u otro sobre si su determinación está sujeta a verificación por parte de la Administración económica.

Hemos visto cómo el Tribunal Supremo se inclina, mayoritariamente, por qué no. Su argumento principal es que las tasas, como tributos, se sujetan al procedimiento de aprobación que establecen los artículos 15 y ss. de la LHL, donde no existe previsión alguna sobre la aprobación posterior por parte de la Comunidad Autónoma, que ejerce las funciones de Administración económica o de control de precios. Las tasas se establecen por Ordenanza fiscal correspondiendo al Pleno de la Corporación su aprobación.

No obstante, y aunque la LHL no haga referencia al control de precios, el art. 107 TRL sigue vigente, por lo que puede entenderse aplicable a los casos en que las tasas se fijen por la prestación de un servicio de competencia municipal. Es más, este precepto habla de "las tarifas de los servicios", por lo que, si hemos dicho antes que el término "tarifa" no prejuzga la naturaleza de la contraprestación, aquí debemos entender incluidas las tasas que se establezcan por los servicios urbanos del agua. Además, no creo que la naturaleza de norma jurídica que tienen las Ordenanzas fiscales impida que uno de sus elementos, la cuantía exacta del tributo, pueda verse sujeto a un control por parte de las autoridades económicas; basta con que en el ejercicio de esta potestad fiscalizadora no se impida el normal desarrollo de las competencias locales. Qué duda cabe que la necesidad de remitir el expediente a la Comunidad Autónoma y la existencia de un plazo de tres meses para que ésta resuelva puede ocasionar algún trastorno, pero éste será mínimo si desde el acuerdo provisional de aprobación del texto de la futura Ordenanza se remite, éste, a la Comisión autonómica de Precios a efectos de que apruebe la cuantía allí fijada. Si esto es así, a la vez que transcurre el plazo de 30 días de información pública que exige el art. 17 LHL, está transcurriendo también el de aprobación del importe del servicio. Incluso, en el caso de que transcurrido el plazo de información pública y resueltas las alegaciones presentadas, el órgano autonómico denegara el aumento de la cuantía y fuera necesario iniciar de nuevo los trámites de aprobación de la misma, el importe a aplicar sería el vigente hasta esos momentos, en tanto se aprueba una nueva cuantía, por lo que no se produciría vacío legal alguno⁽⁴⁰⁾.

Con esta interpretación se logra un doble objetivo. Primero, que el precio de aquellos servicios que el ciudadano no tiene más remedio que recibir para vivir civilizadamente en sociedad vengán determinados por un órgano administrativo que representa los intereses generales, el Pleno de la Corporación local; y segundo, que la cuantía de la tasa se integre en los objetivos de la política económica, en especial, el de lucha contra la inflación.

En todo caso, lo que sí deben quedar claras son las facultades del órgano fiscalizador. Como dice TORNOS MAS, "las Comisiones Regionales de Precios, al ejercer su intervención sobre la propuesta de incremento de tarifas, tienden a sustituir al ente titular del servicio en el ejercicio de su potestad tarifaria. Y una cosa es determinar la tarifa desde la perspectiva de quien ordena la gestión de un servicio, y otra diversa controlar el incremento de la misma desde el ejercicio de la potestad de control de precios, potestad que tiene como fin último evitar el incremento de la inflación. Estas consideraciones implican -continúa este autor- una doble consecuencia. Por un lado, la Comisión Regional podrá denegar o reducir el incremento propuesto por la entidad local, pero en ningún caso le está permitido autorizar un incremento mayor. En tal caso se produciría el abandono total de la potestad propia, el control de la inflación, para asumir el papel de titular de la potestad tarifaria". En cualquier caso, una decisión autonómica contraria a la propuesta local debe estar lo suficientemente motivada y basada, únicamente, en criterios de política de precios⁽⁴⁰⁾.

(40) Hemos de consignar que transcurridos tres meses desde que tenga entrada la solicitud en el registro del órgano llamado a autorizar el incremento de la tasa, éste se entiende aprobado por silencio (art. 107.1 TRI).

(41) TORNOS, "Potestad tarifaria...", en *RAP*, n.º 135, 1994, pp. 93 y ss. Alude a un objetivo de control de la inflación a través de la aprobación del incremento de las tarifas, la STS de 2 de julio de 1999. A las sentencias citadas por TORNOS sobre la necesidad de que la decisión del órgano autonómico se base, únicamente, en criterios de política económica, que esté suficientemente motivada y que, en ningún caso, puede acordarse un aumento superior al solicitado, se unen las del Tribunal Supremo de 18 de mayo de 1995 (FD 3.º - Ar. 3861.), 6 de febrero de 1998 (Ar. 1670), 6 de junio de 1998 (Ar. 4215) y 12 de noviembre de 1998 (FD 4.º y 5.º, *in fine* - Ar. 10200.-).

TORNOS MAS analiza, también, el problema adicional que puede suponer la no autorización del aumento de la cuantía de la tasa cuando ello provoque un desequilibrio económico en el gestor privado del servicio. Ante este hecho se plantea el interrogante de quién debe correr con los perjuicios económicos que se irroguen al gestor, si el ente local o la Comunidad Autónoma. A lo que responde que cuando el órgano autonómico haya actuado dentro de sus facultades denegando la subida con sujeción estricta a criterios de política de precios, es el ente local el que debe mantener el equilibrio económico de la concesión. Sólo

III. LA FINANCIACIÓN DE LAS INFRAESTRUCTURAS. PARTICULARMENTE, LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES

El precio que satisface el usuario por el beneficio que le reporta el disfrute de todos o alguno de los servicios urbanos del agua es perfectamente compatible con el pago de cantidades que financien, no ya la actividad de prestación o gestión de ese servicio, sino el establecimiento de la infraestructura que le sirva de base, sin la cual su efectividad no sería posible. Es decir, costeen el establecimiento o creación misma del servicio.

A esta segunda finalidad obedecen ciertas figuras tributarias de entre las que destacan las contribuciones especiales previstas en la legislación local.

Aunque las contribuciones especiales no sean privativas de la Administración local, pues están previstas en todos los Estatutos de Autonomía y en algunas leyes estatales, como por ejemplo en la Ley 25/1988, de 29 de julio, de Carreteras, en la actualidad, puede decirse, siguiendo a FERREIRO LAPATZA, que se trata "fundamentalmente, de ingresos de la Administración local"⁽⁴²⁾.

Ante todo, las contribuciones especiales son una clase de tributo, que se diferencian de las tasas e impuestos por el hecho imponible. Este consiste "en la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos" (art. 26 LGT). Circunscrito al ámbito local, el art. 28 LIL nos lo define como "la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos, de carácter local, por las Entidades respectivas".

Dos elementos hemos de extraer de esta definición para identificar cuándo se produce el hecho imponible de este tributo. A saber:

procederá una acción de responsabilidad contra la Comunidad Autónoma cuando exista una anulación del acuerdo que denegó el incremento de tarifas (pp. 100 y 101). En igual sentido se manifiestan las STS de 29 de enero y 4 de marzo de 1998, tantas veces citadas (FD 3.º, *in fine*), y la de 20 de diciembre de 1989 (Ar. 9216).

Este último tema es tratado, más ampliamente, en TORNOS, *Régimen jurídico de la intervención*, 1982, pp. 364 a 371 y 427 y ss.; y GÓMEZ-FERRER, "Legislación estatal en materia de precios y concesiones de las Corporaciones locales", en *RAP*, n.º 84, 1977, *in totum*.

(42) FERREIRO LAPATZA y otros, *Curso de Derecho Tributario. Parte especial*, Madrid, Marcial Pons, 1999, p. 812.

- Que el sujeto pasivo, es decir, el obligado al pago, obtenga un beneficio; beneficio que se presume *iuris ex de iure* cuando los bienes de su propiedad experimentan un aumento de valor⁽⁴³⁾.

- Que ese beneficio particular sea consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de un servicio público, de carácter local, por las entidades respectivas.

El segundo de los requisitos viene concretado normativamente en el art. 29 LHL donde se nos dice qué se entiende por "obras y servicios locales". Así, tienen la consideración de tales:

- los que realicen las entidades locales, sus organismos autónomos o sociedades mercantiles íntegramente municipales, concesionarios con aportaciones de la entidad local, o asociaciones de contribuyentes dentro del ámbito de las competencias municipales y para el cumplimiento de los fines que le son propios; a excepción de aquéllas que se ejecuten sobre los bienes patrimoniales o de propios.

- Los que realicen las entidades locales por haber asumido la titularidad de las mismas o por estar atribuidas o delegadas por otras Administraciones públicas.

- Así como las que realicen otras Administraciones públicas, o sus concesionarios, con aportaciones económicas del ente local.

Lo más destacable de esta regulación legal está en que el legislador adopta un criterio material para saber cuándo estamos ante una obra, establecimiento o ampliación de un servicio público local, huyendo de la mera apariencia externa de quien la ejecute. Tal es así que pueden dar lugar al pago de contribuciones especiales no sólo las que realice directamente la Corporación, sino también las ejecutadas por las sociedades mercantiles íntegramente municipales, las realizadas por los concesionarios con dinero público e incluso las ejecutadas por una asociación de contribuyentes. *A sensu contrario*, debemos entender que cuando sea el concesionario de un servicio municipal de abastecimiento, alcantarillado o depuración el obligado a soportar el coste de la extensión o ampliación del mismo no será lícita la exigencia de este tributo, pues sólo él resulta obligado a su costeamiento, sin perjuicio de que el servicio se haga más costoso en determinadas zonas y proceda un aumento de la tarifa de la prestación.

(43) Como dice VEGA HERRERO, *Las contribuciones especiales en España*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 1975, pp. 101 y ss.: "el concepto de beneficio especial es lo suficientemente amplio como para abarcar el de aumento de valor, razón por la cual cabe propugnar su inclusión en aquél, como una forma de manifestarse tal beneficio, o lo que es lo mismo, como una especie del mismo"; por ello, concluye esta autora afirmando que éste queda subsumido en aquél.

Por lo demás, la consideración de los servicios de abastecimiento de agua potable, alcantarillado y depuración como servicios públicos locales y la naturaleza de sus infraestructuras como obras públicas no deja lugar a dudas de que su establecimiento o ampliación puede originar el pago de contribuciones especiales siempre que, naturalmente, se dé el requisito del beneficio particular. Aspecto que pasamos a tratar.

La Ley de Haciendas locales considera sujetos pasivos de este ingreso a las personas físicas, jurídicas y entidades sin personalidad propia, al amparo del art. 33 LGT, que se vean especialmente beneficiadas por la infraestructura establecida por, o por cuenta, del ente local (art. 30 LHL).

En concreto, se consideran especialmente beneficiados por la realización de obras o el establecimiento o ampliación de servicios que afecten a bienes inmuebles, los propietarios de los mismos (art. 30.2 LHL). Entiendo que es precisamente en este supuesto donde encaja la posibilidad de exigir contribuciones especiales cuando lo que se pretende implantar o ampliar es el servicio de abastecimiento o el servicio de alcantarillado. Que duda cabe que llevar agua corriente a una determinada vivienda o extender la red de evacuación a la misma beneficia a sus moradores así como revierte en un aumento de valor del inmueble. Por ello, entiende el legislador que es justo que el propietario del inmueble se vea obligado al pago de este tributo como compensación por el beneficio particular que recibe.

Si la exigencia de contribuciones especiales por la implantación del suministro de agua potable, o el de evacuación de las residuales, se nos revela como algo indubitado, no ocurre lo mismo con el establecimiento del servicio de tratamiento de aguas residuales urbanas. La dificultad de identificar al sujeto individualmente beneficiado por la instalación de la infraestructura y la imposibilidad de entender que los bienes en cuyas proximidades se sitúa la planta depuradora experimentan un aumento de valor, hace que debamos llegar a una conclusión contraria a la posibilidad de exigir contribuciones especiales por la creación de esta prestación pública.

En efecto, el establecimiento del servicio de tratamiento de aguas residuales urbanas favorece a la colectividad en su conjunto, sin poder identificar a los sujetos individualmente beneficiados, pues éstos son todos en la medida en que, por ejemplo, el servicio alcanza a la depuración de las aguas de lluvia o las procedentes de instalaciones de uso público y aquí es imposible saber en quién revierte positivamente esta prestación pública. Desde el punto de vista de la crea-

ción del servicio, se trata de prestaciones *uti universi*, como lo pueden ser la limpieza de calles o la seguridad pública. Cosa distinta es que una vez instalado y en funcionamiento se pueda identificar a los usuarios del mismo. Esto es lo que ocurre, precisamente, con la prestación que nos ocupa. Mientras la sola creación de una planta de depuración no beneficia a nadie en particular, sino a la sociedad en su conjunto, una vez en funcionamiento es perfectamente factible saber quién usa de la misma y, por tanto, conocer quién está obligado a pagar por el servicio prestado. Vendría a ser lo mismo que lo que ocurre con la creación de un cuerpo de policía, su establecimiento a nadie en particular beneficia, pero sí beneficia positivamente a aquél que solicita unos determinados servicios (investigación de un robo producido en su vivienda, esclarecimiento de lesiones causadas por un tercero, etc.), y, en puridad, por ellos debería satisfacer una tasa. Lo que sucede es que el beneficio que para la sociedad en su conjunto tiene el esclarecimiento de actos delictivos y, en general, el mantenimiento de la seguridad pública, es mayor que el que recibe el ciudadano individualmente considerado, por lo que la LHL prohíbe el establecimiento de tasas por la vigilancia pública (art. 21)⁽⁴⁴⁾.

(44) Al respecto es importante reseñar que la jurisprudencia tiene declarado que cuando se trata de obras que benefician a la colectividad en su conjunto, como pueden ser las canalizaciones de aguas pluviales, la creación de zonas verdes y la mejora del acceso rodado al municipio, está vedada la imposición de contribuciones especiales (a título de ejemplo, SSTS de 22 de diciembre de 1976 -Ar. 5196-, 8 de marzo de 1978 -Ar. 1003-, 29 de marzo de 1979 -Ar. 1064-, 5 de mayo de 1982 -Ar. 2746-, 13 de junio de 1985 -Ar. 4085-, 6 de mayo de 1988 -Ar. 3882-, y 2 de noviembre de 1988 -Ar. 3882-). Llegando a decir el TS, desde su Sentencia de 5 de abril de 1982 (Ar. 1971), que el concepto de beneficio especial se destruye cuando el beneficio común o general es equivalente a aquél (siguen este mismo criterio, entre otras, las Sentencias de 16 de octubre de 1990 -Ar. 8111- y 16 de abril de 1998, FD 2º, -Ar. 3041-).

O como dice MERINO JARA, "Contribuciones especiales", en el vol. col. *La reforma de las haciendas locales. Tomo I*, Valladolid, Lex Nova, 1991, p. 184, "si el beneficio es obtenido por todos los vecinos es improcedente la exacción de contribuciones especiales, ya que lo contrario supondría desvirtuar la naturaleza de la contribución especial, puesto que una de sus más peculiares características es que ha de recaer sobre grupos determinados de personas, no sobre toda la comunidad en general, en cuyo caso no tendría sentido imponer un tributo de estas características".

Estas citas, además de ser importantes para justificar la no aplicación de contribuciones especiales por la construcción de instalaciones de depuración, nos llevan a entender que, por ejemplo, los proyectos para la traida de agua potable a un municipio (STS de 16 de mayo de 1988 -Ar. 3892-), el establecimiento de una planta potabilizadora, o la construcción de un colector general de recogida de aguas residuales, no son susceptibles de financiarse mediante contribuciones especiales, pues el beneficio general supera al individual de cada sujeto. En estos casos, el beneficiario es el municipio en su conjunto, de tal manera que o el sujeto pasivo es la propia Corporación local cuando sea otra Administración la que ejecute las obras, o las mismas no podrán financiarse con contribuciones especiales; sin perjuicio, naturalmente, de que lo sean a través de otras figuras im-

Además, debemos tener en cuenta que la instalación de una planta de depuración junto a un inmueble, generalmente de naturaleza rústica, en absoluto revierte en un aumento de su valor sino que, lejos de esto, supone una importante depreciación del mismo, especialmente, cuando está destinado al ocio o, por qué no, a vivienda, ya sea habitual o de temporada. Es decir, que por esta segunda vía tampoco se produce un beneficio al particular afectado⁽⁴⁵⁾.

Analizada la cuestión más importante a nuestros efectos, el hecho imponible del tributo, veamos brevemente algunas otras cuestiones relacionadas con este ingreso.

sitivas cuyo hecho imponible no se vincule al beneficio individual que recibe el sujeto pasivo. Así parece entenderlo el propio legislador cuando al regular los ingresos de las entidades locales supramunicipales dispone que el sujeto pasivo de las contribuciones especiales por los servicios que crean las mancomunidades, comarcas, áreas metropolitanas y consorcios serán los Ayuntamientos afectados (léase beneficiados) que estén integrados en aquéllas, y no los ciudadanos individualmente considerados por ser, sin duda, mayor el beneficio colectivo que el personal (arts. 132 y 123 LHL).

(45) Al hilo de las condiciones que debe reunir el inmueble que se ve beneficiado de la instalación o ampliación de un servicio público, hemos de reseñar el vaivén jurisprudencial surgido entorno a si sólo pueden ser objeto de contribuciones especiales los suelos efectivamente edificados, o por el contrario, lo son todos los inmuebles que experimenten un aumento de valor por la obra pública realizada con independencia de su calificación urbanística.

En favor de la primera tesis se inclinan las SSTS de 12 de febrero de 1996 (Ar. 1720) y 28 de febrero de 1997 (Ar. 2952) cuando entienden que "ese beneficio o incremento de valor tiene relación necesariamente con el aprovechamiento urbanístico de los terrenos, de manera que los que tengan la condición de no urbanizable o aun siendo urbanos carecieran de edificabilidad en el momento en que las obras se han ejecutado o el servicio haya comenzado a prestarse, que es el del devengo de las contribuciones especiales, no pueden estar sujetas a su pago... Las fincas que sólo pueden destinarse a explotaciones agrícolas y las demás en que no están permitidas construcciones de asentamiento humano carecen de las condiciones para materializar las ventajas singulares que pueden reportar las obras y servicios públicos financiados mediante contribuciones especiales". Por el contrario, la STS de 20 de febrero de 1988 (Ar. 917) entiende que el devengo de las contribuciones especiales no depende de la calificación del bien a efectos urbanísticos, bastando para su devengo que se trate de bienes inmuebles beneficiados por la obra o servicio que se cree. En la línea de la de 1988 se sitúa la STS de 29 de octubre de 1998 (Ar. 8794) cuando no desecha *a priori* que los solares no edificables, por virtud de lo establecido en el planeamiento, puedan ser susceptibles de aumentar su valor y de recibir un beneficio especial, pero con la matización que supone el que las circunstancias urbanísticas que concurren en los inmuebles deben ser objeto de "valoración y ponderación", pues es "justo reconocer que son muy significativas y, por tanto, a tener en cuenta" (FD 4º).

Para profundizar en la cuestión de cómo influye la consideración urbanística del inmueble en la imposición de contribuciones especiales, véase Gaja Molist, *Ordenación de las contribuciones especiales*, Madrid, Instituto de Estudios de la Administración Local, 1974, pp. 40 y ss. En todo caso, al fallar el requisito del beneficio especial a favor del propietario, resultan irrelevantes las condiciones que desde un punto de vista urbanístico reúna el inmueble que se vea afectado por la instalación de una planta depuradora.

La primera de ellas, y a la que ya hemos respondido implícitamente en las líneas anteriores, es la compatibilidad entre la exigencia de tasas por los servicios prestados y el establecimiento de contribuciones especiales por la creación o ampliación de los mismos (art. 22 LHL). A esta compatibilidad respondió afirmativamente el Tribunal Constitucional, en su Sentencia 233/1999, de 16 de diciembre. Al alegato de los recurrentes de que el art. 22 LHL "autoriza una superposición de tasas y contribuciones especiales contraria a los artículos 9.3 y 31.1 CE, ya que, por el juego de los artículos 24.1 y 31.1 LHL, permite un enriquecimiento torticero por parte de la Administración local al hacer posible exigir a un ciudadano un ciento noventa por cien del coste del servicio o actividad que motiva la exacción", el Alto Tribunal responde que "los artículos alegados (22, 24.1 y 31.1 LHL) no permiten una superposición de tasas y contribuciones especiales que denuncian los recurrentes. Dicho efecto viene expresamente vetado por el art. 24.1 LHL, en cuyo segundo inciso se especifica que, para la determinación del coste real o previsible del servicio por cuya prestación se exigen tasas, en ningún caso se tomarán en consideración los gastos sufragados por contribuciones especiales" (FJ 11º).

La razón que subyace en la LHL y en los argumentos del TC para permitir esta compatibilidad de tributos es que gravan hechos imponderables totalmente distintos: los costes de creación del servicio en las contribuciones especiales y los costes de gestión del servicio en las tasas. Por ello, aunque ahora haya desaparecido del art. 24.1 la prohibición expresa de cuantificar en el importe de las tasas los gastos sufragados por contribuciones especiales, debemos entender que ésta se mantiene como única forma de evitar el vicio alegado por los recurrentes: la doble imposición, que genera, a su vez, un enriquecimiento injusto de la Administración⁽⁴⁶⁾.

En consonancia con la verdadera finalidad de las contribuciones especiales, está la determinación de la base imponible. Ésta no puede exceder, nunca, del 90% del coste que la entidad local soporte por la realización de las obras o el establecimiento o ampliación del servicio de abastecimiento o evacuación de aguas residuales. Tal es así que para determinar la base imponible se resta del importe total de la

(46) Como dice VEGA HERRERO, *Las contribuciones especiales*, 1975, p. 54, "la compatibilidad de la contribución especial con las tasas por la prestación de un servicio público no parece revestir, a nuestro parecer, especiales problemas, ya que aquella se devenga por el mero establecimiento de un servicio que genera un beneficio especial a cargo del sujeto pasivo, mientras que para la imposición de la tasa es necesaria únicamente la efectiva prestación del servicio público. Son, por tanto, dos gravámenes que no se interfieren entre sí en razón de que procedan en momentos distintos y sucesivos".

inversión el de las subvenciones o auxilios que la Corporación local reciba del Estado o de cualquier otra persona pública o, incluso, privada (art. 31). Sobre la misma se aplican los criterios establecidos en el art. 32 para determinar la cuota tributaria a satisfacer por cada sujeto pasivo, criterios que, como regla general, están en función de los metros lineales de fachada de los inmuebles, su superficie, su volumen edificable y su valor catastral; teniendo declarado la jurisprudencia que se trata de *numerus clausus* (por todas, la STS de 6 de febrero de 1998, FD 4º -Ar. 1919-)⁽⁴⁷⁾.

El momento del devengo de las contribuciones especiales por el establecimiento o ampliación del servicio de abastecimiento o alcantarillado se produce una vez esté éste en funcionamiento, como única garantía de que el ente local cumple con la instalación del servicio que origina el pago del tributo. No obstante, el municipio puede exigir el pago anticipado una vez aprobado el acuerdo concreto de imposición y determinado el importe previsto de la obras, sin perjuicio de la liquidación final que proceda (art. 33 LHL)⁽⁴⁸⁾.

Nos encontramos en presencia de un ingreso público finalista en cuanto que las cantidades recaudadas sólo pueden destinarse "a sufra-

(47) Respecto a la cuantía máxima de la base imponible, el TC entiende que "lo que pretende la Ley es que los sujetos pasivos satisfagan únicamente una parte del coste, dado que se parte del hecho de que, en todo caso, una porción de los beneficios generados por la construcción de las obras o servicios repercute en la colectividad. Efectivamente, la LHL integrando perfectamente las exigencias de la reserva de ley tributaria y de la autonomía local, fija un límite máximo de la base imponible del tributo (el 90% del coste soportado por la entidad local) por debajo del cual cada Corporación local, tras ponderar los intereses públicos y privados concurrentes, habrá de decidir qué porcentaje del coste se va a repartir entre los especialmente beneficiados" (STC 233/1999, FJ 12º).

Pero la fijación de este porcentaje concreto no es una decisión enteramente libre de la Corporación local sino que, como dicen, entre otras, las SSTS de 12 de abril y 2 de julio de 1997, "la Administración deberá estimar y apreciar cuál es el beneficio general que va recibir la colectividad y cuál es el beneficio especial de determinadas personas, por lo que insistimos en la necesidad de motivar razonablemente el *quantum* del beneficio especial".

Asimismo, en la fase posterior de determinación de las cuotas tributarias a satisfacer por cada sujeto pasivo la jurisprudencia ha acuñado el "principio de justicia en el reparto", de tal manera que la distribución de la financiación de la obra o servicio ha de ser razonada, lo que significa, a su vez, que las líneas especialmente beneficiadas por las obras contribuyan a su financiación en un porcentaje que represente la proporción de su beneficio en relación con las demás (SSTS de 25 de enero de 1996, y 12 de abril y 10 de julio de 1997).

Por otra parte, el porcentaje máximo al que alude la Ley, el 90%, entiende el Tribunal Constitucional que es una decisión que "toca exclusivamente al legislador", por lo que ninguna tacha de inconstitucionalidad merece (FJ 12º).

(48) La STC 233/1999 rechazó que el pago anticipado del tributo vulnerara el principio de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos o el principio de capacidad económica (FJ 12º).

gar los gastos de la obra o del servicio por cuya razón se hubiesen exigido" (art. 29.3 LHL).

En todo caso, debe quedar claro que por lo que se devengan las contribuciones especiales es por el establecimiento del servicio, es decir, por las obras que dan lugar al mismo (obras que eran calificadas por el TRL 1986 de "primera instalación", art. 219.1.b), pero no por las operaciones de reparación y mantenimiento del mismo que corren de cuenta del gestor y que se subsumen en el precio del servicio prestado. Siendo, además, indiferente que se use o no el servicio, pues siempre se produce un beneficio al inmueble abastecido de agua potable o dotado de un sistema de alcantarillado⁽⁴⁹⁾.

A diferencia de lo que ocurría bajo la vigencia del Texto Refundido local de 1955, regulación recogida después en el TRL de 1986, en la que era obligatoria para el ente local la imposición de las contribuciones especiales por el establecimiento de los servicios de abastecimiento de agua y alcantarillado (art. 451.2 TRL 55 y 219.1 TRL 86), ahora la Corporación dispone de plena libertad para su ordenación y exacción⁽⁵⁰⁾. En el proceso de adopción de decisiones destaca sobre manera un trámite cuya omisión genera indefensión en los futuros contribuyentes. Nos referimos a la constitución de la "Asociación Administrativa de Contribuyentes". En la exposición pública del acuerdo provisional de ordenación de las contribuciones especiales, los propietarios beneficiados por las obras a realizar y, por tanto, obligados al pago del tributo, pueden constituirse en "Asociación Administrativa de Contribuyentes". Sus funciones no vienen especificadas en la LHL, aunque sí se recogen en el art. 26 Reglamento de Haciendas locales, siendo las siguientes: examinar los proyectos, contratos y transacciones que se refieran a la ejecución de

(49) Véase la STS de 14 de marzo de 1994 (Ar. 234).

Ciertos autores tienden a equiparar la sustitución de las redes y demás instalaciones con las obras de primer establecimiento, siempre que excedan de meras operaciones de reparación (M. BALLESTEROS FERNÁNDEZ, *Manual práctico de contribuciones especiales*, Granada, Comares, 1992, p. 100. y PAGES I GALIÉS, *Fiscalidad de las aguas*, Madrid, Marcial Pons, 1995, 177). En todo caso, entiendo que sólo es posible exigir contribuciones especiales por la sustitución de las cañerías de abastecimiento o evacuación cuando se demuestre que es absolutamente necesario para la correcta efectividad del servicio, de tal modo que puede equipararse esta labor de sustitución a las obras de primer establecimiento.

(50) El citado art. 219 TRL 86 distinguía entre las obras de primera instalación y las de renovación, sustitución y mejora. En las primeras, la exigencia de contribuciones especiales era obligatoria para el ente local. Por el contrario, en las segundas, era potestad de la Corporación acordar su imposición. Con la LHL, sin embargo, las obras de reparación, sustitución (con la salvedad antes expuesta) y mejora son a cargo directo de los presupuestos municipales y, como mucho, su coste se subsume en la tasa del servicio prestado.

las obras, instalaciones y servicios, inspeccionar unas y otros y revisar y comprobar las cuentas. Por ello, la jurisprudencia tiene declarado que "la constitución de tal Asociación debe efectuarse, lógicamente, antes de aprobarse el expediente de aplicación de las contribuciones especiales porque si se efectúa después (o no llega a efectuarse en ningún momento) es obvio que dicha Asociación erigida *ex post facto*, cuando ya no puede ejercer la mayor parte de sus funciones, queda convertida en algo prácticamente inoperante, causándose, así, con tal anómala actuación municipal, una auténtica indefensión a los contribuyentes que es motivo suficiente para tener que decretar la nulidad radical de las liquidaciones tributarias posteriores" (STS de 19 de julio de 1999, FD 5^o)⁽⁵¹⁾. Por ello, siguiendo esta línea jurisprudencial, debemos entender que en el trámite de exposición pública del acuerdo provisional de ordenación de las contribuciones especiales, trámite que no puede ser inferior a 30 días (art. 17.1 LHL), debe hacerse expresa mención a la facultad de los interesados de constituir tal Asociación, pues, en caso contrario, todo el expediente de imposición y las liquidaciones posteriores quedan viciadas de nulidad, sin posibilidad alguna de retrotraer el expediente para su subsanación⁽⁵²⁾.

Como dijimos al comienzo de este apartado, la capacidad para establecer contribuciones especiales no es algo privativo de las entidades locales, aunque, en la práctica, sean sólo ellas las que las fijen y exijan. También las Comunidades Autónomas están autorizadas por la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas

(51) Sentencia dictada en un recurso de casación para la unificación de doctrina. Este pronunciamiento sigue a otros anteriores como los siguientes: SSTs de 30 de marzo de 1970, 2 de octubre de 1975, 14 de febrero de 1976, 16 de noviembre de 1979, 8 de abril de 1981, 6 de marzo de 1989, 21 de enero de 1992, 16 de junio y 2 de noviembre de 1993, 22 de noviembre de 1994 y 16 de enero de 1998 (Ar. 794).

(52) Sobre la Asociación Administrativa de Contribuyentes, tras la aprobación de la LHL, véase, entre otros, M. BALLESTEROS FERNÁNDEZ, *Manual práctico de contribuciones especiales*, 1992, pp. 78 y ss.; y MERINO JARA, "Contribuciones especiales", 1991, pp. 263 y ss.

En el expediente que lleva al establecimiento de este tributo destacan dos momentos. Uno, el de ordenación de las contribuciones especiales. Ordenación que puede hacerse para cada caso concreto o mediante la aprobación de una Ordenanza general a la que remitirse cada vez que la Corporación decida exigir este tributo. Y un segundo relativo al acuerdo concreto de imposición en el que se hace constar el coste previsto de las obras o servicios, la cantidad a repartir entre los beneficiarios y los criterios de reparto. Este último acuerdo, una vez definitivo, debe ser objeto de notificación individual a cada sujeto pasivo constituyendo una liquidación provisional (art. 34 LHL).

En general, sobre las cuestiones relativas a la imposición, ordenación y gestión de las contribuciones especiales, véase la clara exposición de GONZÁLEZ LEAL, *La financiación de la obra pública local a través de contribuciones especiales y cuotas de urbanización*, Barcelona, Ceders, 1995, pp. 162 y ss.

(Ley 8/1980, de 22 de septiembre) para el establecimiento de este tributo cuando se trate de obras o servicios por ella promovidos. El art. 8 dice así: "las Comunidades Autónomas podrán establecer contribuciones especiales por la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización por las mismas de obras públicas o del establecimiento o ampliación a su costa de servicios públicos".

Sin embargo, en ninguna norma autonómica reguladora del ciclo urbano de agua o una parte del mismo, el saneamiento, se contempla la posibilidad de exigir contribuciones especiales por la implantación de los servicios de abastecimiento o alcantarillado. Es más, en muchas de ellas se contempla la incompatibilidad de ciertas exacciones autonómicas (especialmente el canon de saneamiento) con la posibilidad de exigir contribuciones especiales.

Con la derogación de la mayor parte del articulado de la Ley 5/1990, de 9 de marzo, de infraestructuras hidráulicas de Cataluña, en virtud de la Ley 6/1999, de ordenación, gestión y tributación del agua, la única Comunidad Autónoma que mantiene un ingreso de derecho público específicamente destinado a financiar los gastos de inversión por el establecimiento de los servicios de abastecimiento y saneamiento es la Región de Madrid. Su Ley 17/1984, reguladora del abastecimiento y saneamiento de agua, crea la denominada "cuota suplementaria" destinada a sufragar los gastos ocasionados por las obras de infraestructura. Cuota que es incompatible con la imposición de contribuciones especiales (arts. 11.3 y 12)⁽⁵³⁾.

(53) En la Comunidad Autónoma de Cataluña, la Ley 5/1990, de 9 de marzo, regulaba el "canon de infraestructura hidráulica" como tributo afectado, íntegramente, a la financiación de los gastos de inversión en obras (especialmente de abastecimiento -Exposición de Motivos-) y actuaciones fijadas en el programa de obras hidráulicas. Su exacción era incompatible con la exigencia de contribuciones especiales (art. 7 Ley 5/1990).

Este ingreso coexistió con uno específico, todavía hoy en vigor, recaudado por el Ente de Abastecimiento de Agua (Aigües Ter-Llobregat), y destinado a sufragar los costes derivados de la construcción y financiación de las obras de la red básica de abastecimiento en la parte soportada por el Ente, así como la explotación y la conservación de las instalaciones que integran aquella red. Los obligados al pago son los usuarios del agua de los municipios que reciben la misma a través de la red básica gestionada por el mencionado Ente (art. 10.2). Este ingreso de derecho público se mantiene tras la aprobación de la Ley de ordenación, gestión y tributación del agua, pero su eficacia queda limitada al área de Barcelona que es el ámbito territorial de aplicación de la Ley 4/1990 y de actuación de "Aigües Ter-Llobregat". En todo caso, parece claro que no era posible exigir ambos ingresos para la financiación de las mismas infraestructuras, pues esto ocasionaría una doble imposición contraria a la capacidad económica del sujeto pasivo (art. 31 CE).

Un estudio de estas figuras puede encontrarse en PAGES I GALTRES, "Fiscalidad de las aguas. Especial referencia a la legislación catalana", en el vol. col., *Derecho del medio ambiente y Administración local*, Madrid, Civitas y Diputació de Barcelona, 1996, pp. 714

En concreto, la cuota suplementaria es un ingreso finalista destinado a financiar las infraestructuras de aducción y depuración, es decir, aquellas que son competencia de la Comunidad Autónoma, dejando a salvo, por tanto, las contribuciones especiales que pueda establecer el municipio por la instalación de las redes urbanas de abastecimiento y alcantarillado (art. 12.2). En este sentido, la incompatibilidad que fija la propia Ley hay que entenderla con las contribuciones especiales que pudiera establecer la propia Comunidad para la financiación de aquellas fases del ciclo urbano del agua que son de su competencias, la aducción y la depuración. Es decir, la CA no puede financiar las infraestructuras de aducción y depuración a través de contribuciones especiales si exige, a su vez, la cuota suplementaria.

La cuota suplementaria se incluye en el recibo del agua que corresponde girar a la entidad prestadora del servicio, generalmente el municipio, que deberá liquidar a favor del ente autonómico la cuantía que corresponda a ese concepto (art. 7 Decreto 137/1985, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento sobre régimen económico y financiero del abastecimiento y saneamiento de agua en la Comunidad de Madrid)⁽⁵⁴⁾.

Por último, es de reseñar que el hecho imponible de la cuota suplementaria viene determinado por los metros cúbicos de agua consumidos o por éstos y la carga contaminante, es decir, se huye de establecer como supuesto de hecho que origine su pago el beneficio particular que las obras realizadas produce en los particulares, salvando así, la prohibición que existe de exigir contribuciones especiales por la realización de obras o el establecimiento de servicios que beneficinan a la comunidad vecinal en su conjunto⁽⁵⁵⁾.

y ss. (con anterioridad en su monografía, *Fiscalidad de las aguas*, 1995, pp. 45 y ss., y 104).

Al margen de la legislación específica sobre los servicios de abastecimiento, alcantarillado y depuración de aguas residuales, encontramos la Ley de la Región de Murcia 4/1997, de 24 de julio, de construcción y explotación de infraestructuras, que contempla la posibilidad de financiar las infraestructuras reguladas en la norma (entre ellas las redes de abastecimiento de agua y saneamiento, y estaciones depuradoras) mediante la imposición de contribuciones especiales a los propietarios "especialmente beneficiados" por su creación (art. 21).

(54) A través de la técnica de la inclusión de este recargo en el precio del agua consumida, la Comunidad Autónoma evita tener que considerar como sujeto pasivo de este ingreso a las entidades prestadoras del servicio de abastecimiento y alcantarillado, y, posteriormente, que éstas tengan que repercutir su coste a los usuarios finales. Es decir, se simplifica la gestión administrativa (art. 14.6 Decreto 137/1985).

(55) También el canon de infraestructura hidráulica recogido en la Ley catalana 5/1990 tenía como hecho imponible el consumo de agua que realizaran los contribuyentes

IV. LOS CÁNONES DE SANEAMIENTO AUTONÓMICOS. SU INCIDENCIA EN LA FINANCIACIÓN DE LA ÚLTIMA FASE DEL CICLO URBANO DEL AGUA, LA DEPURACIÓN DE LAS AGUAS⁽⁵⁶⁾

Es la legislación autonómica reguladora del ciclo urbano del agua o de alguna de sus fases, el saneamiento, la que articula un sistema financiero, a veces complejo, afectado a la construcción y explotación de instalaciones depuradoras de vertidos de aguas residuales urbanas⁽⁵⁷⁾.

(art. 9), evitando así cualquier referencia al beneficio particular que pudiera producir la construcción de obras hidráulicas.

Las obras hidráulicas de abastecimiento promovidas por el Estado, como competencia sobre las declaradas de interés general o que afecten a varias Comunidades Autónomas, deben financiarse a través de las figuras impositivas previstas en la Ley de Aguas, en concreto, en su art. 106 (canon de regulación y tarifa de utilización del agua). El hecho imponible de estos ingresos es el beneficio que las obras hidráulicas a cargo del Estado producen en determinados usuarios. Los obligados al pago de uno u otro ingreso son los titulares de derechos al uso del agua (arts. 299 y 304 RDPH), es decir, en el caso de un abastecimiento a poblaciones el concesionario del elemento líquido destinado a la distribución domiciliaria. Por tanto, se presume *iuris ex de iure* que el beneficio se da en los titulares de derechos al uso del agua, lo que hace posible salvar el problema que pudiera presentar el que se tratara de obras que beneficiasen a la colectividad en su conjunto, y no a particulares concretos y determinados. En cualquier caso, creo que sería más conveniente que el hecho imponible no se vinculara al beneficio que reporta la obra hidráulica sino al aprovechamiento del agua que se ve favorecido por la infraestructura construida.

En relación con estas exacciones públicas previstas en la Ley de Aguas, hemos de reseñar, también, que no están pensadas para financiar las instalaciones de saneamiento promovidas por la Administración central, sino únicamente las obras de regularización o de puesta a disposición del agua, por lo que parece que el Estado deberá correr con los gastos de su establecimiento.

(56) El término canon no prejuzga naturaleza jurídica alguna, sino que es la denominación genérica que reciben ciertos ingresos, generalmente de derecho público, con independencia de su carácter tributario o no. Es decir, se trata de una categoría genérica al igual que ocurre con la tarifa. Como dice ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, *Régimen fiscal de las aguas*, Madrid, Civitas, 1991, p. 28, "no existe un concepto autónomo de canon, ni éste posee naturaleza jurídica propia, sino que, por el contrario, las figuras denominadas 'cánones' por las distintas leyes, son subsumibles en las distintas categorías tributarias". Sobre el canon en la historia, véase GALLEGO ANABITARTE, MENENDEZ REXACH y DÍAZ LEMA, *El Derecho de Aguas en España*, Madrid, Ministerio de Obras Públicas y Urbanismo, 1986, en especial pp. 156 y 157, 206 a 215 y 274 a 283.

(57) Es el Plan Nacional de Abastecimiento y Saneamiento el que condiciona la participación financiera de la Administración del Estado a las obras de depuración a que las Comunidades Autónomas implanten un "canon específico" que preferentemente cubra "los costes de mantenimiento y explotación de las plantas que se construyan en desarrollo del Plan". Sin embargo, hay Comunidades Autónomas que han optado por seguir la vía de la firma de convenios de colaboración con el Ministerio de Medio Ambiente con el objeto de aplicar el canon estatal de vertido (actual canon de control de vertidos), recaudado por la Administración Hidráulica, a la realización de actuaciones de protección y mejora de la

Este sistema gira en torno a la figura conocida como "canon de saneamiento"⁽⁵⁸⁾. Varias son las Comunidades Autónomas que han optado por crear este nuevo ingreso de derecho público⁽⁵⁹⁾. Éstas son: Aragón, Asturias, Cataluña, Galicia, Islas Baleares, La Rioja, Navarra y Valencia⁽⁶⁰⁾.

Administración Hidráulica, a la realización de actuaciones de protección y mejora de la calidad de las aguas. Al respecto véase, FANLO LORAS, "Obras hidráulicas de saneamiento y depuración", en el vol. col., *Las obras hidráulicas*, Madrid, Civitas, 1995, p. 204.

(58) En Cataluña recibe el nombre específico de "canon del agua" (art. 37 Ley 6/1999).

(59) EMERD IRUIJO, "La fiscalidad ambiental y los principios de su régimen jurídico. Consideraciones específicas en el ámbito de las aguas continentales", en *RAP*, nº 148, 1999, p. 85, afirma, sin matizaciones, que los cánones de saneamiento (o denominaciones semejantes) son, sustancialmente, tributos autonómicos "con naturaleza jurídica de impuesto". En esta línea se sitúa PAGES, *Fiscalidad de las aguas*, 1995, pp. 107, quien, realizando un estudio de cada una de las figuras impositivas autonómicas, aborda su naturaleza jurídica identificando en todas ellas elementos típicos de las tres categorías tributarias conocidas por nuestro ordenamiento (impuestos, tasas y tributos), si bien afirma que están más cerca de los impuestos.

Precisamente de impuesto cataloga la Ley catalana 6/1999 al canon del agua (art. 37). También para el caso catalán es de destacar la STS de 6 de junio de 1996 (FD 2, -Ar. 5296) que afirmó la naturaleza de impuesto del "incremento de tarifa" y del "canon de saneamiento", figuras sustituidas por el vigente "canon del agua".

Sobre la naturaleza del canon balear de saneamiento, véase la SISJ de esa Comunidad, de 18 de marzo de 1994, que se inclina por considerarlo, igualmente, como un impuesto. Un pequeño comentario a este fallo puede encontrarse en C. FERNÁNDEZ GONZÁLEZ, "El canon de saneamiento de aguas de balcares", en *Crónica Tributaria*, nº 72, 1994.

Para el caso del canon valenciano de saneamiento, véase lo dicho por Cussac Crespo, "El canon de saneamiento de la Comunidad Valenciana", en *Revista Valenciana d'Estudis Autonòmics*, nº 20, 1997, p. 330, que se inclina por considerar que "se acerca más a un impuesto", aunque en él concurren elementos típicos de las tres categorías tributarias conocidas por nuestro ordenamiento.

Para el caso de Galicia, véase el Preámbulo del Decreto 8/1999, de 21 de enero, que desarrolla la Ley 8/1993 en lo referente al canon de saneamiento, que califica a este ingreso de derecho público como tributo.

(60) Se trata, por orden cronológico, de la siguiente normativa: Ley Foral Navarra 10/1988, de 29 de diciembre, de saneamiento de las aguas residuales; Ley balear 9/1991, de 27 de noviembre, por la que se establece y regula el canon de saneamiento; Ley valenciana 2/1992, de 26 de marzo, de evacuación, tratamiento y reutilización de aguas residuales; Ley gallega 8/1993, de 23 de junio, de la Administración hidráulica; Ley asturiana 1/1994, de 21 de febrero, de abastecimiento y saneamiento de aguas; Ley riojana 7/1994, de 19 de julio, de saneamiento y depuración; Ley aragonesa 9/1997, de 7 de noviembre, de saneamiento y depuración de aguas residuales; y Ley catalana 6/1999, de 12 de julio, de ordenación, gestión y tributación del agua. No recoge, por el contrario, la figura del canon de saneamiento la Ley madrileña 17/1984, de 20 de diciembre, reguladora del abastecimiento y saneamiento, sino que se conforma con aplicar la "cuota suplementaria" a la financiación de las infraestructuras de depuración (art. 12).

En la Comunidad de Andalucía, tomando como precedente el Decreto de 1 de febrero de 1952, sobre auxilios para obras de abastecimiento y saneamiento, por el que se establecía como modalidad de financiación la imposición de "cánones de mejora", se reguló, por

Los cánones de saneamiento autonómicos son un ingreso finalista destinado a cubrir tanto los gastos de inversión en infraestructuras de depuración (colectores generales de recogida de las aguas, plantas depuradoras y conductos de vertido, básicamente), como los costes de explotación, gestión y conservación de las mismas. Observándose algún objetivo más amplio en las Comunidades de Aragón y Cataluña, relacionado con la prevención de la contaminación, especialmente en esta última región donde se define al "canon del agua" como "impuesto con finalidad ecológica" (art. 37 Ley 6/1999)⁽⁶¹⁾.

La afección de este ingreso a la financiación de las infraestructuras de depuración y a sus costes de explotación y mantenimiento determina su incompatibilidad con la imposición de contribuciones especiales o tasas autonómicas o municipales destinadas a alguno de estos fines. No obstante, los cánones de saneamiento son perfectamente compatibles con las tasas por el suministro domiciliario de agua potable y por el uso de las instalaciones de alcantarillado y con las contribuciones especiales municipales destinadas a compensar los gastos ocasionados por el establecimiento o ampliación de estos últimos servicios. Igualmente, cuando es el municipio, o cualquier otro ente local, el propietario de las instalaciones de depuración, hemos de

Decreto 125/1991, de 13 de junio, la facultad del Consejero de Obras Públicas y Transportes de autorizar la implantación y revisión de recargos transitorios sobre las tarifas de abastecimiento y saneamiento. Obviamente, y como dice la STS de 6 de febrero de 1996 (Ar. 1810) respecto de la Orden andaluza de 28 de diciembre de 1987, por la que se autorizaba a una empresa distribuidora de agua a establecer un canon de mejora para atender las obras de financiación del abastecimiento, "resulta evidente que la prestación patrimonial en que el canon (de mejora) consiste está sometido a reserva de ley, pues se impone coactivamente a los usuarios para los que es imprescindible el uso del agua y saneamiento", de tal manera que debemos entender ahora que el Decreto 125/1991 no puede ser soporte normativo suficiente para que las entidades suministradoras de agua, o prestadoras del servicio de saneamiento, puedan fijar un recargo sobre estos servicios, vulnerándose así el principio de reserva de ley que establece el art. 30.3 CE para la imposición de prestaciones patrimoniales de derecho público. En todo caso, estos recargos deben entenderse incompatibles con la imposición de contribuciones especiales si el objeto de éstas es la financiación de la infraestructura que exigen los servicios de abastecimiento y alcantarillado.

(61) Arts. 9 y 8 Ley navarra 10/1988; 20 y 19 Ley valenciana 2/1992; 33.2 Ley gallega 8/1993; 10.1 Ley asturiana 1/1994; 9 y 8 Ley riojana 7/1994; 38.1 Ley aragonesa 9/1997; y 38 Ley catalana 6/1999.

Es especial la afectación de este ingreso en la Comunidad balear ya que no queda limitado a las actuaciones relacionadas con la depuración de las aguas, sino que se extiende a cualquier actuación de política hidráulica que realice la "Junta d'Aigües" (1 y 17 Ley 9/1991); diciendo la Exposición de Motivos, apartado primero, que "el objeto de la presente Ley es dotar a la Comunidad Autónoma de los adecuados mecanismos de financiación de sus actuaciones hidráulicas, garantizando la efectiva implantación de los servicios de depuración de aguas residuales y de abastecimiento de los núcleos urbanos".

entender que lo que procede no es la exacción del canon de saneamiento autonómico, sino las tasas locales por el uso de este servicio⁽⁶²⁾.

El denominador común del hecho imponible es el consumo de agua. No obstante, su formulación varía de una norma a otra. Mientras que en las Comunidades de Cataluña (art. 39), Asturias (art. 11), Valencia (art. 20.2), Galicia (art. 34) e Islas Baleares (art. 2) lo que da lugar al pago del canon es el consumo real o potencial del agua, por razón de la contaminación que ello genera en el elemento líquido, las Comunidades Autónomas de Navarra (art. 10) y La Rioja (art. 10), configuran como hecho imponible "los vertidos de aguas residuales"; siendo especial la normativa aragonesa cuando crea un presupuesto complejo integrado tanto por la producción de aguas residuales, manifestada a través del consumo, como por el propio vertido (art. 38)⁽⁶³⁾.

En cualquier caso, todas tienen en común que la base imponible está constituida por el volumen de agua consumido por los usuarios, o estimado en el período del devengo, lo que ratifica la afirmación anterior de que el elemento clave en torno al que giran estas figuras impositivas es el uso del agua; sin perjuicio, naturalmente, de que en algunos casos, especialmente cuando se trata de usos industriales, esté prevista la posibilidad de medir la base imponible en unidades de contaminación, es decir, la contaminación realmente producida o estimada⁽⁶⁴⁾.

Por agua consumida se entiende no solo la proveniente de un sistema de distribución, sino también la procedente de captaciones de aguas superficiales o subterráneas y de instalaciones de recogida de aguas pluviales que efectúen directamente los particulares, alcanzando, incluso, en algunas Comunidades Autónomas [en concreto en Navarra -art. 12-, Aragón -art. 38.3.b)-, Asturias -art. 11.2.c)- y

(62) Arts. 17 Ley navarra 10/1988; 10 Ley balear 9/1991; 20.3 Ley valenciana 2/1992; 10.2 Ley asturiana 1/1994; 17 Ley riojana 7/1994; 47 Ley aragonesa 9/1997; y 37.5 Ley catalana 6/1999.

(63) Configurar como hecho imponible el consumo potencial o real del agua facilita la gestión del ingreso público, ya que evita tener que probar que el sujeto pasivo contamina, es decir, que realiza una actividad de vertido. Por ello, en las Comunidades de Galicia e Islas Baleares, aunque se dice que el hecho imponible es la producción de vertidos, inmediatamente se vinculan éstos al consumo potencial o real del agua, por lo que basta, para exigir el canon, con probar que se consume agua, sin necesidad de verificar que hay vertido.

(64) Véanse los arts. 12 Ley Foral Navarra, 39 Ley gallega, 16 Ley asturiana, 12 Ley riojana, 39.b Ley aragonesa y 39 Ley catalana.

Cataluña -art. 39.2.e)-] a las aguas utilizadas en las labores agrícolas cuando las mismas sobrepasen determinados niveles de contaminación por abonos, pesticidas y materias orgánicas⁽⁶⁵⁾. Considerándose exentos del pago, con carácter general, la utilización que del agua hagan las entidades públicas para la alimentación de fuentes públicas, bocas de riego, extinción de incendios, limpiezas de calles, riegos de parques, jardines y campos deportivos de carácter público⁽⁶⁶⁾.

Consecuencia de lo dicho hasta ahora es que el sujeto pasivo de la obligación pública es cualquier persona física o jurídica, o entidad sin personalidad propia, que use o consuma agua, cualquiera que sea su procedencia, salvo que esa utilización venga declarada exenta por la propia norma⁽⁶⁷⁾.

Para facilitar la recaudación del canon, las leyes autonómicas obligan a las entidades suministradoras del agua, ya sean públicas o privadas, a incluir su importe en el recibo que giren a los usuarios, ingresando con posterioridad lo percibido en las arcas regionales. En los casos en los que no existe entidad suministradora, el cobro del canon se realiza directamente por el órgano o ente autonómico que tenga encargada su percepción. Las entidades suministradoras se convierten en una pieza clave en el sistema de gestión de este ingreso público, hasta el punto de que algunas leyes las declaran sustitutos del sujeto pasivo para el caso de que incumplan su obligación de incluir el importe del canon en la liquidación del volumen de agua suministrado⁽⁶⁸⁾.

(65) En las Islas Baleares se excluye expresamente del hecho imponible las aguas pluviales recogidas en aljibes o cisternas (art. 2).

(66) Arts. 2 y 3 Ley balear 9/1991; 20.2, 21 y disp. transitoria 4ª Ley valenciana 2/1992; 34 Ley gallega 8/1993; 11 y 15 Ley asturiana 1/1994; 12 Ley riojana 7/1994; 38.2 y 3 Ley aragonesa 9/1997; y 37.3 y 39 Ley catalana 6/1999.

(67) Arts. 5 Ley balear 9/1991; 21 Ley valenciana 2/1992; 37 Ley gallega 8/1993; 15 Ley asturiana 1/1994; 37 Ley aragonesa 9/1997; y 41.2 Ley catalana 6/1999.

En las Comunidades de Navarra y La Rioja, al ser el hecho imponible "el vertido de aguas residuales al medio", el obligado al pago es la persona o entidad que realiza el vertido (arts. 11 Ley navarra 18/1988 y 11 Ley riojana 7/1994). No obstante, teniendo que, al venir constituida la base imponible por el volumen de agua consumido, existe una presunción, al menos *iuris tantum*, de que el que consume agua realiza vertidos al medio. El único inconveniente viene dado porque sólo se puede gravar el consumo real de agua pero no el potencial, no la posibilidad de consumir, inconveniente que se salva, en parte, por la forma de operar de los Ayuntamientos, y demás entidades suministradoras, que siempre facturan un mínimo de consumo. Es decir, en la práctica, siempre se consume agua.

(68) Arts. 15 Ley navarra 10/1988; 6 Ley balear 9/1991; 26 Ley valenciana 2/1992; 38 Ley gallega 8/1993; 15, segundo párrafo, Ley asturiana 1/1994; 15 Ley riojana 7/1994; 45 Ley aragonesa 9/1997; y 41.3 y 50 Ley catalana 6/1999.

Todas las leyes autonómicas determinan que el importe del canon debe ser ingresado en la entidad pública encargada de financiar las infraestructuras de depuración en el territorio de la Comunidad Autónoma (la denominada "Junta de Saneamiento" en las Comunidades de Asturias y Aragón; "Entidad Pública de Saneamiento" en la Comunidad Valenciana; simplemente "Empresa" en Navarra; y "Empresa o Consorcio" en La Rioja)⁽⁶⁹⁾. Siendo, quizás, especiales las regiones de Cataluña, Galicia e Islas Baleares porque, a pesar de disponer de una entidad específica encargada del servicio de depuración de aguas residuales, la que recibe el importe del canon es la Administración hidráulica ("Agencia Catalana del Agua", "Aguas de Galicia" y "Junta d'Aigües")⁽⁷⁰⁾.

Por último, hemos de hacer referencia a los problemas que puede plantear la coexistencia y compatibilidad de los cánones regionales de saneamiento con alguna de las figuras previstas en la legislación estatal de aguas. En la redacción originaria de la Ley de Aguas, se preveía una reducción en el importe del denominado "canon de vertido" cuando el sujeto pasivo viniera obligado a soportar otras cargas establecidas por las Comunidades Autónomas o las Corporaciones locales para financiar planes o programas públicos de depuración de aguas residuales (art. 105.4 LA). Esto significaba la incompatibilidad plena entre unos gravámenes y otros. Sin embargo, tras la modificación introducida por la Ley 46/1999, de 13 de diciembre, de reforma de la Ley de Aguas, el llamado ahora "canon de control de vertidos" es independiente de los cánones o tasas que establezcan las Comunidades Autónomas o Corporaciones locales para financiar las obras de saneamiento y depuración (art. 105.7 LA)⁽⁷¹⁾.

El principal inconveniente viene dado porque el hecho imponible del canon estatal es "el vertido al dominio público hidráulico", por lo

(69) Arts. 15.1 Ley navarra 10/1988; 27 Ley valenciana 2/1992; 15.1 Ley riojana 7/1994; 18.1 y 24.b Ley asturiana 1/1994; y 45 Ley aragonesa 9/1997.

(70) Arts. 17 Ley balear 9/1991, 38 Ley gallega 8/1993 y 32 Ley catalana 6/1999.

Hemos de señalar, al respecto, que en Cataluña sigue vigente la denominada "Junta de Saneamiento", como entidad de derecho público responsable del saneamiento de las aguas residuales (arts. 1 y 2 Ley 9/1991). En la Comunidad gallega, por la misma Ley 8/1993 se crea la "Empresa Pública de Obras y Servicios Hidráulicos" cuya finalidad es hacer frente, de modo inmediato, a las demandas de servicios e infraestructuras relacionadas con el tratamiento de las aguas residuales. Y, finalmente, en las Islas Baleares existe el "Instituto Balear de Saneamiento" (IBASAN) que tiene por finalidad promover, construir y explotar estaciones depuradoras de aguas residuales.

(71) Sobre el canon de vertido, véase, por todos, TOLEDO JÁDENES. "El principio «quien contamina paga» y el canon de vertido", en *RAP*, nº 112, 1987, pp. 315 y ss. (También sus comentarios al art. 105 LA en *Comentarios a la Ley de Aguas*, Madrid, Cívitas, 1987, pp. 988 y ss.).

que pueden existir "zonas de colisión", como las denomina EMBID IRUJO, con los cánones autonómicos de saneamiento vistos hasta ahora⁽⁷²⁾.

A mi juicio, tanto el canon estatal como los autonómicos tienen una misma razón de ser: gravar la contaminación producida, y manifestada a través del vertido o la generación de aguas residuales. Por ello, si atendiéramos a un criterio puramente material, entraría en juego la prohibición recogida en el art. 6.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, que dice: "los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos impositivos gravados por el Estado", llevándonos a la conclusión de la ilegalidad de los cánones de saneamiento establecidos por todas y cada una de las regiones citadas.

No obstante, y desde un punto de vista formal, algunas leyes autonómicas salvan esta incompatibilidad formulando el hecho imponible de su tributo al margen de cualquier referencia a la producción de vertidos. Es decir, aunque materialmente gravan la contaminación producida, en la letra de la ley huyen de cualquier referencia a la acción de verter sustancias nocivas. Es el caso de las leyes catalana (art. 39 Ley 6/1999) y asturiana (art. 11 Ley 1/1994) cuando establecen que constituye el hecho imponible del canon cualquier uso real o potencial del agua⁽⁷³⁾. Algún problema de compatibilidad podría plantearse, en cambio, cuando la legislación autonómica configura como hecho imponible "la producción de aguas residuales manifestada a través del consumo" (art. 2 Ley valenciana 2/1992 y 38.2 Ley aragonesa 9/1997), pues las aguas residuales tienen como salida natural el vertido. No obstante, al vincular de forma directa el hecho imponible al consumo del agua, creo que se da la suficiente diferenciación con el presupuesto del canon estatal como para salvar la prohibición de doble imposición. Similar observación debemos formular a las leyes gallega 8/1993 (art. 34) y balear 9/1991 (art. 2) cuando hablan, respectivamente, de "la producción de vertidos de aguas y productos residuales" y del "vertido de aguas residuales", pues ambas lo vinculan al consumo real, potencial o estimado de aguas. Es decir, y sintetizando, el elemento clave en la formulación de los hechos impositivos previstos en las normas regio-

(72) EMBID IRUJO, "La fiscalidad ambiental", en *RAP*, nº 148, 1999, p. 86.

(73) Es precisamente en estos preceptos donde puede observarse con más claridad la diferencia entre la configuración formal del hecho imponible y lo que verdaderamente se grava. Así, mientras el supuesto de hecho que da lugar al gravamen es el uso potencial o real del agua, lo que realmente es objeto de la exacción pública es la contaminación producida por el vertido de las aguas usadas.

nales reseñadas está en la utilización del agua, y no tanto en el vertido⁽⁷⁴⁾.

Mayores inconvenientes presentan, sin embargo, la legislación de las Comunidades de Navarra y La Rioja cuando disponen que el canon de saneamiento se exige por "los vertidos de aguas residuales al medio ambiente, ya sea directamente o a través de las redes de alcantarillado". Aquí se puede observar una coincidencia con el hecho imponible del canon de la LA, cual es la actividad de verter aguas residuales al medio natural. Además, por vertido se entienden no sólo los directos al dominio público, sino también los indirectos, como son los que se realizan a través de las redes de evacuación municipal (art. 92.1 LA). Por ello, poco margen de operatividad queda a los cánones de saneamiento de estas dos Comunidades Autónomas. Únicamente se puede propugnar la aplicación de estas exacciones públicas a los vertidos que se realicen en los alcantarillados municipales, o directamente a las plantas depuradoras, cuando el que los efectúe no satisfaga el canon estatal. Nos referimos, especialmente, a los usuarios domésticos, pues nos hemos inclinado, en otro lugar, por entender que los vertidos que difieren sensiblemente de los domésticos, y se evacuen en las redes locales, no sólo están sujetos a licencia municipal sino también a autorización de vertido de la Administración hidráulica. Por ello, si hay autorización se puede determinar la carga contaminante y, por tanto, el importe del canon de control de vertido⁽⁷⁵⁾. Estas consideraciones no son obstáculo para que el gestor de las instalaciones de saneamiento sea sujeto pasivo del canon estatal por el vertido que de las aguas depuradas realice a los cauces públicos. Sólo que, al existir un tratamiento previo, la carga contaminante es menor y, en consecuencia, también el importe del canon⁽⁷⁶⁾. Estas últimas consideraciones serían trasladables a la anterior normativa autonómica reguladora de los cánones de saneamiento para el caso de que no se aceptara la interpretación allí recogida sobre la compatibilidad

(74) Al respecto, hemos de advertir que, como dijo el Tribunal Constitucional en su Sentencia 37/1987, de 26 de marzo, lo que el artículo 6.2 LOPCA prohíbe es, estrictamente, la duplicidad de hechos impositivos, pero no la coincidencia del mismo objeto tributario (FJ 14º).

(75) Como dice LÓPEZ-VIVIE, "El canon de control de vertidos", en *X Jornadas sobre Derecho de las Aguas*, Zaragoza, 2000, (p. 3, texto mecanografiado), el canon ya no se inicia con la autorización del vertido, sino desde el comienzo de éste, "aunque el cálculo de la cuota sí se relaciona con los datos de la autorización".

(76) Pero aun en estos casos podríamos encontrarlos con un supuesto de doble imposición si el ente gestor de las infraestructuras de saneamiento repercute en los usuarios del sistema el importe satisfecho en concepto de "canon de control de vertido" (art. 7 Orden de 23 de diciembre, por la que se dictan normas complementarias en relación con las autorizaciones de vertidos de aguas residuales).

absoluta entre el canon estatal y el autonómico, por no gravar hechos imponible formalmente idénticos⁽⁷⁷⁾.

(77) EMBID TRUJO, "La fiscalidad ambiental", en *RAP*, n.º 148, p. 87, aborda el problema de la compatibilidad de los cánones de saneamiento autonómicos con el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA). En concreto, plantea el interrogante de si tanto uno como otro tienen por objeto el consumo (hemos de recordar que el hecho imponible de los cánones se vincula, básicamente, al consumo del agua), la consecuencia es que se produciría un supuesto de doble imposición. A esta cuestión responde la STSJ de Baleares de 18 de marzo de 1994, en sentido negativo, al entender que los hechos imponibles de ambos tributos son diferentes: mientras el canon autonómico recae sobre el agua consumida que va a ser vertida, el IVA lo hace sobre el agua que se comercializa o transporta en cuanto bien de consumo, es decir, sobre una actividad empresarial, FD 5.º. (En este sentido se pronuncia, también, MAGADÁN DÍAZ, "Fiscalidad ambiental y financiación autonómica", en *Palau 14 - Revista Valenciana de Hacienda Pública*, n.º 25, 1995, p. 107; siendo contrario a esta opinión CORS MEYA, "Calificación de los cánones sobre el agua", en *Hacienda Autonómica y Local*, n.º 67, 1993, p. 96, cuando analizaba el "canon de infraestructuras hidráulicas" previsto en la Ley catalana 5/1990, pues el mismo gravaba el consumo de agua).

En efecto, tal como establece el art. 1 de la ley reguladora de este tributo (Ley 37/1992, de 28 de diciembre), el IVA es un impuesto que, aunque recae sobre el consumo, por oposición a otros que penalizan la renta o el patrimonio, lo que grava realmente es la entrega de bienes y la prestación de servicios efectuadas por empresarios y profesionales, es decir, las operaciones mercantiles (art. 1). Por ello, el hecho imponible viene constituido por "las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresas y profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional" (art. 4 Ley 37/1992).

Sin, por el contrario, operaciones no sujetas "la entrega de bienes y prestación de servicios realizadas directamente por los entes públicos mediante contraprestación de naturaleza tributaria". Supuesto de no sujeción que sólo se da cuando es el ente local el que con su propio personal, o a través de organismo autónomo, satisface las prestaciones públicas, estando, por tanto sujetas, si esas operaciones las realizan empresas públicas, privadas o mixtas o, en general, empresas mercantiles (art. 7.8). Este supuesto de no sujeción tiene una excepción: cuando se trata del servicio de "distribución de agua".

En consecuencia, el suministro de agua potable, sea quien sea el que gestione el servicio, devenga el pago del IVA. Por el contrario, si los servicios de alcantarillado y depuración son gestionados por un ente público a través de su propio personal, o por organismo autónomo, se consideran operaciones no sujetas, porque devengan el pago de un tributo (tasas y cánones de saneamiento, respectivamente). En el caso de que estos últimos servicios sean prestados por empresa mercantil, ya pública, ya privada, sí están sujetos a este impuesto, con independencia de la naturaleza tributaria del precio que reciben de los usuarios.

Sobre la sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de los servicios urbanos del agua, véase, EMBID, "Los servicios públicos del agua", en esta REVISTA, n.º 9, 1996, p. 44, y PAGES, *Fiscalidad de las aguas*, 1995, pp. 42 y 164, básicamente. Sobre este impuesto en general, por todos, CAYÓN GALLARDO y otros, *Los impuestos en España*, Pamplona, Aranzadi, 1999, pp. 461 y ss.