

EL IMPUESTO DE CONTAMINACIÓN DE AGUAS ARAGONÉS, NUESTRO GRAN DESCONOCIDO

Adela de la Luz de la Osa Fondón

Profesora-Tutora de la UNED de Calatayud

Resumen: Con el presente trabajo se pretende dar a conocer un tributo, desconocido para muchos, el Impuesto de Contaminación de Aguas, que intenta gravar los efectos perjudiciales, por parte de determinados países, y una protección estricta, no solo del medio ambiente, sino que abarca conceptos más amplios, como mejorar la calidad de vida. El Plan de Saneamiento de Aragón de 1989, el más ambicioso de España, pretendía depurar toda el agua sucia generada en la Comunidad. El objetivo principal de su recaudación es mantener las aguas más limpias.

Vamos a intentar dar a conocer y analizar, aunque sea de manera general, este Impuesto en Aragón.

Palabras clave: Agua Limpia, Contaminación, Medio Ambiente.

Abstract: The present work is intended to publicize a tribute, unknown to many, the Water Pollution Tax, which attempts to tax the harmful effects by certain countries. It means to strictly protect, not only of the environment, but also to cover broader concepts, such as improving the quality of life.

The Aragón Sanitation Plan of 1989, the most ambitious in Spain, aimed to purify all the dirty water generated in the Community.

The main objective of its collection is to keep the waters cleaner. We will try to publicize and analyze, even if in a general way, this Tax in Aragón.

Keywords: Clear Water, Contamination, Environment.

I. INTRODUCCIÓN

A través del objetivo de aminorar los efectos adversos que pueden llegar a causar las aguas sucias o residuales, por el consumo del agua, se quiere justificar la obligación del pago del Impuesto de Contaminación de Aguas (ICA en adelante).

A pesar de lo que la mayoría pudiera considerar, no es un tributo¹ novedoso. El origen del ICA lo encontramos en la consideración del disfrute de un derecho fundamental², como es el derecho a disfrutar de un medio ambiente limpio, como una nueva rama del ordenamiento jurídico. Si bien, actualmente, algunos llegan a hablar de una «*ecologización del derecho*»³, en el sentido de que se trata de una rama que interesa a todas las disciplinas, no sólo a unos especialistas ambientales.

El agua que consumimos, procede de ríos, manantiales y pozos, agua que precisa de un tratamiento específico (a través de las depuradoras) para que sea apto para un uso, con todas las garantías. Cuando utilizamos el agua comprobamos que está clara, limpia, y potable, para obtener este resultado precisa un proceso: en primer lugar, necesitamos la fuente de materia prima, el agua pura; después es necesario pulirla de partículas y arenilla que pueda contener, mediante tratamientos químicos y físicos, se añade flúor y cloro para convertirla en potable. Con posterioridad, se almacena en depósitos y se pone en circulación a través de tuberías, según las necesidades. Abrimos el grifo y el agua ha llegado a nuestros hogares lista para ser consumida con todas las garantías. Después de ser usada desaparece por el sistema de alcantarillado de cada ciudad.

Precisamente para garantizar la financiación de las actividades de prevención de la contaminación, saneamiento y depuración de las aguas, se aprobó la 10/2014, de 27 de noviembre, de Aguas y Ríos en Aragón, el Impuesto sobre la Contaminación de las Aguas. Para poder capitalizar este proceso, y obtener, así, una financiación óptima. Y es ahí donde entra este impuesto. El ICA es un tributo de carácter medioambiental, propio de la Comunidad Autónoma de Aragón, sujeto al principio «quien contamina paga». Principio cuyo origen lo encontramos en los denominados impuestos pigouvianos, cuestión que se tratará más adelante.

1 «Los tributos son los ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración pública como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la ley vincula el deber de contribuir, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos». Manual de Martín Queralt, Lozano, Serrano, Casado, Tejerizo: «Curso Derecho Financiero y Tributario», 29.ª edición, Editorial Tecnos, Madrid, 2019. Págs. 67.

2 Título I. De los derechos y deberes fundamentales. Capítulo tercero. De los principios rectores de la política social y económica. Artículo 45: *Todos tienen el derecho a disfrutar de un medio ambiente adecuado para el desarrollo de la persona, así como el deber de conservarlo.*

3 La «ecologización» de los derechos fundamentales en el marco del convenio europeo de los derechos humanos David san Martín Segura becario F.P.I. área de filosofía del derecho Universidad de La Rioja.

Los impuestos no son fruto de la era moderna, llevan existiendo desde la antigüedad. Su principal propósito es la financiación no solo de las instituciones, sino también de los servicios públicos, dentro de los cuales debemos destacar, entre otros, tanto la sanidad como la educación pública. Sin embargo, también desarrollan finalidades secundarias, como pueden ser el apoyo a aquellos grupos sociales más desfavorecidos, entre otras muchas cosas. La base del derecho fiscal en el territorio español la encontramos en la Ley General Tributaria⁴. Debemos partir de la premisa principal que los impuestos pueden desarrollar dos objetivos bien diferenciados: desde un punto de vista positivo, la mayoría lo consideran como un instrumento recaudador de gran eficacia, desde un punto de vista negativo, podemos destacar quienes lo consideran como meros elementos distorsionadores de la economía⁵.

La principal característica de este impuesto aragonés, es la de dar cumplimiento a la normativa europea⁶ y con ello, intentar disminuir los efectos perjudiciales que producen las aguas sucias en la naturaleza. Deberán contribuir aquellas empresas que han gestionado la construcción y el mantenimiento de las depuradoras en Aragón, a pesar de que el fundamento del impuesto del ICA, como del resto de los impuestos pigouvianos, era seguir los postulados de Arthur Cecil Pigou⁷ relacionado con la corrección de las externalidades (contaminación) a través de las figuras impositivas tributarias.

4 Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. La Ley General Tributaria es el eje central del ordenamiento tributario donde se recogen sus principios esenciales y se regulan las relaciones entre la Administración tributaria y los contribuyentes.

5 Los impuestos como elementos distorsionadores de la economía, tratan de paliar las externalidades (fallas del mercado) sin perjudicar a nadie en particular, al contrario, se pretende beneficiar a la sociedad a través de ejecutar un papel protector en relación con las externalidades existentes. La función penalizadora/disuasoria que se pretende obtener con la implantación de los impuestos, quiere ofrecer un efecto paliador respecto de las externalidades que provoca determinadas actuaciones, como por ejemplo los vertidos que una fábrica vierte a determinadas zonas contaminando ciertos pasajes. Los vertidos contaminan la naturaleza, constituyendo un coste externo o externalidad negativa soportado sin compensación por personas ajenas a la empresa como consecuencia de la actividad de esta. Como estos efectos no son contemplados por la empresa, tampoco son trasladados a los precios de los productos que la fábrica produce y vende, de tal forma que el mercado no informa correctamente a los consumidores de cuáles son los costes reales de producción de bien en cuestión, puesto que solo ha tenido en cuenta los costes internos, prescindiendo de los externos. El Gobierno con la finalidad de reducir la contaminación que la fábrica ha provocado en la producción de sus productos, puede utilizar instrumentos que combatan aquella a través de la imposición de impuestos, multas y licencias.

6 Directiva 91/271/CEE, sobre Tratamiento de las Aguas residuales Urbanas.

7 Arthur Cecil Pigou «Economía para empezar por el principio. Una guía para aprender la economía y formular proyectos. La economía y sus principales escuelas. La cuestión del mercado, el Estado y la tecnología». Pigou, economista inglés, propulsor del marco teórico de la denominada 'Economía del bienestar', así como autor de distintos ensayos sobre las ramas de la economía pública, los bienes públicos, y la teoría del desempleo. Pigou fue un economista de la escuela neoclásica que surgió para corregir los fallos de la escuela clásica. Los orígenes de la escuela clásica pueden remontarse al último cuarto del siglo XVIII, coincidiendo con la primera fase de industrialización británica y el auge del sector textil (la revolución industrial), representantes destacados: Adam Smith y David Ricardo. Paralelamente al impulso del marxismo en el siglo XIX, se desarrolla la corriente neoclásica, inspirada también en Ricardo y contraria a Marx. Este enfoque considera al mercado como la mejor forma de asignar los recursos en una sociedad. Para esta escuela, la Economía es la ciencia dedicada al análisis de la forma en que se administran los recursos que siempre son escasos, considerando que esa distribución la hace el mercado. Publicación Fundación UOCRA, Editora Aulas y Andamios. Págs. 15 29.

Uno de los puntos que más interrogantes ha suscitado, es la implementación del ICA ¿vulnera la autonomía local?, ¿puede suponer una doble tributación en relación con la tasa del abastecimiento de agua? Cuestión resuelta con la aseveración negativa de la misma, no se trata del mismo hecho imponible (financiar un servicio determinado), sino tributar la producción de aguas residuales. Se deshace la duda de la doble tributación.

El régimen económico-financiero recogido en el título XI de la ley⁸, contiene el referido impuesto sobre la contaminación de las aguas y los cánones de utilización de bienes del dominio público hidráulico, de control de vertidos y de regulación, así como la tarifa por utilización del agua, establecidos en la ley estatal de Aguas⁹. Este impuesto, reinante en varias Comunidades Autónomas, viene a sustituir en Aragón, el hasta ahora canon de saneamiento¹⁰. Blasco Hedo especifica¹¹ que, mediante este impuesto, los usuarios contribuyen a los costes de los servicios del ciclo del agua, especialmente a los gastos de inversión y de explotación de los sistemas de saneamiento y depuración, buscando incentivar el ahorro de agua, e incluyendo factores de criterio social en su facturación. Se atribuye al Instituto Aragonés del Agua la función de recaudación de las tasas por utilización del dominio público hidráulico establecidas en la ley estatal de aguas, cuando sea la Comunidad Autónoma la administración pública hidráulica competente o medie convenio o encomienda.

El interés académico del presente trabajo, ha sido exponer cómo un tributo cuya implementación original pretendía corregir las externalidades negativas que provocan determinadas actuaciones de las empresas, ha evolucionado hasta convertirse en un impuesto que deben abonar obligatoriamente todos los consumidores (finalidad recaudatoria). Este tributo a pesar de ser de obligado cumplimiento, es un gran desconocido por muchos aragoneses. Pretendemos dar a conocer, aunque sea con carácter general, este ignoto canon, como figura medioambiental que ha evolucionado a lo largo del tiempo en la Comunidad Autónoma de Aragón. Se ha tomado como base, la normativa autonómica, estatal y europea, para aclarar tanto conceptos generales como especificaciones concretas. Asimismo, la doctrina y las resoluciones de instituciones han sido indispensables, nos estamos refiriendo, entre otras, a la resolución del 25 de mayo de 2018 emitida por la directora del Instituto Aragonés del Agua¹².

8 Ley 10/2014, de 27 de noviembre, de Aguas y Ríos de Aragón (BOA núm. 241, de 10 de diciembre de 2014).

9 Cuando la administración autonómica sea la administración competente o medie encomienda o convenio, dado que tales impuestos tienen por objeto la recuperación de los costes de los servicios relacionados con la gestión de las aguas.

10 Artículo 24.9 de la Ley 2/2014, de 23 de enero, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón, previo a la citada Ley 10/2014.

11 Blasco Hedo, Eva. Responsable del Área de Formación e Investigación del Centro Internacional de Estudios de Derecho Ambiental (CIEDA-CIEMAT).

12 La directora del Instituto Aragonés del Agua ha emitido una primera resolución, fechada el 25 de mayo de 2018, por la que se acumulan y resuelven 40.983 recursos de reposición interpuestos contra liquidaciones del ICA a usuarios/abonados de la ciudad de Zaragoza, que se publicará próximamente en el *Boletín Oficial de Aragón*. Esta publicación surte los efectos de notificación, de conformidad con el artículo 45 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

II. CONCIENCIACIÓN DE LA EXISTENCIA DE UNA CRISIS ECOLÓGICA

Para comenzar de una forma correcta la exposición de una materia determinada, lo primero que debemos de conocer es el origen de la misma, en nuestro caso, debemos conocer ¿cómo se generó este canon? ¿Dónde nace?, ¿cómo surge?

Nos encontramos con un impuesto originariamente pigouviano¹³. Un tributo que, desde un principio, pretendía gravar los efectos distorsionadores de la economía, tratando de paliar las externalidades soportadas (Fallos del mercado), sin compensación, por empresas, a pesar de que, con el tiempo, se ha convertido en un tributo abonado por todos aragoneses (ajenos o no, a la actividad empresarial).

La finalidad del ICA era paliar los efectos «perversos» que provocaban determinadas actividades productivas empresariales, sin que fuésemos todos los consumidores quienes terminásemos soportando dicha originaria «obligación empresarial». Se ha transformado, desde un tributo que grava «*la actividad negativa empresarial*», a un impuesto gravado «por todos los ciudadanos». De tal manera que, se ha convertido en un impuesto distorsionador¹⁴ y recaudador, al mismo tiempo.

A comienzos de los años 70 se inicia una verdadera concienciación de la existencia de una crisis ecológica en determinados países, que se traducirá en la Primera Conferencia Sobre Medio Ambiente en Estocolmo en 1972¹⁵. Su importancia ha alcanzado tal nivel que, en la actualidad, se considera un «valor» más de la sociedad, trata de proteger cualquier aspecto que mejore la calidad de vida de los ciudadanos y no solo el medio ambiente, surgiendo así, la meritada «*ecologización del derecho*».

En Aragón, el llamado Canon de Saneamiento, se implementa a través de la Ley 9/1997, de 7 de noviembre, de Saneamiento y Depuración de las Aguas Residuales de la Comunidad Autónoma de Aragón. Se mantuvo con ese nombre¹⁶ hasta la aprobación de la Ley 2/2014, de 23 de enero, de Medidas Fiscales y Administrativas

13 Los impuestos pigouvianos son un tipo de impuesto que busca corregir una externalidad negativa y/o positiva. Este impuesto es llamado impuesto pigouviano, en honor del economista británico Arthur Pigou, quien fue el primero en proponer que se enfrentaran las externalidades de esta manera.

14 Albi Ibáñez, Emilio y García Ariznavaneta, J. S.: *Sistema Fiscal Español. Ariel Economía, Editorial Ariel, Barcelona, 1994*. Impuestos distorsionadores son aquellos cuyo devengo y liquidación dependen de características que sujeto pasivo puede alterar. Por tanto, pueden inducir modificaciones en la conducta para minorar el impuesto o para evitarlo, de ahí, la calificación de distorsionadores. Los impuestos sobre el consumo, sobre la producción o sobre la renta personal, son impuestos distorsionadores. Págs. 12 y ss.

15 La Conferencia de Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente Humano (CNUMAH) (también conocida como *Conferencia de Estocolmo*) fue una conferencia internacional convocada por la Organización de Naciones Unidas celebrada en Estocolmo, Suecia entre el 5 y el 16 de junio de 1972. Fue la primera gran conferencia que se organizó sobre cuestiones medioambientales, y marcó un punto de inflexión en el desarrollo de la política internacional en dicha tarea. Se discutió el estado del medio ambiente mundial y se acordó una Declaración que contiene 26 principios sobre el medio ambiente y el desarrollo, un plan de acción con 109 recomendaciones, y una resolución.

16 La Ley 6/2001, de 17 de mayo, de Ordenación y Participación en la Gestión del Agua en Aragón.

de la Comunidad Autónoma de Aragón. Actualmente se regula en la Ley 10/2014, de 27 de noviembre, de Aguas y Ríos de Aragón, pasando a denominarse, como actualmente lo conocemos, «Impuesto sobre la contaminación de las aguas». Su desarrollo reglamentario se realiza a través del Decreto 266/2001, de 6 de noviembre, del Gobierno de Aragón¹⁷.

La creación de los Cánones de Saneamiento en Aragón¹⁸ (Impuesto sobre la contaminación de las aguas) como tributos autonómicos destinados a financiar las obras de saneamiento y depuración, se establecieron por la Administración General del Estado en el Plan Nacional de Saneamiento y Depuración de Aguas Residuales Urbanas¹⁹, que contenía la obligación de las Comunidades Autónomas de aplicación de un Canon de Saneamiento para hacer frente al cumplimiento de los objetivos marcados por la Directiva 91/271/CEE, sobre Tratamiento de las Aguas residuales Urbanas. Germina así el fundamento de la obligada regulación, por parte de los gobiernos autonómicos, y gravar aquellos daños que se pudieran causar al medio ambiente, a través de tributos cedidos, convirtiéndolos como propios.

Recientes estudios²⁰ han demostrado que los tributos ambientales, aprobados por las Comunidades Autónomas (CCAA en adelante) son copiosos. En el presente trabajo, nos centraremos en la fiscalidad aragonesa²¹.

Desde el punto de vista del daño ambiental, algunos autores²² consideran que nos enfrentamos a una clara diversidad tributaria. La doctrina determina que, además de los impuestos que gravan sobre el agua, existen otros relacionados con la protección del medioambiente. Verbigracia: impuestos sobre emisiones a la atmósfera; impuestos sobre las actividades e instalaciones molestas y de riesgo; impuestos sobre depósito y almacenaje de residuos; o bien impuestos sobre prestaciones turísticas.

17 El Decreto 266/2001, de 6 de noviembre, del Gobierno de Aragón, aprueba el Reglamento Regulador del Impuesto sobre la contaminación de las aguas de la Comunidad Autónoma de Aragón, modificado por el Decreto 206/2008, de 21 de octubre, del Gobierno de Aragón.

18 El canon de saneamiento es un impuesto con la finalidad de mejorar la calidad de las aguas de los ríos aragoneses, creado por la Ley 6/2001, de 17 de mayo, de Ordenación y Participación en la Gestión del Agua en Aragón. Los usos industriales tienen una tarifa diferente, más alta, que los usos domésticos. La tarifa se determina en la Ley de Presupuestos de la Comunidad Autónoma, y diferencia un componente fijo y un tipo aplicable. En los usos industriales, el componente fijo es de 14,63 € por sujeto pasivo y mes, y el tipo aplicable viene dado en función de la carga contaminante que declare el sujeto pasivo industrial. El impuesto grava la producción de aguas residuales tanto de particulares como de industrias de la región, atendiendo al principio solidario de que 'quien contamina, paga'. Por lo tanto, no tiene un afán recaudatorio, puesto que todo lo ingresado repercutirá en obras de saneamiento y depuración de aguas residuales, que transcurren por el territorio aragonés. El desarrollo reglamentario está contenido en el Decreto 266/2001, de 6 de noviembre, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el Reglamento Regulador del Canon de Saneamiento.

19 Orden TED/801/2021, de 14 de julio, por la que se aprueba el Plan Nacional de depuración, saneamiento, eficiencia, ahorro y reutilización.

20 Castillo i Solsona, Mercè et al. *Fiscalitat autonòmica i medi ambient*. Barcelona: Atelier, Generalitat de Catalunya, Institut d'Estudis Autonòmics, 2002.

21 Revista de actualidad fiscal *Quincena Fiscal* (número 2) en enero de 2006.

22 Montserrat Aymà i Barbany.

La Ley 13/2005²³, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas en Materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios de la Comunidad Autónoma de Aragón, crea nuevos tributos relacionados con la defensa del medio ambiente, a saber: impuesto sobre el daño medioambiental causado por la instalación de transportes por cable; impuesto sobre el daño medioambiental causado por la emisión de contaminantes a la atmósfera e , inclusive, impuesto sobre el daño medioambiental causado por las grandes áreas de venta. Se trata de incidir en la protección del medio ambiente²⁴.

Nos enfrentamos ante una cuestión ya considerada con anterioridad, no se trata de una problemática nueva, ni siquiera aislada en el tiempo. Ha ido evolucionando desde los años setenta hasta nuestros días, y en ningún momento ha dejado de estar presente en la normativa, pesando siempre sobre los hechos imponderables que pretende gravar²⁵.

Los ciudadanos, deberíamos ser conscientes que parte de la responsabilidad individual sobre la adecuada protección del medio ambiente es nuestra, y, la mayoría, preferiríamos que de los recursos públicos fueren destinados a la mejora y protección del medio ambiente (en general), en lugar de ser protagonistas directos de las consecuencias de su abandono. Seamos realistas, lamentablemente, no siempre estamos dispuestos a asumir ciertos costes, o, mejor dicho, asumir costes adicionales para disfrutar de mayor protección del medio ambiente, en contraposición de la obtención de intereses más lucrativos. La perspectiva moral del problema medioambiental ha sido insuficientemente tratada²⁶.

Sigue existiendo divisiones entre la clase política, sobre posibles amenazas al medio ambiente, efectos, consecuencias y potenciales soluciones. Para unos, es una exageración el revuelo que se está levantando con esta materia. Para otros, es necesaria, e incluso imprescindible, su regulación normativa por ser considerada importante por todos los ciudadanos, relacionándolo, sobre todo, con cuestiones relativas al medio ambiente, calidad y limpieza de nuestra atmósfera, aguas, etc.

²³ BOA número 154, de 31 de diciembre de 2005.

²⁴ Revista Iberoamericana de Organización de Empresas y Marketing, n. 1 (diciembre 2014): *externalidades y medio ambiente*. Enzensberger destaca que *la industrialización de protección del medio ambiente constituye una nueva rama del desarrollo cuyos costes se socializan, bien incidiendo directamente sobre los precios, bien directamente sobre el presupuesto estatal mientras los beneficios afluyen a los monopolios*. En el campo teórico, la teoría de los fallos del mercado (Arthur C. Pigou), viene a indicarnos que el mercado no registra todos los costes y beneficios de la producción, sino que presenta una clara tendencia a la subproducción de bienes colectivos y a la superproducción de bienes privados (teoría replanteada por el economista institucionalista americano J. K. Galbraith , a la vez que prima la utilización intensiva de los bienes comunes, ahorrando al máximo el consumo o utilización de los bienes privados. Pág. 9-13.

²⁵ Ley 10/2014, de 27 de noviembre, de Aguas y Ríos de Aragón. Ley 2/2018. Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2018.

²⁶ Ortega Ruiz, Pedro y Mínguez Vallejos, Ramón: «Educar para una cultura medioambiental» Revista de Educación, núm. extraordinario (2003) pp. 271-294.

En lo que todos los políticos se han puesto de acuerdo es, en considerar como obligados tributarios del ICA a todos los consumidores, ya sean personas físicas o jurídicas, realicen o no actividades empresariales. Los ciudadanos consideran un impuesto abusivo con carácter recaudador.

En la figura se podrá comprobar parte de los ingresos recaudados por el ICA en las zonas 1, 2 y 3 en Zaragoza Capital.

Datos de ingresos por el ICA en Zaragoza capital (zonas 1, 2 y 3) Periodo voluntario de pago del 18/10/2021 al 20/12/2021						
Cargo	Nº de recibos	Aprobaciones	Nº de recibos	Recaudación total		
		Importe		% Cobro	Importe	% Cobro
2021ZRO04 (Zona 2)	94.115	3.824.999,86 €	72.852	77,41%	2.939.764,55 €	76,86%
2021ZRO04	4.865	132.355,47 €	2.204	45,30%	57.942,38 €	43,78%
2021ZRO05 (Zona 3)	110.448	4.523.624,61 €	86.216	78,06%	3.507.445,59 €	77,54%
2021ZRO05	5.562	147.377,63 €	2.641	47,48%	68.718,63 €	46,63%
2021ZRO06 (Zona 1)	125.110	5.438.438,55 €	97.775	78,15%	4.260.088,79 €	78,33%
2021ZRO06	5.804	149.148,17 €	2.838	48,90%	71.411,76 €	47,88%
	345.904	14.215.944,29 €	264.526	76,47%	10.905.371,70 €	76,71%

Fuente: Departamento de Agricultura, Ganadería y Medio Ambiente

El impuesto grava la producción de aguas residuales de particulares e industrias de la región, en base al principio solidario: «quien contamina, paga»²⁷. Para los que niegan el carácter recaudatorio, en base a que, todo lo recaudado se repercute en obras de saneamiento y depuración de aguas residuales. Por ello, gravaría: la prestación de servicios vinculados al Saneamiento y Depuración de Aguas que incluyen la recogida y transporte de las aguas residuales y pluviales hasta las plantas depuradoras. Así como el tratamiento y vertido a cauces naturales, en las condiciones establecidas en las autorizaciones de vertido concedidas por la Confederación Hidrográfica del Ebro. En la misma línea, se incluirían servicios complementarios: establecimiento de puntos de suministro y contratación de servicios. Incluso se puede considerar cualquier otro servicio vinculado al saneamiento de aguas residuales: verificación de contadores, reposición de contador y eliminación de puentes, restablecimiento del servicio y tratamiento de vertidos de fosas sépticas y asimilados. Entre todos debemos asegurar el buen estado de los sistemas hídricos.

III. OBLIGATORIEDAD Y CUADRO NORMATIVO

Si preguntáramos sobre la obligatoriedad de este tributo, la respuesta sería afirmativa. Se trata de un impuesto²⁸ aprobado por las Cortes de Aragón, no una tasa destinada a la prestación del servicio de depuración, su liquidación es obligatoria para los

27 Directiva 2004/35/CE sobre responsabilidad medioambiental en relación con la prevención y reparación de daños medioambientales.

28 [https://www.aragon.es/-/impuesto-sobre-la-contaminacion-de-las-aguas-ica-#:~:text=Aguas%20\(ICA\)%3F-,%C2%BFQu%3%A9%20es%20el%20Impuesto%20sobre%20la,de%20las%20Aguas%20\(ICA\)%3F&text=Es%20un%20impuesto%20de%20finalidad,la%20contaminaci%C3%B3n%2C%20saneamiento%20y%20depuraci%C3%B3n.](https://www.aragon.es/-/impuesto-sobre-la-contaminacion-de-las-aguas-ica-#:~:text=Aguas%20(ICA)%3F-,%C2%BFQu%3%A9%20es%20el%20Impuesto%20sobre%20la,de%20las%20Aguas%20(ICA)%3F&text=Es%20un%20impuesto%20de%20finalidad,la%20contaminaci%C3%B3n%2C%20saneamiento%20y%20depuraci%C3%B3n.)

contribuyentes aragoneses y, de no ingresarse voluntariamente, se exigiría a través del correspondiente procedimiento de apremio, con los recargos que la ley estableciera al respecto²⁹, así se encarga de especificarlo el apartado 5 del art. 89 de la Ley 10/2014, de 27 de noviembre³⁰.

A través de la normativa europea, Directiva Marco del Agua³¹, se establece un cuadro normativo comunitario de actuación en el ámbito de la política de aguas, su entrada en vigor se produce el 22 de diciembre del 2000. La Directiva representa un hito en la gestión de los recursos hídricos y sus ecosistemas relacionados. Resultó precisa la transposición de la norma europea para que formara parte del ordenamiento jurídico español y, por ende, su obligatoriedad de pleno derecho. La trasposición de la Directiva 2000/60/CE en España se realizó mediante la Ley 62/2003³² (artículo 129), la modificación del texto refundido de la Ley de Aguas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio, por la que se incorpora al derecho español la Directiva 2000/60/CE, estableciendo un marco comunitario de actuación en el ámbito de la política de aguas.

No fue hasta la aprobación de la Ley 6/2001, de 17 de mayo, de Ordenación y Participación en la Gestión del Agua en Aragón, y de su norma de desarrollo, el Reglamento regulador del Canon de Saneamiento de la Comunidad Autónoma de Aragón, aprobado por Decreto 266/2001, de 6 de noviembre, del Gobierno de Aragón, y la creación del Instituto Aragonés del Agua en noviembre de 2001, cuando empezó a ponerse en marcha el sistema tributario derivado del canon de saneamiento.

Fue cambiada la denominación de canon de saneamiento por la Ley 2/2014, de 23 de enero, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón, y este impuesto pasó a tener el nombre de Impuesto sobre la Contaminación de las Aguas (ICA), manteniéndose invariable su carácter impositivo y los demás elementos de su régimen jurídico³³, hasta posteriores modificaciones normativas.

En sesiones plenarias de las Cortes de Aragón, celebrada los días 8 y 9 de febrero de 2018, se aprobó por unanimidad la creación de una «Comisión especial de estudio sobre la aplicación del ICA en el territorio de nuestra Comunidad Autónoma», entre cuyas conclusiones acordó la necesidad de llevar a cabo una revisión del impuesto, con arreglo a los principios, propuestas y sugerencias expuestas mediante Acuerdo del Pleno de las Cortes, de 7 y 8 de marzo de 2019, por el que se aprueba el dictamen de

29 Art. 161 Ley General Tributaria.

30 Apartado 5 del art. 89 de la Ley 10/2014, de 27 de noviembre. *En los supuestos de impago del Impuesto sobre la contaminación de las aguas, la gestión, inspección y recaudación por vía de apremio del mismo se efectuarán por el departamento competente en materia tributaria con sujeción a lo dispuesto en la Ley General Tributaria y disposiciones complementarias o concordantes.*

31 Directiva 2000/60/CE.

32 Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

33 Ley 8/2021, de 9 de diciembre, de regulación del Impuesto Medioambiental sobre las Aguas Residuales.

esta Comisión, publicado en el *Boletín Oficial de las Cortes de Aragón* número 326, de 13 de marzo de 2019. Como novedad, desaparece la regulación de la situación específica del municipio de Zaragoza. En todas las regulaciones anteriores del impuesto se había introducido una regulación específica para Zaragoza, inicialmente mediante la figura de un convenio entre la Comunidad Autónoma y este municipio y, finalmente, en la regulación actual de la Ley 10/2014, de 27 de noviembre, de Aguas y Ríos de Aragón, mediante una bonificación sobre la tarifa del 60%. Con la presente regulación, se sustituye el sistema de bonificaciones por el de coeficientes, manteniéndose la equivalencia del 60% de bonificación con la aplicación del coeficiente 0,4. Desaparece la regulación específica de Zaragoza y la aplicación, también en este municipio, de las previsiones comunes para el conjunto de la Comunidad Autónoma.

Respecto del tributo, no toda la ciudadanía se ha pronunciado a favor de su aplicación. La causa social de este impuesto ha sido cuestionada por gran parte de los ciudadanos, desde los sectores sociales, hasta los políticos, han cuestionado su aplicación. Se han convocado campañas en contra del mismo y rebeldía contra su pago³⁴, generando una gran presión sobre la Administración Autonómica. Sin embargo, dichas campañas, no alteran la obligación de pago del ICA, debemos recordar que deriva de una norma aprobada por las Cortes de Aragón. Sin embargo, el Dictamen de la Comisión especial de estudio sobre la aplicación del ICA, establece: «El conflicto político de fondo viene dándose porque hay sectores políticos que vinculan el origen de este impuesto con unos Planes de Saneamiento y Depuración de las Aguas sobredimensionados y cuyo coste y servicios tienen que cubrirse mediante este impuesto»³⁵.

Actualmente la sociedad aragonesa se encuentra debilitada por la presión fiscal, por este motivo necesitan conocer la naturaleza u origen de uno de los impuestos de los que se sustenta la administración, incluso el destino de la recaudación, máxime cuando existe la percepción que se trata de un impuesto injusto y en la Comunidad Autónoma de Aragón pagan más impuestos que en otras Comunidades Autónomas de España.

Es responsabilidad de cada ciudadano, la liquidación, pago e ingreso del mismo frente a la Administración tributaria. Es una responsabilidad individual, y no desaparece por el hecho de que existan campañas contrarias a la aplicación del ICA. En el supuesto que el ciudadano decidiera no pagar el recibo del ICA, sería el único responsable por este hecho, a pesar de todo lo que las campañas contrarias expresaran al respecto.

34 La Red del Agua Pública de Aragón (RAPA) efectuó en 2017 un llamamiento a los zaragozanos a «obstaculizar todo lo posible» el cobro de los recibos del impuesto sobre la contaminación de las aguas (ICA) relativos a ese ejercicio económico, y el Gobierno de Aragón lo acusó de no querer lograr un acuerdo.

35 *Boletín Oficial de las Cortes de Aragón*, n.º 326, 13 de marzo de 2019.

IV. FINALIDAD ECOLÓGICA Y EXTRAFISCAL MEDIOAMBIENTAL

El ICA tributa el consumo de agua, ya sea real o estimado³⁶, cualquiera que sea su procedencia y uso, e incluso tributa el propio vertido de las mismas³⁷.

Legislativamente hablando, fue definido como tributo ecológico. El artículo 80 de la Ley de Aguas y Ríos de Aragón, señalaba, textualmente, el ICA era *un impuesto solidario de finalidad ecológica*. En la misma línea se expresa el Dictamen de la Comisión especial de estudio sobre la aplicación del ICA³⁸ afirmando que se trata de *un impuesto que teóricamente tiene una base solidaria y un carácter ecológico y cuya finalidad guarda relación con las actuaciones dirigidas por parte del Gobierno de Aragón a la prevención de la contaminación y vinculadas al ciclo del agua*.

La naturaleza de recurso tributario de la Comunidad Autónoma de Aragón es evidente y se encontraba afectado a la financiación de las actividades de prevención de la contaminación, saneamiento y depuración previstas en la Ley 10/2014, de 27 de noviembre, de Aguas y Ríos de Aragón.

Así mismo, el Gobierno de Aragón, y más concretamente el Instituto Aragonés del Agua (IAA en adelante) definió al ICA como *recurso tributario de la Comunidad Autónoma de Aragón, afecto a la financiación de las actividades de prevención de la contaminación, saneamiento y depuración*. Es importante reiterar, la naturaleza de tributo y, más concretamente, de impuesto³⁹. No se considera como una tasa destinada a la prestación del servicio de depuración, se niega la existencia de una contraprestación a cambio de prestar un servicio concreto, por un municipio determinado. Grava la contaminación del agua, por su uso, por los costes ambientales causados por la producción de aguas residuales manifestado por el consumo de agua, cualquiera que sea su procedencia y uso, o, como bien especifica la norma⁴⁰. Grava el propio vertido de las aguas.

36 El primer paso lo dio Pigou en 1920 que planteaba, entre otras cuestiones, la implantación de impuestos pigouvianos sobre los agentes contaminantes para corregir las externalidades negativas ambientales. Todo ello a partir de su tratamiento de las divergencias entre los valores del producto marginal neto social y privado.

37 Art. 81 de la Ley 10/2014, de 27 de noviembre, de Aguas y Ríos de Aragón.

38 Acuerdo del Pleno de las Cortes, de 7 y 8 de marzo de 2019, por el que se aprueba el Dictamen de la Comisión especial de estudio sobre la aplicación del Impuesto sobre la contaminación de las aguas (ICA) en el territorio de nuestra Comunidad Autónoma.

39 Los impuestos son las cantidades económicas (se pagan en dinero) que ingresa el Estado, porque la ley así lo manda, y, en función de la renta, el consumo y el patrimonio del contribuyente, sin proporcionarle contraprestación (nada a cambio) directa alguna en el momento del pago. Es simplemente una obligación tributaria.

40 Art. 81 de la Ley 10/2014, de 27 de noviembre, de Aguas y Ríos de Aragón.

La Ley 8/2021, de 9 de diciembre⁴¹, determina la naturaleza extrafiscal medioambiental del impuesto, cuya recaudación se destinará al desarrollo de programas y planes en materia de saneamiento y depuración de aguas residuales urbanas.

V. COMPATIBILIDAD TRIBUTARIA

Marcando como paradigma el supuesto de Zaragoza, la Ley de Aguas y Ríos de Aragón, declara la compatibilidad de ICA y las tarifas municipales por la prestación de los servicios vinculados a la depuración en Zaragoza. La disposición adicional séptima, referente a situaciones específicas establece literalmente *se declara la compatibilidad en el municipio de Zaragoza del Impuesto sobre la contaminación de las aguas y la tasa municipal por depuración o tarifa por la prestación de servicios vinculados a la depuración de las aguas*. Desde esta perspectiva, podemos comprobar que está cumpliendo lo estipulado en el Capítulo II (Recursos de las Comunidades Autónomas) de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas y más concretamente el apartado 3º del artículo 6.⁴²

La Ley General Tributaria, en su artículo 2, establece que los tributos tienen una doble finalidad, son un medio para la obtención de los recursos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos, y además sirven para *la realización de los principios y fines contenidos en la Constitución*⁴³. No podemos negar que la protección del medio ambiente encuentra su amparo en los principios y fines constitucionales.

VI. CARACTERÍSTICAS

El ICA disfruta de características propias:

Autonómico.

Es un impuesto autonómico de finalidad ecológica y solidaria, grava la contaminación del agua, que se genera a causa del uso.

⁴¹ Art 2. de la Ley 8/2021, de 9 de diciembre, de regulación del Impuesto Medioambiental sobre las Aguas Residuales.

⁴² Artículo 6.3 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas: «Los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponible gravados por los tributos locales. Las Comunidades Autónomas podrán establecer y gestionar tributos sobre las materias que la legislación de Régimen Local reserve a las Corporaciones locales. En todo caso, deberán establecerse las medidas de compensación o coordinación adecuadas a favor de aquellas Corporaciones, de modo que los ingresos de tales Corporaciones Locales no se vean mermados ni reducidos tampoco en sus posibilidades de crecimiento futuro»..

⁴³ Artículo 45 CE..

Impuesto.

No se trata de una tasa, no está destinado a la prestación del servicio abastecimiento de aguas. Es trascendental la circunstancia de compatibilidad con otras figuras tributarias municipales⁴⁴.

Solidario.

Es un impuesto de carácter solidario, porque permite a las pequeñas poblaciones dotarse de sistemas de saneamiento y depuración gracias a la recaudación en las de mayor tamaño.

Equidad.

Todos los aragoneses pagan exactamente lo mismo, residan donde residan, con la salvedad de quienes son perceptores del Ingreso Aragonés de Inserción o viven en condiciones socioeconómicas insuficientes.

Regulación Europea.

La regulación en materia de aguas, viene presidida desde la normativa comunitaria⁴⁵, a través de un marco de actuaciones por las Administraciones Públicas competentes, legislado por el **principio de recuperación de costes de los servicios** de gestión de las aguas⁴⁶. Dicho principio se sustenta, por cantidades presupuestarias consignadas, y la recaudación del Impuesto sobre la Contaminación de las Aguas.

Innovador.

Este tributo autonómico, sustituye al Canon de Saneamiento según lo previsto en el artículo 24.9 de la Ley 2/2014, de 23 de enero de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón, ya con carácter previo a la citadas; Ley 10/2014 y Ley 8/2021, de 9 de diciembre, de regulación del Impuesto Medioambiental sobre las Aguas Residuales.

Gestión Pública.

El **Instituto Aragonés del Agua** (Entidad de Derecho Público del Gobierno de Aragón) fue determinado para facturarlo y percibirlo directamente de los usuarios, a partir del 1 de enero de 2016.⁴⁷

⁴⁴ Artículo 4 Ley 8/2021, de 9 de diciembre, de regulación del Impuesto Medioambiental sobre las Aguas Residuales.

⁴⁵ Directiva 91/271/CEE, sobre Tratamiento de las Aguas residuales Urbanas.

⁴⁶ Artículo 3 Ley 8/2021, de 9 de diciembre, de regulación del Impuesto Medioambiental sobre las Aguas Residuales.

⁴⁷ Ley 10/2014, de 27 de noviembre, de Aguas y Ríos de Aragón.

Por lo expuesto, resulta preciso referenciar la entrada en vigor de la Ley, así como la derogación de la normativa anterior:

Implementación.

La Disposición Final Segunda de la Ley de 2014, establece que surtirá efecto, a los seis meses de su publicación, es decir, el 10 de junio de 2015.

Derogación.

Según lo especificado en la Disposición Derogatoria Única: *se deroga expresamente la Ley 6/2001, de 17 de mayo, de Ordenación y Participación en la Gestión del Agua en Aragón y todas sus modificaciones parciales posteriores.*

VII. ÓRGANO GESTOR DEL IMPUESTO

El órgano competente para la liquidación del impuesto, a quien a su vez compete la resolución de los recursos, es la Dirección del Instituto Aragonés del Agua (IAA)⁴⁸. La Ley 10/2014 establece, en la meritada disposición adicional undécima que, la gestión del ICA se producirá *a partir del 1 de enero de 2016, el impuesto sobre contaminación de las aguas (...) por el Instituto Aragonés del Agua*. El Dictamen de la Comisión especial de estudio ICA establece: *Mediante una ORDEN de 3 de agosto de 2015, de los Consejeros de Hacienda y Administración Pública y de Desarrollo Rural y Sostenibilidad, se regula la transferencia de la información que en su día debían proporcionar las entidades suministradoras de agua al Instituto Aragonés del Agua para la recaudación del Impuesto de Contaminación de las Aguas.*

El IAA fue creado mediante la Ley 6/2001, de Ordenación y Participación en la Gestión del Agua en Aragón. Actualmente se rige mediante la Ley 10/2014, a la que se ha referenciado con anterioridad. Es una entidad de derecho público que se adscribe al departamento competente en materia de aguas del Gobierno de Aragón. El objeto de la entidad es el ejercicio de las potestades, funciones y servicios de competencia de la Administración hidráulica de Aragón. Se encuentra adscrito al Departamento de Medio Ambiente y Turismo del Gobierno de Aragón.

⁴⁸ Entidad de derecho público que tiene la función de ejercer las competencias de la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de aguas. Está adscrito al Departamento de Desarrollo Rural y Sostenibilidad del Gobierno de Aragón. Fue creado mediante la Ley 6/2001, de Ordenación y Participación en la Gestión del Agua en Aragón. Actualmente se rige mediante la Ley 10/2014, de 27 de noviembre, de Aguas y Ríos de Aragón. El Instituto Aragonés del Agua (IAA) quiere ser el soporte institucional para que Aragón cuente con una administración hídrica participativa, transparente, eficiente y técnicamente rigurosa. Por ello, serán máximas en la gestión del IAA, en el desarrollo de sus funciones y competencias, la transparencia, participación y consenso con los distintos usuarios del agua en Aragón.

El IAA quiere ser el soporte institucional para que Aragón cuente con una administración hídrica participativa, transparente, eficiente y técnicamente rigurosa. Por ello, serán máximas en la gestión del Instituto, en el desarrollo de sus funciones y competencias: la transparencia, participación y consenso con los distintos usuarios del agua en Aragón.

Hoy por hoy, los municipios de la Comunidad Autónoma de Aragón se han convertido en meros recaudadores. Gestión sustancialmente complicada para municipios pequeños, dotados con escasos los medios personales y materiales para el correcto ejercicio de estas funciones. Circunstancias que obligan a adecuar el sistema de recaudación del ICA, a las exigencias establecidas en la normativa, por cuanto desde el 1 de enero de 2014 se demandó el tributo a unos setecientos municipios de Aragón, de los cuales, no superan el medio millar habitantes gran parte de los mismos. Para ello, se pretende facilitar al contribuyente una percepción más clara y un conocimiento más exacto de cuáles son las exigencias vinculadas al ciclo del agua que se le requieren y a qué organismo van destinados los ingresos recaudados. Implicaría someter a aprobación una modificación de la Ley 6/2001⁴⁹, con el objeto de adecuar las condiciones de cada municipio a las necesidades exigidas en la normativa.

El IAA, factura el ICA y percibirá, directamente de los usuarios⁵⁰ mediante liquidaciones periódicas, la liquidación del impuesto, cualquiera que sea la procedencia de los caudales consumidos⁵¹. Desde el año 2016 el Instituto Aragonés del Agua pasó a emitir directamente a los contribuyentes los recibos del ICA, que hasta entonces eran repercutidos por las entidades suministradoras en el mismo recibo del agua. Este cambio de procedimiento no implica aumento de costes para el ciudadano, al contrario, sirve para dar mayor claridad en la gestión de los ingresos públicos, respecto del recibo emitido por la administración, se factura el agua en un recibo y el ICA en otros. La emisión de recibos se realiza de manera paulatina, incrementándose diariamente el número de municipios en donde ya se ha procedido a emitir avisos de pago, estando prevista su extensión a toda la Comunidad aragonesa desde 2016.

⁴⁹ Ley 6/2001, de 25 de mayo, de Ordenación y Participación en la Gestión del Agua en Aragón.

⁵⁰ Art 59 Ley 6/2001, de 17 de mayo, de Ordenación y participación en la Gestión del agua en Aragón: *El canon de saneamiento (sic) será facturado y percibido directamente de los usuarios por las personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, que efectúen un suministro de agua en el área en la que sea de aplicación el canon. 2. El propio Instituto Aragonés del Agua será quien facture y perciba el canon directamente de los usuarios cuando no exista un suministrador oficial o así se establezca reglamentariamente. Número 2 del artículo 59 redactado por el número 6 del artículo 58 de la Ley [ARAGÓN] 13/2005, 30 diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativa en materia de Tributos Ceditos y Tributos Propios de la Comunidad Autónoma de Aragón (BOA 31 diciembre). Vigencia: 1 enero 2006. 3. El Instituto Aragonés del Agua comprobará e investigará las actividades que se refieran al rendimiento del canon, tales como el consumo de agua, la facturación, el vertido o su percepción, sin perjuicio de las competencias de la Dirección General de Tributos en materia de inspección, ejercicio de la potestad sancionadora y recaudación por vía de apremio. 4. Las personas o entidades suministradoras deberán declarar e ingresar el importe del canon en la forma y en los plazos que se fijen reglamentariamente. 5. En los supuestos de impago del canon, la gestión, inspección y recaudación por vía de apremio del mismo se efectuará por la Dirección General de Tributos con sujeción a lo dispuesto en la Ley General Tributaria y disposiciones complementarias o concordantes.*

⁵¹ Art. 33 de Ley 8/2021, de 9 de diciembre, de regulación del Impuesto Medioambiental sobre las Aguas Residuales.

La Ley⁵² establecía que la primera liquidación que se practique sería notificada individualmente, en la forma prevista en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Y posteriormente, las sucesivas liquidaciones ya serán notificadas conforme al procedimiento establecido para las deudas de vencimiento periódico y notificación colectiva, mediante anuncios de cobranza que se insertarán en el *Boletín Oficial de Aragón*, y en la sede electrónica del Gobierno de Aragón que corresponda al órgano gestor del impuesto.

VIII. EXACCIÓN DEL IMPUESTO

Para la exacción del impuesto se determinarán: un componente fijo, que se paga con periodicidad y componente tipo variable, consiste en una cantidad por metro cúbico o unidad de contaminación, en función de la base imponible a aplicar. Es decir, a la hora de hablar de la base imponible diferenciaremos un componente fijo, de otro variable. Esta último dependerá de la carga contaminante en suspensión, de la demanda química de oxígeno, de las sales salubres, de las materias inhibidoras, de los metales pesados y de nitrógeno orgánico y amoniacal.

La norma⁵³, configura la base imponible de impuesto en base a los usos del agua. Diferencia entre usos domésticos usos industriales, según se consideren consumos de agua realizados en viviendas, o consumos por locales, utilizados para actividades comerciales o industriales. La tarifa del ICA se determina en la Ley de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de cada ejercicio económico.

Usos domésticos⁵⁴

La consideración de usos domésticos queda determinada por la Ley de 2021 como los consumos de agua realizados en viviendas que den lugar a aguas residuales generadas principalmente por el metabolismo humano y las actividades domésticas, así como cualquier otro uso de agua propio de la actividad humana que no se produzca en el desarrollo de actividades económicas.

Para los usos domésticos, la base imponible estará constituida por el volumen de agua consumido o estimado en el período de devengo, expresado en metros cúbicos. Cuando el consumo de agua no sea susceptible de medirse con contador, la base imponible se determinará por el método de estimación objetiva, evaluándose el caudal con la fórmula o fórmulas que se establecen en esta ley, o por el de estimación indirecta, según proceda.

⁵² Arts. 11 y 35 Ley 8/2021, de 9 de diciembre.

⁵³ Art. 35 Ley 8/2021, de 9 de diciembre, de regulación del Impuesto Medioambiental sobre las Aguas Residuales.

⁵⁴ Arts. 8 y ss. Ley 8/2021 de 9 de diciembre.

Usos industriales

Por usos industriales debemos entender, consumos de agua destinados al desarrollo de actividades incluidas en la clasificación Nacional de actividades 2009 (CNAE-2009)⁵⁵. La aplicación del canon se realizará en función del volumen de contaminación producida por cada instalación.

La base imponible está constituida sistema de estimación por cálculo de la carga conteniente, expresada en unidades de contaminación (artículo 10 Ley 2021).

IV. EXENCIONES

A pesar que las actuaciones financiados por el ICA, son ciertamente medioambientales, no excluye el hecho que se puedan establecer para perseguir otros fines adicionales a los medioambientales, pero tan loables de protección como éstos. No estamos refiriendo, por ejemplo, a los beneficios vinculados a situaciones de exclusión social o a actividades económicas propias del ámbito rural.

Recordemos que el ICA no es un impuesto nuevo, sustituyó al Canon de Saneamiento. Los aragoneses abonan este tributo desde 2002. Fue la Ley 2/2016, de 28 de enero, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón, la que dispuso la aplicación del ICA en el municipio de Zaragoza desde el 1 de enero de 2016, tras haber permanecido aplicable una exención total durante un período de tiempo de 15 años. De esta manera, la capital aragonesa pasó a equipararse con el resto de los municipios aragoneses en los que el impuesto viene siendo de aplicación 15 años atrás.

El listado de exenciones se encuentra en el apartado 1 del artículo 6 de la Ley 8/2021, y cuenta con tres apartados.

En primer lugar, se declara exenta la utilización de agua que hagan las entidades públicas para la alimentación de fuentes públicas, riego de parques y jardines de uso público, limpieza de vías públicas y extinción de incendios.

Las otras dos exenciones se refieren a los usos primarios:

—El inciso b) del apartado 1 del artículo 6 declara exenta la utilización del agua en las explotaciones ganaderas de producción y reproducción inscritas en el Registro general de explotaciones ganaderas o el que lo sustituya.

⁵⁵ Aprobada por Real Decreto 475/2007, de 13 de abril, o clasificación que la sustituya.

—Finalmente se encuentra exenta la utilización de agua en explotaciones agrícolas y huertos, siempre que los caudales utilizados no procedan de una red urbana, pública o privada, de distribución de agua.

Ha de tenerse en cuenta que, en base a lo establecido en la Ley 10/2014, en relación con actividades ganaderas mantendrán sus efectos durante el plazo de dos años desde la entrada en vigor de la Ley 8/2021⁵⁶, esto es, durante 2022 y 2023. Durante dicho plazo, el órgano gestor del impuesto deberá revisarlas y actualizarlas de oficio para adecuarlas a la nueva regulación. En base a la regulación anterior, se declaraba exenta del impuesto la utilización del agua para regadío agrícola [art. 82.1 b) del texto regulador]. Si bien no se aplicaba la exención en los supuestos en los que pudiera demostrarse que se produce contaminación de las aguas superficiales o subterráneas en los términos que se establezcan reglamentariamente¹⁶. Asimismo, se declaraba exenta del impuesto la utilización del agua en las actividades ganaderas [art. 82.1 c) del texto regulador]. No obstante, no se aplicaba la exención en los supuestos en los que las actividades no disponían de instalaciones adecuadas o generaban vertidos a la red de alcantarillado, y tampoco en los casos en los que se producía contaminación de las aguas superficiales o subterráneas, todo ello en los términos que se determinen reglamentariamente. El viejo reglamento del canon de saneamiento decía que, a estos efectos, se consideraría que las instalaciones eran adecuadas cuando se hubiera obtenido la correspondiente licencia de inicio de actividad, conforme a la legislación de protección ambiental de Aragón, o se acredite el cumplimiento de las normas vigentes sobre las condiciones higiénico-sanitarias que han de reunir tales explotaciones [art. 9 c) del Reglamento]⁵⁷.

X. RECURSO DE REPOSICIÓN CONTRA LA LIQUIDACIÓN

¿Cabe la posibilidad de recurrir este tributo? En realidad, es viable acudir a la vía administrativa para recurrirlo, a pesar de la obligatoriedad de su exacción.

Por medio del recurso potestativo de reposición, interpuesto contra una liquidación provisional del ICA, podrá instarse la revisión de la conformidad de esta liquidación con la normativa tributaria aplicable y, eventualmente, obtenerse la anulación de la liquidación. Por el contrario, no puede obtenerse la revisión ni, mucho menos, una eventual anulación de la Ley que da soporte a dicha liquidación⁵⁸. Con ello venimos a manifestar que, podemos estar disconformes con la liquidación administrativa,

⁵⁶ Ley 8/2021, de 9 de diciembre. Disposición transitoria segunda: Exenciones para actividades ganaderas y regadío agrícola reconocidas con base en la Ley 10/2014, de 27 de noviembre, de Aguas y Ríos de Aragón.

⁵⁷ Jiménez Copeired, Ismael: «El impuesto medioambiental sobre aguas residuales de Aragón». Anuario Aragonés del Gobierno Local 2021 | 13 | 2022 | pp. 250-252.

⁵⁸ Resolución número 2018-01 / REP-Z de 25 de mayo de 2018, de la Directora del Instituto Aragonés del Agua, por la que se resuelven recursos de reposición contra liquidaciones del Impuesto sobre la contaminación de las aguas practicadas a contribuyentes en el municipio de Zaragoza.

interponer el correspondiente recurso, sin embargo, no se podrá instar la revisión del acto administrativo y, en consecuencia, la regulación que le diera soporte al mismo. Así es, podemos presentar un **recurso de reposición**, para oponernos a este impuesto, es un **derecho**, recogido en la Ley General Tributaria⁵⁹, **gratuito** para los contribuyentes, con independencia de que se pague o no el recibo. Cabe la posibilidad de abonar el tributo (por domiciliación o en una entidad bancaria) y presentar igualmente el recurso. De esta manera se podría decir que, si se estima, tendríamos derecho a la devolución de las cantidades que se hubiesen pagado por ese impuesto. El plazo para poder presentar el recurso, es de un mes para recurrir desde la fecha en que se paga el recibo. La Administración, tiene obligación legal de resolver todos los recursos, además procederá a notificar individualmente las resoluciones a los interesados que hubiesen planteado cuestiones contra el mismo.

Sin embargo, la presentación del recurso no puede pretender el examen del contenido de la propia ley reguladora del impuesto, ni paraliza el procedimiento recaudatorio. Si se presenta recurso de reposición, pero no se pretende abonar el recibo, será necesario presentar una garantía por el mismo importe del recibo, los intereses de demora que genere la suspensión y los recargos que pudieran proceder. La garantía más habitual es un aval de una entidad de crédito.

El órgano económico-administrativo de Aragón se reafirma sobre la cuestión de la posible una doble tributación acerca del Impuesto de Contaminación de las Aguas, ya que no se destina a financiar un servicio determinado, sino que se tributa por la producción de aguas residuales. Especifica que no supone, ni vulnera la autonomía local.

La Junta de Reclamaciones Económico Administrativas de Aragón⁶⁰ ha desestimado los recursos que se presentaron en Zaragoza contra el cobro del Impuesto de Contaminación de las Aguas (ICA), correspondiente a los ejercicios 2016 y 2017. De hecho, los argumentos que la Junta de Reclamaciones Económico Administrativas ha expuesto, es que se reconoce que el ICA, en base a lo establecido en el artículo 80 de la Ley 10/2014, de 27 de noviembre, de Aguas y Ríos de Aragón, es un impuesto solidario, cuya finalidad es ecológica, dado que la recaudación que se obtiene por

59 El recurso de reposición y la reclamación económico-administrativa son dos clases de recursos administrativos cuyo objeto es examinar la legalidad de los actos administrativos de contenido económico regulados por el derecho tributario. El recurso de reposición es potestativo y lo resuelve el órgano que dictó el acto. La reclamación económico-administrativa, que se puede interponer directamente contra una resolución o, si se ha interpuesto recurso de reposición, después de que este se resuelva; es resuelta por un órgano distinto al que dictó el acto que se recurre, los Tribunales Económico-Administrativos, y, a diferencia del de reposición, sí funciona como un presupuesto necesario del recurso ante la jurisdicción contencioso-administrativa. Arts. 222-225 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

60 La Junta de Reclamaciones Económico Administrativas es un órgano del Gobierno de Aragón, formado por expertos, que revisa y resuelve cualquier impugnación contra los hechos tributarios que se producen en la Comunidad Autónoma y constituye una garantía de objetividad para los ciudadanos. Así, tras la sesión celebrada hoy, la Junta ha desestimado, en unos casos, e inadmitido en otros los recursos correspondientes a las 3.332 reclamaciones presentadas contra los recibos que se giraron al cobro en Zaragoza, correspondientes a 2016 y 2017.

este tributo se destinará a realizar actividades de prevención de la contaminación, así como otras que tienen que ver con el saneamiento y la depuración. Las razones de la Junta de Reclamaciones han tenido en cuenta también la existencia de una sentencia del Tribunal Constitucional que no advirtió de ningún rasgo de inconstitucionalidad en el ICA.

Tras lo expuesto, solo nos quedaría preguntarnos ¿merece la pena recurrir? o, ¿es preferible pagar y no complicarnos?

XI. CONFLICTOS DEL TRIBUTO

En realidad, la aplicación del tributo ha generado numerosos conflictos ya desde sus inicios. Ha sido un impuesto que ha recibido una oleada de críticas, por parte de todos los sectores políticos, sociales, asociacionistas, etc.

—El consejero de Hacienda y Administración Pública del Gobierno de Aragón, Fernando Gimeno, en 2017 reprochó al alcalde de Zaragoza Pedro Santisteve, que hubiera remitido una carta a los ciudadanos junto con la factura del agua en la que mostraba su oposición al Impuesto de Contaminación del Agua (ICA), señalando que esta forma de dirigirse a los zaragozanos revelaba una «falta de lealtad institucional».

—Como otra muestra, podemos destacar los cerca de 2000 impresos que recibió la Federación de Asociaciones de Barrios de Zaragoza (FABZ) y la Unión de Consumidores de Aragón (UCA,) solo en 2017, donde se recurrían el recibo del impuesto.

—Impuesto injusto, ilegal, insolidario, ha sido calificado por algunos sectores políticos.

—Algunas personas del ámbito periodístico lo han definido de diversas maneras y ninguna de ellas resultaba positiva: «chanchullo legal», «sablazo», «impuesto insolidario».

—En otros casos, son los ciudadanos los que han declarado insumisos, frente al pago del impuesto, por no estar de acuerdo con el mismo. Incluso decenas de personas se llegaron a concentrar, en 2019, a las puertas del edificio Pignatelli en Zaragoza, sede del Gobierno de Aragón, en contra de la privatización del agua y para denunciar que el cobro del ICA a la ciudad de Zaragoza es «injusto y abusivo». Así lo manifestaron desde la Red de Agua Pública de Aragón (Rapa), convocante de la concentración. Nos tememos que no será la única concentración que se convoque por este motivo.

En conclusión, no es precisamente un recibimiento pacífico el que tuvo este impuesto entre los diversos colectivos. No es la ciudadanía el único colectivo que ha mostrado su rechazo a este tributo, políticos, empresas, y los diversos colectivos se han pronunciado en contra del mismo. Contribuyendo al nacimiento de diversas propuestas políticas, con la finalidad de reformar dicho tributo, hasta intentar lograr su posible eliminación del panorama normativo.

XII. REFORMA NORMATIVA DEL ICA. IMPUESTO MEDIOAMBIENTAL SOBRE LAS AGUAS RESIDUALES

Desde enero de 2018 se están presentando propuestas, por parte del gobierno de Aragón, para la reforma del ICA⁶¹. En marzo de 2018, la mesa técnica del Impuesto sobre la Contaminación de las Aguas cerró **las bases de la futura reforma de este polémico tributo** sin el Ayuntamiento de Zaragoza, ni la Red de Agua Pública de Aragón (RAPA). La mesa técnica, para abordar la reforma del ICA ha acordado, por unanimidad, el decálogo que recoge los objetivos que deben incluirse en el futuro proyecto de ley que modifique este tributo, si bien no ha contado con la participación de la Red de Agua Pública de Aragón, ni del Ayuntamiento de Zaragoza.

En mayo de 2018, los diversos grupos parlamentarios confirman que el Ejecutivo, en las fechas de escribir estas líneas, aún no ha empezado a negociar la reforma del Impuesto sobre la Contaminación de las Aguas, en las Cortes.

El presidente de la comunidad autónoma Francisco Javier Lambán Montañés, anunció en enero de 2018 una revisión «a fondo» y el consejero de Hacienda Fernando Gimeno, aseguró en el pleno de principios de mayo de 2018 que se estaban haciendo *esfuerzos importantes para poner a todo el mundo de acuerdo*, los partidos afirman que *no ha habido reuniones, llamadas ni propuestas*.

Sin embargo, a principios de 2020 la Diputación General de Aragón sigue sin reformar el polémico Impuesto sobre la Contaminación de las Aguas y ello que ya han transcurrido más de dos años desde las anteriores declaraciones del señor Lambán.

En abril de 2020, se constituyó una mesa técnica para tratar esta cuestión, sin embargo, se desmarcaron de la misma no solo el Ayuntamiento de Zaragoza sino también la Red de Agua Pública de Aragón. Además, también se produjeron: protestas, polémicas parlamentarias, un presupuesto prorrogado, una comisión específica en las Cortes y unas elecciones autonómicas que han cambiado el panorama político aragonés.

A finales de 2020 se aprobó la derogación del ICA por las Cortes Aragonesas y la creación de una nueva figura. El polémico ICA se seguirá pagando en 2021, hasta que entre en vigor el nuevo tributo, llamado Impuesto Medioambiental sobre las Aguas Residuales (IMAR). El IMAR se aplicará en todos los municipios de la Comunidad Autónoma y supondrá una rebaja del 9,2% en el tramo fijo. Las familias que consuman menos agua tendrán un mayor descuento y se regulará una tarifa social para colectivos vulnerables. La consejera de Presidencia, Mayte Pérez, afirmó que el

⁶¹ El presidente de Aragón, Javier Lambán, acompañado del consejero de Desarrollo Rural y Sostenibilidad, presentó una propuesta que ha elaborado el Gobierno de Aragón para mejorar la aplicación del Impuesto de Contaminación de las Aguas.

nuevo IMAR podría empezar a cobrarse en 2022. No ha sido hasta 2023, cuando se ha comenzado a cobrar en Zaragoza el Impuesto Medioambiental sobre las Aguas Residuales, el nuevo tributo penalizará a quien gaste más, sin distinciones en el número de personas por hogar.

XIII. CONCLUSIONES

En estas líneas hemos intentado dar a conocer un gran desconocido para la ciudadanía aragonesa, a pesar de tratarse de un impuesto de obligado cumplimiento para los aragoneses, por tratarse de un mandato procedente de las Cortes Aragonesas.

A pesar de tener la consideración de impuesto de finalidad ecológica y encontrarse afecto a la financiación de las actividades de prevención de la contaminación, saneamiento y depuración previstas en la Ley 6/2001, de 17 de mayo, de Ordenación y Participación en la Gestión del Agua en Aragón, no ha sido una cuestión baladí su aceptación, por algunos sectores de la sociedad, ciudadanos, políticos e incluso algunas instituciones. Ha sido considerado como el «impuesto de la discordia».

En la doctrina queda claramente reconocido el principio de «quien contamina paga» desde la perspectiva de un impuesto pigouviano, con la particularidad de que su finalidad recaudatoria debería haber quedado relegada a un segundo plano. Ahora bien, si efectuamos un análisis más profundo del ICA, podremos comprobar que, a pesar de pretender corregir el elemento distorsionador de la contaminación (elemento negativo con necesidad de intervención del Estado para paliar dichas externalidades), principalmente a través de los sujetos pasivos generadores de tales externalidades (empresas), también es cierto que, se ha convertido en un tributo meramente recaudador desde la perspectiva de que son todos los ciudadanos los sujetos pasivos del mismo (personas físicas o jurídicas, públicas o privadas).

Así mismo, concurren múltiples opiniones a lo largo de permanencia de este tributo, que nos acercan un poco más a la disconformidad del efecto recaudador del ICA: convocatorias de movilizaciones, cadenas humanas..., con el objetivo de rechazar su aplicación, e intentar constreñir a los políticos para que recapaciten acerca del verdadero objetivo que debe cumplir este tributo. Se pretende que vuelva a convertirse en el impuesto pigouviano que siempre debió ser, separándose del carácter recaudatorio como los otros tributos que gravan el patrimonio (IRPF, IS, IP, ISD).

Ante la polémica existencia de duplicidad de este tributo con otros autonómicos, la doctrina afirmaba la inexistencia de duplicidad del ICA, y su compatibilidad con otras tasas municipales. Por la propia naturaleza del impuesto, se confirmaría que, a través del mismo, no se paga la recepción de un servicio concreto. El Justicia de Aragón, Ángel Dolado, negó en una resolución fechada el 25 de abril, encontrar motivos para atribuir al Gobierno de Aragón *actuación irregular alguna* del ICA. El Justiciazgo asevera también, acerca de la doble imposición (la Red de Agua Pública de Aragón y la Federación de Asociaciones de Barrios de Zaragoza) entre el ICA y las tasas por depuración que *tienen hechos impositivos divergentes. Por tanto, son compatibles y no hay doble imposición*.

Sin embargo, mucho nos tememos que el ICA y todo lo que rodea a este impuesto, reformas, modificaciones, transformaciones en otros tributos... va a generar nuevas discusiones políticas, sociales, etc. Todavía no se ha escrito la última palabra. Aún vamos a tener que conocer muchas cuestiones que se van a tener que resolver a golpe de jurisprudencia.

XIV. BIBLIOGRAFÍA

Textos

ALBI IBÁÑEZ, E. y GARCÍA ARIZNAVANETA, J. S.: *Sistema Fiscal Español. Ariel Economía*, Editorial Ariel, Barcelona, 1994. Págs. 12 y ss.

E. STIGLITZ, JOSEPH: *La economía del sector público*. Columbia University. Pág 258.

ENZENSBERGER, HANS MAGNUS: *Para una crítica de la ecología política*. Cuadernos de Anagrama. Barcelona. 1974. pág. 32.

JIMÉNEZ COPEIRED, ISMAEL: «El impuesto medioambiental sobre aguas residuales de Aragón». Anuario Aragonés del Gobierno Local 2021.

MANUAL DE MARTÍN QUERALT, LOZANO SERRANO, CASADO, TEJERIZO: *Curso Derecho Financiero y Tributario*, 29.ª edición, Editorial Tecnos, Madrid, 2019. Págs. 27 y ss.

ORTEGA RUIZ, PEDRO y MINGUEZ VALLEJOS, RAMÓN: «Educar para una cultura medioambiental». Revista de Educación, núm. extraordinario (2003).

PIGOU, ARTHUR C.: *The Economics of Welfare*. Macmillan. London. 1946. Págs. 34 y ss.

Referencia normativa

- Anexo II del Reglamento regulador del ICA (ORDEN de 22 de julio de 2015, del Consejero de Desarrollo Rural y Sostenibilidad, por la que se modifica el anexo II del Reglamento regulador del Impuesto sobre la Contaminación de las Aguas de la Comunidad Autónoma de Aragón).
- Decreto 206/2008. Modificación del Reglamento regulador del Impuesto sobre la Contaminación de las Aguas.
- Directiva 2000/60/CE.
- Directiva 91/271/CEE, sobre Tratamiento de las Aguas residuales Urbanas. BOA número 154, de 31 de diciembre de 2005.
- Directiva 2004/35/CE sobre responsabilidad medioambiental en relación con la prevención y reparación de daños medioambientales.
- Directiva 91/271/CEE, sobre Tratamiento de las Aguas residuales Urbanas.
- Decreto 266/2001, de 6 de noviembre, del Gobierno de Aragón, aprueba el Reglamento Regulador del Impuesto sobre la contaminación de las aguas de la Comunidad Autónoma de Aragón, modificado por el Decreto 206/2008, de 21 de octubre, del Gobierno de Aragón.

- Orden TED/801/2021, de 14 de julio, por la que se aprueba el Plan Nacional de depuración, saneamiento, eficiencia, ahorro y reutilización.
- Constitución Española.
- Ley 13/2005, de 30 de diciembre, de Medidas fiscales y Administrativas en materia de tributos cedidos y tributos propios. BOA 31/12/2005.
- *Boletín Oficial de las Cortes de Aragón*, núm. 326, 13 de marzo de 2019.
- Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.
- Orden de 3 de agosto de 2015. Transferencia de información de las entidades suministradoras de agua al Instituto Aragonés del Agua para la recaudación del Impuesto sobre la Contaminación de las Aguas (ORDEN de 3 de agosto de 2015, de los Consejeros de Hacienda y Administración Pública y de Desarrollo Rural y Sostenibilidad, por la que se regula la transferencia de la información que deben proporcionar las entidades suministradoras de agua al Instituto Aragonés del Agua para la recaudación del Impuesto sobre la Contaminación de las Aguas).
- Reglamento regulador del Impuesto sobre la Contaminación de las Aguas. (Texto actualizado). Decreto 266/2001, de 6 de noviembre, del Gobierno de Aragón, modificado por Decreto 206/2008, de 21 de octubre.
- Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
- Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas.
- Ley 6/2001, de 25 de mayo, de Ordenación y Participación en la Gestión del Agua en Aragón.
- Ley 6/2001, de 17 de mayo, de Ordenación y Participación en la Gestión del Agua en Aragón (BOA núm. 64, de 1 de junio de 2001).
- DA 2.ª de la Ley Orgánica 5/2007, de 20 de abril (Reforma del Estatuto de Autonomía de Aragón).
- Ley 2/2014, de 23 de enero, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón – BOA 25/01/2014.
- Ley 10/2014, de 27 de noviembre, de Aguas y Ríos de Aragón título XI del «Régimen económico-financiero», comprendiendo los artículos 79 a 92 de la Ley. BOA núm. 241, de 10 de diciembre de 2014.
- Ley 10/2015, de 28 de diciembre, de Medidas para el Mantenimiento de los Servicios Públicos en la Comunidad Autónoma de Aragón (artículo 10. Modificación del Impuesto sobre la contaminación de las aguas).
- Ley 10/2015, de 28 de diciembre, de Medidas para el Mantenimiento de los Servicios Públicos en la Comunidad Autónoma de Aragón.
- Ley 1/2016, de 28 de enero, de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2016.
- Ley 2/2016, de 28 de enero, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad.

- Ley 2/2018. Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para el ejercicio 2018.
- Ley 8/2021, de 9 de diciembre, de regulación del Impuesto Medioambiental sobre las Aguas Residuales.

Revistas especializadas

- *Tributos ambientales: la aplicación coordinada de los principios quien contamina paga y de capacidad contributiva*. Apartado: *Principio quien contamina paga y los tributos ambientales*.
- Revista catalana *Dret Públic*, núm. 35, 2007, pág 337-350.
- Revista chilena de derecho. Versión On-line ISSN 0718-3437. Rev. chil. derecho vol.43 no.3 Santiago dic. 2016. <http://dx.doi.org/10.4067/S0718-34372016000300010>
- Revista de actualidad fiscal *Quincena Fiscal* (número 2) en enero de 2006, pág 5-20.
- Revista electrónica *Direito e Política*, Programa de Pós-Graduado Stricto Sensu em Ciencia Jurídica da UNIVALI, Itajaí, v5. N.º 2, 2.º cuatrimestre de 2010. MEDINA, Ana Barrena. La génesis y los principios del derecho ambiental.
- Revista Iberoamericana de Organización de Empresas y Marketing, n.º 1 (diciembre 2014). Externalidades y medioambiente. Vázquez Manzanares, Víctor Manuel Economía y Medio Ambiente, Grado de Ciencias Ambientales, Facultad de Ciencias, Universidad de Málaga. Págs 9-13.