



*ASUNTO: Haciendas Locales/*

**Repercusión del IVA en el canon autonómico de saneamiento.**

**135/13**

FC

\*\*\*\*\*

**INFORME**

En relación con el asunto epigrafiado, y a petición del Ayuntamiento de XX, se emite el presente Informe, el cual no tiene carácter vinculante y cuyo ponente ha resultado ser el funcionario arriba indicado.

**I. LEGISLACIÓN APLICABLE**

- Constitución Española (CE)
  - Ley 7/85, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local (LRBRL)
  - Real Decreto Legislativo 781/86, de 18 de abril, que aprueba el Texto Refundido de Disposiciones vigentes en materia de Régimen Local (TRRL).
  - Ley 2/2012, de 28 de junio, de medidas urgentes en materia tributaria, financiera y de juego de la Comunidad Autónoma de Extremadura
-



- Decreto 157/2012, de 3 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento del canon de saneamiento de la Comunidad Autónoma de Extremadura
- Ley Estatal 22/2011, de 28 de julio, de residuos y suelos contaminados.
- Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido

## II. FONDO DEL ASUNTO

1. FORMAS DE GESTIÓN DE LOS SERVICIOS PÚBLICOS.-Respecto a las diversas formas de prestación de servicios públicos locales el artículo 85.2 de la Ley 7/1985, Reguladora de la Bases del Régimen Local, establece lo siguiente:

“Los servicios públicos de la competencia local podrán gestionarse mediante alguna de las siguientes formas:

IV. Gestión directa:

1. Gestión por la propia entidad local.
  2. Organismo autónomo local.
  3. Entidad pública empresarial local.
  4. Sociedad mercantil local, cuyo capital social sea de titularidad pública.
- V. Gestión indirecta, mediante las distintas formas previstas para el contrato de gestión de servicios públicos en la Ley de Contratos del Sector Público”

Por su parte, el artículo 277 del Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público (TRLCSP), aprobado por RD legislativo 3/2011 determina lo siguiente respecto a las modalidades de contratación de la gestión de los servicios públicos:

“La contratación de los servicios públicos podrá adoptar las siguientes modalidades:

- a) Concesión, por la que el empresario gestionará el servicio a su propio riesgo y ventura.
- b) Gestión interesada, en cuya virtud la Administración y el empresario participarán en los resultados de la explotación del servicio en la proporción que se establezca en el contrato.
- c) Concierto con persona natural o jurídica que venga realizando prestaciones análogas a las que constituyen el servicio público de que se trate.



d) Sociedad de economía mixta en la que la Administración participe, por sí o por medio de una entidad pública, en concurrencia con personas naturales o jurídicas.

Asimismo, el artículo 22.2.f) de la Ley 7/1985 determina como una de las competencias del Pleno “La aprobación de las formas de gestión de los servicios y de los expedientes de municipalización”, indicándose que el servicio de abastecimiento de agua y alcantarillado se presta directamente por el propio Ayuntamiento.

2. EL CANON AUTONÓMICO DE SANEAMIENTO.- El Canon de Saneamiento con una más que evidente finalidad ecológica es creado por la Ley 2/2012, de 28 de junio, de medidas urgentes en materia tributaria, financiera y de juego de la Comunidad Autónoma de Extremadura. El producto de su recaudación está destinado a la financiación de las actividades de prevención de la contaminación, saneamiento y depuración previstas en la Ley. El desarrollo reglamentario está contenido en el Decreto 157/2012, de 3 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento del canon de saneamiento de la Comunidad Autónoma de Extremadura

La creación de los Cánones de Saneamiento, como tributos autonómicos destinados a financiar las obras de saneamiento y depuración, se establecieron por el propio Estado en el Plan Nacional de Saneamiento y Depuración de Aguas Residuales Urbanas, el cual contenía la obligación de que las Comunidades Autónomas aplicasen un Canon de Saneamiento para hacer frente a los objetivos marcados por la Directiva 91/271/CEE, sobre Tratamiento de las Aguas residuales Urbanas. El Canon de Saneamiento de la Comunidad Autónoma de Extremadura obedece a la finalidad de financiar los costes de explotación, mantenimiento y obras de construcción de saneamiento y depuración, de forma semejante a los cánones ya establecidos y regulados por las Comunidades de Cataluña, Madrid, Navarra, Galicia, Valencia, Baleares, Aragón, Asturias y La Rioja.

En la exposición de motivos de la Ley 2/2012 de referencia, se señala a propósito de este nuevo impuesto que responde a la política de recuperación de los costes de los servicios del agua establecida en la Directiva Marco del Agua citada, se traslada el coste a los usuarios, a través de las dos tarifas conformadas por una parte fija, que responde a los costes fijos de la disponibilidad de las infraestructuras, más gravosas cuanto más alejadas de la

---



red principal abastecimiento, y una parte variable, que responde al consumo. En este apartado hay que destacar el derecho a la devolución del canon de saneamiento que se establece a favor de los contribuyentes que tengan la consideración de parados de larga duración y a los perceptores de pensiones no contributivas.

El artículo 14.2 de la Ley 2/2012 establece como hecho imponible de este canon “la disponibilidad y el uso del agua de cualquier procedencia, suministrada por redes de abastecimiento públicas o privadas”. Por consiguiente, estará sujeto a este canon tanto la disponibilidad como el uso del agua independientemente cual sea el origen de su captación, siempre que sea suministrada a través de redes de abastecimiento, bien sean de carácter público o privadas.

En cuanto a quién sean los sujetos pasivos de este canon, el artículo 36 de la Ley 2/2012 determina que lo son las personas físicas o jurídicas y las entidades usuarias del agua de las redes de abastecimiento. No hace por tanto la ley ningún distingo, considerándose como sujetos pasivos los que sean usuarios del agua a través de redes de abastecimiento.

Es el Decreto 157/2012, de 3 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento del canon de saneamiento de la Comunidad Autónoma de Extremadura el que en su capítulo III establece el procedimiento de gestión del canon que ha de ser percibido por entidades suministradoras de agua, a cuyos efectos y en lo que aquí interesa dispone en sus arts. 14 y 15:

“art. 14 1. Todas las entidades suministradoras de agua que desarrollen su actividad en el territorio de la Comunidad Autónoma de Extremadura están obligadas a facturar y cobrar de sus abonados el canon de saneamiento.

2. Las entidades suministradoras asumirán las obligaciones derivadas de los consumos propios, de las pérdidas de agua en las redes de abastecimiento y de los suministros a terceros gratuitos o no facturados, con excepción de los declarados exentos en el artículo 4.3.

3. A estos efectos, las entidades suministradoras deberán adaptar el formato de sus facturas- recibo u otros documentos de manera que figuren, de forma diferenciada y comprensible los siguientes datos:

a) El número de metros cúbicos facturados en el período de que se trate.

---



- b) La tarifa aplicada en su cuota fija y variable.
  - c) El importe facturado en concepto de canon de saneamiento.
4. En ningún caso podrá incluirse el canon de saneamiento en documento separado de las facturas-recibo que emitan las entidades suministradoras a sus abonados.
5. En el caso de que dentro de un mismo período de facturación tenga lugar la modificación de la tarifa del canon, la tarifa modificada y la nueva serán aplicadas al volumen facturado en proporción al número de días de vigencia de cada una de ellas dentro del período.
6. En los casos de facturación superior al mes, el volumen de consumo de agua se dividirá entre el número de meses que abarque el período de facturación y al resultado se le aplicará la tarifa progresiva por tramos. El importe así obtenido, sumado a la cuota fija, se multiplicará por el número de meses del período.
7. En los casos de alta o baja en el servicio de suministro que no coincidan con el inicio o fin del período de facturación, el volumen de consumo de agua se dividirá entre el número de meses, o fracción, transcurridos desde la fecha de alta del servicio hasta la finalización del período de facturación o desde el inicio del período de facturación hasta la fecha de baja del servicio. Al resultado se aplicará la tarifa progresiva por tramos. El importe así obtenido, sumado a la cuota fija, se multiplicará por el número de meses, o fracción, que corresponda.
8. Las entidades suministradoras de agua están obligadas al pago de las cantidades correspondientes al canon que no hayan facturado a sus abonados. Esta obligación será exigible desde la fecha de expedición de las facturas o de los recibos que se hayan emitido infringiendo las obligaciones que impone este artículo.

#### Artículo 15. Declaraciones y autoliquidaciones.

- 1. Dentro de los primeros veinte días naturales de los meses de enero y julio, las entidades suministradoras presentarán ante la Administración tributaria, por cada municipio que abastezcan y en relación con los respectivos semestres
-



naturales anteriores de cada año, sendas autoliquidaciones ajustadas al modelo aprobado al efecto, mediante Orden de la Consejería competente en materia de hacienda, de las cantidades percibidas en concepto de Canon en aquellos períodos.

2. Dentro de los primeros veinte días naturales del mes de marzo de cada año las entidades suministradoras presentarán, también por cada municipio, una declaración resumen del año anterior, ajustada al modelo aprobado al efecto. Estas declaraciones resumen se acompañarán de:

- a) Una autoliquidación ajustada al modelo aprobado al efecto por cada municipio abastecido, de regularización de las cantidades percibidas hasta la fecha de su presentación y no liquidadas en los períodos a que se refiere el apartado 1.
- b) Una declaración anual del importe facturado neto, una vez deducidos errores y anulaciones, ajustada al modelo aprobado al efecto.
- c) Una declaración anual de las pérdidas de agua.

3. Las cantidades percibidas de los usuarios por las entidades suministradoras correspondientes al saldo pendiente del año anterior se incorporarán a las autoliquidaciones del período respectivo.

4. Asimismo, las entidades suministradoras que eventualmente reciban pagos correspondientes a cantidades justificadas de acuerdo con el procedimiento que se describe deberán ingresar su importe, coincidiendo con las autoliquidaciones a las que se refieren los apartados 1 y 2. Las autoliquidaciones se acompañarán en este caso de una relación documentada según el modelo aprobado al efecto.

5. Junto a la declaración anual y, opcionalmente, a las autoliquidaciones semestrales, las entidades suministradoras presentarán una relación individualizada de las deudas tributarias repercutidas correctamente a los contribuyentes y no satisfechas por éstos, debiendo detallar los trámites seguidos en el correspondiente procedimiento. En la relación se identificará a los sujetos pasivos y su domicilio a efectos de notificaciones, así como los metros cúbicos facturados en el periodo de que se trate.

La presentación de esta relación exonera a las entidades suministradoras de responsabilidad en relación con las deudas tributarias en ella contenidas, salvo

---



que el procedimiento recaudatorio seguido no haya sido unitario con el de recaudación de los derechos que correspondan por el suministro de agua o concurren deficiencias o irregularidades que imposibiliten la recaudación en vía de apremio.

6. Las cantidades devengadas en concepto de canon de saneamiento que no hayan sido repercutidas, ingresadas o debidamente justificadas por la entidad suministradora constituirán deuda tributaria de ésta y deberán ser ingresadas ante la Administración tributaria de la Comunidad Autónoma de Extremadura junto con la autoliquidación indicada en la letra a) del apartado 2.

7. Con el fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias derivadas de la aplicación del canon de saneamiento, la Consejería competente en materia de hacienda desarrollará los medios técnicos necesarios para la presentación telemática de las declaraciones y autoliquidaciones correspondientes.”

3. NATURALEZA JURÍDICA DEL CANON. SUJECCIÓN AL IVA.-Con arreglo a lo determinado en el artículo 33 de la Ley 2/2012, de 28 de junio, de medidas urgentes en materia tributaria, financiera y de juego de la Comunidad Autónoma de Extremadura, este canon tiene la naturaleza jurídica de “tributo propio de la Comunidad Autónoma de Extremadura, de carácter indirecto y de naturaleza real, que grava la utilización del agua”

Por tanto, a fin de centrar la cuestión objeto de consulta, podríamos plantearnos dos cuestiones. La primera si la distribución de agua está sujeta o no al IVA. Y en segundo lugar si un tributo puede constituir la base imponible del IVA.

3.1. Sujeción al IVA de la distribución del agua.-El artículo 7.8º de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el valor Añadido (LIVA), establece que no están sujetas a este impuesto

8.º Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por los entes públicos sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando los referidos entes actúen por medio de empresa pública, privada, mixta o, en general, de empresas mercantiles.

---



En todo caso, estarán sujetas al impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios que los entes públicos realicen en el ejercicio de las actividades que a continuación se relacionan:

- a) Telecomunicaciones.
- b) Distribución de agua, gas, calor, frío, energía eléctrica y demás modalidades de energía.
- c) Transportes de personas y bienes.
- d) Servicios portuarios y aeroportuarios y explotación de infraestructuras ferroviarias incluyendo, a estos efectos, las concesiones y autorizaciones exceptuadas de la no sujeción del Impuesto por el número 9.º siguiente.

Por consiguiente, independientemente de que el servicio de suministro domiciliario de agua se realice mediante gestión directa o indirecta, está sujeto al IVA.

3.2. Posibilidad de que un tributo puede constituir la base imponible del IVA. El referenciado canon, aunque el legislador lo denomine canon de saneamiento, su hecho imposible, como vimos, lo constituye la disponibilidad y el uso del agua de cualquier procedencia, suministrada por redes de abastecimiento públicas o privadas. Por tanto, es un elemento económico más del concepto global de suministro domiciliario de agua por imposición de la ya citada norma autonómica.

Es cierto que es un elemento de naturaleza tributaria y por ello nos planeamos si como tal debe constituir parte integrante de la base imponible del IVA.

La respuesta a esta cuestión la encontramos en el artículo 78.2.4º de la LIVA:

Uno. La base imponible del impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas.

Dos. En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación:

4.º Los tributos y gravámenes de cualquier clase que recaigan sobre las mismas operaciones gravadas, excepto el propio Impuesto sobre el Valor Añadido.

Por tanto, y como CONCLUSIÓN, el canon autonómico de saneamiento debe integrar la base imponible del IVA,; por consiguiente, y contestando a la pregunta formulada por el Ayuntamiento, está sujeto al IVA.

Badajoz, mayo de 2013