

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ054005

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 18 de marzo de 2014

Vocalía 9.^a

R.G. 3748/2011

SUMARIO:

Canon de regulación y tarifa de utilización del agua. Cuantificación. Exclusión de los fondos FEDER. A efectos de la cuantificación de las exacciones, el importe de las aportaciones recibidas de los fondos FEDER de la Unión Europea, debe ser deducido del importe total de la inversión realizada por el Estado en las obras hidráulicas. La mención del art. 114.3 del RDLeg 1/2001 (TR Ley de Aguas) acerca de las inversiones realizadas por el Estado, solo puede referirse en sus justos términos a las inversiones que realiza la Administración del Estado en sentido estricto o sus organismo autónomos, es decir, las Confederaciones Hidrográficas. **(Criterio 1 de 2)** Repercusión del IBI. No se puede repercutir el IBI en concepto de gastos de funcionamiento y conservación de las obras realizadas, a través del canon de regulación. En relación con los gastos de funcionamiento, estos son gastos necesarios para que el bien concreto realice su función, que en el caso del embalse consiste en regular el paso del agua. Esto supone que el IBI no se considere como gastos de conservación, ya que existe una partida contable expresa para el mismo, y supone que tampoco se considere gasto de funcionamiento, pues no resulta necesario para que el embalse cumpla su función. **(Criterio 2 de 2)**

PRECEPTOS:

RDLeg 1/2001 (TR Ley de Aguas), art. 114.

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba señalada (18/03/2014) y en el recurso de alzada que pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en Sala, interpuesto por doña ..., en representación de la COMUNIDAD DE REGANTES DE ..., con domicilio, a efectos de notificaciones, en ..., contra fallo del Tribunal Regional de la Comunidad Valenciana de 28 de febrero de 2011, que desestimó la reclamación número 46/10479/2008, contra desestimación expresa del recurso de reposición interpuesto contra aprobación del Canon de Regulación del Sistema Hidráulico Júcar-Turia, subsistema Benageber-Loriquilla, correspondiente al ejercicio 2008.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero:**

La interesada interpuso recurso de reposición contra la resolución de la Confederación Hidrográfica del Júcar de 4 de diciembre de 2007 por la que se aprobó el Canon de regulación establecido en el artículo 114 del Texto Refundido de la Ley del Agua, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio, del Sistema Hidráulico Júcar-Turia..., subsistema Benageber-Loriquilla, correspondiente al ejercicio 2008, que fue desestimado por resolución de 30 de julio de 2008.

Segundo:

No obstante, contra la desestimación presunta del indicado recurso, la interesada había presentado con anterioridad reclamación ante el Tribunal Regional de la Comunidad Valenciana que por resolución de 30 de abril de 2010, notificada el 11 de junio siguiente, la desestimó, declarando ajustada a Derecho la resolución impugnada.

Contra esta resolución interpuso recurso de alzada ante este Tribunal Central (R.G. 5571-10) alegando: 1) Que se había incluido el importe del IBI correspondiente a los embalses como gasto repercutible en los regantes cuando las Comunidades de Regantes ni son concesionarios de las obras hidráulicas, ni hacen uso agrícola de las mismas mediante contraprestación de los bienes demaniales o patrimoniales de la Confederación a que se refiere el artículo 63.2 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, ni el IBI forma parte de los gastos de explotación y conservación de los indicados embalses, por lo que dicha repercusión es improcedente. 2)

Que tampoco corresponde a las Comunidades de Regantes la obligación de soportar los gastos derivados

de obras financiadas con fondos FEDER pues, al ser éstos satisfechos por la Comunidad Europea no pueden considerarse gastos del Estado y, en caso de ser repercutidos, supondrían un enriquecimiento injusto para la Confederación Hidrográfica del Júcar.

Dicho recurso fue desestimado por resolución de 27 de mayo de 2011 por considerar repercutible el importe del IBI y ser los fondos FEDER estatales como así ha venido reconociendo la Audiencia Nacional en múltiples sentencias que se citan.

Tercero:

Posteriormente, la interesada interpuso también reclamación económico-administrativa contra la desestimación expresa del indicado recurso de reposición, que fue desestimada por resolución del Tribunal Regional de la Comunidad Valenciana de 28 de febrero de 2011, por tratarse de las mismas cuestiones planteadas y ya resueltas en la reclamación 46/10451/2008 en fecha 30 de abril de 2010.

Contra esta resolución, que fue notificada el 6 de abril de 2011, se interpuso el presente recurso de alzada el 3 de mayo siguiente, en el que la interesada reproducía las mismas alegaciones aducidas en el recurso de alzada anteriormente presentado y resuelto por resolución de este Tribunal Central de 27 de mayo de 2011 (R.G. 5571-10), a que anteriormente se ha hecho referencia.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero:

Concurren en el presente caso los requisitos de competencia, legitimación, plazo y cuantía (indeterminada) necesarios para la admisión a trámite del recurso de alzada, en el que la cuestión planteada es si la resolución impugnada es o no conforme a Derecho.

Segundo:

Las cuestiones planteadas en el presente recurso de alzada son las mismas ya analizadas y resueltas por este Tribunal Central siendo desestimadas en su resolución de 27 de mayo de 2011 a que se ha hecho referencia anteriormente.

No obstante sobre tales cuestiones debe rectificar su criterio este Tribunal a la vista de la jurisprudencia acaecida sobre ambas cuestiones.

Comenzando con la obligación de soportar los gastos derivados de obras financiadas con fondos FEDER debemos remitirnos a la Sentencia del Tribunal Supremo de 20 de junio de 2012, la cual en relación con esta cuestión ha declarado que:

“TERCERO.-La controversia se circunscribe a decidir sí: El 4 por 100 del valor de las inversiones realizadas por el Estado debe calcularse previa deducción de las aportaciones recibidas de los fondos FEDER de la Unión Europea, o, por el contrario, debe tomarse el importe total de la inversión realizada, tanto de las inversiones del Estado como de las aportaciones del FEDER.

Los preceptos legales aplicables son:

a) El artículo 112.1 del Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Aguas (TRLA), establece: "La ocupación, utilización y aprovechamiento de los bienes del dominio público hidráulico incluidos en los párrafos b) y c) del artículo 2 de la presente Ley , que requieran concesión o autorización administrativa, devengarán a favor del Organismo de cuenca competente una tasa denominada canon de utilización de bienes del dominio público hidráulico, destinada a la protección y mejora de dicho dominio. Los concesionarios de aguas estarán exentos del pago del canon por la ocupación o utilización de los terrenos de dominio público necesarios para llevar a cabo la concesión.

b) Por su parte, el artículo 114 del Texto Refundido dispone: "1. Los beneficiados por las obras de regulación de las aguas superficiales o subterráneas, financiadas total o parcialmente con cargo al Estado, satisfarán un canon de regulación destinado a compensar los costes de la inversión que soporte la Administración estatal y atender los gastos de explotación y conservación de tales obras. 2. Los beneficiados por otras obras hidráulicas específicas financiadas total o parcialmente a cargo del Estado, incluidas las de corrección del deterioro del dominio público hidráulico, derivado de su utilización, satisfarán por la disponibilidad o uso del agua una exacción denominada «tarifa de utilización del agua», destinada a compensar los costes de inversión que soporte la Administración estatal y a atender a los gastos de explotación y conservación de tales obras. 3. La cuantía de cada una de las exacciones se fijará, para cada ejercicio presupuestario, sumando las siguientes cantidades: a) El total previsto de gastos de funcionamiento y conservación de las obras realizadas. b) Los gastos

de administración del organismo gestor imputables a dichas obras. c) El 4 por 100 del valor de las inversiones realizadas por el Estado, debidamente actualizado, teniendo en cuenta la amortización técnica de las obras e instalaciones y la depreciación de la moneda, en la forma que reglamentariamente se determine. 4. La distribución individual de dicho impone global, entre todos los beneficiados por las obras, se realizará con arreglo a criterios de racionalización del uso del agua, equidad en el reparto de las obligaciones y autofinanciación del servicio, en la forma que reglamentariamente se determine. (5...)".

c) A su vez, el Real Decreto 849/1986, de 11 de abril, por el que se aprueba el Reglamento del Dominio Público Hidráulico, ordena:

"1. Los beneficiados por las obras de regulación de aguas superficiales o subterráneas realizadas total o parcialmente a cargo del Estado, satisfarán un canon destinado a compensar la aportación del Estado y atender a los gastos de explotación y conservación de tales obras... 3. La cuantía de cada una de las exacciones se fijará, para cada ejercicio presupuestario, sumando las siguientes cantidades: ... c) El 4 por 100 del valor de las inversiones realizadas por el Estado, debidamente actualizado, teniendo en cuenta la amortización técnica de las obras e instalaciones y la depreciación de la moneda."

d) El artículo 300 del Real Decreto 849/1986, de 11 de abril, establece: "El cálculo de las cantidades que han de sumarse para obtener la cuantía del canon para cada ejercicio presupuestario se efectuará con arreglo a los siguientes criterios: ... El 4 por 100 de las inversiones realizadas por el Estado. El importe de las inversiones incluirá los gastos motivados por la redacción de los proyectos, la construcción de las obras principales y las complementarias, las expropiaciones o indemnizaciones necesarias y, en general, todos los gastos de inversión sean o no de primer establecimiento. (...)".

Por su parte, la sentencia de instancia razona en el punto debatido: "Partiendo de la consideración de la naturaleza tributaria de las exacciones controvertidas y de que la cuantificación de la cuota tributaria tiene en cuenta el importe de las inversiones estatales de las obras y la totalidad de los gastos de funcionamiento y conservación de las obras y gastos de administración, tributando por la amortización de las inversiones y por la prestación de una actividad administrativa de conservación, funcionamiento y administración de las obras hidráulicas, la previsión legal establecida en este precepto de compensar a través de la tasa el coste de la inversión o ejecución de las obras soportado por la Administración del Estado, solo puede referirse a recuperar el coste por parte de quien lo ha soportado, es decir que quien ha soportado el coste de las obras tiene derecho a recuperarlo de los terceros beneficiados, por lo que el derecho a ser compensado está ligado al hecho de soportar previamente el coste de las obras, teniendo derecho de recuperar el coste de las obras quien ha sufragado este coste.

Teniendo en consideración que parte de las obras se han sufragado con fondos de la Unión Europea y no con cargo a la administración estatal sea el Ministerio o la Confederación Hidrográfica, hay que considerar que en principio estos no tendrían derecho, ni necesidad de ser compensadas.

Así pues la mención del artículo 114.3 TRLA acerca de las inversiones realizadas por el Estado, solo puede referirse en su justos términos a las inversiones que realiza la Administración del Estado en sentido estricto o sus organismos autónomos es decir las Confederaciones Hidrográficas.

En cuanto a la amortización técnica solo puede cuantificarse sobre la inversión del Estado, ya que se refiere a la autofinanciación de quien acomete el gasto para recuperar el coste de la inversión, tanto desde un punto de vista contable de acuerdo con lo estableció en el artículo 39 del Código de Comercio, - el activo fijo supone dos cuentas una positiva por el valor de adquisición y otra negativa por lo que vale de menos por el paso del tiempo (perdida en el ejercicio la disminución del valor experimentado), como desde un punto de vista fiscal al considerar la amortización como gasto deducible.

Por tanto la amortización técnica a la que se refiere la Ley de Aguas para cuantificar el canon solo puede referirse a la recuperación del coste de inversión del Estado.

Respecto a los Fondos Feder el artículo 160 del Tratado constitutivo de la CE dispone que el Fondo Europeo de Desarrollo Regional estará destinado a contribuir a la corrección de los principales desequilibrios regionales, estableciendo el artículo 28.3 del Reglamento de 1999 ayudas no reembolsables o ayudas directas, condicionando estas ayudas reembolsadas a la autoridad de gestión u otra autoridad publicada a que sean reasignadas por esta, a los mismos fines, por lo que no puede tenerse en consideración que no se puede establecer una bonificación por razón del origen de la obra que altere los principios de igualdad de trato y de plena competencia de la Unión Europea ya que la ayuda de los Fondos Feder esta destinada al desarrollo de áreas que precisan de una ayuda especial entre ellas la zona objetivo 1 que nos ocupa.

Estas inversiones no pueden considerarse efectuadas a cargo del Estado, porque aun cuando se encuentren incluidas en los presupuestos se encuentran subordinadas a un destino concreto teniendo por objeto en el presente caso las regiones del Objetivo 1 dentro de la que se encuentra la de la Comunidad Valenciana y la inclusión de la ayuda en la inversión supondría, un retorno de esta inversión al Estado por la vía del 4%

recuperando la Administración del Estado un importe superior al importe de la inversión realizada contrario a lo dispuesto en el artículo 114.3.c que limita el importe del 4 % a las inversiones efectuadas por el Estado.

Por otro lado el artículo 83 de la Ley General presupuestaria, dispone que en el caso de acciones cofinanciadas entre el Presupuesto General de las Comunidades Europeas y el del Estado el presupuesto de gastos ha de recoger junto a la financiación a cargo del Estado, el importe de la cofinanciación procedente de la Unión Europea, en consecuencia la financiación del FEDER no constituye un gasto del Estado beneficiario sino un gasto comunitario europeo y no puede computarse en la inversión realizada por el Estado, no siendo inversiones costeadas por la administración estatal, que es la única que puede compensar el canon de regulación de tarifas de utilización de aguas del artículo 114 de la ley de aguas y de no ser así el estado recuperaría parte del coste de una inversión que no ha realizado en su totalidad, lo que supone un enriquecimiento contrario a la finalidad de la inclusión del 4% del canon como coste de recuperación de una inversión efectivamente realizada.

Por lo expuesto la pretensión de la recurrente debe ser estimada, debiendo la administración demandada excluir del 4% para el cálculo del canon la parte de obra pública financiada con fondos Feder."

Tercero:

En cuanto a la repercusión del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, este Tribunal Central considera que a la vista del criterio mantenido por la Audiencia Nacional en su reciente jurisprudencia -así la de 14 de enero de 2013- en la que se pronuncia en contra de la inclusión del citado tributo dentro del concepto de "gastos de funcionamiento y conservación de las obras realizadas" a que se refiere el art 114 del Texto Refundido de la Ley de Aguas según el cual:

Los beneficiados por las obras de regulación de las?1. aguas superficiales o subterráneas, financiadas total o parcialmente con cargo al Estado, satisfarán un canon de regulación destinado a compensar los costes de la inversión que soporta la Administración estatal y atender los gastos de explotación y conservación de tales obras.

Los beneficiados por otras obras hidráulicas?2. específicas financiadas total o parcialmente a cargo del Estado, incluidas las de corrección del deterioro del dominio público hidráulico, derivado de su utilización, satisfarán por la disponibilidad o uso del agua una exacción denominada «tarifa de utilización del agua», destinada a compensar los costes de inversión que soporta la Administración estatal y a atender a los gastos de explotación y conservación de tales obras.

La cuantía de cada una de las exacciones se fijará,?3. para cada ejercicio presupuestario, sumando las siguientes cantidades:

El total previsto de gastos de funcionamiento y?a) conservación de las obras realizadas.

Los gastos de administración del organismo gestor?b) imputables a dichas obras.

El 4 por 100 del valor de las inversiones realizadas?c) por el Estado, debidamente actualizado, teniendo en cuenta la amortización técnica de las obras e instalaciones y la depreciación de la moneda, en la forma que reglamentariamente se determine."

Pues bien en la citada Sentencia se expone que:

"Por último, aunque la normativa del Impuesto sobre Bienes Inmuebles contempla la repercusión de este tributo sobre quienes hagan uso mediante contraprestación de los bienes demaniales de las Administraciones Públicas y sus entes u organismos [art. 63.2, Real Decreto Legislativo 2/2004, modificado por la Ley 16/2007, de 4 de julio], sin embargo, dicha determinación normativa no puede considerarse que pueda servir de fundamento para trasladar o repercutir el mencionado tributo, en concepto de " gastos de funcionamiento y conservación de las obras realizadas", a través del canon de regulación [art. 114, apartados 1 y 3 a), del Real Decreto Legislativo 1/2001]. Pues como se expone en la resolución del TEAR de la Comunidad Valenciana de 21 de febrero de 2012, al resolver precisamente la reclamación promovida por la Comunidad demandante frente al canon de regulación del Subsistema Benageber Loringuilla [Ejercicio 2010]:

«...en este punto cabe referirse al concepto de gasto de conservación de un bien dentro del Plan General Contable de 2007, en este se distinguen los gastos de reparación y conservación de los gastos por el concepto "otros tributos" en donde se incluiría el IBI. En relación (con) los gastos de funcionamiento, estos son gastos necesarios para que el bien en concreto realice su función, que en el caso del embalse consiste en regular el paso del agua. Esto supone que el IBI no se considere como gasto de conservación, ya que existe una partida contable expresa para el mismo, y supone que tampoco se considere un gasto de funcionamiento, pues no resulta necesario para que el embalse cumpla su función. En conclusión, cabe considerar improcedente la inclusión del IBI como gasto de conservación y funcionamiento del embalse ni dentro de la base de cálculo de la presente tasa, puesto que lo contrario sería una interpretación extensiva que no procede en el ámbito del derecho tributario.» En el mismo

sentido, y para descartar la subsunción del IBI dentro de los gastos de funcionamiento y conservación, de ha de interpretarse el precepto de la Ley General Presupuestaria en que se apoya el TEAC para considerar que "debe incluirse el pago del IBI (...) entre los gastos corrientes, como partida de los gastos de funcionamiento...". Por lo demás, como muestra la parte demandante, a través de "Circular de la Dirección General del Agua sobre Homogeneización de Criterios en la Gestión del Canon de Regulación y las Tarifas de Utilización del Agua en Cuencas Intracomunitarias", de 01 de septiembre de 2011, se puso de manifiesto la coexistencia de una diversidad de criterios entre los diversos organismos de cuenca en la elaboración y gestión del canon y de las tarifas y sus negativos efectos ["...parece que en cierta medida esta situación resulte poco deseable, pudiéndose dar lugar a posibles agravios entre la ciudadanía, o a alguna situación con aparente falta de garantía jurídica"], estableciendo entre otras instrucciones, la de "No repercutir en el canon de regulación los importes de IBI correspondientes a los embalses".

Cuarto:

A la vista de la jurisprudencia expuesta, este Tribunal Central, modificando el criterio mantenido en la citada resolución desestimatoria, declara ser improcedente la inclusión como coste de la obras realizadas la parte financiada con fondos FEDER, así como la inclusión en el concepto de gastos de funcionamiento y conservación de las obras realizadas el importe correspondiente al IBI, procediendo estimar el presente recurso de alzada.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en el recurso de alzada interpuesto por la COMUNIDAD DE REGANTES DE ...,

ACUERDA:

Estimarlo.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.