

HACIA LA TRANSICIÓN HÍDRICA A TRAVÉS DE LA FISCALIDAD Y LA ECONOMÍA CIRCULAR*

Gracia M.^a Luchena Mozo**

Resumen

Las consecuencias del cambio climático son evidentes y se agudizan en el ámbito de los recursos hídricos. En este marco cobra relevancia la gestión integral del ciclo del agua, en el que la circularidad se revela esencial en cada uno de sus ámbitos, hasta el punto de que cada uno de los usos condiciona el resto y también interfiere en ellos, por lo que existe la necesidad de compartir esta visión integradora y requiere de la participación y colaboración de todos con una apuesta por un modelo de gobernanza del agua participativo en el que la fiscalidad se manifiesta preeminente. Así las cosas, podría hablarse de una transición hídrica sostenible bajo el prisma de la economía circular en el que la reutilización de agua regenerada puede convertirse en un elemento clave y en el que las Administraciones locales desempeñan un papel fundamental.

Palabras clave: fiscalidad del agua; tributos autonómicos sobre el agua; fiscalidad del agua en el ámbito local; agua regenerada; economía circular.

TOWARDS THE WATER TRANSITION THROUGH TAXATION AND THE CIRCULAR ECONOMY

Abstract

The consequences of climate change are evident and increasingly so with regard to water resources. In this context, comprehensive management of the water cycle gains particular relevance, as circularity is essential in each of its areas, to the extent that each use conditions and also interferes with the others. Hence there is a need to share this comprehensive vision that requires everyone to participate and collaborate, through a participatory water governance model in which taxation plays a key role. As such, one could speak of a sustainable water transition through the prism of the circular economy, in which reuse of reclaimed water could become a key element in which local authorities play an essential role.

Keywords: water taxation; autonomous region water taxes; local water taxation; reclaimed water; circular economy.

* Trabajo realizado en el marco de los proyectos “Reforma fiscal y economía circular: factores claves para la transición ecológica para el cumplimiento de los objetivos ambientales” (referencia: PID2022-138149NB-I00) y “Gestión tributaria y nuevos modelos de negocios” (referencia: 2022-GRIN-34476), cofinanciado por la Universidad de Castilla-La Mancha (Vicerrectorado de Política Científica) y por el Fondo Europeo de Desarrollo Regional (FEDER).

** Gracia M.^a Luchena Mozo, profesora titular (catedrática acreditada) de derecho financiero y tributario, Centro Internacional de Estudios Fiscales (CIEF), Universidad de Castilla-La Mancha. Gracia.Luchena@uclm.es.

Recepción del artículo: 14.02.2024. Evaluaciones ciegas: 02.03.2024 y 30.04.2024. Aceptación de la versión final: 13.05.2024.

Citación recomendada: Luchena Mozo, Gracia M.^a (2024). Hacia la transición hídrica a través de la fiscalidad y la economía circular. *Revista Catalana de Dret Públic*, 68, 74-95. <https://doi.org/10.58992/rcdp.i68.2024.4199>

Sumario

- 1 Introducción
- 2 Apunte sobre las medidas fiscales estatales contenidas en el texto refundido de la Ley de Aguas
 - 2.1 Canon de utilización de los bienes de dominio público hidráulico
 - 2.2 Canon de control de vertidos
 - 2.3 Canon de regulación y tarifa de utilización del agua
 - 2.4 Canon por utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica
- 3 Tributos autonómicos sobre el agua
- 4 Fiscalidad del agua en el ámbito local
- 5 Oportunidades de la economía circular en el ciclo integral del agua y su fiscalidad
- 6 Conclusiones
- 7 Bibliografía

1 Introducción

Hablar de fiscalidad del agua supone acudir al título VI, “Del régimen económico-financiero de la utilización del dominio público hidráulico”, del Real Decreto Legislativo (RDL) 1/2001, de 20 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Aguas (TRLA), y al Real Decreto 849/1986, de 11 de abril, por el que se aprueba el Reglamento del Dominio Público Hidráulico (RDPH). A ello debe añadirse un conglomerado legislativo (estatal, autonómico y local) que establece figuras tributarias que inciden sobre el uso y aprovechamiento del agua. Y todo ello con el objetivo de desarrollar una política de precios del agua en el sentido marcado en la Directiva 2000/60/CE, de 23 de octubre de 2000, por la que se establece un marco comunitario de actuación en el ámbito de la política de aguas (DMA), de manera que incentive el ahorro, la eficiencia, la reducción de las presiones en el ciclo hídrico y se haga efectivo el principio de recuperación del coste del recurso y del coste ambiental, tomando en consideración las externalidades ambientales negativas.

Las consecuencias del cambio climático también son evidentes y se agudizan en el ámbito de los recursos hídricos. Épocas de sequías combinadas con grandes inundaciones hacen necesario identificar los riesgos en las políticas económicas relacionadas con el agua que nos llevan a la transversalidad y que desempeñan un papel coordinador de distintas políticas públicas de desarrollo, desde la agricultura a la ordenación del territorio y el urbanismo, pasando por la planificación energética, la industria y el turismo (Magdaleno Mas, 2020). De ello hace mención la Ley 7/2021, de 7 de mayo, de Cambio Climático y Transición Energética en sus artículos 19 y 21.

En este marco, cobra relevancia la gestión integral del ciclo del agua, en el que la circularidad se revela esencial en cada uno de sus ámbitos, hasta el punto de que cada uno de los usos condiciona el resto e interfiere en ellos, por lo que existe una necesidad de compartir esta visión integradora y requiere de la participación y colaboración de todos con una apuesta por un modelo de gobernanza del agua participativo. Así las cosas, podría hablarse de una transición hídrica sostenible bajo el prisma de la economía circular en el que la reutilización de agua regenerada (arts. 109 y 109 bis TRLA) puede convertirse en un elemento clave y en el que desempeñan un papel fundamental las Administraciones locales (Casado Casado, 2018, p. 212).

En concreto, el eje de la [Estrategia Española de Economía Circular](#) (EEEC) dedicado a la reutilización y depuración del agua destaca la importancia de la promoción de la reutilización del agua regenerada, en el marco del actual proceso de planificación hidrológica, y en consonancia con el [Plan de Depuración, Saneamiento, Eficiencia y Reutilización](#) (Plan DSEAR), aprobado en 2021 (Orden TED/801/2021, de 14 de julio). Por esta razón, el objetivo 22 de la [Estrategia España 2050](#) se titula “Impulsar la transición hídrica como vía esencial de adaptación al cambio climático”.

2 Apunte sobre las medidas fiscales estatales contenidas en el texto refundido de la Ley de Aguas

El marco regulador principal de los instrumentos económicos estatales en materia de aguas se establece en los artículos del 111 bis al 115 del TRLA. El artículo 111 bis se incorpora al ordenamiento español con la denominación “Principios generales” y tiene como objetivo la transposición del artículo 9 de la DMA al disciplinar en apariencia los precios del agua y, que “sin duda, ha sido un precepto muy ineficaz” (Jiménez Compaired, 2020, p. 5).

En efecto, aunque el propio precepto meritado permite la excepción en el principio de recuperación de costes al tener en cuenta las consecuencias sociales, ambientales y económicas, así como las condiciones geográficas y climáticas de cada territorio (Sánchez Galiana, 2010, p. 2), lo cierto y verdad es que su aplicación dista de hacerse de manera que incentive el uso eficiente del agua y, por tanto, que contribuya a los objetivos medioambientales perseguidos.

El camino a seguir pasa por implantar tarifas del agua basadas en una evaluación económica coherente de los usos y el valor del agua con incentivos adecuados para que se utilicen los recursos hídricos de manera eficiente, haciéndose una contribución adecuada a los diversos usos del agua y a la recuperación de los costes de los servicios. Los principios de que “el usuario paga” y “quien contamina paga” permitirían garantizar

que la tarificación constituya para los consumidores una incitación clara que los anime a usar mejor el agua y a reducir la contaminación.

Según la Comunicación de la Comisión al Consejo, al Parlamento Europeo y al Comité Económico y Social, de 26 de julio de 2000, “Política de tarificación y uso sostenible de los recursos hídricos” (COM/2000/0477 final), para desempeñar un papel eficaz en el refuerzo del uso sostenible de los recursos hídricos, la política de tarificación del agua tiene que reflejar varios tipos de costes:

-Los costes financieros de los servicios relacionados con el agua, que incluyen los costes de prestación y administración de estos servicios, así como los operativos y de mantenimiento y los de capital (amortización del capital y pago de los intereses, así como rendimiento de los activos, si procede).

-Los costes ambientales, que representan los costes del daño que los usos del agua suponen al medio ambiente, a los ecosistemas y a los usuarios del medio ambiente (por ejemplo, reducción de la calidad ecológica de los ecosistemas acuáticos o salinización y deterioro de los suelos productivos). Podrían tener cabida en este ámbito los servicios ecosistémicos.

-Los costes de recursos, que representan los costes de las oportunidades perdidas para otros usuarios por un agotamiento de los recursos superior al índice natural de renovación o recuperación (por ejemplo, por una explotación excesiva de las aguas subterráneas).

En definitiva, cada usuario debería pagar los costes derivados del uso del agua, incluidos los ambientales y de recursos. Además, los precios deberían estar directamente relacionados con la cantidad de agua utilizada y con la contaminación provocada, para hacer efectivo el principio de que quien contamina paga. Así, los precios incitarían claramente a los usuarios a utilizar mejor el agua y a reducir la contaminación, lo que haría posible el paradigma de la gestión integrada de los recursos hídricos y haría efectivos simultáneamente los objetivos de eficiencia económica, equidad y sostenibilidad medioambiental y financiera de las inversiones y los servicios de provisión de agua (Suárez-Varela, 2020, pp. 206-207). “Reconciliar estos objetivos en un único instrumento tarifario resulta a menudo complejo. Esto ha propiciado la aparición de una extraordinaria variedad de sistemas de precios y estructuras tarifarias que han tratado de dar respuesta a los conflictos que en ocasiones emergen entre dichos objetivos” (Suárez-Varela, 2020, p. 207).

Pues bien, aun cuando la reforma de la Ley de Aguas ha acercado la legislación nacional a los principios de la normativa comunitaria, especialmente en cuanto al establecimiento de mecanismos de medición del consumo y la vinculación del cálculo del importe de la cuota tributaria con las distintas figuras tributarias que regula la cantidad de agua utilizada o la obligatoriedad de instalar sistemas de medición, la gestión del agua en España dista de ser sostenible. A tal efecto, sería conveniente la generalización en “la utilización de las TIC y el desarrollo de sistemas avanzados de análisis para la toma de decisiones, así como de sistemas de comunicación, redes de gestión y nuevas aplicaciones para la administración electrónica del agua” (Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente, 2015, p. 7). En este sentido, por Acuerdo del Consejo de Ministros de 22 de marzo de 2022, se aprobó el Proyecto Estratégico para la Recuperación y Transformación Económica (PERTE) para la digitalización del ciclo del agua.

Nuestra compleja estructura administrativa y de distribución de competencias sobre los recursos hídricos y en materia fiscal hacen de esta materia un modelo “asistemático y deforme” (Jiménez Compaired, 2019, p. 286) que “solo sirve para recuperar el 70 % de los costes del agua, que se repercute sobre los usuarios finales de las aguas. La brecha recaudatoria existente supone una importante barrera para materializar las medidas necesarias para alcanzar los objetivos ambientales” (Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico, 2022, p. 24).

Volviendo al TRLA, podemos diferenciar un catálogo de tributos que recaen sobre las aguas en función de la finalidad con la que han sido creados; finalidad que, en la mayoría de las ocasiones –tal y como hemos mencionado–, no contempla una adecuada gestión sostenible de los recursos hídricos. Veamos.

2.1 Canon de utilización de los bienes de dominio público hidráulico

El canon de utilización de los bienes de dominio público hidráulico se regula en el artículo 112 del TRLA y en el artículo 284 y siguientes del RDPH. Su naturaleza jurídica es la de una tasa [Sentencia del Tribunal Constitucional (STC) 227/1998, de 29 de noviembre] que se devengará a favor del organismo de cuenca. Su destino es la protección y mejora del dominio público hidráulico, y grava la ocupación, utilización y aprovechamiento de los cauces de corrientes naturales y de los lechos de los lagos, lagunas y embalses superficiales en cauces públicos que requieran concesión o autorización administrativa.

Serán sujetos pasivos del canon los concesionarios o personas autorizadas o, en su caso, quienes se subroguen en lugar de aquellos.

La base imponible de la exacción la determinará el organismo de cuenca según los supuestos en los que manifiesta su hecho imponible, lo que puede dar lugar a diferencias acusadas entre organismos de cuenca a consecuencia de la gestión descentralizada (García Valiñas y Arbués Gracia, 2020, p. 231). Así las cosas, la base imponible se calculará como sigue:

- a) En el caso de ocupación de terrenos del dominio público hidráulico, por el valor del terreno ocupado tomando como referencia el valor de mercado de los terrenos contiguos.
- b) En el caso de utilización del dominio público hidráulico, por el valor de dicha utilización o del beneficio obtenido con la misma. 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.
- c) En el caso de aprovechamiento de bienes del dominio público hidráulico, por el valor de los materiales consumidos o la utilidad que reporte dicho aprovechamiento.

El tipo de gravamen anual será del 5 por 100 en los supuestos previstos en los párrafos *a)* y *b)* del apartado anterior, y del 100 por 100 en el supuesto del párrafo *c)*, que se aplicarán sobre el valor de la base imponible resultante en cada caso.

En el supuesto de cuencas intercomunitarias, este canon será recaudado por el organismo de cuenca o bien por la Administración tributaria del Estado, en virtud de convenio con aquel. El hecho de que sea el organismo de cuenca el que gestione la tasa ha llevado a algún autor a calificarla en su momento como *tasa parafiscal* (Arrieta Martínez de Pisón, 1991, pp. 35-37).

2.2 Canon de control de vertidos

Viene regulado en el artículo 113 del TRLA (modificado por el Real Decreto Ley 4/2023, de 11 de mayo), con desarrollo reglamentario en los artículos 289 a 295 del RDPH, donde se establece que los vertidos al dominio público hidráulico estarán gravados con una tasa destinada al estudio, control, protección y mejora del medio receptor de cada cuenca hidrográfica. Esta circunstancia supone que afecta “fundamentalmente a las aguas urbanas e industriales, ya que no se aplica sobre el agua para riego” (Jiménez Compaired, 2019, p. 293). Según las sentencias de la Audiencia Nacional (SAN) de 25 de junio de 2001¹ y 22 de noviembre de 2004,² así como la Sentencia del Tribunal Supremo (STS) de 10 de octubre de 2006,³ el hecho imponible lo constituye la autorización, lo que lo vincula a la naturaleza jurídica de tasa (Pagès i Galtés, 2006, p. 253). Tras la modificación por el Real Decreto 606/2003, de 23 de mayo, parece resultar indiferente que los vertidos hayan sido efectivamente autorizados o no (STS de 9 de marzo de 2023), e incluso, como dice García Novoa (2000, p. 15), que estuviesen prohibidos.

Serán sujetos pasivos del canon de control de vertidos quienes lleven a cabo el vertido y el titular del derecho de aprovechamiento. El problema surge “cuando hay una estación depuradora entre él y el cauce, que, en

1 ECLI:ES:AN:2001:4093.

2 ECLI:ES:AN:2004:7364.

3 ECLI:ES:TS:2006:8701.

el caso de los municipios, posiblemente sea de titularidad y explotación ajenas a los mismos” (Jiménez Compaired, 2020, p. 40).

El importe del canon de control de vertidos será el producto del volumen de vertido autorizado por el precio unitario de control de vertido. Este precio unitario se calculará multiplicando el precio básico por metro cúbico –diferenciando agua residual urbana e industrial– por un coeficiente de mayoración o minoración, que se establecerá reglamentariamente en función de la naturaleza, características y grado de contaminación del vertido, así como por la mayor calidad ambiental del medio físico en que se vierte. Tras la modificación operada por el RDL 4/2023, el organismo competente para autorizar el vertido puede tener en cuenta también la calidad del agua requerida para otros usos aguas abajo del punto de vertido. De este modo, la autorización podrá exigir objetivos más rigurosos cuando el plan hidrológico de la demarcación determine que es necesario incentivar la reutilización de las aguas.

El canon de control de vertidos se devengará el 31 de diciembre, coincidiendo el período impositivo con un año natural, excepto el ejercicio en que se produzca la autorización del vertido o su cese, en cuyo caso se calculará el canon proporcionalmente al número de días de vigencia de la autorización en relación con el total del año.

En el supuesto de cuencas intercomunitarias, este canon será recaudado por el organismo de cuenca o bien por la Administración tributaria del Estado, en virtud de convenio con aquel.

El canon de control de vertidos será independiente de los cánones o tasas que puedan establecer las comunidades autónomas (CC. AA.) o corporaciones locales para financiar las obras de saneamiento y depuración. Cuando un sujeto pasivo del canon de control de vertidos esté obligado a satisfacer algún otro tributo vinculado a la protección, mejora y control del medio receptor establecido por las CC. AA. en ejercicio de sus competencias, el importe correspondiente a este tributo se podrá deducir o reducir del importe a satisfacer en concepto de canon de control de vertidos.

2.3 Canon de regulación y tarifa de utilización del agua

El canon de regulación y la tarifa de utilización del agua se encuentran reguladas en el artículo 114 del TRLA (modificado por el RDL 4/2023) y en el artículo 296 y siguientes del RDPH. El canon de regulación es una tasa destinada a compensar los costes de la inversión que soporta la Administración estatal y atender los gastos de explotación y conservación de las obras que supongan “mejoras producidas por la regulación de los caudales de agua sobre los regadíos, abastecimientos de poblaciones, aprovechamientos industriales o usos e instalaciones de cualquier tipo que utilicen los caudales que resulten beneficiados o mejorados por dichas obras hidráulicas de regulación” (art. 297 RDPH). Será satisfecha por los beneficiados directos o indirectos de las obras de regulación de las aguas superficiales o subterráneas financiadas total o parcialmente por el Estado.

La tarifa de utilización del agua, por su parte, es una tasa destinada a compensar los costes de inversión que soporta la Administración estatal y a atender los gastos de explotación y conservación de las obras que impliquen “el aprovechamiento o disponibilidad del agua hecha posible por obras hidráulicas específicas” (art. 304 RDPH). Será abonada, por la disponibilidad o uso del agua, por aquellos beneficiados por 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, y, en particular, las destinadas a la desalación, abastecimiento, saneamiento, depuración y reutilización (art. 296 RDPH). “Es decir, hemos de contrastar la existencia de tres elementos determinantes del aspecto material del hecho imponible: la obra (que en el caso de los cánones será de regulación); el beneficio sobre el aprovechamiento hídrico concretado en la disponibilidad o mejor disponibilidad del recurso; y la financiación estatal de la obra” (Jiménez Compaired, 2019, p. 276).

La naturaleza jurídica de ambas figuras parece haber quedado consolidada con la STS de 17 de noviembre de 2011,⁴ en la que se reconoce no solo que el artículo 114 del TRLA contiene dos hechos impositivos diversos, sino que en ambos casos existe una auténtica actuación administrativa dirigida a la regulación de cauces en el canon de regulación, y al aprovechamiento y disponibilidad de agua por la realización de obras hidráulicas específicas en el supuesto de la tarifa de utilización del agua. Sin embargo, la cuestión no ha sido pacífica y la

4 ECLI:ES:TS:2011:8376.

SAN de 25 de setiembre de 1998 estimó que su auténtica función era la de una contribución especial (Arrieta Martínez de Pisón, 1991, pp. 64-78; Pagès i Galtés, 2006, p. 249) que se tornaba en tasa tras la amortización de las obras.

Por su parte, Jiménez Compaired (2020, p. 6) estima que sería preciso

poner en conexión estos cánones y tarifas con otras figuras que cumplen una finalidad similar. Si las propuestas de reforma se limitan al art. 114 del TRLA hay una parte muy relevante de las exacciones referidas a las obras hidráulicas que fundamentalmente sirven al almacenamiento y conducción del recurso, y que no se estaría abordando.

Es más, para Jiménez Compaired (2020, p. 52) sería aconsejable “fusionar el canon de regulación y la tarifa de utilización del agua, evitando diferencias de gravamen injustificadas”.

La cuantía de cada una de las exacciones se fijará 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.

La distribución individual de dicho importe 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. En el supuesto de cuencas intercomunitarias, las exacciones previstas en este punto serán gestionadas y recaudadas por el organismo de cuenca o bien por la Administración tributaria del Estado, en virtud de convenio con aquel. En este segundo caso, la Agencia Estatal de la Administración Tributaria recibirá del organismo de cuenca los datos y censos pertinentes que faciliten su gestión, y lo informará periódicamente en la forma que se determine por vía reglamentaria. El canon recaudado será puesto a disposición del organismo de cuenca correspondiente.

El organismo liquidador de los cánones y exacciones introducirá un factor corrector del importe a satisfacer, según el beneficiado por la obra hidráulica consume en cantidades superiores o inferiores a las dotaciones de referencia fijadas en los planes hidrológicos de cuenca o, en su caso, en la normativa que regule la respectiva planificación sectorial, en especial en materia de regadíos u otros usos agrarios. Además, se prevé la posibilidad de eximir de la tarifa de utilización del agua aquellas situaciones en las que el organismo de cuenca determine que la sustitución total o parcial de una concesión de aguas de captación superficial o subterránea por aguas regeneradas contribuya a alcanzar los objetivos medioambientales de las masas de agua o a optimizar la gestión de los recursos hídricos. Sobre ello volveremos más adelante.

2.4 Canon por utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica

El artículo 112 bis del TRLA regula el canon por utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica que introdujo la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales para la Sostenibilidad Energética. El desarrollo reglamentario del canon hidroeléctrico se realiza en el Real Decreto 198/2015, de 23 de marzo.

De este modo, la utilización y el aprovechamiento de las aguas continentales, para la producción de energía eléctrica en barras de central, estarán gravados con una tasa denominada *canon por utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica*, destinada a la protección y mejora del dominio público hidráulico, sin que se tome en consideración el mayor o menor consumo que hayan hecho de estos recursos para su producción, lo que lo aleja de la perspectiva ambiental (Gil García, 2014, p. 3).

La base imponible la determinará el organismo de cuenca y será el valor económico de la energía hidroeléctrica producida, y medida en barras de central, en cada período impositivo anual por el concesionario mediante la utilización y aprovechamiento del dominio público hidráulico.

Serán contribuyentes del canon los concesionarios o, en su caso, quienes se subroguen en lugar de aquellos. La gestión y recaudación del canon corresponderá al organismo de cuenca competente o bien a la Administración tributaria del Estado, en virtud de convenio con aquel.

Las inconsistencias y dudas sobre su naturaleza jurídica y su finalidad han supuesto que su existencia no haya sido pacífica y el Tribunal Supremo (TS) ha resuelto varios recursos contencioso-administrativos planteados por asociaciones de productores de energía eléctrica y algunas empresas hidroeléctricas.⁵

Las pretensiones de las partes han ido desde la inconstitucionalidad del canon hasta su incompatibilidad con el derecho comunitario. Sin embargo, el TS encuentra dudas a la hora de plantear la cuestión de inconstitucionalidad,⁶ pero sí reconoce extralimitación reglamentaria de la disposición transitoria segunda, en relación con la disposición adicional primera, segundo párrafo, del Real Decreto 198/2015, de 23 de marzo, respecto del TRLA, al establecer un régimen transitorio por el que se obliga a los contribuyentes a abonar las autoliquidaciones para las anualidades de 2013 y 2014. Fue la STS de 15 de abril de 2021⁷ la que desestimó el carácter retroactivo y estableció su aplicación partir del 23 de marzo de 2015 (Calvo Vérguez, 2022, p. 25 y ss.)

Por su parte, el TS, mediante auto de 4 de julio de 2017,⁸ acuerda suspender el procedimiento hasta la resolución de la cuestión prejudicial planteada ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE). Por oficio del TJUE de 27 de marzo de 2018 se informa de la acumulación de los asuntos prejudiciales C-105/18 a C-113/18, UNESA y otros, y recae Sentencia el 7 de noviembre de 2019.⁹

El órgano jurisdiccional remitente alberga dudas acerca de la compatibilidad con:

- El principio de que quien contamina paga, consagrado en el artículo 191 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE), apartado 2, en relación con la Directiva 2000/60/CE, de 23 de octubre de 2000, por la que se establece un marco comunitario de actuación en el ámbito de la política de aguas.
- El principio de no discriminación consagrado en el artículo 3, apartado 1, de la Directiva 2009/72/CE.
- El derecho de la competencia, y pregunta a este respecto si dicho canon puede considerarse una ayuda de Estado a efectos del artículo 107 del TFUE, apartado 1.

Ante las alegaciones recibidas, el TJUE (STJUE de 7 de noviembre de 2019, UNESA, asuntos C-105/18 a C-113/18) se pronuncia del siguiente modo:

- Respecto al principio de que quien contamina paga, estima que no puede ser apreciado a la luz de una medida nacional, aisladamente considerada, que se impone a los usuarios del recurso hidráulico

5 Como muestra, pueden citarse las sentencias del TS de 19 de abril de 2021 (ref. BOE-A-2021-9381 y ref. BOE-A-2021-9382); de 15 de abril de 2021 (ref. BOE-A-2021-9815); de 16 de abril de 2021 (ref. BOE-A-2021-9816); de 19 de abril de 2021 (ref. BOE-A-2021-10030); de 21 de abril de 2021 (ref. BOE-A-2021-10031); de 21 de abril de 2021 (ref. BOE-A-2021-10256); de 29 de abril de 2021 (ref. BOE-A-2021-10257).

6 Por el contrario, la Sala Tercera del Tribunal Supremo dictó cuatro autos en los que planteaba cuestión de inconstitucionalidad contra doce artículos de la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales para la Sostenibilidad Energética, al tener dudas sobre la constitucionalidad de tres impuestos regulados en dicha norma: el impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica (IVPEE), el impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radioactivos y el impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radioactivos (recurso núm. 2554/2014, recurso núm. 2955/2014, recurso núm. 3240/2014 y recurso núm. 3817/2014). En todos ellos, además, se incluye un voto particular que formula el Excmo. Sr. D. Manuel Martín Timón, en el que expone su criterio y se centra en dos aspectos fundamentales: el impuesto sobre el valor de la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica y el impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas tienen carácter medioambiental y, en todo caso, no resultan incompatibles con el IAE; por tanto, entiende que no procede el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad, porque estos impuestos no suponen duplicidad respecto del IAE.

7 ECLI:ES:TS:2021:1460.

8 ECLI:ES:TS:2017:7590A.

9 ECLI:EU:C:2019:935.

(apartados 42 y 43). Además, para el TJUE, se trata de medidas generales contenidas en la DMA que no tiene como objetivo una armonización total de la normativa de los Estados miembros en el ámbito del agua.

A lo anterior añade que la recuperación de costes es solo una de las medias para conseguir un uso racional y sostenible del agua que no tiene que predicarse de cada una de las figuras. Argumento este que recuerda a nuestro TC en relación con el principio de capacidad económica o con el de no confiscatoriedad y que muestra su incoherencia en este caso concreto si tenemos en cuenta lo siguiente:

Tratándose de una fuente de generación de energía eléctrica que, aunque con incidencia ambiental, puede calificarse como renovable ni siquiera podría decirse que el sistema financiero eléctrico considerado en su conjunto coadyuve a la configuración de un modelo de producción de energía eléctrica sostenible, dado que la generada por centrales hidroeléctricas resulta fuertemente castigada tributariamente y no bonificada en el sistema de primas. (Rozas Valdés, 2015, p. 12)

-El principio de no discriminación, tal como lo establece el artículo 3, apartado 1, de la Directiva 2009/72/CE, solo es aplicable al canon si dicha directiva tuviese por objeto la aproximación de las disposiciones fiscales de los Estados miembros (apartados 50-54).

-Con relación al derecho de la competencia y su posible incidencia con las ayudas de Estado, el TJUE considera que los productores situados en cuencas hidrográficas intracomunitarias e intercomunitarias no se encuentran ante situaciones comparables. Como tampoco es comparable la situación de productores sujetos respecto del resto de operadores de energía eléctrica que no se someten al canon (apartados 66 y 67). Por otra parte, y por lo que respecta al carácter selectivo de la medida, el TJUE (apartado 70) estima lo siguiente:

El hecho de que no estén sujetos al canon por la utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica los productores de energía hidroeléctrica que operan en cuencas hidrográficas situadas en el territorio de una única comunidad autónoma, [...] a los efectos de apreciar la selectividad de una medida, el marco jurídico de referencia no tiene por qué coincidir necesariamente con los límites del territorio del Estado miembro considerado, sino que puede ser el del territorio en el que una autoridad regional o local ejerce la competencia que le confiere la constitución o la ley.

Así las cosas, “el marco de referencia depende de la extensión de la competencia de la autoridad pública que ha adoptado la medida en cuestión” (apartado 71).

De este modo:

El legislador nacional adoptó la normativa nacional que creaba este canon, que deben pagar únicamente los titulares de concesiones administrativas sobre cuencas hidrográficas situadas en el territorio de más de una comunidad autónoma, en ejercicio de una competencia limitada únicamente a estas cuencas.

En tales circunstancias, y sin perjuicio de la comprobación del reparto de competencias que incumbe al órgano jurisdiccional remitente, el marco de referencia pertinente para examinar el carácter selectivo de una posible medida de ayuda está constituido por la tributación que grava la producción de energía hidroeléctrica en cuencas hidrográficas situadas en el territorio de más de una comunidad autónoma. (Apartados 75 y 76)

En definitiva, dilución del principio de eficacia directa del principio de quien contamina paga y flexibilización del carácter selectivo de las ayudas de estado (Herrera Molina y Tandazo Rodríguez, 2020, pp. 164, 167-171) que, a juicio del TJUE, lo hacen compatible con el derecho de la UE, careciendo de relevancia el hecho de que

[...] –como indicó el órgano jurisdiccional remitente, único competente para interpretar el Derecho nacional aplicable a esos litigios–, el canon por utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica, habida cuenta tanto de sus características esenciales como de su estructura, no tenga una finalidad medioambiental, sino exclusivamente económica, y constituya por tanto un ingreso

del sistema eléctrico español destinado a reducir el déficit financiero de que adolece ese sistema y que no presenta vínculos ni con la ocupación del dominio público hidráulico ni con las consecuencias medioambientales de la actividad asociada a esta ocupación. (Apartado 44)

Para acabar este apartado, nos corresponde señalar que, a nuestro juicio, una gestión eficaz del agua podría conseguirse introduciendo, en unos casos, y fortaleciendo, en otros, una variable medioambiental junto a un adecuado criterio de recuperación de costes haciendo efectivo el artículo 111 bis del TRLA (Luchena Mozo, 2010, p. 129). Esto es:

-Tributos sobre el dominio público hidráulico –estatal– que gravan el uso o aprovechamiento de aquella parte del dominio público que no tiene la consideración de recurso hídrico. La variable medioambiental podría introducirse, en su caso, para determinar la base imponible en el supuesto de utilización del dominio público hidráulico y para el aprovechamiento de bienes del dominio público hidráulico (Herrera Molina, 2000, pp. 281-282).

-Tributos recuperadores del coste de las infraestructuras hidráulicas. Referidos al canon de regulación y a la tarifa de utilización, la variable medioambiental vendría dada por aquella parte del coste destinado a cubrir los daños producidos al medioambiente como consecuencia de la realización de aquellas actividades relacionadas con el ciclo hidrológico (Vázquez Cobos, 2004, pp. 166-167).

-Tributos sobre las aguas con componente medioambiental. En este apartado tendríamos el canon de control de vertidos que tiene en cuenta el volumen, la naturaleza y las características de estos a la hora de determinar la cuota; sin embargo, el problema sigue siendo la recuperación de costes que no contempla el uso consuntivo del agua¹⁰ ni la contaminación difusa que se producen en el sector agrario y ganadero. La dificultad está en la inelasticidad de la demanda, lo que determina pocos cambios en el consumo pese a la variación de la tarificación, lo que nos lleva a afirmar, con Vázquez Cobos (2004, p. 179), que, en este caso, la reducción de la contaminación por vertidos pasa por la necesaria reducción del consumo de agua y, por tanto, por una adecuada gestión basada en criterios de sostenibilidad.

La otra opción pasa por la “introducción de manera gradual de un nuevo impuesto general sobre la extracción de agua que buscará conseguir la recuperación del coste del coste ambiental y del recurso”, pero no sin coordinarse con la reforma y ordenación de las figuras existentes (Jiménez Compaired, 2020, p. 4). A nuestro juicio, resulta imprescindible tener presente el coste de mantenimiento de las infraestructuras hidráulicas pero también la correcta imputación de todos los servicios relacionados con el uso del agua y su distribución entre los usuarios.

3 Tributos autonómicos sobre el agua

Si algo caracteriza el marco de la fiscalidad de las CC. AA. es la disparidad. Pues bien, en el marco del agua esta característica está también presente, y debe añadirse la crítica generalizada de falta de recuperación de costes (Jiménez Compaired, 2020, p. 1). En la actualidad casi todas las CC. AA. de régimen común han aprobado impuestos “asentados en torno a la política medioambiental e hidráulica [...] con la presumible intención de repartir adecuadamente los costes tanto ecológicos –degradación y contaminación de los recursos hidrológicos– como, en su caso, los de infraestructuras de saneamiento hidráulico, entre los usuarios del agua” (Magadán, 2009, p. 289).

Junto a lo anterior, el problema de su naturaleza jurídica también ha sido una constante dada la diferente nomenclatura que se ha elegido para su implantación. En unos casos, estamos ante un auténtico impuesto por definición como una figura alejada de la actividad administrativa que se sostiene; pero, en otros, parece que “el fuerte aroma a equivalencia lo impregna todo” con su producto (Jiménez Compaired, 2020, p. 29). A nuestro juicio, el hecho de que el ingreso de estos cánones pueda quedar afecto a la financiación de las infraestructuras de depuración declaradas de interés de la comunidad autónoma no modifica su verdadera naturaleza jurídica y mantienen intacta su condición de impuestos (Luchena Mozo, 2010, pp. 145-146).

10 Véase [AQUASTAT](#).

Canon de saneamiento, impuesto sobre la contaminación de las aguas, canon de mejora de infraestructuras hidráulicas, canon del agua residual o impuesto sobre las afecciones ambientales del uso del agua son solo algunas de las denominaciones recibidas. Sin embargo, todos ellos poseen un hecho imponible semejante, el uso y consumo de agua potable para cualquier uso y desde cualquier procedencia como pueden ser la captación subterránea o la red de abastecimiento y sin “conexión alguna con ningún tipo de servicio o de actividad administrativa que nos hiciera pensar que nos encontramos ante tasas” (Adame Martínez, 2021, p. 63). Destaca el canon andaluz de mejora de infraestructuras hidráulicas de depuración de interés de la comunidad autónoma con un segundo hecho imponible que está constituido por las pérdidas de agua en las redes de abastecimiento.

Resumiendo las características que están presentes en la fiscalidad autonómica sobre el agua, basándonos en Adame Martínez (2021, pp. 60-89), podemos decir lo siguiente:

-Suele estar exento –o no sujeto, según la opción del legislador autonómico– el consumo de agua con fines agrícolas, ganaderos o forestales, y no sujeto al hecho imponible el gasto de agua para servicios públicos, tales como bomberos, riego de parques y jardines o limpieza. Algunas CC. AA. excluyen de la exención / no sujeción los usos agrícolas, forestales y ganaderos en aquellos casos en que exista contaminación especial. También se recogen supuestos de exención con un eminente carácter social incorporando un mínimo exento.

-La base imponible viene determinada por el consumo de agua, medido en metros cúbicos a través de una estimación directa si hubiere un contador o algún sistema de medición o, en su defecto, mediante estimación objetiva o indirecta en función del tipo de instalación consumidora. Generalmente, se distingue entre usos domésticos y usos industriales, teniéndose en cuenta aquí el volumen de contaminación producida.

-El contribuyente es la persona física o jurídica que utilice o consuma agua, que en algunos supuestos se identifica con el titular del contrato de abastecimiento. Además, se prevén como sustituto del contribuyente las compañías suministradoras del agua, que repercutirán el canon en las facturas mensuales al consumidor.

-La cuota impositiva, en general, resulta de sumar una parte fija y una parte variable en función de la cantidad de agua consumida. Un grupo de cánones atiende al resultado de aplicar sobre el volumen de consumo o vertido un precio por metro cúbico y un coeficiente corrector en función de la carga contaminante. En otros casos se habilita un tramo doméstico –con una parte fija, en función del número de habitantes en el hogar, y una parte variable, por el consumo– y un tramo industrial –en función de la carga contaminante de las aguas–. Una tercera categoría la componen aquellos cuya cuota tiene un componente fijo y un componente variable aplicable por volumen de agua en los usos domésticos, y un componente fijo y uno variable que puede depender de la carga contaminante en los industriales.

A la vista de los rasgos generales que acompañan a los cánones sobre el agua, parece poder evidenciarse que no se contemplan incentivos para reducir las aguas residuales ni emisiones contaminantes, aunque sí se incentiva en algunas regulaciones el uso de agua regenerada. Este es el caso, por ejemplo, del canon de saneamiento de Valencia o del de Baleares.

4 Fiscalidad del agua en el ámbito local

Por lo que respecta a la intervención de la Administración municipal, debe señalarse la ausencia de previsión constitucional de competencias sustantivas en materia de agua, sin olvidar el contenido esencial del artículo 137 de la Constitución Española (CE). Sin embargo, las competencias de las entidades locales son irrefutables, pero también por el hecho de que el dominio público hidráulico cuenta con ubicación física en los términos municipales que conlleva importantes consecuencias jurídicas (Fanlo Loras, 1996, pp. 305-307). A algunas de esas competencias se refiere la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local (LrBRL), en la que, partiendo de la atribución de competencias genéricas para promover toda clase de actividades y prestar cuantos servicios públicos contribuyan a satisfacer las necesidades y aspiraciones de la comunidad vecinal –*ex art. 25.1 LrBRL*–, se explicita apesuradamente que el municipio ejercerá, en todo caso, competencias, en los términos de la legislación del Estado y de las CC. AA., en las siguientes

materias: “Abastecimiento de agua potable a domicilio y evacuación y tratamiento de aguas residuales” (art. 25.2.c LrBRL), y servicios que, conforme a lo dispuesto en el artículo 26 del mismo texto legal, tienen la consideración de obligatorios. Así las cosas, se puede afirmar que las Administraciones locales “tienen un papel estelar como concesionarias y usuarias de las aguas, y como prestadoras de los servicios relacionados con el agua en cuanto al abastecimiento y saneamiento y depuración de aguas residuales” (Suberbiola Garbizu, 2023, p. 20). En definitiva, inciden de manera decisiva en la gestión sostenible del ciclo del agua.

Por lo que al abastecimiento de agua se refiere, la LrBRL declara la reserva en favor de las entidades locales de dichas actividades que considera como servicios esenciales –*ex art. 86.2 LrBRL*–, los cuales podrán ser prestados bajo cualquiera de las formas de gestión contempladas en el artículo 85 del mismo cuerpo legal. Esta situación supone “el reconocimiento a los entes locales de la condición de titulares, de *dominus*, del servicio de abastecimiento de agua, con la consiguiente legitimación que ello les otorga en orden a la decisión de su prestación” (Álvarez Fernández, 2004, p. 310), que los instalaba en una posición de monopolio respecto de los usuarios del suministro de agua potable (Pagès i Galtés, 2005, p. 181) y decidía la naturaleza jurídica de la prestación patrimonial de carácter público por prestación del servicio de suministro de agua, como una tasa, por lo que resultaba irrelevante el modo de gestión elegido para ser prestado (De Vicente García y Adame Martínez, 2008, p. 343 y ss.), al menos hasta la modificación del artículo 20 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL) tras la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, y después de ciertos vaivenes jurisprudenciales.

En efecto, después de la supresión del párrafo segundo del artículo 2.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) –por la disposición final quincuagésima octava de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible (LES)–, el TS ha vuelto a analizar si la contraprestación que retribuye a una empresa privada que presta el servicio público local de suministro de agua potable en régimen de gestión indirecta, como concesionaria, tiene naturaleza jurídica de tasa o de tarifa (precio privado). La STS de 24 de noviembre de 2015¹¹ siguiendo lo señalado en la STS de 28 de septiembre de 2015,¹² ha mantenido lo siguiente:

Sostener que la forma de gestión de derecho privado no altera la naturaleza pública de la exacción equivaldría a eliminar las tarifas como medio de remuneración del gestor privado, y a establecer el régimen de subvención como único y obligatorio medio de retribución. Y resulta que la tarifa y la subvención son fórmulas de retribución de los gestores del servicio que, separada o conjuntamente, son de elección discrecional por parte de la Administración titular del servicio.

Sin embargo, no había sido este el parecer del TS solo un día antes, cuando en su Sentencia de 23 de noviembre de 2015¹³ –y posteriormente en la de 26 de abril de 2016– el Tribunal abogaba por la calificación de la exacción recibida por los servicios urbanos de agua como tasa pese a que la gestión del servicio fuera indirecta. De este modo, “el Alto Tribunal insiste en que la forma de prestación del servicio no afecta a la naturaleza de la prestación, cuando esta se corresponde con los presupuestos materiales de la tasa” (Jiménez Compaired, 2016, p. 17).

Este debate ha traspasado también a la práctica de la Administración tributaria, puesta de manifiesto en un informe de la Dirección General de Tributos (DGT) de 20 de mayo de 2016 en el que ha tratado de zanjar la cuestión conflictiva en relación con las tasas por la prestación de los servicios de abastecimiento y alcantarillado.

Recientemente el TS ha dictado la Sentencia de 25 de junio de 2019,¹⁴ entre otras, en la que se modificaba la postura que hasta dicho momento había mantenido sobre la naturaleza jurídica de la contraprestación por los servicios por prestación de determinados servicios públicos. Como apunta el TS en dicha sentencia:

Aunque a día de hoy la cuestión está legislativamente superada, dada la reforma introducida en esta cuestión por la Ley 9/2017, de Contratos del Sector Público, no por ello ha desaparecido el objeto

11 ECLI:ES:TS:2015:5036.

12 ECLI:ES:TS:2015:3990, FJ 6.4.

13 ECLI:ES:TS:2015:5037.

14 ECLI:ES:TS:2019:2493, FJ 5.

del presente recurso de casación, ya que las relaciones jurídicas desarrolladas bajo el anterior marco normativo mantienen su efectividad. Aun así, es conveniente dejar constancia del alcance de la reforma de la Ley 9/2017, y en particular de la STC 63/2019, de 9 de mayo, que resolvió el recurso de inconstitucionalidad.

Dicha sentencia admite la constitucionalidad de la diferenciación entre una financiación tributaria y una financiación mediante tarifaria de los servicios públicos, según que el servicio público se preste directamente por la administración o bien mediante personificación privada o mediante gestión indirecta.

Por otro lado, tal como apunta la STS de 28 de enero de 2020,¹⁵ en su FJ 4:

[Resulta] irrelevante, a los efectos que en este [caso] interesa, el carácter coactivo [...] del servicio público de abastecimiento de agua en alta, tal y como defiende la parte recurrente, en tanto que lo realmente relevante es que la imposición sea coactiva, esto es, que la contraprestación a satisfacer por la percepción del servicio público, en el supuesto que nos ocupa el servicio público de abastecimiento de agua en alta, se haya establecido de forma unilateral, viniendo el sujeto llamado a satisfacerla obligado a su pago, tal cual ocurre en el caso examinado. Igualmente resulta superflua la alegación que realiza la parte recurrente en el sentido de que estamos ante un ingreso de derecho público, [...] lo que en modo alguno incide sobre su naturaleza jurídica, sobre la calificación, pues como tal tarifa no es más que un precio administrativo en tanto que se fija y aprueba por la Administración en función del coste del servicio.

Respecto al saneamiento de las aguas residuales, es tradicional la competencia municipal desde los tiempos más remotos. Entendido en sentido amplio, comprendería dos fases bien diferenciadas: una, la recogida de las aguas residuales a través de un sistema de alcantarillado; y otra, el tratamiento y depuración de las mismas que completa el ciclo integral del agua y que trae causa de la Directiva 91/271/CEE, de 21 de mayo, sobre el tratamiento de las aguas residuales urbanas –en proceso de revisión en la COM/2022/541 final–, transpuesta a nuestro ordenamiento jurídico mediante el Real Decreto Ley 11/1995, de 28 de diciembre, por el que se establecen las normas aplicables al tratamiento de las aguas residuales urbanas. Además, se impulsaron dos planes nacionales específicos: el Plan Nacional de Saneamiento y Depuración (1995-2005) y el Plan Nacional de Calidad de las Aguas: Saneamiento y Depuración (2007-2015).

Considerado como servicio público obligatorio –STS de 13 de noviembre de 2002¹⁶ y artículo 26 de la LrBRL–, la iniciativa pública local en materia de servicios esenciales aparece reconocida en el artículo 86.2 de la LrBRL, y se reserva expresamente el servicio de depuración de aguas a las entidades locales. Esta situación, al igual que la anterior, decide la naturaleza jurídica de la prestación patrimonial de carácter público por prestación del servicio de alcantarillado y depuración, que no es otra que una tasa cuyo importe no puede exceder, en su conjunto, el coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida (art. 24.1 TRLRHL). Dicho de otro modo:

En las tasas cuyo hecho imponible consiste en la prestación de un servicio relacionado con el ciclo urbano del agua, la cuota tributaria consistirá, según disponga la correspondiente ordenanza fiscal, en una cantidad resultante de aplicar una tarifa, en una cantidad fija señalada al efecto, o en la cantidad que resulte de la aplicación conjunta de ambos procedimientos. (Suberbiola Garbizu, 2023, p. 28)

Nada indica que en esta fase del ciclo del agua se tengan en cuenta parámetros ambientales ni de recuperación de costes acorde con la transcendencia del servicio.

Ahora bien, depuradas y tratadas las aguas, serán objeto de vertido en los términos establecidos en el artículo 100 del TRLA, lo que requerirá de autorizaciones de vertido de las entidades locales que contendrán, en todo caso, un plan de saneamiento y control de vertidos a colectores municipales. Las corporaciones locales estarán obligadas a informar la Administración hidráulica sobre la existencia de vertidos en los colectores locales de sustancias tóxicas y peligrosas reguladas por la normativa sobre calidad de las aguas –*ex art. 101.5 TRLA*–.

15 ECLI:ES:TS:2020:229.

16 ECLI:ES:TS:2002:7494.

Esta autorización supondrá el nacimiento de la obligación tributaria por el canon de control del vertido definido en el artículo 113.6 del TRLA, del que se dice que será independiente de los cánones o tasas que puedan establecer las CC. AA. o corporaciones locales para financiar las obras de saneamiento y depuración –*ex art. 113.7 TRLA*– sobre la base de las diferentes perspectivas de una misma realidad fáctica que el legislador puede contemplar a la hora de elaborar el hecho imponible que da lugar a una figura tributaria.

De este modo, las entidades locales

son administrativamente responsables de los vertidos de aguas residuales desde una doble perspectiva. En primer lugar, como sujetos activos por los vertidos que se producen en sus redes de alcantarillado y saneamiento *v. gr.* otorgar autorizaciones de vertidos que reciban de los usuarios de su red de alcantarillado y saneamiento; así como del control e inspección permanente de la citada red y de los vertidos que en ella se realicen, estén o no autorizados dichos vertidos. En segundo lugar, como sujetos pasivos por los vertidos que estos realizan al DPH o DPMT ante el organismo de cuenca que le haya autorizado el vertido, o que deba autorizarlo en el caso de que carezcan de esta preceptiva autorización. (Castillo Guerrero, 2019)

5 Oportunidades de la economía circular en el ciclo integral del agua y su fiscalidad

Las bases de la economía circular se asientan en dos planes de acción de la Unión Europea: “Cerrar el círculo: un plan de acción de la UE para la economía circular”, de 2015 (COM/2015/0614 final), y el “Nuevo Plan de acción para la economía circular por una Europa más limpia y competitiva”, de 2020 (COM/2020/98 final), además de con el [Pacto Verde Europeo](#) y la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible (Naciones Unidas, 2018).

Los anteriores pilares fundamentan [España Circular 2030. Estrategia Española de Economía Circular](#) (EEEC), que sienta las bases para impulsar un nuevo modelo de producción y consumo en el que el valor de productos, materiales y recursos se mantenga en la economía durante el mayor tiempo posible, se reduzca al mínimo la generación de residuos y se aprovechen con el mayor alcance posible los que no se pueden evitar. En este marco, se identifican seis sectores prioritarios de actividad en los que incorporar este reto para una España circular: el de la construcción; el agroalimentario, pesquero y forestal; el industrial; el de los bienes de consumo; el del turismo, y el del textil y la confección. Y se mencionan como políticas clave para avanzar en la economía circular las políticas económicas, de fiscalidad, de empleo, de I+D+i y de consumo, así como la política industrial, del agua, agraria y de desarrollo de áreas rurales.

Por otro lado, se elaboran varios planes de acción, entre los que se encuentra el destinado a la reutilización y depuración del agua, cuyo objetivo es promover un uso eficiente del recurso agua, que permita conciliar la protección de la calidad y cantidad de las masas acuáticas con un aprovechamiento sostenible e innovador del mismo. Para ello se promueve la reutilización del agua regenerada, en consonancia con el Plan DSEAR, cuyo antecedente directo es el [Plan Nacional de Reutilización de Aguas](#) (PNRA), de 2010. Varias son, por tanto, las funciones que se consiguen con la reutilización: se aumenta la cantidad de agua disponible y se reduce el nivel de contaminación medioambiental al disminuir el volumen de descarga de aguas residuales; pero también es mejor alternativa económica y con menor impacto ambiental que la desalación o los trasvases (Sala-Garrido et al. 2020, p. 188).

De este modo, y conforme a lo dispuesto en el eje 5, de reutilización y depuración de agua, del [I Plan de Acción de Economía Circular 2021-2023](#) (2021, p. 36):

Las medidas para la mejora de la circularidad del agua deberán promover el ajuste de las demandas de agua, una mayor digitalización de los servicios del agua y una mejora de la contabilidad de los usos. Además, dicha circularidad deberá estar alineada con los objetivos a corto y medio plazo de descarbonización de la economía.

Pero también se incide en los usos del agua regenerada en el regadío, en los usos industriales o en la aportación a cuencas hidrográficas, siempre bajo el prisma de la seguridad y siguiendo las exigencias del Reglamento (UE) 2020/741, de 25 de mayo de 2020, relativo a los requisitos mínimos para la reutilización del agua,

incluyendo el establecimiento de directrices para elaborar planes de gestión del riesgo de las aguas reutilizadas [art. 6 y anexo I del Reglamento (UE) 2020/741]. Todo ello en el contexto de la DMA. Téngase en cuenta que en España ya contábamos, en desarrollo del artículo 109 del TRLA, con el Real Decreto 1620/2007, de 7 de diciembre, por el que se establece el régimen jurídico de la reutilización de las aguas depuradas, lo que convertía a España en pionera en este terreno, pero también incorporaba de forma segura este recurso a la gestión del ciclo integral de los recursos hídricos (Hernández López y González Martínez, 2023, p. 233).

Pero la circularidad del agua no se agota en la reutilización del recurso, sino que va más allá, puesto que permite la recuperación de materiales en forma de nutrientes, como el nitrógeno, el fósforo y el magnesio, en los procesos de deshidratación de los fangos digeridos procedentes de las estaciones de depuración de aguas residuales para su posible utilización posterior como fertilizante (valorización agrícola), lo que abre la puerta a nuevas oportunidades económicas y su relación con la creación de empleo. El aprovechamiento del metano proveniente de los lodos resultantes del tratamiento aerobio de las aguas residuales mediante la gestión anaerobia de los mismos –entre otros procesos (valorización energética)–, añade otra consecuencia de inmediata derivación, cual es la conexión agua-energía (Villar Ezcurra, 2019, p. 93 y ss.) y cómo la circularidad del agua puede incidir también en la ansiada descarbonización de la sociedad. Estas sinergias inciden en la consecución de la sostenibilidad que coadyuva a lograr un número considerable de metas de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) (Saravia Matus et al., 2022, pp. 20-21) y que se evidencian en la Ley 7/2021, de 20 de mayo, de Cambio Climático y Transición Energética (arts. 19 y 20).

Los avances tecnológicos permiten que las tradicionales estaciones depuradoras de aguas residuales (EDAR) se transformen en nuevas formas de negocio.

Instalaciones integradas en el entorno, que consiguen la circularidad no solo en materia de agua, sino también en energía y recursos, ya que, además de regenerar el agua tratada para su posterior reutilización, en ellas se producen energías renovables y residuos que pueden ser utilizados como recursos en otros procesos. Así se consigue la autosuficiencia energética, el residuo cero y la reutilización del 100 % del agua tratada. (Pérez Zabaleta y Tirado Sarti, 2023, p. 296)

Ahora bien, en virtud del Reglamento (UE) 2020/741, las aguas residuales urbanas tratadas de conformidad con los requisitos de la Directiva 91/271/CEE, de 21 de mayo de 1991, sobre el tratamiento de las aguas residuales urbanas, deben someterse a un tratamiento adicional (tratamiento terciario) para cumplir los nuevos parámetros mínimos de calidad y ser adecuadas para otros usos.

Lo dicho anteriormente permite considerar las aguas regeneradas como un recurso y no como un residuo o desperdicio capaz de generar beneficios económicos directos, ambientales y sociales (Melgarejo Moreno, 2019, p. 32). Así se recoge en el artículo 109.1 del TRLA tras la modificación operada por el RDL 4/2023. Los problemas derivan de las necesarias inversiones, pero también de establecer indicadores de eficiencia (Perero van Hove, 2019, p. 19 y ss.) y la estandarización de calidades para la seguridad de los usuarios, así como el marco de distribución de responsabilidades. No olvidemos que, de acuerdo con la LrBRL, las competencias en materia de saneamiento y depuración recaen originalmente en la Administración local (ayuntamientos, mancomunidades, diputaciones), pero “algunas comunidades autónomas e incluso la AGE han asumido competencias en esta materia, configurando un complejo marco de responsabilidades para el conjunto de España que nos lleva a una situación de difícil funcionamiento” (Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico, 2021, p. 29). Cobra especial función en este terreno la cooperación interadministrativa y podría ser útil la elaboración de códigos de conducta o de códigos de buenas prácticas (Molina-Giménez, 2016, p. 36).

El proceso pasa por analizar y regular el sistema de circularidad del agua incidiendo en la inversión, en la I+D+i y su financiación, y por vincular el ciclo del agua con la obtención de servicios ecosistémicos y con ello acudir a la ciudadanía en su papel activo para combatir el cambio climático y sus efectos para hacer posible la transición ecológica. En este proceso, a nuestro juicio, cumple una función esencial el sistema fiscal que pasa por favorecer las inversiones, pero también actuando sobre los incentivos fiscales a las energías renovables y las nuevas formas de negocio, para favorecer la utilización de agua regenerada e incidir decididamente en actuaciones menos sostenibles –por ejemplo, el [Libro blanco sobre la reforma tributaria](#) en España propuso

la creación de un impuesto nacional sobre el nitrógeno que contienen algunos fertilizantes utilizados en la agricultura—.

Si tenemos en cuenta que los precios de uso y consumo de agua potable no cumplen el principio de recuperación de costes en toda su extensión, más difícil puede ser llegar a ese principio en los supuestos de uso y consumo de agua regenerada (Sala-Garrido et al., 2020, p. 200). Así las cosas, resulta trascendental trasladar al ciudadano los costes directos e indirectos de la disponibilidad de los recursos hídricos e integrar la reutilización del agua dentro del ciclo hídrico adoptando una visión integral (Melgarejo, 2009, p. 247). Es preciso poner en valor “el coste derivado de la falta de garantía en el abastecimiento de agua; las dificultades para el riego; la sobreexplotación de acuíferos; la falta de caudal y calidad en los ríos” (Sala-Garrido et al., 2020, p. 201). Ese es el coste de no regenerar y a ello no parece referirse el artículo 111 bis del TRLA cuando se centra en los usos de abastecimiento, agricultura e industria.

Dicho de otro modo, “al constituir la reutilización un componente esencial de la gestión integral de los recursos hídricos en consonancia con la sostenibilidad medioambiental, contribuyendo al aumento neto de los mismos” (exposición de motivos del Decreto 29/2018, de 17 de abril, del Consejo de Gobierno, por el que se aprueban las tarifas máximas de los servicios de aducción, distribución, alcantarillado, depuración y reutilización del agua en el ámbito de la Comunidad de Madrid), es preciso estructurar un régimen económico-financiero de la reutilización del agua.

Téngase en cuenta lo que manifiesta el [Libro verde de la gobernanza del agua en España](#) (2020, pp. 92-93):

La situación de los municipios pequeños y medianos en lo relativo a la gestión del ciclo integral del agua y el saneamiento presenta retos específicos que merecen un enfoque particular y diferenciado, que tenga en cuenta la problemática poblacional, socioeconómica y territorial en la que están inmersos y que sobrepasa y a la vez condiciona la posibilidad de plantear soluciones en el ámbito del sector del agua. Estas limitaciones deben afrontarse garantizando la autonomía municipal desde una financiación suficiente y razonable que permita desarrollar una gestión pública, eficaz, transparente y participativa de los servicios de agua y saneamiento para toda la población.

De momento, tras la aprobación del Reglamento (UE) 2020/741, se ha reformado el TRLA mediante la disposición adicional segunda del Real Decreto Ley 4/2023, de 11 de mayo, por el que se adoptan medidas urgentes en materia agraria y de aguas en respuesta a la sequía, y se ha incorporado un nuevo capítulo III al título V, “De la reutilización de las aguas”, que recoge aquellos preceptos que garantizan la compatibilidad del TRLA con el citado Reglamento (UE) 2020/741 y se impulsa la reutilización de las aguas residuales depuradas para mejorar las garantías de suministro y el cumplimiento de los objetivos ambientales de la planificación hidrológica. También se deroga el Real Decreto 1620/2007, de 7 de diciembre, por el que se establece el régimen jurídico de la reutilización de las aguas depuradas, aunque ya existe el Proyecto de Real Decreto por el que se aprueba el Reglamento de Reutilización de las Aguas, de 27 de noviembre de 2023.

En la base de este incipiente régimen jurídico tenemos que “el uso de agua regenerada requiere una concesión administrativa o la modificación de características de una concesión existente (art. 109 bis TRLA); [y] la producción y el suministro de agua regenerada requiere una autorización administrativa (art. 109 ter TRLA)” (Vázquez Cobos et al., 2023, p. 3).

La solicitud de autorización deberá acompañarse de un “plan de gestión del riesgo de las aguas regeneradas” en el que se basará el organismo de cuenca para establecer las condiciones al ejercicio de la actividad y que deberán acreditarse periódicamente [art. 6 Reglamento (UE) 2020/741].

Por su parte, el artículo 109 quinquies del TRLA se encarga de los “costes asociados a la reutilización de aguas”. A tal efecto dispone:

1. Los organismos de cuenca, en el marco de la planificación hidrológica, determinarán aquellas situaciones donde la sustitución, total o parcial, de una concesión de aguas de captación superficial o subterránea por aguas regeneradas contribuya a alcanzar los objetivos medioambientales de las masas de agua o a la optimización de la gestión de los recursos hídricos. En esas situaciones podrán concederse al usuario las ayudas previstas en el art. 109.2 o la exención establecida en el art. 114.2.

Los costes adicionales asociados a la reutilización de aguas en esas situaciones podrán ser asumidos por las Administraciones u otras entidades que resulten beneficiadas por la sustitución.

2. De acuerdo con lo establecido en el art. 113.1, el volumen de agua que se reutilice estará exento del canon de control de vertido.

No debemos olvidar que el saneamiento y la depuración de las aguas residuales son servicios públicos de titularidad local, según establecen los artículos 25, 26 y 86.3 de la LrBRL. Pero, como hemos apuntado anteriormente, también las CC. AA. intervienen en estas actividades dadas sus competencias en medio ambiente, así como en obras hidráulicas de interés autonómico. Por su parte, al Estado le compete la elaboración de la normativa básica aplicable al tratamiento de las aguas residuales urbanas, pero también el seguimiento del cumplimiento de las obligaciones derivadas de la normativa europea en la materia. Por ende, la depuración de aguas residuales y su posterior tratamiento hasta obtener agua regenerada es una competencia compartida de la que cabe preguntarse si se encuentra dentro de la calificación de servicio público.

Además, la utilización del agua regenerada requiere de un “sistema de reutilización del agua”, definido en el artículo 3.15 del Reglamento (UE) 2020/741 de la manera que sigue:

La infraestructura y otros elementos técnicos necesarios para producir, suministrar y utilizar aguas regeneradas; comprende todos los elementos desde el punto de entrada de la estación depuradora de aguas residuales urbanas hasta el punto en que las aguas regeneradas se utilizan para el riego agrícola, con inclusión, en su caso, de la infraestructura de distribución y almacenamiento.

La cuestión es si este sistema se encuadra en la DMA, según la cual el beneficiario de los servicios relacionados con el agua debe cubrir los costes generados para su prestación (principio de recuperación integral de costes), así como el principio de que quien contamina paga.

Recordemos que el capítulo III del título II de la LrBRL establece las competencias de las entidades locales referidas al abastecimiento de agua potable a domicilio y la evacuación y el tratamiento de las aguas residuales (art. 86.2 LrBRL). Sin embargo, la atribución se matiza en función de la población del municipio. Así, si bien todos los municipios deben prestar los servicios de alcantarillado y depuración, en aquellos cuya población sea inferior a 20.000 habitantes es la diputación provincial o entidad equivalente la que debe coordinar, con la conformidad de los municipios afectados, el abastecimiento de agua potable a domicilio y la evacuación y tratamiento de las aguas residuales. Esta coordinación puede resultar en la prestación directa del servicio por parte de la diputación o en la implantación de fórmulas de gestión compartida. Este marco básico viene a complementarse con las figuras de las obras hidráulicas de interés general y de interés autonómico, instrumentos jurídicos que permiten adjudicar a una administración, ya sea al Estado (en el caso de la declaración de interés general) o a una CC. AA. (en el caso de la declaración de interés autonómico), una competencia que inicialmente recaía en otra Administración (Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico, 2021, p. 87).

Algún autor, como Molina-Giménez (2016, p. 40), ha estimado:

La reutilización no está considerada en nuestro ordenamiento como servicio público, ni se beneficia de la cobertura de este tipo de instrumentos financieros. De ahí que exista una cierta inseguridad jurídica en cuanto a la aplicación del principio de recuperación de costes en este ámbito.

Sin embargo, el Reglamento (UE) 2020/741 plantea un enfoque integrado del ciclo de producción y uso de las aguas regeneradas y apuesta por una “gestión integrada del agua”.

Por lo que respecta a la posibilidad de repercusión de los costes, es el propio artículo 109 del TRLA el que ofrece respuesta a la cuestión planteada de manera generalista. La cuestión es saber cómo. Por su parte, el Reglamento (UE) 2020/741 no aborda el modelo de financiación, pero sí abre la puerta al reconocimiento de incentivos económicos para reducir la repercusión del elevado coste y favorecer el uso de agua regenerada (Molina Giménez, 2021, p. 23).

El elevado coste del agua regenerada puede convertirse en su peor enemigo. El objetivo ha de ser eliminar las barreras financieras que limitan estos proyectos y buscar una solución financiera sostenible, pero sin que se desconozca el uso razonable del recurso priorizando la reutilización y el reaprovechamiento. O lo que es igual:

[En] la financiación de la reutilización se superponen dos principios, el principio “quien contamina paga” y el principio de “recuperación integral de los costes”. El primero, de aplicación general, presenta una dimensión fundamentalmente cualitativa. El segundo, recogido en el art. 111 bis del TRLA, tiene un mayor componente cuantitativo, y permite repercutir al usuario todos los costes de los servicios y actividades asociadas al uso del agua, incluidos los costes ambientales. (Molina Giménez, 2021, p. 27).

En estos momentos el actual régimen financiero del agua no permite, a nuestro juicio, conseguir estos objetivos. Para ello, “sería necesario disponer de una regulación legal con figuras impositivas eficaces y el establecimiento de un reparto de los ingresos acorde con los objetivos a conseguir” (Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico, 2021, p. 122) y que, como mínimo, tengan en cuenta la interacción entre la reutilización del agua y el objeto o la cuantía de algunas figuras tributarias vigentes.

Así las cosas, entendemos acertado que el punto 2 del artículo 109 quinquies del TRLA declare exentas del canon de control de vertidos las aguas regeneradas en la medida en que dejan de tener dicha condición conforme a lo dispuesto en el artículo 109.1 del TRLA. Sin embargo, no se incentiva el uso racional del recurso estableciendo medidas que tengan en cuenta la cuantía de agua consumida, ni la preferencia por el uso de agua regenerada frente a agua con otro origen. Pero ¿cómo llevarlo a la práctica? Son varias las opciones planteadas, que van desde la modificación de las figuras actualmente existentes hasta la aprobación de una nueva figura tributaria general sobre el agua (Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico, 2021, p. 122 y ss.).

A nuestros efectos, podría resultar útil incorporar en la tarifa de utilización de agua los costes referidos a las obras de saneamiento, depuración y reutilización como parte de su hecho imponible, que tiene como sujeto pasivo al usuario de regadío y que grava el “beneficio particular obtenido por obras de regulación u otras acometidas por el Estado” (art. 114 TRLA). Por otra parte, se han introducido diversos cánones de saneamiento en las CC. AA. que podrían incidir en la financiación precisa para establecer y sostener el apropiado sistema de recogida y tratamiento específico de las aguas residuales. Se hace efectivo con ello el principio de recuperación de costes de la DMA para el beneficiario del agua regenerada que, sin embargo, hacen poco asequible el recurso.

Como contrapartida, se añaden en el artículo 109 quinquies del TRLA ciertas “previsiones que persiguen hacer asequible económicamente el uso de las aguas regeneradas a los usuarios en general y, en particular, a los usuarios de riego, sobre la base de trasladar tales costes a los organismos de cuenca o a las Administraciones públicas” (Vázquez Cobos et al., 2023, p. 6). Así las cosas, las Administraciones públicas podrán conceder ayudas al concesionario de aguas regeneradas, que podrán alcanzar la totalidad de los costes adicionales asociados a la reutilización de las aguas, cuando la sustitución total o parcial de una concesión de aguas de captación superficial o subterránea por aguas regeneradas contribuya a alcanzar los objetivos medioambientales de las masas de agua, o a la optimización de la gestión de los recursos hídricos. Y ello a diferencia de lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 109.1 TRLA, que establecía que el titular de la concesión o autorización debía sufragar los costes necesarios para adecuar la reutilización de las aguas a las exigencias de calidad vigentes en cada momento.

A pesar de todo, el coste de los tratamientos terciarios que permiten adecuar el agua residual depurada para usos sucesivos mediante la reutilización queda al margen del marco de financiación descrito. Pero es que tampoco produce el efecto esperado el principio de que quien contamina paga. Para ello,

[...] la propuesta pasa por incorporar los costes del tratamiento terciario a los cánones de saneamiento o instrumentos tributarios equivalentes que pagan los usuarios del agua potable, toda vez que dichos tratamientos adicionales contribuirán a mejorar el estado ambiental de la masa receptora del agua residual depurada. En este sentido, ha de tenerse en cuenta que, en todo caso, los caudales depurados en secundario generan algún detrimento ambiental en la calidad del agua del medio receptor. (Molina Giménez, 2021, p. 28)

En tanto se adoptan medidas suficientes, eficaces y efectivas la realidad es otra. O bien se ponen a disposición de los agricultores de forma gratuita como en 2023 en Murcia;¹⁷ o el cobro por la puesta a disposición del usuario de agua regenerada es objeto de diversas calificaciones, como demuestran las ordenanzas reguladoras de la prestación patrimonial de carácter público no tributario en el Campo de Gibraltar¹⁸ o en Chiclana de la Frontera,¹⁹ las tarifas en Madrid,²⁰ Alicante²¹ y Seseña,²² la tasa en la mancomunidad de municipios de la Costa del Sol²³ o el precio público del Consorcio de Aguas Costa Brava Girona.²⁴

A la vista de lo anterior, queda meridianamente demostrada la laxitud del sistema, carente de una estructura sólida y sistemática a la hora de hacer efectivo el principio de recuperación de costes en un ámbito en el que las necesidades de nueva inversión son imprescindibles.

6 Conclusiones

La escasez de agua es un grave problema, y adoptar medidas resulta urgente. El problema es que hacer efectivo el principio de recuperación de costes impregnado del principio de que quien contamina paga no es tarea fácil.

La mayor dificultad es ponderar los daños ambientales que inciden en el estrés hídrico o la contaminación difusa, así como el valor y el precio de un recurso insuficiente para cubrir las necesidades de nuestra sociedad. Es precisa una nueva cultura del agua en la que la colaboración entre Administración y ciudadano sea efectiva en aras de la consecución de la sostenibilidad. En este escenario, la economía circular viene a desempeñar un importante papel y evidencia el valor y utilidad de la reutilización, en el marco del ciclo integral del agua.

7 Bibliografía

Adame Martínez, Francisco D. (2021). [*Análisis desde la perspectiva ambiental de la tributación de la Comunidad Autónoma de Andalucía en el entorno de las restantes comunidades autónomas y la Unión Europea*](#). Fundación Pública Andaluza Instituto de Estudios sobre la Hacienda Pública de Andalucía (IEHPA).

Álvarez Fernández, Mónica. (2004). *El abastecimiento de agua en España*. Civitas.

Arrieta Martínez de Pisón, Juan. (1991). *Régimen fiscal de las aguas*. Civitas.

Calvo Vérguez, Juan. (2022). El canon por la utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica. Evolución de su regulación normativa y análisis de su adecuación al ordenamiento comunitario. *Revista Aranzadi Doctrinal*, 11.

Casado Casado, Lucía. (2018). [*Competencias y obligaciones de los entes locales para hacer frente a la contaminación de las aguas. Especial referencia a la actuación local en materia de vertidos*](#). *Cuadernos de Derecho Local*, 46, 211-256.

17 Véase Comunidad Autónoma de la Región de Murcia. (2024, 7 de enero). [Las depuradoras de la Región ponen a disposición de los regantes 121 hectómetros cúbicos de agua regenerada durante 2023](#).

18 Véase Redacción. (2023, 9 de mayo). [La Junta de comarca impulsa el Servicio Comarcal de Aguas Regeneradas](#). *Algecirasalminuto.es*.

19 Véase la [Ordenanza núm. 08, reguladora de la prestación patrimonial de carácter público no tributario por el servicio de alcantarillado y depuración de vertidos](#), de Chiclana de la Frontera

20 Véase el [Decreto 29/2018, de 17 de abril de 2018, del Consejo de Gobierno, por el que se aprueban las tarifas máximas de los servicios de aducción, distribución, alcantarillado, depuración y reutilización del agua en el ámbito de la Comunidad de Madrid](#).

21 Véase la [Ordenanza reguladora de la prestación patrimonial de carácter público no tributario del servicio de abastecimiento de agua potable y conservación de contadores](#), de Alicante.

22 Véase la [Ordenanza reguladora de las tarifas por la prestación de los servicios afectos al ciclo integral del agua que comprende: abastecimiento de agua potable, alcantarillado y depuración de las aguas residuales de la EDAR de el Quiñón](#), de Seseña.

23 Véase el [Boletín Oficial de la Provincia de Málaga, de 17 de diciembre de 2009](#).

24 Véase el [Butlletí Oficial de la Provincia de Girona, de 27 de mayo de 2019](#), disposición número 4124 relativa al Consorcio de la Costa Brava - Entidad Local del Agua, donde se publica la Ordenanza reguladora de los precios públicos para la producción y suministro de agua regenerada.

- Castillo Guerrero, Manuel. (2019, 5 de julio). [Responsabilidad de los entes locales en materia de vertidos de aguas residuales: una visión de conjunto](#). *ElDerecho.com*.
- Comité de personas expertas. (2022). [Libro blanco sobre la reforma tributaria](#). Ministerio de Hacienda y Función Pública. Instituto de Estudios Fiscales.
- De Vicente García, José, y Adame Martínez, Francisco D. (2008). *Régimen fiscal del agua. Tributos estatales, autonómicos y locales*. Comares.
- Fanlo Loras, Antonio. (1995). Dominio público hidráulico y saneamiento de aguas residuales. En José Esteve Pardo (coord.), *Derecho del medio ambiente y Administración local* (pp. 303-354). Civitas.
- García Novoa, César. (2000). La reforma de la Ley de Aguas en materia de cánones hidrológicos (y II). *Quincena Fiscal*, 7, 11-24.
- García Valiñas, María. A, y Arbués Gracia, Fernando. (2020). [La fiscalidad del agua](#). *Presupuesto y Gasto Público*, 101, 227-246.
- Gil García, Elizabeth. (2014). Un nuevo modelo de tributación como medio para alcanzar la sostenibilidad energética. *Impuestos*, 1.
- Gil García, Elizabeth. (2022). *Instrumentos fiscales para la recuperación de los costes de los servicios relacionados con el agua*. Aranzadi.
- Hernández López, Sonia M., y González Martínez, José Carlos. (2023). [Reutilización de aguas regeneradas en la cuenca del Segura. Adaptación al Reglamento \(UE\) 2020/741: retos y oportunidades](#). En Joaquín Melgarejo Moreno, M.^a Inmaculada López Ortiz, y Patricia Fernández Aracil, *Seguridad hídrica* (pp. 231-248). Universidad de Alicante.
- Herrera Molina, Pedro Manuel, y Tandazo Rodríguez, Ada. (2020). [Compatibilidad con el derecho europeo del canon hidráulico. Análisis de la STJU de 7 de noviembre de 2019, asuntos acumulados C-105/18, C-113/18, UNESA y otros](#). *Revista de Contabilidad y Tributación*, 446, 160-174.
- Herrera Molina, Pedro M. (2000). *Derecho tributario ambiental. La introducción del interés ambiental en el ordenamiento tributario*. Marcial Pons.
- Jiménez Compaired, Ismael. (2016). *¿Ha fijado el Tribunal Supremo una doctrina definitiva sobre la naturaleza jurídica de la exacción por servicios públicos obligatorios o monopolizados prestados mediante empresa pública o privada?* *Tributos locales*, 124, 1520.
- Jiménez Compaired, Ismael. (2019). El régimen económico-financiero de la utilización del dominio público hidráulico. En María Luisa González-Cuéllar Serrano, y Enrique Ortiz Calle (dirs.), *La fiscalidad del agua: situación actual y perspectivas de reforma* (pp. 269-301). Tirant Lo Blanch.
- Jiménez Compaired, Ismael. (2020). *Informe sobre la reforma de la fiscalidad del agua en España*. Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico. Libro Verde de la Gobernanza del Agua en España.
- Luchena Mozo, Gracia M.^a. (2010). [Sostenibilidad de los recursos hídricos e instrumentos fiscales: el canon catalán del agua](#). *Crónica Tributaria*, 137, 117-170.
- Magadán, Marta. (2009). [Distribución territorial de la tributación ambiental y el consumo de agua](#). *Clim. economía*, 15, 271-326.
- Magdaleno Mas, Fernando. (2020). [La política hídrica en España: hacia una integración avanzada de agua, territorio y sociedad](#). *Presupuesto y Gasto Público*, 101, 63-78.
- Melgarejo, Joaquín. (2009). [Efectos ambientales y económicos de la reutilización del agua en España](#). *Clim. economía*, 15, 245-270.

- Melgarejo Moreno, Joaquín (ed.). (2019). [Agua y economía circular](#). En Joaquín Melgarejo Moreno (ed.), *Congreso Nacional del Agua 2019. Innovación y sostenibilidad*. Universidad de Alicante.
- Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente. Dirección General del Agua. (2015). [Innovación e investigación en el sector del agua. Líneas estratégicas](#). SEMA.MAGRAMA.
- Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico. Dirección General del Agua. (2021). [Plan Nacional de Depuración, Saneamiento, Eficiencia, Ahorro y Reutilización. Plan DSEAR](#). Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico.
- Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico. Dirección General de Calidad y Evaluación Ambiental. (2021). [I Plan de acción de economía circular 2021-2023 estrategia española de economía circular](#). Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico.
- Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico. Vicepresidencia cuarta del Gobierno. (2020). [Libro Verde de la Gobernanza del Agua en España](#). Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico.
- Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico. Dirección General del Agua. (2022). [Orientaciones estratégicas sobre agua y cambio climático](#). Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico.
- Molina-Giménez, Andrés. (2016). Aproximación al régimen jurídico de la reutilización de aguas regeneradas en España. *Agua y Territorio*, 8, 36-47. <https://doi.org/10.17561/at.v0i8.3294>
- Molina Giménez, Andrés. (2021). Análisis jurídico del Reglamento (UE) 2020/741, de 25 de mayo de 2020, sobre reutilización de aguas regeneradas, y estudio de su repercusión en España. *Revista Aranzadi de Derecho Ambiental*.
- Naciones Unidas. (2018). *La Agenda 2030 y los Objetivos de Desarrollo Sostenible. Una oportunidad para América Latina y el Caribe* (LC/G. 2681-P/Rev. 3). Naciones Unidas.
- Pagès i Galtés, Joan. (2005). *Tributos sobre las aguas (estatales, autonómicos y locales)*. Marcial Pons.
- Pagès i Galtés, Joan. (2006). [Fiscalidad de las aguas](#). En José Esteve Pardo (coord.), *Derecho del Medio Ambiente y Administración Local* (pp. 247-304). Fundación Democracia y Gobierno Local.
- Perero van Hove, Eduardo (coord.). (2019). [Agua y economía circular](#). Fundación Conama.
- Pérez Zabaleta, Amelia, y Tirado Sarti, Sofía. (2023). [El agua en la economía circular: indicadores de circularidad](#). *Economistas. Colegio de Madrid*, 181, 295-301.
- Rozas Valdés, José Andrés. (2015). El modelo español de sistema financiero eléctrico a la luz del derecho comunitario. *Quincena Fiscal*.
- Sala-Garrido, Ramón, Molinos-Senante, María, Fuentes, Ramón, y Hernández-Sancho, Francesc. (2020). [Reutilización de agua: estado actual y perspectivas](#). *Presupuesto y Gasto Público*, 101, 187-204.
- Sánchez Galiana, José A. (2010). La fiscalidad del agua en la Ley 9/2010, de aguas de la Comunidad Autónoma de Andalucía. Algunas consideraciones. *Quincena Fiscal*, 20, 813-834.
- Saravia Matus, Silvia, Gil Sevilla, Marina, Fernández, Diego, Montañez, Alfredo, Blanco, Elisa, Naranjo, Lisbeth, Llavona, Alba, y Sarmanto, Natalia. (2022). [Oportunidades de la economía circular en el tratamiento de aguas residuales en América Latina y el Caribe](#). *Serie Recursos Naturales y Desarrollo*, 213. Naciones Unidas. Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).
- Suárez-Varela, Marta. (2020). [Las políticas de tarifas urbanas del agua en España](#). *Presupuesto y Gasto Público*, 101, 205-225.

- Suberbiola Garbizu, Irune. (2023). El papel de la tributación local en la gestión del ciclo sostenible del agua. En Belén García Carretero (coord.), [*II Jornadas sobre la Reforma Ambiental de las Haciendas Locales: la reforma en el marco jurídico europeo, estatal y autonómico*](#) (Documentos de trabajo, 3) (pp. 18-39). Instituto de Estudios Fiscales.
- Unión Europea. (2021). *Pacto Verde Europeo. Consecución de nuestros objetivos*. Oficina de Publicaciones de la Unión Europea.
- Vázquez Cobos, Carlos. (2004). La fiscalidad de las aguas en España. En Miguel Buñuel González (coord.), *Tributación medioambiental: teoría, práctica y propuestas* (pp. 147-184). Civitas.
- Vázquez Cobos, Carlos, Lozano Cutanda, Blanca, y Orteu Berrocal, Eduardo. (2023, 15 de junio). [La modificación del régimen jurídico de la reutilización de las aguas por el Real Decreto Ley 4/2023: principales novedades](#). *Gómez-Acebo & Pombo*.
- Villar Ezcurra, Marta. (2019). Análisis crítico de la interacción agua-energía y su fiscalidad. En María Luisa González-Cuéllar Serrano, y Enrique Ortiz Calle (dirs.), *La fiscalidad del agua: situación actual y perspectivas de reforma* (pp. 91-123). Tirant Lo Blanch.