



Roj: **STS 1819/2019 - ECLI:ES:TS:2019:1819**

Id Cendoj: **28079130022019100200**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **30/05/2019**

Nº de Recurso: **2315/2017**

Nº de Resolución: **725/2019**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **JESUS CUDERO BLAS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ M 1572/2017,**
ATS 11117/2017,
STS 1819/2019

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 725/2019

Fecha de sentencia: 30/05/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2315/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 28/05/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesus Cudero Blas

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.5

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: EMGG

Nota:

R. CASACION núm.: 2315/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesus Cudero Blas

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 725/2019

Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente

D. Jose Diaz Delgado



D. Angel Aguallo Aviles

D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jesus Cudero Blas

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 30 de mayo de 2019.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. **2315/2017** interpuesto por la procuradora de los tribunales doña Silvia Birto Bermejo, en nombre y representación de **D. Teofilo , D. Carlos Daniel y D. Ángel Jesús** , contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Quinta) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de fecha 1 de marzo de 2017 , dictada en el procedimiento ordinario núm. 767/2015, sobre tarifa de utilización del agua y canon de regulación del agua; ha sido parte recurrida la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jesus Cudero Blas.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. Este recurso de casación tiene por objeto la sentencia pronunciada el 1 de marzo de 2017 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Quinta) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, desestimatoria del recurso núm. 767/2015 .

2. Los hechos sobre los que ha versado el litigio, en lo que hace a las cuestiones que suscita el recurso que nos ocupa, son los siguientes:

2.1. El 13 de enero de 2014 se notificaron a los recurrentes las liquidaciones de la tarifa de utilización del agua y el canon de regulación de la campaña 2013. Contra aquellas se interpusieron reclamaciones ante el Tribunal Económico- Administrativo Regional (TEAR) de Madrid, por escritos de 13 de marzo de 2014. El TEAR, mediante acuerdo de 6 de mayo de 2015, desestimó las mencionadas reclamaciones, declarando ajustados a Derecho los acuerdos de la Confederación Hidrográfica del Tajo por los que se aprobaron aquellas liquidaciones.

2.2. Interpuesto recurso contencioso-administrativo contra la mencionada resolución del TEAC, la Sala de Madrid, mediante la sentencia de 1 de marzo de 2017 , lo desestimó.

SEGUNDO. La sentencia de instancia.

1. La sentencia ahora impugnada en esta casación desestimó el mencionado recurso judicial. En relación con el momento en que deben ser aprobados el canon de regulación y la tarifa de utilización del agua (que es lo relevante en el asunto que nos ocupa), la Sala sentenciadora razona de este modo, con abundante cita de doctrina jurisprudencial.

CUARTO: Debemos de centrarnos en este recurso, para resolver todas las cuestiones planteadas en lo resuelto en la Sentencia dictada en el recurso 785/2015, el 15 de febrero de 2017, ponente Sr. José Alberto Gallego Laguna, en la cual se abordan todos los aspectos controvertidos de este recurso, respecto del mismo Sector y Campaña y en tal sentido, en cumplimiento de los principios de seguridad jurídica y de unidad de doctrina, deben ser reproducidos los razonamientos de dicha Sentencia:

"QUINTO: En cuanto a la alegación de retroactividad de la liquidación, procede examinarla con carácter previo, pues caso de ser estimada impediría entrar a valorar el resto de las alegaciones formuladas por las partes.

Sobre dicha cuestión, esta Sala ya ha declarado en otros litigios análogos, pero en relación con otras campañas anteriores a 2013, en el sentido de que el canon por obras de regulación de aguas superficiales o subterráneas y la exacción por la disponibilidad o uso de tales aguas aparecen previstos, respectivamente, en los apartados 1) y 2) del artículo 106 de la Ley 29/1985, de 2 de agosto, de Aguas , actualmente, con la misma redacción, art. 114 del Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio , por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Aguas. El apartado 3) de dicho artículo enumera las cantidades o partidas cuya suma determinará la cuantía total de aquellas exacciones para cada ejercicio presupuestario, y el apartado 4) del citado artículo determina que "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".



El Reglamento del Dominio Público Hidráulico aprobado por Real Decreto 849/1986, de 11 de abril, vino a desarrollar en sus artículos 296 y siguientes aquellas previsiones legales. Pero además de pormenorizar el método de cálculo del canon de regulación y de las tarifas para cada ejercicio de acuerdo con los criterios marcados en la Ley el citado Reglamento contiene otras disposiciones que carecen de cobertura en la norma de rango legal. En concreto, el artículo 310 del Reglamento establece en su párrafo segundo que "...En el caso de que la tarifa no pudiera ser puesta al cobro en el ejercicio corriente debido a retrasos motivados por tramitación de impugnaciones o recursos o por otras causas, el Organismo gestor podrá aplicar provisionalmente y a buena cuenta la última aprobada que haya devenido firme", añadiendo luego el artículo 311 que "una vez aprobados los cánones de regulación y las tarifas de utilización del agua, el Organismo de Cuenca formulará las correspondientes liquidaciones y las notificará a los interesados...".

De los preceptos reglamentarios transcritos se desprende que en caso de que las tarifas no estuvieran aprobadas a la entrada en vigor del presupuesto de cada ejercicio el Organismo gestor "tiene la opción" de practicar liquidaciones a cuenta aplicando provisionalmente la última tarifa aprobada que hubiere devenido firme, pero, en todo caso, cuando finalmente se apruebe la tarifa correspondiente al ejercicio "deberá" practicar y notificar las oportunas liquidaciones.

En los casos examinados en sentencias anteriores el Organismo gestor no hizo uso de la facultad que le confiere el artículo 310 del Reglamento, que la Confederación Hidrográfica del Tajo no practicó "liquidación a cuenta" aplicando provisionalmente la última tarifa aprobada con carácter firme, sino que practica la liquidación correspondiente a una campaña aplicando la Tarifa de Utilización del Agua que para dicha campaña había sido aprobada una vez iniciada la campaña. Es decir, sin haber ejercitado previamente la opción prevista en el artículo 310 del Reglamento, se atuvo a lo dispuesto en el artículo 311 y practicó la liquidación referida una vez que estuvo aprobada la tarifa correspondiente.

Ciertamente, el modo en que ha procedido en esos casos la Confederación Hidrográfica se acomoda a lo previsto en los citados artículos 310 y 311 del Reglamento; pero sucede que lo dispuesto concordadamente en ambos preceptos reglamentarios conlleva a la aplicación retroactiva de tarifas que hemos de considerar contraria a derecho. Desde el punto de vista material, porque tales disposiciones sobrepasan con mucho los límites dentro de los cuales la jurisprudencia constitucional circunscribe la posible retroactividad de normas tributarias o de gravamen (cfr. sentencias del Tribunal Constitucional de 31 de octubre de 1996, 21 de mayo de 1997 y 28 de octubre de 1997, entre otras). Y desde el punto de vista formal o del rango normativo, porque aquellos preceptos reglamentarios carecen de toda cobertura legal, ya que la simple remisión que hace el artículo 106.4 de la Ley de Aguas (actual art. 114.4 del Real Decreto Legislativo 1/2001) a un ulterior desarrollo reglamentario resulta a tal efecto insuficiente, incurriendo por ello los citados artículos 310 y 311 del Reglamento en una extralimitación que esta Sala considera contraria a derecho.

Sobre dicha cuestión ya se ha pronunciado el Tribunal Supremo confirmando la expresada interpretación en la sentencia de su Sala Tercera, Sección Segunda de 19 de diciembre de 2003 (rec. 7069/1998), y las que en ella se citan.

Posteriormente en sentencias de dicho Tribunal Supremo de 26 de enero de 2004 y de 25 de enero de 2005 estima en parte la cuestión de ilegalidad planteada por esta Sala, declarando nula la frase "provisionalmente y a cuenta" que figura en el párrafo 2º de los arts. 303 y 310 del Reglamento de Dominio Público Hidráulico, aprobado por Real Decreto 849/1986, de 11 de abril.

En la citada sentencia del Tribunal Supremo de 26 de enero de 2004 se argumenta, en lo que aquí interesa, que "Es sólo cuando la retroactividad entra en colisión con otros principios constitucionales, singularmente el de seguridad jurídica, cuando puede afectar a la confianza de los ciudadanos, que ajustan su conducta económica a la legislación vigente frente a cambios normativos no razonablemente previsibles, y cuando puede significar, por consiguiente, una vulneración de la Constitución". Y añade que "En el supuesto aquí examinado, nada de esto se produciría si fuera la propia Ley de Aguas la que hubiera previsto esa aplicación de cánones y tarifas aprobados posteriormente a la realización de los correspondientes hechos imponible o al transcurso o agotamiento de los ejercicios a que vinieran referidos. Pero no ha sido así... Resulta claro, pues, que la remisión al Reglamento no comprende más que la distribución individual del importe global de las exacciones y el desarrollo de los criterios a que ha de sujetarse la distribución. Nunca la aplicación de cánones y tarifas aprobados con posterioridad al ejercicio al que correspondan... Ninguna dificultad puede existir para que cánones y tarifas se confeccionen al mismo tiempo que lo los presupuestos y, consecuentemente, sean aplicados en el ejercicio pertinente".

Pero concretamente, sobre una cuestión análoga a la aquí discutida, el Tribunal Supremo se ha pronunciado en la sentencia de 25 de octubre de 2005 (recurso 3727/2000) en la que expresa: "Sobre la cuestión de fondo a que se refiere el motivo de casación, es decir, la posibilidad de practicar liquidaciones, aplicando tarifas aprobadas con posterioridad al período a que se refieren, se ha pronunciado esta Sala en reiteradas ocasiones; así en Sentencias

de 21 de febrero de 1996, dictada en recurso de apelación núm. 685/1993 ; de 2 de marzo de 2000, dictada en recurso de casación núm. 3859/1995 ; de 2 de febrero de 2004, dictada en rec. de cas. núm. 4220/1998 ; y 10 de marzo de 2003, rec. cas. 2963/1998 ; 1 de diciembre de 2003, rec. cas. 6.125/1998 ; 19 de diciembre de 2003, rec. cas. 7069/1998 ; 22 de febrero de 2005, rec. cas. 7933/1999 .

Y la doctrina sentada en dichas Sentencias rechaza la tesis sostenida por el Abogado del Estado, y en base a las siguientes razones:

1ª.- En el año en que deba aplicarse la tasa, es decir, en el ejercicio del devengo de la misma, deberán estar ya aprobadas las tarifas reguladoras, antes del presupuesto, aunque se hubiera de liquidar y notificar en el año siguiente, lo que no sería posible si el elemento cuantitativo del hecho imponible se pudiera definir por la Administración "post facto" o "post devengo".

2ª.- Las tarifas deben aprobarse antes de su entrada en vigor y del comienzo de cada campaña y no después de finalizado el ejercicio.

3ª.- No es admisible la tesis del Abogado del Estado de que no cabría elaborar un presupuesto de ingresos hasta tanto no se supiese lo que se ha gastado; por el contrario, la aplicación y liquidación de la Tasa requiere, como exigencia "sine qua non", que las tarifas estén previamente informadas y aprobadas y hayan quedado expresamente objetivadas en el presupuesto de ingresos y gastos que ha de presidir la campaña anual correspondiente.

Además, la Sentencia de esta Sala de 26-1-2004 al resolver la cuestión de ilegalidad planteada por la Sala de instancia en recurso similar, declaró nula la frase "provisionalmente y a buena cuenta" que figura en los artículos 303y310, antes citados, del Reglamento de Dominio Público Hidráulico, y que impide girar liquidaciones referidas a ejercicios consumidos y ajustadas a cánones y tarifas aprobadas con posterioridad a esa consunción."

Siguiendo el criterio de esta sentencia esta Sala ya se ha pronunciado en la sentencia de 24 de abril de 2008 dictada en el recurso nº 955/2004 , por los magistrados integrantes del Programa de Actuación por Objetivos en Apoyo a esta Sección Quinta y posteriormente en las sentencias de esta Sección Quinta de 1 de diciembre de 2008 (recurso número 1086/2006), de 3 de diciembre de 2008 (recurso número 1085/2006) y 25 de mayo de 2011 (recurso número 44/2009) entre otras.

Por tanto, si las tarifas deben aprobarse antes de su entrada en vigor y del comienzo de cada campaña, como señala el Tribunal Supremo en la sentencia referida, se deben anular las liquidaciones impugnadas. Los mismos argumentos deben aplicarse respecto del Canon de Regulación.

Sin embargo en el presente caso la liquidación impugnada se refiere a la Campaña de 2013 y hay que tener en cuenta que el art. 114.7 del Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Aguas, fue modificado por la Ley 11/2012, de 19 de diciembre, de medidas urgentes en materia de medio ambiente, modificación que entró en vigor el 21 de diciembre de 2012 y en su redacción vigente en el ejercicio que nos ocupa (2013), establece que "El organismo de cuenca, de acuerdo con lo establecido en este artículo, determinará las cuantías del canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua del año en curso, emitiendo las liquidaciones correspondientes antes del último día del mismo año"..

Por tanto, de acuerdo con el precepto citado no puede considerarse que se produzca una retroactividad, pues como señala el Tribunal Supremo en una de las sentencias anteriormente citadas "...En el supuesto aquí examinado, nada de esto se produciría si fuera la propia Ley de Aguas la que hubiera previsto esa aplicación de cánones y tarifas aprobados posteriormente a la realización de los correspondientes hechos imponibles o al transcurso o agotamiento de los ejercicios a que vinieran referidos...". Lo que ocurre es que precisamente a partir de la modificación operada por la Ley 11/2012, es la propia Ley de Aguas la que establece que la liquidación se ha girar antes del último día del mismo año.

Por ello, deben desestimarse las alegaciones de la recurrente sobre la retroactividad de la liquidación.

TERCERO. Preparación y admisión del recurso de casación.

1. La representación procesal de don Teofilo , don Carlos Daniel y don Ángel Jesús preparó recurso de casación mediante escrito en el que consideró como infringidos el principio de seguridad jurídica consagrado en el artículo 9.3 de la Constitución y el artículo 114 del Real Decreto Legislativo 1/2001 , que aprueba el Texto Refundido de la Ley de Aguas -TRLA- y particularmente sus apartados 1, 2, 3, 4 y 7, en conexión con los arts. 303 , 310 , 311 y concordantes del Reglamento del Dominio Público Hidráulico (RDPH).

2 .La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación pero la Sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo lo inadmitió inicialmente mediante providencia de 14 de julio de 2017, que fue posteriormente dejada sin efecto por auto de 23 de noviembre de 2017 en el que, por remisión a un auto



anterior dictado en un asunto similar, se admitió a trámite el recurso apreciando las circunstancias de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consistentes en determinar si, a la luz del artículo 114 del TRLA y de los artículos 303, 310 y 311 del RDPH, resulta posible aprobar el canon de regulación y la tarifa de utilización del agua una vez iniciado el periodo impositivo o, si por el contrario, dicha posibilidad no existe, porque se incurriría en un supuesto de retroactividad proscrita por el artículo 9.3 de la Constitución Española .

Además, se debe discernir si, aun cuando no se incurriera en una irretroactividad prohibida por el artículo 9.3 de la Constitución Española , dichos preceptos reglamentarios cuentan con cobertura legal o se extralimitan de lo dispuesto en el texto refundido de la Ley de Aguas, particularmente en su artículo 114.4 .

CUARTO. Interposición del recurso de casación y oposición al mismo.

1. Don Teofilo , don Carlos Daniel y don Ángel Jesús interpusieron el recurso de casación mediante escrito de 23 de abril de 2018, que observa los requisitos legales.

2. En dicho escrito, consideran los demandantes en la instancia que la sentencia recurrida infringe el artículo 114 TRLA, particularmente sus apartados 1, 2, 3, 4 y 7, en conexión con los artículos 303, 310, 311 y concordantes del RDPH.

3. El abogado del Estado, al oponerse a dicho recurso, entendió sin embargo que el recto entendimiento de los preceptos supuestamente infringidos abonan la doctrina contenida en la sentencia recurrida.

QUINTO. Señalamiento para deliberación, votación y fallo.

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA , la Sección no consideró necesaria la celebración de vista pública, por lo que las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en providencia de, fijándose al efecto el día 28 de mayo de 2019, en el que efectivamente se deliberó, votó y falló el asunto, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Necesaria remisión a la sentencia núm. 533/2018, de 3 de abril, dictada en el recurso de casación núm. 876/2017 .

La totalidad de las cuestiones que el recurso plantea ha sido abordada y resuelta por esta Sección en la sentencia núm. 533/2018 , a la que hemos de remitirnos por elementales exigencias de los principios de unidad de doctrina y seguridad jurídica.

Afirmamos entonces sobre la interpretación acerca del canon de regulación y la tarifa de utilización del agua en el artículo 114.7 TRLA y artículos 303, 310 y 311 del RDPH, y reiteramos ahora, lo siguiente:

"1. No es la primera vez que esta Sala afronta la interpretación del régimen jurídico del canon de regulación y la tarifa de utilización del agua, precisamente en lo que respecta al momento en que deben quedar aprobados tanto el canon como la tarifa, habiendo llegado reiteradamente a la conclusión de que tal aprobación ha de acaecer con anterioridad a la fecha del devengo. Tal cuestión, además, ha dado lugar a dos recientes sentencias de esta misma Sala y Sección de 19 de septiembre de 2017 (recurso de casación para unificación de doctrina nº 2929/2016 , remitida a la de 10 de mayo de 2017, que estimó el recurso de casación para la unificación de doctrina nº 891/2016), las cuales abordan *in extenso* el problema suscitado, por referencia a otras varias anteriores que en ellas se citan. En ambas se afirma con rotundidad que la aprobación del canon o de la tarifa, según cada caso, ha de ser anterior al devengo de ambas figuras, calificadas como tasas (...).

6. (...) En lo que respecta al momento en que ha de aprobarse el canon o la tarifa, hemos de resaltar que, en este asunto, fueron aprobados tanto el canon de regulación como la tarifa de utilización del agua de la campaña 2010 con posterioridad al inicio del ejercicio, en concreto los días 22 de octubre de 2010 (tarifa) y 24 de noviembre de 2010 (canon). En relación a las campañas de 2011, 2012 y 2013 la aprobación se produjo, respectivamente, el 15 de noviembre de 2011 (tarifa) y 26 de septiembre de 2011 (canon); de 10 de septiembre 2012 (tarifa) y de 10 de septiembre de 2012 (canon); y de 19 de diciembre de 2013 (tarifa) y de 30 de octubre de 2013 (canon).

Al margen de tales circunstancias cronológicas, peculiares de este asunto, pues la aprobación de ambas exacciones tuvo lugar antes de la finalización de cada periodo, pero después de sucedido el devengo de la tasa, es preciso añadir que todas las liquidaciones -de los cuatro periodos- fueron giradas el 31 de enero de 2014 y notificadas el 17 de febrero siguiente, rebasando con creces el límite temporal fijado en el artículo 114.7 TRLA, en cualquiera de sus dos versiones sucesivas.



7. Considera la Sala, a la vista de tales hechos probados -y no controvertidos- y de nuestra doctrina constante y reiterada, que los actos administrativos enjuiciados en la instancia eran nulos por dos razones distintas, una de ellas hecha explícita en la sentencia, como es la aprobación de las tarifas y cánones en un momento posterior al devengo. A este respecto, es de advertir que el artículo 21 LGT , relativo al devengo y exigibilidad, define el primero como "... e l momento en el que se entiende realizado el hecho imponible y en el que se produce el nacimiento de la obligación tributaria principal . No cabe, pues, en ningún caso, que surja una obligación tributaria *ex lege* antes de que se apruebe la norma que le da fundamento y concreción, por lo que se trataría de una obligación sin contenido, regulación ni cuantía, lo que sólo puede ser establecido por la ordenación de aquéllas mediante la aprobación del canon y la tarifa. Pese a la indefinición legal y reglamentaria en el TRLA y RDPH, tales acuerdos de aprobación deben ser considerados o equiparados a los reglamentos u ordenanzas, con todos los efectos inherentes a tal carácter, en especial la nulidad de pleno derecho de que adolecerían en caso de infracción normativa; la necesidad de publicación a efectos de eficacia *erga omnes* ; y la posibilidad procesal de su impugnación indirecta con ocasión de la efectuada frente a sus actos de aplicación, esto es, de las liquidaciones.

8. La otra razón determinante de la nulidad de las liquidaciones practicadas es su extemporaneidad, en presencia de las exigencias temporales establecidas en el artículo 114.7 TRLA, tanto en los periodos 2010 a 2012 como en el 2013 en que ya rige la reforma del precepto establecida en 2012. En este caso, se recurren liquidaciones de cuatro ejercicios, el último de ellos afectado por la reforma del mencionado artículo 114.7 del Texto Refundido de la Ley de Aguas . La versión anterior de dicho precepto, válida para 2010, 2011 y 2012, es la siguiente: "*7. El Organismo de cuenca aprobará y emitirá las liquidaciones reguladas en este artículo en el ejercicio al que correspondan*" .

9. Por su parte, la versión del art. 1.7 de la Ley 11/2012, de 19 de diciembre , de medidas urgentes en materia de medio ambiente -para 2013-, dice así: "*7. El organismo de cuenca, de acuerdo con lo establecido en este artículo, determinará las cuantías del canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua del año en curso, emitiendo las liquidaciones correspondientes antes del último día del mismo año*".

Ambas redacciones del precepto se refieren a los actos de singularización o concreción última del canon o tarifa, fruto de la distribución individual de su importe global (artículo 114.4 TRLA), constituido por los conceptos enunciados en el apartado 3 del mismo precepto, entre todos los beneficiados por las obras, que debe realizarse 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. La liquidación es, pues, el acto de singularización del canon o la tarifa entre los contribuyentes con arreglo a tales criterios. Ordena la ley que se aprueben y emitan las liquidaciones en el ejercicio a que correspondan (hasta 2012) o, con mayor especificación, antes del último día del año (versión aplicable a partir de 2013).

10. Tales plazos, en uno y otro caso, han sido excedidos con creces, pues como hemos indicado, las liquidaciones se giraron el 31 de enero de 2014 y notificaron el 17 de febrero posterior, no dentro del año a que se refieren. El plazo es decisivo y su infracción conlleva la nulidad, puesto que conforme a la ley, la liquidación singular no es un mero acto automático de individualización del canon o la tarifa a partir de elementos reglados y conocidos *a priori* , sino que por el contrario es el resultado de verificar el uso racional del agua, y demás criterios de distribución que el artículo 114.4 TRLA establece, incluido el de aplicación del principio con arreglo al cual *quien contamina paga* , también susceptible de materialización en las obligaciones fiscales.

11. Por otra parte a juicio de la Sala, el citado apartado 7, en sus dos fórmulas, se refiere sólo a la fecha límite en que deberán emitirse las liquidaciones derivadas del canon y de la tarifa, pero no predetermina ni regula el momento de aprobación de estas exacciones, salvo que deberá ser anterior en el tiempo a la emisión de aquéllas, pero no ya por expresa dicción legal, sino por la pura secuencia lógica de que las liquidaciones tengan un sustento previo en la aprobación del canon o la tarifa.

Una abundante jurisprudencia de esta Sala ha declarado nulas, sistemáticamente, las liquidaciones derivadas de tarifas o cánones que se hubieran aprobado en ejercicios posteriores a aquéllos a que viniera referida la obligación. Además, de ello, como ya hemos señalado más arriba, las recientes sentencias de esta misma Sección de 19 de septiembre de 2017 (recurso de casación para unificación de doctrina nº 2929/2016), remitida a la de 10 de mayo de 2017 que estimó el recurso de casación para la unificación de doctrina nº 891/2016 , abordan *in extenso* el problema suscitado, por referencia a otras anteriores. En ellas se dice que el devengo del canon, calificado como tasa, ha de ser posterior a la aprobación del canon o de la tarifa, según cada caso (...).

En definitiva, tal doctrina, reiterada a lo largo de los años y concretada en las dos sentencias mencionadas, no sólo permite resolver el recurso de casación por remisión a lo declarado en ellas, sino que impide toda



consideración, como la sustentada en el escrito de interposición, a propósito de la pretendida ausencia de jurisprudencia de este Tribunal Supremo en la exégesis de tales preceptos.

SEGUNDO. Contenido interpretativo de esta sentencia.

Con arreglo a lo que establece el artículo 93.1 LJCA y siguiendo idéntico hijo argumental al de nuestra sentencia de 3 de abril de 2018, procede responder a la cuestión suscitada en el auto de admisión (por referencia a otro anterior, dictado, precisamente, en el asunto en el que se dictó la expresa sentencia), consistente en:

"a) Determinar si, a la luz del artículo 114 del texto refundido de la Ley de Aguas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio, y de los artículos 303, 310 y 311 del Reglamento del Dominio Público Hidráulico, aprobado por el Real Decreto 849/1986, de 11 de abril, resulta posible aprobar el canon de regulación y la tarifa de utilización del agua una vez iniciado el periodo impositivo o, si por el contrario, dicha posibilidad no existe, porque se incurriría en un supuesto de retroactividad proscrita por el artículo 9.3 de la Constitución Española.

b) Dilucidar si, aun cuando no se incurra en una irretroactividad prohibida por el artículo 9.3 de la Constitución Española, dichos preceptos reglamentarios cuentan con cobertura legal o se extralimitan de lo dispuesto en el texto refundido de la Ley de Aguas, particularmente en su artículo 114.4".

A tales efectos se identificaban como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación, el artículo 114 TRLA -en particular sus apartados 1, 2, 3, 4 y 7-, en conexión con los artículos 303, 310 y 311 del RDPH.

Y nuestra respuesta -coincidente con la expresada en la repetida sentencia- es la siguiente:

1. En cuanto al momento en que debe quedar aprobado el canon o la tarifa, según los casos, no es posible su aprobación una vez iniciado el periodo impositivo que, para los años siguientes a aquél en que *se produzca la mejora o beneficio de los usos o bienes afectados* (caso del canon) o *en el momento en que puedan utilizarse las instalaciones de las obras hidráulicas* (supuesto de la tarifa), debe entenderse que es el primer día del año natural, de suerte que la aprobación posterior a dicho día incurriría en una retroactividad proscrita por el artículo 9.3 de la Constitución.

Debe aclararse que no es de suyo, inexorablemente, inconstitucional la posibilidad de una retroactividad de grado débil, en caso de normas legales que introdujeran previsiones *in malam partem* antes de la finalización del periodo impositivo, porque tal proceder no vulneraría *per se* el límite constitucional del artículo 9.3 CE, que consagra el principio de irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales, entre las que no se encuentran las normas tributarias, a menos que la retroactividad afectase a otros principios constitucionales, significadamente la seguridad jurídica. Así lo asevera una conocida doctrina constitucional - SSTC 116/2009 de 18 de mayo y 176/11 de 8 de noviembre - que cita en su recurso el abogado del Estado.

Pero tal no es, estrictamente, el dilema planteado en este asunto, pues las leyes, según dispone el artículo 2.3 del Código Civil *"no tendrán efecto retroactivo si no dispusieren lo contrario"* y en la regulación legal de la Ley de Aguas no hay previsión alguna a ese respecto, fuera conforme o disconforme con la Constitución. El problema verdadero anudado a la extemporaneidad acaecida en este caso enjuiciado es el de observancia del principio de legalidad, uno de cuyas vertientes, el de la *lex previa*, obliga al poder público a dar a conocer los elementos esenciales de las obligaciones, cuando surjan de la ley, como las tributarias, antes de que tales obligaciones nazcan.

2. La segunda de las cuestiones sobre que nos interroga el auto de admisión, relativa a *"...si, aun cuando no se incurra en una irretroactividad prohibida por el artículo 9.3 de la Constitución Española, dichos preceptos reglamentarios cuentan con cobertura legal o se extralimitan de lo dispuesto en el texto refundido de la Ley de Aguas, particularmente en su artículo 114.4"*, debe recibir una respuesta negativa.

En efecto, sobre la cuestión referida a la eventual infracción legal de los preceptos reglamentarios, artículos 310 y 311 RDPH -al que habría que añadir, por coherencia, el artículo 303-, esto es, si cuentan o no con cobertura legal o se extralimitan de lo dispuesto en el texto refundido de la Ley de Aguas, particularmente en su artículo 114.4, hay que decir lo siguiente:

a) Tales preceptos no han sido aplicados por la Administración en la emisión de las liquidaciones, por lo que no habría lugar a su inaplicación por ilegalidad, como hace la sentencia de instancia, con fundamento en el artículo 6 LOPJ, por falta de relevancia a la hora de resolver. En este asunto, ni se efectuó una liquidación provisional ni una definitiva fundamentada en el presupuesto último aprobado -que es el ámbito material en que juegan tales preceptos-, sino que, por el contrario, se han exigido liquidaciones nuevas, aplicación de tarifas - y cánones- también nuevas, pero tardíamente aprobadas y emitidas;



b) En todo caso, ambos preceptos han sido declarados conformes al ordenamiento jurídico en las sentencias de 26 de enero de 2004 (cuestión de ilegalidad nº 6/2002) y de 28 de septiembre de 2004 (cuestión de ilegalidad nº 16/2003).

En la primera de ellas se suprimió un inciso referido a la posibilidad de practicar liquidaciones provisionales o a cuenta "...en el caso de que la tarifa no pudiera ser puesta al cobro en el ejercicio corriente debido a retrasos motivados por tramitación de Impugnaciones o recursos o por otras causas, el Organismo gestor podrá aplicar provisionalmente y a buena cuenta la última aprobada que haya devenido firme".

Tras la anulación judicial, el precepto quedó así: "En el caso de que la tarifa no pudiera ser puesta al cobro en el ejercicio corriente, debido a retrasos motivados por tramitación de Impugnaciones o recursos o por otras causas, el organismo gestor podrá aplicar la última aprobada que haya devenido firme".

Por consiguiente, los preceptos han sido ya juzgados, de forma directa, por este Tribunal Supremo, en que se mantiene la conformidad a Derecho de tales artículos, excepción hecha del inciso anulado, los cuales, por lo demás, conservan su redacción originaria, por lo que no es pertinente analizar su disconformidad con la Constitución o con la Ley de Aguas, máxime cuando las sentencias que decidieron las cuestiones de ilegalidad examinaron explícita y pormenorizadamente la cuestión relativa a la retroactividad denunciada, justamente para negar su concurrencia.

Por lo demás, el artículo 114.4 TRLA se refiere a la distribución o reparto, entre los beneficiarios, del importe global constituido por la suma de los conceptos enumerados en el apartado 3 del mismo artículo, norma en todo caso extraña a cualquier previsión temporal, fuera en la aprobación del canon o la tarifa, fuera para la emisión de las liquidaciones.

En definitiva, ni hay retroactividad prohibida, ni son disconformes a Derecho ambos preceptos reglamentarios ni el artículo 303 -relativo al canon- también enjuiciado en las cuestiones de ilegalidad, ni habría juicio de relevancia de tales preceptos.

Por ello debe decirse, para dar respuesta a la segunda cuestión suscitada en el auto de admisión, que tales preceptos reglamentarios no contravienen la Constitución ni la Ley de Aguas, tal como esta misma Sala ya ha declarado con valor de cosa juzgada y, en particular, no incurren en clase alguna de retroactividad.

TERCERO. Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.

1. La anterior interpretación sobre los artículos 114 del TRLA, en conexión con los artículos 303, 310 y 311 del RDPH, conduce a la declaración de haber lugar al recurso de casación interpuesto por la representación procesal de don Teofilo , don Carlos Daniel y don Ángel Jesús .

2. Y es que, en efecto, resulta incontrovertido que la tarifa de utilización del agua y el canon de regulación fueron aprobados con posterioridad al inicio del ejercicio al que se imputa el devengo y pago de las liquidaciones -ya iniciada la campaña correspondiente-, vulnerando de ese modo y en los términos que hemos razonado las exigencias legales, que demandaban en el caso que el órgano competente diera a conocer los elementos esenciales de las obligaciones, cuando surjan de la ley, como las tributarias, antes de que tales obligaciones nazcan.

3 . Y ello conduce a la estimación del recurso contencioso-administrativo al ser contrarias a Derecho las liquidaciones recurridas en la instancia, si bien con la salvedad de que los preceptos reglamentarios indicados más arriba, puestos en tela de juicio, se ajustan a la Constitución y a la Ley, lo que no afecta al sentido del fallo, toda vez que la infracción determinante de la nulidad de las liquidaciones no reside en tales normas, sino en las liquidaciones mismas y en los actos de aprobación del canon y la tarifa de que dimanar.

CUARTO. Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA , al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración expresa de condena en dicho concepto en lo que se refiere a las causadas en este recurso de casación. Y respecto de las causadas en el procedimiento seguido en la Sala de Madrid, dado el contenido de esta sentencia, cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

Primero. Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico segundo de esta sentencia.

Segundo. Estimar el recurso de casación interpuesto por la procuradora de los tribunales doña Silvia Birtó Bermejo, en nombre y representación de D. Teofilo , D. Carlos Daniel y D. Ángel Jesús , contra la sentencia



de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Quinta) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de fecha 1 de marzo de 2017 , dictada en el procedimiento ordinario núm. 767/2015, sobre tarifa de utilización del agua y canon de regulación del agua, sentencia que se casa y anula.

Tercero. Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de D. Teofilo , D. Carlos Daniel y D. Ángel Jesús contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el 6 de mayo de 2015, en la que acordó desestimar la reclamación económico administrativa número NUM000 , interpuesta contra acuerdo de la Confederación Hidrográfica del Tajo de liquidación de la Tarifa de Utilización del Agua y Canon de Regulación del Agua de la Zona La Sagra-Torrijos, campaña 2013, expedientes NUM001 y NUM002 , por importe de 943,57 € y 789,48 €, respectivamente, declarando las expresadas resoluciones disconformes con el ordenamiento jurídico, anulándolas y dejando sin efecto, en consecuencia, las liquidaciones indicadas.

Cuarto. No hacer imposición de las costas procesales de la presente casación; ni de las causadas en la instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Nicolas Maurandi Guillen D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jesus Cudero Blas D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

PUBLICACIÓN . Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Magistrado Ponente en la misma, Excmo. Sr. D. Jesus Cudero Blas estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo; certifico.