

Tributos y presupuestos

Joaquín Álvarez Martínez
Ismael Jiménez Compaired

I. LEGISLACIÓN

Dentro del apartado correspondiente a las novedades normativas referentes a la Comunidad Autónoma de Aragón, las normas que afectan a la materia aquí examinada –y que, por ello, deben ser objeto de comentario en las páginas sucesivas– son las tres leyes siguientes: Ley 1/2012, de 20 de febrero, de Presupuestos para el ejercicio 2012 (BOA núm. 36, 22 de febrero); Ley 3/2012, de 8 de marzo, de medidas fiscales y administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón (BOA núm. 52, 15 de marzo); y Ley 6/2012, de 21 de junio, por la que se modifica la Ley 6/2001, 17 de mayo, de Ordenación y Participación en la Gestión del Agua en Aragón (BOA núm. 127, 2 de julio).

1. LEY 1/2012, DE 20 DE FEBRERO, DE PRESUPUESTOS PARA EL EJERCICIO 2012 (BOA núm. 36, 22 de febrero)

Los preceptos de dicha Ley relativos a la *financiación de las Entidades locales* aparecen regulados, en lo básico, en el Título V de la misma.

En este sentido, el art. 32 procede a establecer las *normas de gestión del Fondo local de Aragón*. Dicho Fondo aparece constituido por el conjunto de transferencias destinadas a las Entidades locales como apoyo al desarrollo y gestión de las actividades que sean competencias de estas últimas. El desglose de la cuantía y destino de las referidas transferencias se recoge en el Anexo I de la propia Ley de Presupuestos.

Junto a lo anterior, se prevé la posibilidad de que el Gobierno de Aragón pueda establecer concretas líneas de subvención del mencionado Fondo Local dirigidas a financiar el mantenimiento de actuaciones o servicios que sean de competencia compartida entre la Comunidad Autónoma de Aragón y sus Entidades locales.

Por lo demás, y como viene siendo tradicional, se establece el deber del Gobierno de Aragón de informar trimestralmente a la Comisión de Economía y Presupuestos de las Cortes de Aragón sobre el grado de ejecución y el destino específico de los créditos incluidos en el susodicho Fondo.

Por su parte, el art. 33 de la Ley de Presupuestos hace referencia a los Programas de Apoyo a la Administración local y de Política territorial, los cuales aparecen asimismo recogidos en el Anexo I de la referida Ley. Dichos programas incluyen un conjunto de dotaciones económicas que persiguen, como objetivo prioritario, la vertebración social y territorial de nuestra Comunidad Autónoma.

Junto a las anteriores previsiones, y ya en sede de Disposiciones adicionales, resultan destacables las siguientes previsiones: por un lado, la Disposición adicional 15ª, en la cual se contempla la posibilidad de que las “Corporaciones locales puedan suscribir con el Gobierno de Aragón convenios de colaboración para la prestación de servicios sociales”, en cuyo caso se prevé la realización de las respectivas transferencias a las referidas Entidades locales. Y, por otro, la Disposición adicional 18ª, la cual regula las “normas de gestión de la sección presupuestaria relativa a las Administraciones comarcales”.

Por último, y ya en el ámbito de las Disposiciones transitorias, la Disposición transitoria 4.ª prevé que para el presente ejercicio el Gobierno de Aragón “podrá conceder a las Comarcas de nuestra Comunidad una financiación suplementaria de hasta 5 millones de euros para la dinamización de la economía en el medio rural” (con especial atención al fomento de los emprendedores). Dicha financiación adicional se realizará con cargo al denominado “Fondo de Contingencia” previsto en la propia Ley de Presupuesto y que aparece dotado con un monto total de 20 millones.

2. LEY 3/2012, DE 8 DE MARZO, DE MEDIDAS FISCALES Y ADMINISTRATIVAS DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN (BOA núm. 52, 15 de marzo)

Dentro del contenido de la presente Ley son “dos las previsiones que presentan interés en materias hacendísticas relacionadas con el ámbito local”.

La primera de ellas –recogida en el art. 49– “procede a modificar el apartado cuarto de la disposición adicional cuarta de la Ley 6/2001, de 17 de mayo, de Ordenación y Participación en la Gestión del Agua en Aragón” –disposición

relativa al *Canon de Saneamiento*–, la cual pasaba a tener la siguiente redacción: “4. La aplicación al Municipio de Zaragoza de lo dispuesto en esta Ley se llevará a cabo conforme a lo dispuesto en el Convenio económico entre la Comunidad Autónoma de Aragón y el municipio de Zaragoza, que determinará la aportación de Zaragoza a las cargas generales de Aragón, en materia de prevención de la contaminación, saneamiento y depuración, señalando la cuantía y el procedimiento para su actualización, sin perjuicio de que la aportación definitiva de Zaragoza se fije en el primer semestre del año 2012 para el ejercicio 2013. La aportación anual que el Ayuntamiento de Zaragoza debe satisfacer para el sostenimiento del sistema general de la Ley 6/2001 podrá, en su caso, ser objeto de compensación con importes que la Comunidad Autónoma de Aragón deba ingresar a dicha Entidad”. Se iba acercando un momento clave para definir la posición de la ciudad de Zaragoza en el sistema de depuración de Aragón y, entre alguna cosa más, el legislador pretende acelerar el momento de la fijación de la llamada aportación de Zaragoza.

Por su parte, la segunda de tales previsiones aparece contenida en la Disposición final cuarta de la susodicha Ley, en virtud de la cual se encomienda al “Gobierno de Aragón el mandato de articular”, en el plazo máximo de seis meses, “las medidas y modificaciones presupuestarias necesarias con el fin de reestructurar la distribución y composición del Fondo Local de Aragón” para adecuarlo a las necesidades de los Municipios y comarcas en la actual coyuntura económica y social.

3. LEY 6/2012, DE 21 DE JUNIO, POR LA QUE SE MODIFICA LA LEY 6/2001, DE 17 DE MAYO, DE ORDENACIÓN Y PARTICIPACIÓN EN LA GESTIÓN DEL AGUA EN ARAGÓN (BOA núm. 127, 2 de julio)

La primera de las modificaciones afecta al apdo. 4 de la Disposición Adicional Cuarta, la cual regula la aplicación al Municipio de Zaragoza de las disposiciones contenidas en la Ley de Ordenación y Participación en la Gestión del Agua en Aragón. La modificación supone una vuelta al *statu quo* previo a la Ley 3/2012. En concreto, la modificación que se introduce se centra en el hecho de se vuelve a contemplar el año 2012 en su totalidad –y no sólo el primer semestre– como espacio temporal hábil para fijar dicha aportación.

Junto a lo anterior, se introduce una nueva exención [art. 52.1.e], en cuya virtud se exime del pago del canon en el siguiente supuesto:

- e) La utilización de agua en edificaciones no integradas en núcleos de población destinadas a vivienda o vinculadas a la actividad agrícola, cuando los caudales procedan de aprovechamientos realizados directamente por el usuario y las aguas residuales no se viertan a un sistema de saneamiento o depuración de titularidad pública.

Por último, se añade una nueva disposición adicional (la undécima), referida a la exención del art. 51.2.d, con la que se pretende evitar los problemas derivados del cobro del canon en aquellos municipios en los que se ha paralizado la construcción de las estaciones depuradoras de aguas residuales. En concreto, el texto de dicha disposición es el siguiente:

Será de aplicación la exención establecida en el art. 51.2.d de la presente Ley en las entidades singulares de población incluidas en el objeto de un contrato para la construcción de una estación depuradora de aguas residuales, en los siguientes supuestos:

- a) Cuando, previamente a la entrada en funcionamiento de la instalación, la Administración acuerde la resolución del contrato, durante el período comprendido entre la fecha del acuerdo de resolución y la de la nueva licitación.
- b) Cuando, previa modificación del contrato acordada antes de la entrada en funcionamiento de la instalación, las entidades sean excluidas de la actuación objeto del mismo, durante el período comprendido entre la fecha del acuerdo de modificación del contrato y la de la nueva licitación.
- c) Cuando, previa modificación del contrato, la construcción de las instalaciones quede diferida en el tiempo, durante el período comprendido entre la fecha del acuerdo de modificación del contrato hasta la fecha de inicio de las obras.

Se dará publicidad a la aplicación de la exención en los supuestos anteriores a través del Boletín Oficial de Aragón.

Además de las tres disposiciones de rango legal conviene tener en cuenta estas otras que afectan al canon de saneamiento. En primer lugar, el Anuncio del Instituto Aragonés del Agua, por el que se da publicidad a la exención del canon de saneamiento en determinadas entidades de población de fecha 25 de octubre de 2012 (*BOA* núm. 227, 21 de noviembre). Y, en segundo lugar, la Orden de 9 de noviembre de 2012, del Consejero de Agricultura, Ganadería y Medio Ambiente, por la que se modifica la Orden de 18 de mayo de 2005, del Departamento de Medio Ambiente, por la que se dispone la publicación de la relación de las entidades incluidas en el anejo núm. 6 del Plan Aragonés de Saneamiento y Depuración de 2001, con expresión individualizada del régimen de aplicación de beneficios fiscales del canon de saneamiento a los usos de agua que viertan sus aguas residuales a una red de alcantarillado de titularidad pública (*BOA* núm. 236, 4 de diciembre).

II. JURISPRUDENCIA

Procediendo ya al examen de los diferentes pronunciamientos judiciales dictados, en la materia aquí examinada, en el ámbito de la Comunidad Autónoma de

Aragón, deben ser objeto de comentario las siguientes Sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, que se corresponde con un examen exhaustivo de su doctrina hasta la fecha de 19 de septiembre de 2012. Bien es cierto que son muy pocas las resoluciones del más alto tribunal aragonés que afectan a la hacienda local. Igualmente hemos comentado alguna sentencia del Tribunal Supremo que afecta a entidades locales aragonesas. Se ordenan los comentarios en función del siguiente patrón: primero, tasas por servicios o actividades; segundo, impuestos; tercero, reclamaciones y recursos; y, cuarto, obligaciones fiscales de las entidades locales.

1. TASAS POR PRESTACIÓN DE SERVICIOS

Las sentencias del TSJ de Aragón de 24 octubre de 2011 (JUR/2011/426925) y 28 de noviembre de 2011 (JUR/2012/23629) vienen a concluir que “la base imponible de la tasa por dirección e inspección de obras debe recaer sobre el importe de la ejecución material de la obra inicialmente fijado en su momento, sin que la misma pueda ser incrementada con posterioridad como consecuencia de la adición de otras cantidades resultantes de una ulterior y aleatoria revisión”.

A este respecto, y para llegar a dicha conclusión, el TSJ aragonés recuerda que dicha tasa se fija como contraprestación al servicio prestado por los funcionarios de obras públicas con motivo de la citada dirección e inspección, lo cual es algo *coetáneo* a la propia ejecución de la susodicha obra, por lo que no cabe realizar incrementos posteriores de la base imponible de la tasa en cuestión.

2. IMPUESTOS

A. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras

La Sentencia del TSJ de Aragón de 24 de octubre de 2011 (JUR/2011/426925) aborda la cuestión de la base imponible en las actuaciones relacionadas con parques fotovoltaicos. La sala, anticipándose, llega a idéntica conclusión que la recogida en la Sentencia del TS de 23 de noviembre de 2011 (JUR/2011/413812), en la que se fija doctrina legal. En efecto, esta última resolverá un recurso de casación en interés de ley “en materia de ICIO y en la cual se examina qué cantidades deben incluirse en la base imponible del referido Impuesto en el caso de instalación de centrales solares fotovoltaicas”.

A estos efectos el punto debatido radica en determinar si en base imponible del impuesto deben incluirse, en exclusiva, las partidas que figuran en el “presupuesto de la instalación (coste de la instalación u obra) o si también deben incluirse las cantidades a las que ascienden las instalaciones, maquinaria y demás elementos instalados en las referidas centrales”.

A estos efectos, el Tribunal Supremo, tomando como referencia anteriores pronunciamientos suyos dictados en materia de parques eólicos, fija como doctrina legal que deben incluirse también en la base imponible del ICIO el importe al que “ascienden las referidas instalaciones y maquinaria (placas solares, aerogeneradores), así como el de todos los elementos incorporados a la instalación y que sean necesarios para la captación de la correspondiente energía solar y su conversión en energía eléctrica”.

B. Impuesto sobre el incremento de valor de terrenos de naturaleza urbana

La Sentencia del TSJ de Aragón de 3 de noviembre de 2011 (JUR/2012/16533) aborda la cuestión de si “resulta o no exigible el pago del Impuesto sobre el Incremento de Valor de terrenos de Naturaleza Urbana en un supuesto de expropiación de un terreno destinado a la ejecución del proyecto PLAZA”.

A este respecto, la recurrente sostenía la imposibilidad de exigir el Impuesto en cuestión en la medida en que el terreno expropiado carecía de la condición de urbano.

Frente a dicha argumentación, el TSJ Aragonés, recordando la jurisprudencia del TS en esta materia, señala que están sometidas al referido Impuesto las transmisiones de aquellos terrenos que, aun no teniendo todavía la condición de urbanos o urbanizables programados, “gozan, sin embargo, de una expectativa inmediata de serlo”, dado que la “posibilidad virtual” de ser edificables provoca, de por sí, el incremento de valor de los mismos, circunstancia ésta que, a juicio del Tribunal, concurría claramente en el supuesto debatido.

3. REVISIÓN, RECLAMACIONES Y RECURSOS

La sentencia del TSJ de Aragón de 23 de enero de 2012 (JUR 2012 88294) trata de un asunto relativo a la tasa por otorgamiento de licencia urbanística para la construcción de un vertedero de la que fue sujeto pasivo el Gobierno de Aragón. Este pretendía que se declarase exención dado el interés general de la obra promovida y su finalidad medioambiental. El fondo del asunto no es lo importante en la sentencia, por lo que comentaremos; no obstante, advertiremos que se trataba de una pretensión infundada, en tanto en cuanto la exención no tuviera cobertura en la Ordenanza y la Ordenanza en la Ley.

El caso es que el Ayuntamiento de Sabiñánigo inadmitió el recurso en vía administrativa por extemporáneo y las dudas sobre esto son las que primero tiene que resolver y resuelve la sala de Zaragoza. Se daba la circunstancia de que el Gobierno de Aragón pretendía interponer el recurso remitiéndolo por correo a través del Registro de documentos del Gobierno de Aragón, presuponiendo que

la fecha de salida o incluso la de la recepción por algún empleado municipal de la “tarjeta rosa” correspondiente con una teórica “notificación” surtiera algún efecto. El TSJ lo rechaza categóricamente. Y es que las administraciones tienen que diferenciar cuándo actúan como tales administraciones y cuándo actúan como particulares, en este caso, como particulares “administrados”. Por ello, en un caso así, mientras el Ayuntamiento no toma conocimiento del contenido del envío, “a plasmar en propio documento”, no puede entenderse constituido el recurso de reposición. Y como eso sucedió fuera del plazo marcado por la Ley para interponer dicho recurso de reposición, el recurso es extemporáneo.

Obvio es que el tribunal no entra ya en el fondo del asunto.

4. OBLIGACIONES FISCALES DE LAS ENTIDADES LOCALES

La sentencia del Tribunal Supremo de 10 de mayo 2012 (RJ 6649) pone fin a un largo conflicto mantenido entre la Agencia Tributaria y el Ayuntamiento de Zaragoza en relación con el IVA correspondiente a los servicios de saneamiento y recogida de basuras, por los que el Ayuntamiento exigía una tasa. El Alto Tribunal acoge la tesis municipal y ratifica que, dado que los servicios se prestan utilizando empresas privadas, las operaciones municipales se encuentran luego sujetas al impuesto, circunstancia ésta que habilita al municipio para deducir el IVA soportado o satisfecho en compras de bienes o servicios para dichas necesidades.

III. OTROS DOCUMENTOS

En las Cortes de Aragón se presentaron algunos proyectos de interés para el ámbito que nos ocupa y que no se corresponden con ninguna de las leyes comentadas más arriba.

Uno de ellos fue el Proyecto de Ley de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón para 2013, que se publicó en el *BOCA*, con fecha de 8 de noviembre de 2012.

Como viene siendo habitual, las previsiones referentes a las Entidades locales aparecen recogidas en el Título Quinto de dicho Proyecto, el cual se ocupa, de una parte, de las Normas de gestión del Fondo Local de Aragón y, de otra, el Programa de Apoyo a la Administración Local y de Política Territorial.

También se publica en el *BOCA* un Proyecto de Ley de medidas fiscales y administrativas de la Comunidad Autónoma de Aragón, con fecha de 22 de noviembre de 2012.

La modificación fundamental que recogía el referido Proyecto guarda de nuevo relación con la previsión relativa a la incorporación del Ayuntamiento de Zaragoza al pago del canon de saneamiento. Asimismo, en orden a generalizar el pago del impuesto en todo el territorio aragonés se derogan exenciones. El texto de la Disposición derogatoria única es el siguiente:

“1. Quedan derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo dispuesto en la presente Ley.

2. En particular, se derogan:

[...]

b) Las letras d) y e) del apdo. 2 del art. 51, la disposición adicional undécima y el apdo. 2 de la disposición transitoria primera de la Ley 6/2001, de 17 de mayo, de Ordenación y Participación en la Gestión del Agua en Aragón”.

Asimismo, en el año 2012 se ha venido a estabilizar el funcionamiento de la Cámara de Cuentas de Aragón y así se ha publicado el primer informe de fiscalización de las entidades locales aragonesas, correspondiente al ejercicio 2010, y que puede consultarse y obtenerse en el sitio web del órgano de control externo. El informe consta de dos tomos. Dado que el segundo lo que hace es documentar la información presupuestaria de las entidades locales aragonesas, podemos centrarnos en un primer tomo, de 134 páginas, ordenado en los siguientes capítulos: Introducción; Composición del sector público local aragonés; Rendición de las cuentas generales de las entidades locales aragonesas; Principales magnitudes presupuestarias, económicas y financieras agregadas; Aspectos particulares de la gestión presupuestaria y económico-administrativa; Conclusiones y recomendaciones; y, finalmente, Trámite de audiencia.

Nos centraremos en exclusiva en la parte del informe donde se recogen los resultados globales y más relevantes de la fiscalización realizada, así como las recomendaciones que de ellos se desprenden.

Entre las conclusiones, destacan las siguientes:

- el frecuente incumplimiento de las obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas;
- el generalizado incumplimiento de las obligaciones relacionadas con la información sobre contratación pública; y
- que sólo el 30 % de las Entidades locales analizadas cumplió en líneas generales, en el ejercicio 2010, el plazo de pago de las obligaciones relativas a operaciones comerciales.

En lo que concierne a las recomendaciones, teniendo en cuenta que no son excesivamente voluminosas, merece la pena reproducirlas:

“1) Las entidades locales han de prestar especial atención al cumplimiento del ciclo presupuestario de conformidad con su legislación especial, en particular el estricto

cumplimiento de los plazos relativos a la confección y aprobación del presupuesto y a la rendición de la cuenta general, así como a atender a la propia sostenibilidad financiera y al principio de transparencia.

2) Para mejorar el nivel de cumplimiento por parte de las entidades locales de la obligación de rendir las cuentas anuales a la Cámara de Cuentas, en la debida forma y dentro de plazo, es imprescindible que se intensifiquen las actuaciones en la prestación de los servicios de cooperación y asistencia a municipios, previstos en la legislación local, prestando especial atención a aquellos que tienen menor capacidad de gestión.

En la misma línea, procedería promover las reformas legales oportunas para que la rendición de cuentas sea considerada un requisito necesario para que una entidad local y sus entes dependientes puedan acceder a la concesión de ayudas y subvenciones públicas.

3) En materia de contratación administrativa, se ha de potenciar el control de la eficacia y eficiencia del gasto público, la planificación y la adecuada asignación de recursos. A la vista del escaso cumplimiento por parte de las entidades locales aragonesas de sus obligaciones legales de remisión de contratos al Tribunal de Cuentas y a la Cámara de Cuentas de Aragón, se recomienda la adopción de medidas para que el envío a estos organismos fiscalizadores tanto de las relaciones anuales de contratos celebrados como de los extractos de los expedientes de contratación, se efectúe por los órganos de contratación del sector público local en los términos y plazos establecidos en la normativa reguladora y utilizando los modelos previstos en las Instrucciones aprobadas por el Tribunal de Cuentas y por la Cámara de Cuentas de Aragón.”

IV. BIBLIOGRAFÍA

1. LIBROS

- ALONSO GIL, M.: *Los procedimientos de comprobación en los tributos locales*, La Ley Actualidad, 2012.
- FERNÁNDEZ PAVÉS, M^ªJ.: *La función tributaria local*, La Ley Actualidad, 2012.
- GONZÁLEZ MILÁN, E.: *La recaudación ejecutiva en la administración local*, Aranzadi, 2012.
- MANZANO SILVA, E. / MERINO JARA, I.: *Estudios jurídicos sobre la Hacienda Local*, Jose María Bosch, 2012.
- MARTÍNEZ LAFUENTE, A.: *La tasa por utilización o aprovechamiento especial del dominio público en la Doctrina de los Tribunales de Justicia*, Colegio de Registradores de la Propiedad, 2012.
- MELÓN MUÑOZ, A. / ALFONSO DE LEONARDO-CONDE, A.: *Memento práctico-Haciendas e impuestos locales 2012*, Francis Lefebvre, 2012.
- MORENO SERRANO, B.: *Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana. Aspectos más relevantes de su régimen jurídico*, La Ley, 2012.

NAVARRO HERAS, R.: *Todo-Haciendas Locales 2012*, CISS, 2012.

PORTILLO NAVARRO, M^AJ.: *El presupuesto de las Haciendas Locales*, Tecnos, 2012.

SERRANO ANTÓN, F.: *Problemática de los procedimientos tributarios de las Haciendas Locales*, Civitas, 2012.

VARGAS JIMÉNEZ, M^AR.: *La fiscalidad inmobiliaria en el ámbito local cuestiones problemáticas*, Comares, 2011.

2. ARTÍCULOS EN REVISTAS ESPECIALIZADAS Y CAPÍTULOS DE LIBROS

CARRERAS MANERO, O.: «La fiscalidad inmobiliaria en el ámbito de la hacienda local», *Tributos Locales*, 107 (2012), pp. 73-92.

FARFÁN PÉREZ, J.M. / VELASCO ZAPATA, A.: «Algunos aspectos de la Ley Orgánica 2/2012 de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera en relación con las Entidades Locales», *Revista de Estudios Locales CUNAL*, 150 (2012), pp. 12-27.

JIMÉNEZ COMPAIRED, I.: «El IVA de las operaciones efectuadas por las empresas públicas», *REDF*, 153 (2012), pp. 165-210.

- «El régimen económico-financiero de la distribución de agua», en *Agua y ciudades*, Civitas, 2012, pp. 79-161.
- «La reforma del Impuesto sobre Bienes Inmuebles en el Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre», *Anuario Aragonés del Derecho Local*, 3 (2012), pp. 473-484.

LÓPEZ DE LA RIVA CARRASCO, F. / GONZÁLEZ PUEYO, J. / MORA BONGERA, F.: «El mecanismo de financiación para el pago a proveedores de las entidades locales. Planes de ajuste: tramitación y aprobación», *El Consultor de los Ayuntamientos*, 7 (2012), pp. 803-820.

MIGUEL ARIAS, S. de: «Las competencias de las Entidades Locales en el ámbito de la recaudación: el embargo de bienes situados fuera de su término municipal Comentario a la Sentencia del Tribunal Supremo (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 4^a) de 16 de marzo de 2011 (RJ 2011, 3373)», *QF*, 1-2 (2012).

PEIRÓ MARTÍNEZ DE LA RIVA, S.: «La incidencia del Derecho Comunitario sobre la Tasa por ocupación del dominio público local que verifican las empresas de telefonía móvil», *Tributos locales*, 104 (2012), pp. 23-40.

RAMOS PRIETO, J.: «Las relaciones de colaboración financiera de las Comunidades Autónomas con las Entidades locales», *Anuario Aragonés del Gobierno Local*, 3 (2012), pp. 303-368.