



Roj: **STS 2398/2018** - ECLI: **ES:TS:2018:2398**

Id Cendoj: **28079130022018100167**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **12/06/2018**

Nº de Recurso: **1677/2017**

Nº de Resolución: **978/2018**

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

Ponente: **FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 978/2018

Fecha de sentencia: 12/06/2018

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1677/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 05/06/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.1

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

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 1677/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 978/2018

Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente

D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles

D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco



D. Francisco Jose Navarro Sanchis

D. Jesus Cudero Blas

En Madrid, a 12 de junio de 2018.

Esta Sala ha visto, constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados indicados al margen, el recurso de casación nº **1677/2017**, interpuesto por el Abogado del Estado, en nombre y representación de la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO**, contra la sentencia nº 28/17, de 20 de enero de 2017, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Primera) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, pronunciada en el recurso nº 333/2016 (ES:TSJM:2017:605), sobre tarifa de utilización del agua, campaña 2014. Ha comparecido como parte recurrida el procurador don Jacobo de Gandarillas Martos, en nombre y representación del **AYUNTAMIENTO DE CUACOS DE YUSTE (CÁCERES)**.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- Sentencia recurrida en casación y hechos del litigio.

1. Este recurso de casación tiene por objeto la sentencia pronunciada el 20 de enero de 2017 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Primera) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el recurso nº 333/2016.

2. Los hechos sobre los que ha versado el litigio son los siguientes:

2.1) La Confederación Hidrográfica del Tajo (CHT) giró al Ayuntamiento de Cuacos de Yuste (Cáceres), el 25 de noviembre de 2014, liquidación de tarifa de utilización del agua por importe de 44.168,62 euros. Dicho ayuntamiento interpuso recurso de reposición contra la citada liquidación, que fue desestimado por resolución del presidente de la CHT de 9 de marzo de 2015.

2.2) Frente a dichas resoluciones, el Ayuntamiento mencionado dedujo reclamación ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional -TEAR- de Madrid, el cual decide mediante una resolución desestimatoria que fue objeto del recurso de instancia nº 333/2016.

2.3) El recurso contencioso-administrativo fue estimado por sentencia de 20 de enero de 2017, ya reseñada, dictada por el Tribunal de instancia.

2.4) La Administración formuló escrito de preparación del recurso de casación contra la sentencia anteriormente citada, atendido a las exigencias procesales.

SEGUNDO .- La sentencia de instancia.

1. La sentencia ahora impugnada en esta casación estimó el mencionado recurso judicial. En relación con el momento en que deben ser aprobada la tarifa de utilización del agua, la Sala sentenciadora razona de este modo, en sus fundamentos 5º a 7º, con abundante cita de doctrina jurisprudencial:

"[...] QUINTO.- Mas llegados a este punto, debemos notar como en ese caso el supuesto de hecho temporal no es asimilable al que se discutía en aquellos pronunciamientos, por cuanto, como pone de relieve la parte demandada, en este supuesto, había entrado en vigor la Ley 11/2012, de 19 de Diciembre, que da una nueva redacción al artículo 114.7 del Texto Refundido de la Ley de Aguas :

"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".

En vigor dicho precepto respecto de la TUA correspondiente a la anualidad 2014, la misma resulta en ese supuesto, aprobada durante dicho ejercicio, mas para la resolución de la litis, ha de destacarse la documentación obrante en el expediente remitido y como antecedentes de interés para su resolución que:

La tarifa se elaboró en la Junta de Explotación del Tajo Oeste del día 26 de Junio de 2014.

Habiendo sido emitida la liquidación antes de la finalización del ejercicio 2014, el 15 de Julio de 2014 se publican en el BO Cáceres las tarifas de utilización de agua de aplicación a los aprovechamientos de aguas que utilicen las obras hidráulicas del abastecimiento a Cuacos de Yuste durante el ario 2014, iniciándose así el correspondiente período de información pública para presentación en plazo de quince días de las reclamaciones que se estimaran oportunas.



La tarifa se aprueba con fecha de 21 de Agosto de 2014, sin que conste que durante dicho período de información pública el Ayuntamiento presentara reclamación.

La liquidación se realiza con fecha 3 de Noviembre de 2014, antes de la finalización del ejercicio, y consta que fue notificada a dicha Corporación Municipal el día 25 de Noviembre de 2014, mediante correo postal que así consta recibido por la Corporación.

El Ayuntamiento recurrente es el beneficiario de tales obras, que consisten en un pequeño azud de toma enterrado en la Garganta de Los Cascarones y de una conducción de 3.800 metros aproximadamente hasta el depósito de agua bruta de Cuacos de Yuste, dotadas de las ventosas, desagües y válvulas de corte necesarias para el correcto funcionamiento hidráulica y funcional. El expediente fue ejecutado con cargo a fondos de la Dirección General del Agua, por tanto, estatal, sin cofinanciación con fondos europeos, siendo el importe total abonado de 650.000 euros, cantidad que es la que figura en el cálculo de la tarifa con la actualización correspondiente, cálculo que se realizó conforme los artículos 307 y ss. Del Reglamento del Dominio Público Hidráulico, RD 849/1986, de 11 de Abril.

En fecha 19 de Diciembre de 2014 el Ayuntamiento presento escrito ante la Confederación Hidrográfica del Tajo formulando recurso de reposición frente a la citada liquidación, sin que en sus argumentaciones refiera en momento alguno la recurrente la concurrencia de una posible irretroactividad prohibida en la liquidación que le fue girada y luego recurrida, resultando en esencia sus alegaciones, referidas al desconocimiento del origen de la tarifa al no habersele puesto de manifiesto el expediente, ser desproporcionada la cantidad exigida e inasumible por el mismo.

Con fecha de 25 de Marzo de 2015 se interpone reclamación económico-administrativa por la Corporación municipal, (escrito en el que la recurrente a argumentar acerca de que no constan en sus archivos municipales documentación alguna referida a las obras de nueva conducción de abastecimiento a Cuacos de Yuste desde la Garganta de Los Cascarones, desconociéndose el importe de las obras o documentación relativa a la misma sobre la que es practicada la liquidación, habiendo solicitado que le remitiera copia íntegra del expediente tramitado por la CHT) de forma que el TEARM dicta resolución acorde con los pedimentos y fundamentos de la propia reclamación, considerando que la interesada no ha ejercido su derecho de formular alegaciones o proponer pruebas tendentes a suministrar al Tribunal los elementos de juicio imprescindible para contrastar la legalidad del acto administrativo, y tal inactividad -concluye- determina que el mismo se vea privado de fundamental instrumento para basar su resolución por causa imputable a la propia reclamante, y no obstante dicho Tribunal, en uso de sus facultades revisoras ha examinado el expediente, sin encontrar vicio o defecto alguno que lo invalide.

Por último, consta en el expediente que mediante resolución del TEARM de 23 de Abril de 2015 se pone de manifiesto al Ayuntamiento el expediente de reclamación promovido por aquel a fin de que presentara alegaciones con aportación de pruebas y documentos que estimara convenientes (acuerdo que fue notificado el 11 de Mayo de 2015). Sin que finalmente el interesado presentara alegaciones o prueba alguna.

SEXTO.- Por ello, lo que resulta de la documentación obrante en el expediente es que el Ayuntamiento tuvo conocimiento previo del proceso de elaboración de la tarifa en cuestión, en el correspondiente período de información pública tras la publicación en el BOP el 15 de Julio de 2014, así como también tuvo a su disposición el expediente en la citada Junta de Explotación del Tajo Oeste del día 26 de Junio de 2014, sin que el mismo realizara manifestación alguna; pero ha de destacarse que el mismo desconocía el importe de los costes de las obras sobre las que se practica la liquidación.

El espíritu de la protección del principio de no irretroactividad de la normativa tributaria consiste en el caso de la tarifa de utilización de agua, en la necesidad de que la misma no se apruebe con posterioridad al ejercicio al que corresponda, y como expresa la Sentencia citada por el demandante dictada por nuestra Homónima Sala del TSJ Murcia, lo que se pretende con la reforma operada en el artículo 114.7 de la Ley de Aguas a través de la ley de Presupuestos de 2013 es atajar el fenómeno ya tratado por la Jurisprudencia- antes transcrita- de liquidaciones de cánones o tarifas, fuera del año en el que se ha disfrutado de los bienes del dominio público, es decir, que si se exigen en el propio año deben ser aprobados conforme los principios de previsibilidad y conocimiento de costes.

En este caso, mencionada previsibilidad no concurre en el proceso de elaboración de la tarifa, pues la tasa se elabora en la Junta de Explotación del Tajo Oeste, celebrada el 26 de Junio de 2014 y se publica en el BOP Cáceres el 15 de Julio de 2014 para el correspondiente período de información pública, y aunque el Ayuntamiento beneficiario no realizara alegación alguna acerca de los costes de las obras, sus características, y su posible cofinanciación y que no nos encontramos por ello ante el supuesto de aplicación de una tarifa que se hubiere aprobado con posterioridad al correspondiente ejercicio, 2014, ya que es este el año en que se debían abonar la liquidación y en el que se había aprobado la tarifa reguladora, resulta aplicable la tesis de la



actora, en relación con la supuesta autorización retroactiva, pues en este caso si se ha producido la misma al no conocerse más que retroactivamente dicha tarifa por la Corporación.

Cierto que la jurisprudencia citada por la recurrente se refiere en todo caso a la aplicación a los supuestos en vigor la Ley de Aguas de 2001, si bien ha de tenerse en cuenta que incluso en tal momento temporal, tras la reforma de la Ley de Aguas, tampoco la ley puede ser retroactiva, de forma que, aún habiendo entrado en vigor la citada reforma del artículo 114.7 por Ley 11/2012, de 19 de Diciembre, la misma no posibilita a la Confederación Hidrográfica la aprobación de la tarifa de utilización de agua durante el ejercicio 2014, año en el que es girada, y la emisión de la liquidación durante el dicho ejercicio, como ha sucedido en este caso, notificándose la liquidación el 25 de Noviembre de 2014.

Es así, que sucedía, que antes de la citada reforma pudiera existir una situación de una irretroactividad tributaria acordada, no legal, sino reglamentariamente y lo que dicha reforma ha querido introducir ha sido una previsión mediante norma legal, como la que se encontraba vigente en el momento de la elaboración de la tarifa que nos ocupa, reforma que sin embargo no alcanza a situaciones en la que los preceptos constitucionales puedan verse afectados, como es el caso, pues ello pugna con el propio sentido y espíritu de la tasa, que debe ser elaborada y conocida en el ejercicio anterior.

"SÉPTIMO.- Ello nos conduce en este caso, a un supuesto de aplicación retroactiva de tarifas que la Sala estima contraria a Derecho. En efecto, desde el punto de vista material, 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*), ya 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. Ninguna dificultad puede existir para que cánones y tarifas se confeccionen al mismo tiempo que los presupuestos y, consecuentemente, sean aplicados en el ejercicio pertinente.

Además, el Tribunal Supremo ha analizado la concreta cuestión que aquí se discute en la sentencia de 25 de octubre de 2005, en cuyo fundamento jurídico segundo proclama: "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. 6125/1998; 19 de diciembre de 2003, rec. cas. 7068/1998; 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, en base a las siguientes razones:

1.- 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".

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

3.- 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 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 303 y 310, 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".

Por otra parte, es un principio jurídico básico que las tarifas fiscales deben estar aprobadas antes de que se haya realizado el hecho imponible y antes, por tanto, de que se haya producido el devengo, pues lo contrario supone infringir el principio de seguridad jurídica que garantiza el art. 9.3 CE.



En definitiva, puesto que la tarifa y canon controvertidos deben aprobarse antes de su entrada en vigor y del comienzo de cada campaña, como afirma la Sala Tercera del Tribunal Supremo, es procedente -sin necesidad de analizar los restantes motivos de impugnación invocados en el escrito la demanda- anular la liquidación recurrida por haberse aplicado retroactivamente dicha exacción.

De esta forma, la base imponible, aun pudiendo ser acorde a las previsiones del artículo 144.4 del Texto Refundido de la Ley de Aguas y artículo 308 del RD 849/1986 , que establece que los repartos entre los beneficiarios obligados al pago del canon de regulación se hará equitativamente en razón a la participación en los beneficios o mejoras producidos por las obras y el valor unitario de aplicación individual vendrá dado en unidades de superficie cultivable, caudal, consumo de agua, energía cualquier otro tipo de unidad adecuada al uso de que se trate, y conteniendo en ese caso la liquidación las bases de cálculo que se corresponden con el caudal de la obra, las mismas no han podido ser conocidas con anterioridad por dicho Ayuntamiento.

En todo ello el presente recurso debe ser estimado...".

TERCERO .- Preparación y admisión del recurso de casación.

1. El Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta, preparó recurso de casación mediante escrito presentado el 21 de marzo de 2017.

2. Tras justificar la concurrencia en su escrito procesal de los requisitos de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identificó como normas infringidas el artículo 114 del Real Decreto Legislativo 17/2001 (Texto Refundido de la Ley de Aguas), particularmente su epígrafe 7, en conexión con la vulneración del artículo 9.3 de la Constitución Española .

3. La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación por auto del mismo día 21 de marzo de 2017.

4. La Sección de Admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por auto de 6 de julio de 2017 , en que aprecia la presencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, en estos términos:

"... 2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en dilucidar si a la luz de la nueva redacción del artículo 114.7 del texto refundido de la Ley de Aguas , aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio, dada por la Ley 11/2012, 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 .

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación: el artículo 114.7 del texto refundido de la Ley de Aguas , aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio, en conexión con el artículo 9.3 de la Constitución Española ...".

CUARTO .- Interposición del recurso de casación.

1. El Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta, interpuso el recurso de casación mediante escrito de 3 de octubre de 2017, que observa los requisitos legales.

2. La Administración General del Estado considera que la sentencia recurrida infringe el artículo 114 TRLA, particularmente su apartado 7, así como la jurisprudencia al respecto de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, mencionada por la Audiencia Nacional al resolver casos análogos.

QUINTO .- Escrito de oposición del recurso de casación.

El procurador don Jacobo Gandarillas Martos, en nombre y representación del Ayuntamiento de Cuacos de Yuste, emplazado como recurrido en este recurso de casación, presentó escrito de oposición el 5 de enero de 2018, en que suplica se dicte sentencia de desestimación de dicho recurso y se confirme la sentencia recurrida.

SEXTO .- Señalamiento para deliberación, votación y fallo.

En virtud de la facultad conferida en el artículo 92.6 LJCA , la Sala no consideró necesaria la celebración de vista pública, por lo que el recurso quedó pendiente de señalamiento para votación y fallo, lo que se hizo constar en providencia de 14 de marzo de 2018, fijándose al efecto el 5 de junio de 2018, día en el que efectivamente se deliberó, votó y falló el asunto, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO .- Objeto del presente recurso de casación.



El objeto de esta sentencia consiste en precisar si la sentencia de instancia es o no conforme con el ordenamiento jurídico en su labor interpretativa del artículo 114.7 TRLA, en relación con los artículos 303, 310 y 311 del RDPH. La cuestión planteada es la de los límites cronológicos para la aprobación de las tarifas de utilización del agua y, en concreto, si cabe tal aprobación una vez iniciado el periodo anual a que afectan 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, de suerte que la aprobación ha de efectuarse antes del primer día de tal año.

SEGUNDO .- Algunas consideraciones previas al enjuiciamiento del recurso.

Se hace necesario, a fin de centrar adecuadamente las cuestiones objeto de debate, efectuar algunas precisiones:

a) En el proceso de instancia se impugna una liquidación de la tarifa de utilización del agua, correspondiente a la campaña 2014. Tal periodo está afectado por la reforma del artículo 114.7 del TRLA operada por el artículo 1.7 de la Ley 11/2012, de 19 de diciembre, de medidas urgentes en materia de medio ambiente. La trascendencia de tal modificación para resolución del litigio la examinaremos más adelante.

b) El recurso formalizado por el Abogado del Estado escrito casacional adolece de un evidente defecto de enfoque jurídico que conviene advertir, en tanto fundamento su tesis en la cita incesante de pasajes de diversas sentencias de la Audiencia Nacional y de Tribunales Superiores de Justicia, que se dicen contradictorias con la ahora impugnada, a los efectos de sustentar la contradicción habilitante del interés casacional (artículo 88.2.a) LJCA). Pues bien, tal disparidad sólo tendría significación ante la ausencia de doctrina jurisprudencial sobre los preceptos controvertidos, que es lo que sostiene el Abogado del Estado con error de apreciación. Es claro y patente que hay una jurisprudencia reiterada de este Tribunal Supremo sobre la interpretación de los preceptos legales mencionados en el auto de admisión -con algunos matices y necesarios complementos a que más adelante aludiremos-, lo que relativiza hasta la práctica irrelevancia lo que hubieran declarado al respecto los órganos colegiados de esta jurisdicción procesalmente subordinados a este Tribunal, máxime cuando se invoca, al unísono, para justificar la existencia de interés casacional objetivo, que en la sentencia impugnada se aplican normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo que resuelva terminantemente la cuestión (artículo 88.3.a) LJCA), afirmación que no era cierta cuando se reflejó en la formalización del recurso de casación y menos aún lo es ahora, a la vista de la reciente sentencia de 3 de abril pasado, que hemos pronunciado en nuestro recurso nº 876/2017 (ES:TS :2018:1276). Tal cuestión es decisiva y será desarrollada a la hora de interpretar los preceptos cuyo esclarecimiento requiere el auto de admisión.

TERCERO .- 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.

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 (ésta última es la aquí afectada, pero el criterio es idéntico en ambas figuras tributarias), 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 (ES:TS:2017:3335), remitida a la de 10 de mayo de 2017, que estimó el recurso de casación para la unificación de doctrina nº 891/2016 (ES:TS :2017:1793)), las cuales abordan *in extenso* el problema suscitado, por referencia a otras varias anteriores que en ellas se citan. En ambas sentencias 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.

Tal doctrina jurisprudencial ha sido formalmente ratificada en la más reciente sentencia de 3 de abril de 2018 (recurso de casación nº 876/2017), dictada además con el designio explícito, auspiciado por la nueva versión del recurso de casación en la LJCA, de formar jurisprudencia en un asunto que presenta interés casacional objetivo.

2. Es notorio que las dos primeras sentencias, dada su fecha, anteceden en varios meses a la fecha de registro del escrito de interposición del recurso de casación -al margen de que en tal sentencia se citan otras diversas, desde 2003-, lo que hace difícil de entender la tesis principal del recurso sobre la ausencia de doctrina al respecto.

3. Sería suficiente, pues, con remitirnos *in toto* al criterio establecido en tales sentencias y a aquéllas otras de las que derivan para decidir esta casación. Estimamos, sin embargo, que el nuevo régimen del recurso de casación, con su designio capital de formar jurisprudencia en cuestiones que susciten interés casacional, nos



conduce a ofrecer algunas explicaciones complementarias sobre el porqué de la solución a que hemos llegado en nuestra doctrina histórica.

4. Tampoco es una afirmación estrictamente nueva la de que el régimen tributario establecido en el repetido artículo 114 TRLA es poco sistemático y riguroso, así como confuso, probablemente porque inserta normas fiscales en una ley sectorial concebida con un propósito más amplio y comprensivo de otras materias y regulaciones.

5. El complemento reglamentario no mejora excesivamente la comprensión de los elementos esenciales del tributo, máxime cuando las escasas habilitaciones al reglamento que la ley contiene no son específicas y claras. Baste, como botón de muestra -de innegable importancia en nuestro caso porque hablamos del devengo como momento antes del cual han de aprobarse el canon y la tarifa-, con considerar que la Ley no define el devengo de ambas figuras, como sería preceptivo (artículo 8 LGT , bajo la rúbrica de *reserva de ley tributaria*), según el cual *"se regularán en todo caso por ley... a) La delimitación del hecho imponible, del devengo..."*. Es el artículo 298 del reglamento el que dispone que *"...la obligación de satisfacer el canon tendrá carácter periódico y anual y nace en el momento en que se produzca la mejora o beneficio de los usos o bienes afectados, bien sea directa o indirectamente, como se especifica en este Reglamento"*. Para la tarifa, paralelamente, el artículo 305 RDPH dispone que *"...la obligación de satisfacer la tarifa tendrá carácter periódico y anual y nace en el momento en que puedan utilizarse las instalaciones de las obras hidráulicas específicas, conducirse el agua y suministrarse a los terrenos o usuarios afectados"*. Sin embargo, tales previsiones, abstracción hecha de su insuficiente rango, no resuelven la cuestión del momento del devengo de ambas exacciones periódicas en las campañas posteriores a aquélla en que se produzca la mejora o beneficio (para el canon) o puedan utilizarse las instalaciones de las obras hidráulicas (para la tarifa). En particular, no se especifica si en los años sucesivos el devengo acontece el primero o el último día del año natural, que queda así huérfano de regulación formal en un aspecto tan esencial como el devengo, si bien este Tribunal Supremo lo ha situado sistemáticamente en el primer día del año natural -excepción hecha del año en que se produzca el hecho desencadenante de la obligación-, tesis que mantenemos dada la naturaleza del tributo examinado.

6. Una vez constatadas tales dificultades de comprensión de la ley y del reglamento en lo que respecta al momento en que ha de aprobarse el canon o la tarifa, hemos de resaltar que, en este asunto, fue aprobada la tarifa de utilización del agua de la campaña 2014 con posterioridad al inicio del ejercicio, el 21 de agosto de 2014.

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 una razón jurídica hecha explícita en la sentencia, como es la aprobación de la tarifa 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 de posible nulidad de las liquidaciones practicadas es su extemporaneidad, en presencia de las exigencias temporales establecidas en el artículo 114.7 TRLA, en relación con la campaña 2014, en que ya rige la reforma del precepto establecida en 2012 del mencionado artículo 114.7 del Texto Refundido de la Ley de Aguas . La versión anterior del precepto era: *"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, 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, no han sido aquí rebasados, pues como hemos indicado, la liquidación se giró el 3 de noviembre y se notificó el 25 de noviembre posterior, dentro del año a que se refieren. El plazo, ha señalado esta Sala, es decisivo y su infracción conllevaría 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, manifestado particularmente en la sentencia de 3 de abril de 2018, ya citada, 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. No es superfluo reproducir cuanto en las dos primeras se afirma, fundamento también de esta sentencia:

"[...] TERCERO.- 1. Esta Sala tiene su propia doctrina respecto de lo que se considera aprobación retroactiva del canon de regulación incluso cuando se aprueba al final del año en curso como ha ocurrido en el caso que nos ocupa...

... 2. Sobre esta materia de los Cánones de Regulación de los aprovechamientos hidráulicos se ha ocupado ya esta Sección. Así, en su sentencia de 28 de noviembre de 1992 (Recurso num. 1834/1999), a propósito del Canon de Regulación de los aprovechamientos agrícolas, industriales e hidroeléctricos de diversos embalses de la Confederación Hidrográfica del Guadalquivir, conoció de un supuesto de exigencia retroactiva del nuevo canon, pues la Dirección General de Obras Hidráulicas aprobó, con fecha 2 de octubre de 1985, el Canon de Regulación para el año 1982. La Sala de la Jurisdicción de la entonces Audiencia Territorial de Sevilla, en sentencia de fecha 1 de abril de 1989, confirmada en apelación por esta Sección, estimó el recurso interpuesto contra liquidaciones giradas en virtud del Canon de Regulación fijado con carácter retroactivo. Dijo entonces este Tribunal que era evidente que al estar abonándose por los usuarios un Canon, dicho Canon, anterior al año 1982, continuaba vigente hasta que fuera aprobado el que lo sustituiría, lo que no significaba que la Administración pudiese aprobar, en el año 1985, el Canon aplicable al año 1982, y ello por una serie de razones, una de las cuales es que los actos administrativos no pueden tener eficacia retroactiva, cuyo razonamiento se completa con otros dos: el primero, que tratándose de unas Tasas, cuyo importe ha de repercutir en bienes y servicios, elevando su coste, la tardanza en la fijación del Canon durante más de tres años haría imposible esa repercusión, agravando la situación de unos pocos, en vez de diluir entre un gran número de consumidores o usuarios esa repercusión. La norma de cobertura de las liquidaciones giradas era el Decreto de 4 de febrero de 1960, que en ningún caso permitía que el nuevo Canon tuviese eficacia retroactiva, por lo que solamente podía producir efectos desde su aprobación, esto es, a partir del día 2 de octubre de 1985 en que se aprobó el Canon de Regulación, sin que pudiera aplicarse desde el año 1982 como se pretendía.

Más extensamente, la Sentencia de 28 de octubre de 1995 sentó la doctrina, que modificó en parte la sostenida en la de 18 de junio de 1984 y que recogida en la sentencia de 22 de abril de 2004 (casa. 928/1999), puede resumirse en los siguientes puntos:

1º. En el año en que deba aplicarse la tasa (en este caso el canon de regulación), 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».



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

3º. 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.

En esos mismos argumentos se ha apoyado nuestra sentencia de 1 de diciembre de 2003 para desestimar el recurso de casación que interpuso el Abogado del Estado contra la sentencia de la Sala de la Jurisdicción de la Audiencia Nacional de 14 de mayo de 1998, dictada en el recurso núm. 372/1995, que había anulado la resolución dictada por el TEAC de fecha 22 de marzo de 1995 sobre Canon de Regulación de los Ríos Segura, Mundo y Quípar, al no poder atribuir al Canon de Regulación un efecto retroactivo contrario al principio general de nuestro ordenamiento jurídico ni faltar al respeto a la seguridad jurídica que prescribe el art. 9.3 de la Constitución. La Administración no puede aplicar retroactivamente la eficacia del Canon de Regulación a un período anterior a su fecha de aprobación.

3. La sentencia de este Tribunal Supremo de 19 de octubre de 2005 (casa. 1562/2000) reitera la doctrina sentada en la sentencia de 22 de abril de 2004.

Esta Sala recordaba que la sentencia de instancia decía que aunque sea cierto que la elaboración y aprobación del canon de regulación y tarifas del caso son conformes a lo dispuesto en la Ley 29/1985, de 2 de agosto, de Aguas y al Reglamento del Dominio Público Hidráulico de 11 de abril de 1986, aquellos actos deben producirse con anterioridad al ejercicio en que se produce su devengo. Así se deduce de los arts. 296, 300 y 303 del Reglamento citado. Por ello, y en aplicación del principio general de irretroactividad de los actos administrativos establecido en el art. 57 de la Ley 30/1992, las liquidaciones impugnadas deben anularse, no por inadecuación a las normas que les sirvieron de base, sino porque la Administración ha aplicado retroactivamente su eficacia a un período anterior a su fecha de aprobación. Como consta en el expediente la liquidación por el canon por obras de regulación del agua fue aprobada en 1992 y el canon fue aprobado para el ejercicio 1989.

Partiendo de ese hecho indubitado esta Sala entendió que si el canon de regulación se aprobó para el ejercicio de 1989 no podía aplicarse una liquidación aprobada el 17 de enero de 1992, porque supondría atribuirle una eficacia retroactiva no permitida por la Ley. La obligación de satisfacer el Canon de regulación nace con carácter periódico y anual. Cuando comience cada ejercicio el usuario debe conocer el montante económico que le va a suponer la utilización de las aguas; si no es posible determinar las Tarifas, deben perpetuarse las tarifas vigentes hasta la aprobación de las que hayan de sustituirles, que es la conclusión a la que llegaron las sentencias de esta Sala de 17 y 19 de febrero de 1990 y 28 de noviembre de 1992. Si los gastos para cada año son los que se hayan deducido como necesarios en el año anterior, la Administración tiene en sus manos todos los elementos de juicio necesarios -gastos de explotación de las obras, conservación de las mismas, administración y generales producidos en el año precedente- que van a componer el elemento cuantitativo de la exacción -como decía la sentencia de 21 de febrero de 1996 (Rec. num. 685/1993)-.

4. La sentencia de 2 de julio de 2009 (casación 9634/2003) confirmó la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 17 de octubre de 2003 (Recurso 349/2002) que estimó el recurso interpuesto por la Comunidad de Regantes DIRECCION000 contra liquidación practicada por la Confederación Hidrográfica del Sur que, el 28 de septiembre de 1995, notificó a la Comunidad de Regantes liquidación por el concepto de canon de regulación del ejercicio 1990.

La sentencia de instancia razonaba su fallo estimatorio del siguiente modo:

... aunque sea cierto que la elaboración y aprobación del canon de regulación es conforme a lo dispuesto en la Ley 29/1985, de 2 de agosto, de Aguas y al Reglamento del Dominio Público Hidráulico de 11 de abril de 1986, no lo es menos que aquellos actos deben producirse con anterioridad al ejercicio en que se produce su devengo. Así se deduce de la adecuada conjugación de las previsiones y determinaciones contenidas en el Capítulo III del Título IV de la norma reglamentaria y, en particular, de sus artículos 296, 300 y 303, al referirse a las especiales relaciones con su aplicación presupuestaria al ejercicio correspondiente. Por ello y en aplicación del principio general de irretroactividad de los actos administrativos, establecido en el art. 57 de la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, al que podría añadirse en el supuesto el propio contenido del art. 10 de la Ley General Tributaria, la resolución impugnada debe anularse, no por inadecuación a las normas que le sirvieron de sustento, sino porque la Administración ha aprobado los cánones retroactivamente defiriendo su eficacia a un período anterior a su fecha de aprobación 15 julio 1991, y la liquidación objeto de recurso es de fecha 5 mayo 1995.



Así lo tiene establecido la Jurisprudencia del Tribunal Supremo, (S. de la Sala 3ª de 28 de noviembre de 1992 , entre otras), en cuya aplicación, en definitiva, la fecha desde la que despliega sus efectos el acto administrativo de fijación del nuevo canon, ha de ser la de su "aprobación", sin que pueda exigirse retroactivamente, pues como se señala en la Sentencia de 19 de Febrero de 1990 , "...las reglas para la determinación de la base imponible han de existir al tiempo del devengo aunque aquella -la determinación de la base imponible, se entiende- se haga posteriormente", pues "no se trata... de que el procedimiento de gestión se inicie con posterioridad al devengo o a la realización del hecho imponible -supuesto que habría de considerarse correcto- sino de que el procedimiento de gestión se inicia en virtud de una norma que no estaba vigente -que ni siquiera existía- cuando se produjo el devengo".

Consideró el Abogado del Estado que la sentencia recurrida desconocía que dadas las especiales características del Canon de regulación y Tarifa de utilización del agua, si bien los parámetros para la determinación de los tributos deben estar fijados antes del devengo, la determinación de la cuantía concreta del pago de cada contribuyente puede ser realizada después del devengo e incluso después de la terminación del ejercicio correspondiente. "En definitiva -se añade en el recurso del Abogado del Estado-, lo esencial es que, antes de que se haya podido producir el devengo del tributo estén vigentes las normas que determinan la cuantía del tributo, aunque el acto de liquidación del tributo y los demás actos de gestión se hayan producido, como sucede en el caso de autos, después del momento del devengo".

Esta Sala, antes de resolver sobre el motivo de casación alegado por el Abogado del Estado, quiso dejar sentado que tratándose de liquidación por Canon de Regulación y Tarifa de agua del ejercicio de 1990, la sentencia de instancia señala que la aprobación de los cánones tuvo lugar en 15 de julio de 1991 y la liquidación girada es de fecha 5 de mayo de 1995.

Pues bien, la cuestión que planteaba el recurso de casación había sido objeto diversas sentencias por esta Sala y siempre en sentido contrario al que propugnaba el Abogado del Estado.

Así, en el Fundamento de Derecho Tercero de la Sentencia de 22 de febrero de 2005 se dijo:

"Sobre la cuestión de fondo a que se refiere el motivo de casación, es decir, la posibilidad de practicar liquidaciones por las tasas y cánones controvertidos, 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 25 de febrero de 1998, dictada en recurso de apelación núm. 208/1991 ; de 2 de marzo de 2000, dictada en recurso de casación núm. 3859/1995 ; 2 de febrero de 2004, rec. cas. 4220/1998 ; y 10 de marzo de 2003, rec. cas. 2963/1998 .

Y la doctrina sentada en dichas Sentencias rechaza la tesis sostenida por el Abogado del Estado, por cuanto lo determinante -según Sentencia de 19 de febrero de 1990 -es que la aprobación de las tarifas se realizó después del devengo, de forma que cuando se produjo no existía la norma a cuyo amparo se practicaron las liquidaciones «lo que claramente significa atribuirle un efecto retroactivo contrario al principio general de nuestro ordenamiento jurídico que proscribía el art. 9.3 de la Constitución «agregando que, en cualquier caso, las reglas para la determinación de la base imponible han de existir al tiempo del devengo aunque aquella -la determinación de la base se entiende- se haga posteriormente, pues no se trata de que el procedimiento de gestión se inicie con posterioridad al devengo o a la realización del hecho imponible -supuesto que había de considerarse correcto- sino de que el procedimiento de gestión se inicie en virtud de una norma que no estaba vigente -que ni siquiera existía- cuando se produjo el devengo.

Finalmente, la sentencia de 2 de julio de 2009 se refería a la sentencia de esta Sala de 26 de enero de 2004 que reconocía que los cánones han de estar aprobados antes de su aplicación al ejercicio correspondiente. Ninguna dificultad puede existir para que los cánones se confeccionen al mismo tiempo que los presupuestos y, consecuentemente, puedan ser aplicados en el ejercicio pertinente.

En análogos términos se pronunció este Tribunal en la sentencia de 9 de julio de 2009 (casación 2930/2003) a propósito del recurso interpuesto por la misma Comunidad de Regantes DIRECCION000 con motivo de la liquidación girada por la Confederación Hidrográfica del Sur por el concepto de canon de regulación aprobado el 10 de octubre de 1990 para los ejercicios 1988 y 1989, habiéndose practicado la liquidación el 1 de agosto de 1991.

CUARTO.- De lo expuesto en la jurisprudencia citada se deduce que en el año en que se va a aplicar la tasa debe estar ya aprobada, antes del presupuesto, aunque se pague al año siguiente. La tasa de un ejercicio no puede aprobarse en ese mismo ejercicio, sino antes de que se haya producido el devengo.

No es fácil la determinación del devengo en la tasa de que nos ocupamos. Inicialmente el devengo del canon no se produce hasta que no haya una efectiva puesta en funcionamiento de las obras hidráulicas a cuya financiación se destina el canon de regulación.



La obra hidráulica ha de estar puesta en explotación. La inclusión dentro de la cuantía total de esta exacción de los gastos de explotación y conservación da a entender que el devengo no se produce hasta que no hay una efectiva puesta en funcionamiento de la obra. En este sentido la sentencia de esta Sala de 25 de julio de 2001 establecía con nitidez que en la medida en que el beneficio especial tiene consideración constitutiva del devengo del canon de regulación, la existencia y operatividad de las obras es indispensable para que se entienda devengado.

En lo sucesivo, salvado el periodo inicial, la obligación de satisfacer el canon tiene carácter periódico y anual. En consonancia con este carácter de tributo periódico de carácter anual, y como ocurre con cualesquiera tributos periódicos, el devengo, como momento en el que se entiende realizado anualmente el hecho imponible, debe entenderse y es lo habitual, que se produce en el primer día del año natural, salvo que se haya fijado en una fecha significativa del período, que en este caso no nos consta que haya sido señalada al tiempo de determinar la cuota.

Para considerar que los cánones que nos ocupan deben aprobarse antes de cada ejercicio, no consideramos que la redacción del art. 114.7 de la Ley de Aguas de 2001 permita la autorización retroactiva que señala la Administración.

Es cierto que en tal precepto se señalaba que el organismo de cuenca aprobará y emitirá las liquidaciones reguladas en este artículo en el ejercicio al que correspondan, lo cual puede interpretarse en el sentido de que aprobada la ordenanza se determinarán individualmente los cánones correspondientes, pero si leemos tal precepto a la luz de lo que dispone el art. 114.3 de este texto legal de la Ley de Aguas de 2001 la aprobación debe ser previa, como se recalca en todas las sentencias de este Tribunal que hemos citado, que reiteran que no es admisible la retroactividad y que la Ley de Aguas no da cobertura para la misma. El art. 114.3 señalado por la jurisprudencia citada se refiere a la aprobación de la tasa en el correspondiente presupuesto, que por naturaleza es previo. La reforma que se opera en el art. 114.7 de la Ley de Aguas a través de la Ley de Presupuestos para 2013 aclara que las liquidaciones correspondientes al canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua del año en curso deberán emitirse antes del último día del mismo año.

Difícilmente se puede permitir la aprobación de la ordenanza de 2010 a finales de ese año, si las liquidaciones se han de emitir dentro de ese año 2010; lo lógico es que la ordenanza se apruebe antes, como el presupuesto, y a lo largo del año al que se refiere la ordenanza aprobada en el año anterior se giren los recibos.

Lo que pretende atajar la ley es el fenómeno que vemos en la jurisprudencia de recibos de los cánones de referencia girados fuera del año que en se ha disfrutado de los bienes del dominio público.

Es decir, que se exijan en el propio año, para lo que también es lógico que se aprueben antes, en debido cumplimiento de otros fines, como el de la previsibilidad y conocimiento de costes.

Todo lo expuesto ratifica que, aunque se aprueben las tasas de referencia en el ejercicio por el que se exigen, si el pago de las liquidaciones se pide en los años siguientes, nos encontramos en el ámbito de una retroactividad, que va en contra de lo que señala la Administración pues no esté habilitada por una ley.

En el presente caso, se pretende el cobro en 2011 de un canon de regulación aprobado en Noviembre de 2010 y por tanto con una retroactividad no permitida por el ordenamiento jurídico".

En definitiva, tal doctrina, reiterada a lo largo de los años y concretada, en suma, en las tres 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.

CUARTO .- Contenido interpretativo de esta sentencia.

Según el mandato que impone el artículo 93.1 LJCA , procede, en función de todo lo razonado, responder a la cuestión suscitada en el auto de admisión, manteniendo y reiterando la doctrina contenida en nuestra reciente sentencia de 3 de abril de 2018, que desestimó el recurso de casación nº 876/2017 , en asunto coincidente en lo sustancial con éste. Tal cuestión consiste en "...dilucidar si a la luz de la nueva redacción del artículo 114.7 del texto refundido de la Ley de Aguas , aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio, dada por la Ley 11/2012, 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 ".

A tales efectos se identifica como norma jurídica que, en principio, serían objeto de interpretación, el artículo 114 TRLA -en particular su apartado 7-, en conexión con el artículo 9.3 CE , en su manifestación de seguridad jurídica.



1. En cuanto al momento en que debe quedar aprobado el canon o la tarifa, según los casos, ya hemos indicado que 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 (ES:TC:2009 : 116) y 176/11 de 8 de noviembre (ES:TC :2011:176)- que cita en su recurso el abogado del Estado.

2. 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.

QUINTO .- Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.

La anterior interpretación sobre los artículos 114.7 del TRLA, en conexión con el artículo 9.3 de la Constitución , en cuanto a la prohibida retroactividad operada y su vulneración del principio de seguridad jurídica, conduce a la declaración de no haber lugar al recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado, por ser conforme la sentencia impugnada con el ordenamiento jurídico en la exégesis de esos mismos preceptos, lo que comporta como resultado necesario la desestimación del recurso contencioso-administrativo.

SEXTO .- Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA , no procede declaración expresa de condena a las costas de la casación, al no apreciarse mala fe o temeridad en la conducta procesal de ninguna de las partes.

FALLO

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

- 1º) Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico cuarto de esta sentencia.
- 2º) Declarar no haber lugar al recurso de casación interpuesto por el Abogado del Estado, en la representación que por ley ostenta de la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO** , contra la sentencia dictada el 20 de enero de 2017 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Primera) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el recurso contencioso-administrativo nº 333/2016 .
- 3º) No formular pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación.

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

Así se acuerda y firma.

Nicolas Maurandi Guillen Jose Diaz Delgado

Angel Aguallo Aviles Joaquin Huelin Martinez de Velasco

Francisco Jose Navarro Sanchis Jesus Cudero Blas

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Magistrado Ponente, Excmo. Sr. Don. Francisco Jose Navarro Sanchis, estando constituida la Sala en Audiencia Pública, de lo que certifico.