

Asunto: CONTESTACIÓN A CONSULTA TRIBUTARIA ESCRITA.

Núm. consulta.....: 4/2019
Fecha presentación/subsanación.....: 10/06/2019
Núm. Registro.....: O00008764s1900012016
Unidad.....: Dirección General de Tributos

ANTECEDENTES

Se ha recibido en esta Dirección General de Tributos, mediante transmisión electrónica, solicitud de fecha 21/05/2019 formulada por D. , en su condición de **DE LA UNIVERSIDAD DE ZARAGOZA**, en la que se plantea una consulta tributaria escrita en relación con la posible exención de la Universidad de Zaragoza en el Impuesto sobre Contaminación de las Aguas, tributo propio de la Comunidad Autónoma de Aragón. Remitido requerimiento de subsanación de la solicitud con fecha 31/05/2019, ésta se subsana en tiempo y forma mediante escrito de fecha 07/06/2019 y entrada el 10/06/2019.

De conformidad con el artículo 8.3 de la Orden de 15 de septiembre de 2014, del Consejero de Hacienda y Administración Pública, por la que se regula el ejercicio del derecho de los obligados tributarios a la información y asistencia por la Administración Tributaria en lo relativo a las consultas tributarias escritas (BOA núm. 199, de 09/10/2014), se ha solicitado informe previo al órgano gestor del Impuesto sobre Contaminación de las Aguas, el Instituto Aragonés del Agua, antes de proceder a la elaboración de la contestación definitiva a la consulta planteada, el cual ha emitido su dictamen el 04/06/2019.

CONSULTA

La consulta se plantea en los siguientes términos:

1º. La Universidad, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 80.1 de la L.O. 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades, disfruta de exención tributaria por los bienes afectos al cumplimiento de sus fines y los actos que para el desarrollo de tales fines realicen...

2º. Si conforme a los artículos 80 y 81 de la Ley 10/2014, de 27 de noviembre, de Aguas y Ríos de Aragón, según los cuales el hecho imponible del puesto lo constituye la producción de aguas residuales manifestada en el consumo de agua, cualquiera que sea su procedencia y uso, la Universidad cumple dicho hecho imponible o está exenta por aplicación de la normativa citada anteriormente.

3º. Si los órganos de aplicación de los tributos están vinculados al criterio establecido en las consultas tributarias.

CONTESTACIÓN

Primero. El artículo 80.1 de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades (LOU), establece:

«Constituye el patrimonio de cada Universidad el conjunto de sus bienes, derechos y obligaciones. Los bienes afectos al cumplimiento de sus fines y los actos que para el desarrollo inmediato de tales fines realicen, así como sus rendimientos, disfrutarán de exención tributaria, siempre que los tributos y exenciones recaigan directamente sobre las Universidades en concepto legal de contribuyentes, a no ser que sea posible legalmente la traslación de la carga tributaria».

Se trata de una exención tributaria que precisa la concurrencia de los siguientes requisitos:

- 1) Que el obligado tributario sea una Universidad pública.
- 2) Que el tributo recaiga sobre bienes afectos al cumplimiento de sus fines, actos que para el desarrollo inmediato de tales fines realicen o, finalmente, sus rendimientos.
- 3) Que la Universidad tribute en concepto de contribuyente, sin posibilidad de traslación de la carga tributaria.
- 4) Que exista solicitud de reconocimiento de la exención.

Es necesario examinar cada uno de estos requisitos.

Segundo. La condición de universidad pública concurre en el caso de la Universidad de Zaragoza. Así, artículo 1 de los Estatutos de la Universidad de Zaragoza, aprobados por Decreto 1/2004, de 13 de enero, del Gobierno de Aragón.

La condición de contribuyente del Impuesto sobre la contaminación de las aguas (ICA) que corresponde a la Universidad de Zaragoza tampoco ofrece dudas. En relación con los municipios de Zaragoza y de Teruel, las respectivas entidades suministradoras de agua vienen incorporando a sus ficheros de intercambio para la recaudación del ICA diversos objetos tributarios en los que se asigna a la UZ (Q5018001G) la titularidad del suministro, es decir, de la póliza o contrato formalizado con la entidad suministradora, titularidad que conlleva la condición de usuario de agua y, por consiguiente, la de sujeto pasivo del ICA, de acuerdo con los artículos 4.º ff y 84.1 de la Ley 10/2014, de 27 de noviembre, de Aguas y Ríos de Aragón (LARA). La condición de sujeto pasivo lo es a título de contribuyente, por lo que no cabe traslación o repercusión a terceras personas.

En cuanto a la solicitud de reconocimiento de la exención, no consta que se haya formalizado. Son reiterados los pronunciamientos jurisprudenciales (por ejemplo, Sentencia núm. 581/2005 de 26 mayo, del TSJ de Cataluña, Sentencia núm. 655/2004 de 26 abril, del

TSJ de Castilla y León) y las consultas tributarias vinculantes (por ejemplo, consultas de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda V1782-08, V0027-16 y V2501-18) en los que se señala que la aplicación de esta exención exige el reconocimiento por parte de la Administración tributaria, previa solicitud del interesado y examen de las circunstancias concurrentes.

Tercero. De acuerdo con el artículo 80.1 de la LOU, el reconocimiento de la exención del ICA a favor de la UZ exige, como se ha señalado, que el tributo recaiga sobre bienes afectos al cumplimiento de sus fines, actos que para el desarrollo inmediato de tales fines realicen o, finalmente, sus rendimientos.

El impacto de esta previsión sobre el ICA debe examinarse en dos aspectos diferentes, a saber, si la previsión del artículo 80.1 de la LOU es aplicable al ICA y, en caso de que lo sea, si el presupuesto de hecho que constituye hecho imponible gravado por el ICA coincide con el ámbito objetivo de la exención.

En cuanto a la primera cuestión, hay que partir del hecho de que la LOU es una norma aprobada por el Estado dentro del ámbito de sus competencias propias, en concreto, al amparo de las competencias que el artículo 149 de la Constitución le reserva en sus apartados 1.1ª, 1.15ª, 1.18ª y 1.30ª.

Por su parte, el ICA es un impuesto propio de la Comunidad Autónoma de Aragón (artículo 80 de la LARA), creado y regulado en el ejercicio de la potestad tributaria que el artículo 132 de la Constitución atribuye a las comunidades autónomas, establecido al amparo del artículo 6.1 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) y en ejercicio de la competencia para establecer tributos propios que regulan los artículos 103, 104.1 y 105.1 del Estatuto de Autonomía de Aragón.

Siendo el ICA un tributo propio de esta Comunidad Autónoma, es aplicable el artículo 9.1.b) del Texto Refundido de la Ley de Hacienda de la Comunidad Autónoma de Aragón, aprobado por Decreto Legislativo 1/2000, de 29 de junio, que exige que la regulación del impuesto y la de las exenciones del mismo se aprueben *«por ley de las Cortes de Aragón»*, siendo precisamente la LARA, en su artículo 82, esa ley de las Cortes de Aragón en la que se han regulado dichas exenciones.

En consecuencia, puesto que la exención prevista en el artículo 80.1 de la LOU no ha quedado incluida en la LARA, ni siquiera mediante una remisión a la LOU, debe entenderse que no es aplicable al ICA.

No desvirtúa lo anterior la naturaleza de ley orgánica que tiene la norma que establece la exención que se examina, puesto que, como ha señalado la STS de 31 de diciembre de 2001, *«las leyes orgánicas no representan una jerarquía superior de leyes frente a las ordinarias, sino que se refieren a leyes relativas a unas materias específicas señaladas por la Constitución»*.

Aunque no fuese así y se llegase a admitir que normas estatales sectoriales pudiesen regular exenciones en tributos propios de una Comunidad Autónoma, la exención sería igualmente inaplicable en el caso del ICA por los motivos que a continuación se exponen.

El ICA es un impuesto indirecto que grava la producción de aguas residuales, de modo que de los tres supuestos previstos en el artículo 80.1 de la LOU en que procede la exención tributaria (bienes, actos y rendimientos, todos ellos vinculados a los fines de la Universidad), en ningún caso la titularidad de bienes ni la obtención de rendimientos pueden considerarse gravados por el ICA ni, consiguientemente, cabría hablar de exención en relación con ellos.

En cuanto al tercer supuesto de exención, es decir, los actos necesarios para el desarrollo inmediato de los fines propios de la Universidad, hay que determinar si el hecho imponible del ICA, es decir, la producción de aguas residuales, puede ser considerado como uno de esos actos. Ciertamente, para el cumplimiento de los fines propios de la Universidad es necesaria la existencia de edificios e instalaciones cuyo funcionamiento conlleva de forma inevitable la producción de aguas residuales, pero no puede considerarse que tal producción de aguas residuales sea un acto necesario para los fines propios de la entidad. Nos encontramos aquí con una situación similar a otras que también se producen en instalaciones universitarias y que no dan lugar a la aplicación de la exención: así, por ejemplo, la Universidad adquiere bienes y servicios de distinta índole, imprescindibles para la actividad universitaria, adquisiciones que están gravadas por el Impuesto sobre el valor añadido, sin que se aplique exención alguna por razón de la mencionada vinculación a los fines propios de la Universidad.

En consecuencia, el hecho imponible del ICA no queda incluido en los supuestos de exención previstos en el artículo 80.1 de la LOU.

Cuarto. En cuanto a la cuestión de si los órganos de aplicación de los tributos están vinculados por los criterios establecidos en las consultas tributarias, el artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), establece:

«1. La contestación a las consultas tributarias escritas tendrá efectos vinculantes, en los términos previstos en este artículo, para los órganos y entidades de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos en su relación con el consultante.

En tanto no se modifique la legislación o la jurisprudencia aplicable al caso, se aplicarán al consultante los criterios expresados en la contestación, siempre y cuando la consulta se hubiese formulado en el plazo al que se refiere el apartado 2 del artículo anterior y no se hubieran alterado las circunstancias, antecedentes y demás datos recogidos en el escrito de consulta.

Los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos deberán aplicar los criterios contenidos en las consultas tributarias escritas a cualquier

obligado, siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación a la consulta.

2. No tendrán efectos vinculantes para la Administración tributaria las contestaciones a las consultas formuladas en el plazo al que se refiere el apartado 2 del artículo anterior que planteen cuestiones relacionadas con el objeto o tramitación de un procedimiento, recursos o reclamación iniciado con anterioridad.

3. La presentación y contestación de las consultas no interrumpirá los plazos establecidos en las normas tributarias para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

4. La contestación a las consultas tributarias escritas tendrá carácter informativo y el obligado tributario no podrá entablar recurso alguno contra dicha contestación. Podrá hacerlo contra el acto o actos administrativos que se dicten posteriormente en aplicación de los criterios manifestados en la contestación».

Por su parte, el artículo 9 de la Orden de 15 de septiembre de 2014, del Consejero de Hacienda y Administración Pública, por la que se regula el ejercicio del derecho de los obligados tributarios a la información y asistencia por la Administración Tributaria en lo relativo a las consultas, regula los efectos de las consultas tributarias escritas en términos similares.

CONCLUSIONES

Primera. La exención prevista en el artículo 80.1 de la LOU no es aplicable en relación con el Impuesto sobre Contaminación de las Aguas.

Segunda. Los órganos y entidades de la Administración Tributaria de la Comunidad Autónoma de Aragón están vinculados a la contestación de la Dirección General de Tributos emitida sobre la consulta objeto de este informe.

Zaragoza, a fecha de firma electrónica
José Luis Pérez San Millán
Jefe del Servicio de Administración Tributaria