

# NUEVA FISCALIDAD

Número 1 • Enero-Marzo 2024

ISSN: 1696-0173

## Estudios

El incumplimiento de una obligación aduanera como hecho imponible del IVA a la importación

**Enrique de Miguel Canuto**

Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país

**María del Mar Soto Moya**

Retos pendientes en la interpretación de la cláusula antiabuso del régimen de reestructuración empresarial: los motivos económicos válidos y la ventaja fiscal a regularizar

**Ana Belén Prósper Almagro**

Las Ayudas de Estado a partir del pacto verde europeo: un nuevo impulso hacia la transición energética

**Rodolfo Salassa Boix — Laura Salamanca Samudio**

La fiscalidad en las previsiones normativas de la unión europea en el *fit for 55*: un especial análisis de la directiva de la fiscalidad de la energía

**Marta González Aparicio**

De nuevo sobre la compatibilidad de la doble imposición jurídica internacional con el Derecho de la UE: Consideraciones en torno a la Directiva (UE) 2017/1852

**María Júlia Ildefonso Mendonça**

## Jurisprudencia y doctrina administrativa. Comentarios

El precinto cautelar de cajas de seguridad por la inspección tributaria frente al derecho a la intimidad de los contribuyentes

**María Rodríguez-Bereijo León**

La aplicación de la exención con progresividad para las pensiones públicas procedentes de Países Bajos

**José Ángel Gómez Requena**

*Tax rulings* y cláusulas nacionales antiabuso bajo el control de las Ayudas de Estado: cuando la autonomía de los estados miembros de la Unión Europea prevalece sobre la protección de la libre competencia

**Estela Ferreira Serret**

Limitación del despacho a consumo de cigarrillos durante un periodo determinado y tipo impositivo en el Impuesto especial sobre las labores del tabaco. El caso portugués (As. C 96/22)

**Antonio Fernández de Buján y Arranz**

La deducción del IVA en la actividad investigadora desarrollada por las universidades

**Marta González Aparicio**

La idoneidad del procedimiento de devolución de ingresos indebidos en el IBI mediando liquidaciones firmes afectadas por una alteración catastral: efectos en otros impuestos que configuren su base imponible sobre el valor catastral

**María Teresa Mories Jiménez**



# NUEVA FISCALIDAD

Número 1 • Enero-Marzo 2024

*Dykinson, S.L.*

La Editorial Dykinson, a los efectos previstos en el artículo 32.1 párrafo segundo del vigente TRLPI, se opone expresamente a que cualquiera de las páginas de esta obra o partes de ella sean utilizadas para la realización de resúmenes de prensa.

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra ([www.conlicencia.com](http://www.conlicencia.com); 91 702 19 70 / 93 272 04 47).

© Copyright by  
Editorial DYKINSON, S.L. Meléndez Valdés, 61 - 28015 Madrid  
Teléfono (+34) 91 544 28 46 - (+34) 91 544 28 69  
e-mail: [info@dykinson.com](mailto:info@dykinson.com)  
<http://www.dykinson.es>  
<http://www.dykinson.com>

Impreso por:  
Copias Centro

ISSN: 1696-0173  
Depósito Legal: M-32335-2012  
DOI: 10.14679/3256

## CONSEJO ASESOR

A. Di Pietro

*Universidad de Bolonia*

J. Englisch

*Universidad de Münster*

F. Escribano López

*Universidad de Sevilla*

M. Fernández Junquera

*Universidad de Oviedo*

J. Lasarte Álvarez

*Universidad Pablo de Olavide*

P. Marchessou

*Universidad de Estrasburgo*

J. M<sup>a</sup> Martín Delgado

*Universidad de Málaga*

J. Martín Queralt

*Universidad de Valencia*

C. Palao Taboada

*Universidad Autónoma de Madrid*

J. Ramallo Massanet

*Universidad Autónoma de Madrid*

M<sup>a</sup>.T. Soler Roch

*Universidad de Alicante*

A. Rodríguez Berejio

*Ex Presidente del Tribunal Constitucional*

J.M. Tejerizo López

*Universidad Nacional de Educación a Distancia*

## CONSEJO DE REDACCIÓN

**Presidente**

R. Calvo Ortega

*Universidad Complutense*

**Director**

I. Merino Jara

*Universidad del País Vasco*

**Coordinadores**

J. Calvo Vérguez

*Universidad de Extremadura*

M. Lucas Durán

*Universidad de Alcalá*

**Secretaria**

Iruene Suberbiola Garbizu

*UPV/EHU*

## VOCALES

S. Aníbarro Pérez

*Universidad de Valladolid*

M<sup>a</sup>.D. Arias Abellán

*Universidad Autónoma de Barcelona*

L. M<sup>a</sup>. Cazorla Prieto

*Universidad Rey Juan Carlos*

C. Checa González

*Universidad de Extremadura*

G. De la Peña Velasco

*Universidad Complutense de Madrid*

E. Eseverri Martínez

*Universidad de Granada*

R. Falcón y Tella

*Universidad Complutense de Madrid*

Y. García Calvente

*Universidad de Málaga*

T. García Luis

*Universidad de Alcalá*

A. García-Moncó Martínez

*Universidad de Alcalá*

C. García Novoa

*Universidad de Santiago de Compostela*

I. García-Ovies Sarandeses

*Universidad de Oviedo*

M. González-Cuellar Serrano

*Universidad Carlos III de Madrid*

C. M<sup>a</sup>. López Espadafor

*Universidad de Jaén*

M<sup>a</sup>.T. Mata Sierra

*Universidad de León*

A. Menéndez Moreno

*Universidad de Valladolid*

J.R. Ruiz García

*Universidad de La Coruña*

M. Ruiz Garijo

*Universidad Rey Juan Carlos*

B. Sesma Sánchez

*Universidad de Oviedo*

E. Simón Acosta

*Universidad de Navarra*

J. Zornoza Pérez

*Universidad Carlos III*

J.E. Varona Alabern

*Universidad de Cantabria*

A. Vázquez del Rey Villanueva

*Universidad de Navarra*

# JURISPRUDENCIA Y DOCTRINA ADMINISTRATIVA

## **Imposición directa estatal**

M<sup>a</sup>. E. Simón-Yarza  
*Universidad de Navarra*

## **Imposición indirecta estatal**

M. González Aparicio  
*Universidad de León*

## **Hacienda Autónoma y Foral**

A. Navarro García  
*Universitat de Girona*

## **Hacienda Local**

M<sup>a</sup> T. Mories Jiménez  
*Universidad de Sevilla*

## **Aduanas**

A. Fernández de Buján y Arranz  
*CUNEF*

## **Fiscalidad Internacional**

J. Á. Gómez Requena  
*Universidad de Castilla-La Mancha*

## **Fiscalidad Europea**

E. Ferreiro Serret  
*Universidad de Barcelona*

## **Procedimientos, derechos y garantías**

María Rodríguez-Bereijo León  
*Universidad Autónoma de Madrid*

## Tribuna

Impuestos medioambientales autonómicos: novedades.....	11
<b>Isaac Merino Jara</b> <i>Director</i>	

## Estudios

El incumplimiento de una obligación aduanera como hecho imponible del IVA a la importación .....	21
<b>Enrique de Miguel Canuto</b> <i>Catedrático de Derecho Financiero y Tributario</i> <i>Universidad de Valencia</i>	

Instrumentos fiscales en España frente a la despoblación: la eficacia de los beneficios tributarios en el impulso demográfico de nuestro país.....	45
<b>María del Mar Soto Moya</b> <i>Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario</i> <i>Universidad de Málaga</i>	

Retos pendientes en la interpretación de la cláusula antiabuso del régimen de reestructuración empresarial: los motivos económicos válidos y la ventaja fiscal a regularizar .....	83
<b>Ana Belén Prósper Almagro</b> <i>Doctora en Derecho</i> <i>Inspectora de Hacienda del Estado</i>	

Las Ayudas de Estado a partir del pacto verde europeo: un nuevo impulso hacia la transición energética .....	109
---	-----

**Rodolfo Salassa Boix**

*Profesor Agregado (Serra Húnter) de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Pompeu Fabra*

**Laura Salamanca Samudio**

*Investigadora del grupo de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Pompeu Fabra*

La fiscalidad en las previsiones normativas de la Unión Europea en el <i>fit for 55</i> : un especial análisis de la directiva de la fiscalidad de la energía .....	151
---	-----

**Marta González Aparicio**

*Profesora Permanente Laboral de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de León*

De nuevo sobre la compatibilidad de la doble imposición jurídica internacional con el Derecho de la UE: Consideraciones en torno a la Directiva (UE) 2017/1852 .....	179
--	-----

**María Júlia Ildefonso Mendonça**

*Profesora de Derecho Financiero y Tributario  
Universitat Pompeu Fabra*

## **Jurisprudencia y doctrina administrativa. Comentarios**

### ***Procedimientos, derechos y garantías***

El precinto cautelar de cajas de seguridad por la inspección tributaria frente al derecho a la intimidad de los contribuyentes.....	201
--	-----

**María Rodríguez-Bereijo León**

*Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Autónoma de Madrid*

**Fiscalidad internacional**

La aplicación de la exención con progresividad para las pensiones públicas procedentes de Países Bajos. Análisis de la STS de 13 noviembre de 2023, Recurso Casación Núm. 5748/2022 ..... 217

**José Ángel Gómez Requena**

*Profesor Contratado Doctor Interino de Derecho Financiero y Tributario  
Centro Internacional de Estudios Fiscales  
Universidad de Castilla-La Mancha*

**Fiscalidad europea**

*Tax rulings* y cláusulas nacionales antiabuso bajo el control de las Ayudas de Estado: cuando la autonomía de los estados miembros de la Unión Europea prevalece sobre la protección de la libre competencia.  
Análisis de la STJUE de 5 de diciembre de 2023, asuntos acumulados C-451/21 P y C-454/21 P ..... 227

**Estela Ferreiro Serret**

*Profesora Agregada de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Barcelona*

**Imposición aduanera**

Limitación del despacho a consumo de cigarrillos durante un periodo determinado y tipo impositivo en el Impuesto especial sobre las labores del tabaco. El caso portugués (As. C 96/22)..... 247

**Antonio Fernández de Buján y Arranz**

*Profesor Contratado Doctor (A) de Derecho Financiero y Tributario  
CUNEF Universidad*

**Imposición indirecta estatal**

La deducción del IVA en la actividad investigadora desarrollada por las universidades.  
Comentarios a la Sentencia del Tribunal Supremo núm. 1704/2023, de 15 de diciembre de 2023..... 259

**Marta González Aparicio**

*Profesora Permanente Laboral de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de León*

### ***Hacienda local***

La idoneidad del procedimiento de devolución de ingresos indebidos en el IBI mediando liquidaciones firmes afectadas por una alteración catastral: efectos en otros impuestos que configuren su base imponible sobre el valor catastral .....	275
---	-----

**María Teresa Mories Jiménez**

*Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Sevilla*

## Impuestos medioambientales autonómicos: novedades

Las comunidades autónomas han aprobado muchas figuras tributarias de carácter medioambiental aunque, en ocasiones, se les da otra denominación distinta a la de impuesto, siendo idéntico su régimen jurídico, vgr. canon.

No nos sorprendería mucho, no ya la actualización de los tributos medioambientales autonómicos que ya se están aplicando, sino incluso la aprobación de nuevas figuras.

Nos atrevemos a apuntar que, en esa línea, estarían tributos ligados a la transición energética y a la estrategia europea sobre materias primas críticas. La actividad minera está recuperando su posición estratégica. Las materias primas fundamentales se utilizan en todos los ámbitos. Hay distintos sectores de la sociedad que no podrían funcionar sin ellas, puesto que se hallan en muchos aparatos de uso cotidiano y en productos esenciales para la economía. Demos varios ejemplos: litio, cobalto y níquel para los vehículos eléctricos; boro para los aerogeneradores; magnesio y escandio para la construcción y vuelo de aviones y wolframio para la tecnología de vibración en teléfonos. Con más de cincuenta años de vigencia, la Ley de Minas de 1973, reformada en distintas ocasiones, se enfrenta a nuevos retos y lo mismo sucede con las leyes autonómicas que inciden sobre esta materia. En los últimos años, se percibe un creciente interés sobre la necesidad de salir al paso del cambio climático, de ahí que haya cobrado mucha fuerza el debate sobre la conveniencia de un nuevo modelo de economía basada en las fuentes renovables de energía, la digitalización, la valorización de residuos y el empleo de nuevas tecnologías. Esos objetivos requieren la utilización de numerosos recursos minerales, como es bien sabido.

A esa nueva realidad no es ajeno el derecho tributario, tanto en el ámbito estatal como el autonómico. Prueba de ello es el **impuesto compensatorio ambiental minero** (ICAM) creado por la Ley 12/2014, de 22 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas de Galicia.

El ICAM se configura como un impuesto ambiental finalista con el objeto de:

- Internalizar el coste del uso que del ambiente hace la actividad minera.
- Incentivar la aplicación de las mejores técnicas, herramientas y prácticas de gestión ambiental.
- Promover la investigación y el desarrollo de procesos mineros más eficientes desde el punto de vista ambiental.
- Promover la aceleración en la restauración de las superficies y suelos afectados.

El ICAM es un impuesto propio de Galicia, directo, real, objetivo y orientado a una finalidad extrafiscal. Es un instrumento fiscal de carácter medioambiental, compatible con las obligaciones de recuperación ambiental de los terrenos afectados por las labores mineras. Los ingresos generados por el ICAM, deducidos los costes de gestión, se destinarán, en su totalidad, a actuaciones de compensación y reequilibrio ambiental y territorial, paisajísticas y de desarrollo tecnológico minero.

Constituye el hecho imponible del ICAM:

- a) La alteración de la superficie o suelo como consecuencia de la extracción a partir de las concesiones de explotación de la sección C) en los términos de la Ley 22/1973, de 21 de julio, de minas, referidas a minerales metálicos industriales y metales preciosos.
- b) El depósito o almacenamiento en vertederos públicos o privados, situados en la Comunidad Autónoma de Galicia de residuos mineros procedentes de la extracción o derivados del proceso de beneficio, de los minerales metálicos industriales y metales preciosos de la sección C) en los términos de la Ley 22/1973, de 21 de julio, de minas.

Para la catalogación de los residuos mineros se tendrá en cuenta la clasificación prevista en la normativa medioambiental vigente.

El período impositivo coincidirá con el año natural, salvo en el último año de actividad en determinados casos, y salvo en el año en que se inicien las actividades gravadas en ciertos supuestos.

Serán sujetos pasivos del ICAM, en calidad de contribuyentes, las personas físicas, jurídicas o entidades del artículo 35.4 de la Ley 58/2003, General tributaria, que, bajo cualquier título, realicen las actividades constitutivas del hecho imponible del impuesto, aun cuando no sean titulares de las concesiones mineras otorgadas para recursos minerales metálicos industriales y metales preciosos de la sección C), al amparo de la Ley 3/2008, de 23 de mayo, de ordenación minera de Galicia o, en su caso, de las autorizaciones de las instalaciones de depósito o almacenamiento de residuos.

En caso de que el almacenamiento de residuos provenga del tratamiento de minerales extraídos en otra explotación, incluso fuera del territorio de la Comunidad Autónoma de Galicia, será sujeto pasivo contribuyente quien realice la explotación del depósito o almacén de los residuos mineros.

Se presumirá, salvo prueba en contrario, que las citadas actividades son realizadas por la persona o entidad que figure como titular de la correspondiente concesión o autorización administrativa del depósito o almacén de residuos.

También tendrán la condición de sujetos pasivos (en condición de contribuyentes) quienes alteren superficies o depositen o almacenen residuos, aun cuando carezcan de la autorización administrativa correspondiente.

Serán responsables solidarios las personas físicas, jurídicas o entidades del artículo 35.4 LGT, que:

- a) Sean titulares de las concesiones mineras otorgadas para los recursos mineros, cuando no coincidan con los que realicen las actividades constitutivas del hecho imponible del ICAM.
- b) Sean titulares de la correspondiente autorización administrativa del depósito o almacén de los residuos, cuando no coincidan con los que realicen las actividades constitutivas del hecho imponible del ICAM.
- c) Sean titulares de las instalaciones o terrenos en que se almacenen los residuos, cuando no coincidan con los que realicen las actividades constitutivas del hecho imponible del ICAM.
- d) Transporten los residuos mineros, cuando no sea posible identificar la procedencia de los residuos.

La base imponible se determinará, con carácter general, por estimación directa. En ese caso vendrá constituida por:

- a) En la alteración de la superficie o del suelo como consecuencia de la extracción de minerales metálicos industriales y metales preciosos, por la superficie total afectada por las explotaciones e instalaciones, expresada en unidades de superficie, entendiéndose por éstas las hectáreas o fracciones de superficie alteradas y no restauradas en la fecha de devengo.
- b) En el almacenamiento de residuos, por las toneladas depositadas o almacenadas de residuos sólidos y/o los metros cúbicos de volumen depositados o almacenados de residuos no sólidos a lo largo del periodo impositivo.

El método de estimación objetiva podrá utilizarse para la determinación de la base imponible mediante la aplicación de los métodos e indicadores objetivos vinculados a la actividad, o por referencia a índices, módulos o cualesquiera otros parámetros de acuerdo con lo que se establezca.

La cuota tributaria viene determinada por la aplicación a la base imponible de determinados tipos de gravamen, dependiendo de la alteración de la superficie o del suelo como consecuencia de la extracción de minerales metálicos industriales y metales preciosos o del almacenamiento de residuos

Los sujetos pasivos están obligados a presentar autoliquidación del ICAM por cada una de las concesiones y por cada una de las instalaciones receptoras de residuos mineros que exploten, determinando la deuda tributaria correspondiente e ingresando su importe. Los sujetos pasivos también estarán obligados a efectuar pagos a cuenta del importe de la deuda tributaria definitiva por aplicación del tipo de gravamen sobre la base imponible provisional acumulada desde el principio del período impositivo hasta el final del plazo al que se refiera el pago autoliquidando e ingresando su importe.

Las actuaciones de compensación y reequilibrio ambiental y territorial, paisajísticas y de desarrollo tecnológico minero en que se manifieste la afectación del ICAM se canalizarán a través de la dotación del Fondo Minero Ambiental y Paisajístico (FOMAP).

El Fondo Minero Ambiental y Paisajístico se destinará íntegramente a la financiación de determinados gastos de inversión, principalmente en las zonas afectadas por las explotaciones mineras y los almacenes gestionados por los sujetos pasivos del ICAM. Entre otras, se sufragarán con cargo al Fondo:

- a) Las actuaciones orientadas a la recuperación del medio natural y del paisaje, así como a la mejora de las condiciones socioeconómicas y del desarrollo sostenible.
- b) La promoción de la investigación, desarrollo e innovación de las técnicas mineras, así como de las propiedades, aplicaciones y mejoras de los productos mineros producidos en Galicia, encaminadas a la consecución de procesos mineros más eficientes desde el punto de vista ambiental y de productos más respetuosos con el medio.
- c) El refuerzo y la dotación de medios de seguridad, control y vigilancia de las explotaciones e instalaciones gravadas por el ICAM.

El ICAM se exigirá respecto a las alteraciones de superficie y suelo y a los depósitos o almacenamientos que tengan lugar o se constituyan desde el momento de la entrada en vigor de la Ley 12/2014, de 22 de diciembre. A estos efectos, los sujetos pasivos deberán declarar la superficie total afectada por las explotaciones e instalaciones, expresada en hectáreas o fracciones de superficie alteradas y no restauradas, así como las toneladas depositadas o almacenadas de residuos sólidos y/o los metros cúbicos de volumen depositados o almacenados de residuos no sólidos a 31 de diciembre de 2014.

Por otra parte, se acaba de aprobar el **Canon de energías renovables del País Vasco**, a través de la Ley 1/2024, de 8 de febrero, de Transición Energética y Cambio Climático del País Vasco. Sigue, a grandes rasgos, la senda del **Canon por la implantación en el suelo rústico de la Comunidad Autónoma de Cantabria de parques eólicos y fotovoltaicos para la generación de energía eléctrica y la evacuación de dicha energía generada a la red**, regulado en la Ley 5/2022, de 15 de julio, de Ordenación del Territorio y Urbanismo de Cantabria. No es descartable que esa senda se recorra por otras comunidades autónomas.

El canon cántabro (en realidad un impuesto, como el propio legislador reconoce) deriva del despliegue e implantación en el suelo rústico de la comunidad autónoma, de las energías renovables para la generación de energía eléctrica y la evacuación de dicha energía generada a la red, estando destinado principalmente a revertir una parte de la riqueza que se genere en aquellas zonas del territorio que resulten afectadas directa e indirectamente por el referido despliegue, con objeto de activar su economía y combatir el declive demográfico.

Es compatible con la tasa por tramitación de la autorización administrativa de las instalaciones de producción, transporte y distribución de energía eléctrica y de cualquier otro tributo que resulte aplicable a las actuaciones y autorizaciones necesarias para la implantación de los parques eólicos o fotovoltaicos.

El canon es un impuesto directo, periódico y de naturaleza extrafiscal y personal que grava la generación de afecciones e impactos visuales y ambientales adversos

sobre el medio natural y sobre el territorio, como consecuencia de la instalación de parques eólicos y fotovoltaicos afectos a la producción de energía eléctrica.

Constituye el hecho imponible del canon, la generación de afecciones e impactos visuales y ambientales adversos sobre el medio natural y sobre el territorio, como consecuencia de la instalación de parques eólicos y fotovoltaicos cuyos aerogeneradores y paneles solares respectivamente, afectos a la producción de energía eléctrica, estén situados en el territorio de la Comunidad Autónoma de Cantabria.

Estarán exentos del pago de este canon los titulares de autorizaciones de explotación de instalaciones de autoconsumo y las de generación de potencia inferior, en ambos casos, a 5 MW, salvo que dichas autorizaciones unidas a otras de la misma persona o entidad vinculada entreguen a la red, a través de la misma línea de evacuación, una producción igual o superior a 5 MW.

Son sujetos pasivos, en calidad contribuyentes, las personas físicas, jurídicas o entes sin personalidad jurídica del artículo 35.4 Ley General Tributaria que sean titulares de la autorización administrativa de explotación en el territorio de Cantabria de parques eólicos y fotovoltaicos para la generación de energía eléctrica y la evacuación de dicha energía generada a la red o, en su caso, quienes se subroguen en el lugar de aquellos.

El canon se devengará el último día del periodo impositivo, que coincidirá con el año natural, salvo cuando se produzca el cese definitivo de la actividad autorizada y salvo en el año en que tenga lugar la autorización inicial.

La base imponible será el valor económico de la energía eléctrica generada y entregada a la red por el titular de la autorización administrativa de explotación en cada período impositivo anual, esto es, el importe facturado por el titular de la autorización administrativa de explotación en cada período impositivo, excluido el impuesto sobre el valor añadido.

El tipo de gravamen será del 1,5 por ciento del valor de la base imponible y la cuota íntegra será la cantidad resultante de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen.

El importe del canon recaudado se destinará a financiar su gestión, así como programas y actuaciones en los municipios afectados directa e indirectamente por la implantación de las energías renovables dirigidos a mejorar la economía y combatir el declive demográfico de las zonas donde se produzca el despliegue e implantación de las energías renovables. Para ello, el 4 por ciento del canon recaudado se destinará a su gestión y recaudación y el 96 por ciento restante se transferirá anualmente a los municipios de Cantabria afectados directa e indirectamente por las instalaciones de generación autorizadas. De ese 96 por ciento, el 25 por ciento se repartirá en metálico de forma lineal entre los municipios afectados directamente y el resto se repartirá de forma lineal entre todos los municipios afectados directa e indirectamente por la correspondiente instalación de generación autorizada.

Tendrán una bonificación de hasta el 36 por ciento de la cuota íntegra aquellos contribuyentes que destinen al suministro energético de la población residen-

te, autónomos y pequeños empresarios, ubicados en los municipios afectados directa o indirectamente, al menos, el 1 por ciento de la producción energética anual del parque eólico o fotovoltaico medida en barras, siempre que acrediten el cumplimiento de determinados requisitos.

Asimismo, tendrán una bonificación de hasta el 36 por ciento de la cuota íntegra aquellos contribuyentes que suscriban o se adhieran a convenios de carácter plurianual para la implantación en el territorio de programas o actuaciones concretas dirigidas a mejorar la economía, el bienestar de la población y combatir el declive demográfico en los ámbitos territoriales afectados directa o indirectamente por la implantación de dichos parques siempre que acrediten el cumplimiento de determinados requisitos:

Por su parte, el Canon Vasco de Energías Renovables se inscribe en el marco de la fiscalidad en materia de transición energética y cambio climático puesta en marcha en el País Vasco al que se refiere el artículo 59 de su Ley 1/2024, de 8 de febrero.

El canon grava la implantación en el suelo no urbanizable de la Comunidad Autónoma del País Vasco de instalaciones de energías renovables (entendiendo por tales, los parques eólicos y solares fotovoltaicos para la generación de energía eléctrica) por las afecciones e impactos adversos sobre el medio natural y sobre el territorio que pudieran ocasionar.

Los ingresos derivados del canon, deducidos los costes de gestión, se destinarán, en las zonas de la Comunidad Autónoma del País Vasco que resulten afectadas por las instalaciones de energías renovables a la conservación, reposición y restauración del medio ambiente. También estarán destinados a la implementación, en la Comunidad Autónoma del País Vasco, de actuaciones de impulso y promoción del uso racional de la energía, dirigidas al incremento de la eficiencia en el aprovechamiento de los recursos energéticos renovables, a la adaptación del territorio a los efectos del cambio climático, a la conservación del patrimonio natural, y al uso recreativo, y educativo, de los recursos naturales.

El canon vasco, al igual que el cántabro, es, como asimismo declara el legislador, un impuesto directo, periódico y de naturaleza extrafiscal y real, con carácter compensatorio, que grava las instalaciones de energías renovables en suelo no urbanizable.

El canon afecta tanto a las instalaciones de energías renovables implantadas en la Comunidad Autónoma del País Vasco con anterioridad a la entrada en vigor de su Ley 1/2024, de 8 de febrero, como a aquellas que se implanten una vez producida esta, independientemente de que se encuentren o no en explotación.

Constituye el hecho imponible del canon la generación de afecciones e impactos visuales y ambientales adversos sobre el medio natural y sobre el territorio derivados de la implantación en el suelo no urbanizable de la Comunidad Autónoma del País Vasco de instalaciones de energías renovables.

Estarán exentas del canon las instalaciones de autoconsumo eléctrico, definidas de acuerdo con la normativa en vigor que regula el autoconsumo de energía eléctrica, y las de generación de potencia inferior a 5 MW, salvo que dichas instalaciones unidas a otras de la misma persona física o jurídica o entidad, o unidas a

otras de personas o entidades vinculadas, entreguen a la red, a través de la misma línea de evacuación, una potencia igual o superior a 5 MW.

Son sujetos pasivos, en condición de contribuyentes, las personas físicas o jurídicas o entidades del artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que, bajo cualquier título, lleven a cabo la explotación de parques eólicos o solares fotovoltaicos que generen el hecho imponible del impuesto, aunque no sean titulares de una autorización administrativa para su instalación. En caso de que cese la explotación, serán contribuyentes del canon las personas físicas o jurídicas o entidades que ostenten la titularidad de las instalaciones de energías renovables que generan el hecho imponible del impuesto.

Son responsables solidarios: a) las personas o entidades titulares de autorizaciones administrativas para la instalación de un parque eólico o solar fotovoltaico, cuando quien lleve a cabo la explotación no coincida con la persona o entidad titular de la autorización; y b) las personas o entidades titulares de las instalaciones eólicas o solares fotovoltaicas, cuando dicha titularidad no concorra en la persona o entidad titular de la explotación ni en la persona o entidad titular de la autorización administrativa.

El periodo impositivo del canon coincidirá con el año natural y se devengará el primer día de cada año, salvo en el caso de instalaciones nuevas, en el supuesto de instalaciones en las que se modifiquen los elementos que determinan la cuota tributaria y en el caso de desmantelamiento definitivo de las instalaciones.

Los contribuyentes están obligados a presentar autoliquidación del canon determinando la deuda tributaria correspondiente, e ingresar su importe.

La base imponible se determinará por estimación directa. No está prevista la aplicación de la estimación indirecta.

Concretamente, la base imponible del canon aplicable a los parques solares fotovoltaicos será la superficie afectada por la instalación dentro de territorio de la Comunidad Autónoma del País Vasco incluyendo, entre otros elementos, las estructuras y paneles, los caminos de acceso y los caminos entre filas de estructuras y paneles, de acuerdo, en su caso, con lo que establezca la autorización administrativa de explotación. Por su parte, la base imponible del canon aplicable a los parques eólicos será el número de aerogeneradores instalados en cada parque eólico, situados en el territorio de la Comunidad Autónoma del País Vasco, y su potencia, de acuerdo con lo que establezca la autorización administrativa de explotación.

En el caso de los parques solares fotovoltaicos, la cuota íntegra resultará de aplicar un tipo de gravamen de 700 euros por cada hectárea de superficie afectada.

En el caso de los parques eólicos, la cuota íntegra resultará de aplicar a la base imponible determinadas tarifas por aerogenerador.

Durante el año de desmantelamiento, los tipos de gravamen o tarifas se prorratearán en función del número de días del periodo impositivo.

En el caso de instalaciones en las que se modifiquen los elementos que determinan la cuota tributaria, la cuota íntegra se calculará por cada periodo impositivo, de forma proporcional al número de días correspondientes a este periodo.

Por otro lado, en Aragón se está tramitando el **Proyecto de Ley por la que se crean los impuestos medioambientales sobre parques eólicos y sobre parques fotovoltaicos y se modifica el impuesto medioambiental sobre las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión.**

Según su exposición de motivos: la energía eléctrica derivada de las instalaciones eólicas y fotovoltaicas, en su consideración de renovables por ser fuentes de energía inagotables, es un activo que, ciertamente, debe ser estimulado por los poderes públicos. De hecho, estas instalaciones son objeto del correspondiente estudio de impacto ambiental donde se han valorado los daños, se han incluido medidas correctoras y se ha efectuado un balance entre el daño generado por el proyecto y el interés general en su ejecución. Pero siendo esto cierto, no implica que los procesos de generación de este tipo de energía sean inocuos para el medioambiente y es aquí donde adquieren todo su sentido y finalidad, como medidas complementarias, los llamados impuestos medioambientales.

En efecto, la instalación de parques eólicos con aerogeneradores y de parques fotovoltaicos con módulos, células y paneles solares implica el establecimiento de servidumbres, cargas inevitables para el entorno, el medio natural, el paisaje, la flora y la fauna del hábitat en el que se localizan, que, en parte, resulta alterado, al menos transformado, y no solo como consecuencia de las afecciones visuales y el perjuicio en el mundo animal y vegetal producido por dichas instalaciones, sino también como resultado de las necesarias infraestructuras que estas instalaciones requieren para su funcionamiento. Entre estas infraestructuras, que forman parte de los parques eólicos y fotovoltaicos, se encuentran las líneas aéreas de evacuación e incluyen la conexión con la red de transporte o distribución, y en su caso, la transformación de energía eléctrica.

Por tanto, estos déficits medioambientales deben ser reparados mediante el establecimiento de tributos de carácter medioambiental, incluyendo la ampliación del impuesto que grava las líneas eléctricas aéreas de alta tensión a todo tipo de instalaciones de este tipo, ya sean de transporte, distribución o evacuación de energía eléctrica con independencia de su tensión nominal, en la consideración de que el daño medioambiental se produce en todos los casos. Tributos, pues, concebidos como los instrumentos adecuados para internalizar los costes sociales y ambientales causados y promover la reducción del impacto tecnológico provocado por la explotación de los parques eólicos y fotovoltaicos”.

A estas alturas, ya se han presentado las enmiendas correspondientes al proyecto de ley.

Probablemente, otras comunidades autónomas también introducirán cambios en los próximos meses en materia de financiación medioambiental, particularmente, sobre energías renovables.

**Isaac Merino Jara**

*Director*