

TRATADO
DE DERECHO
TRIBUTARIO

Fiscalidad medioambiental

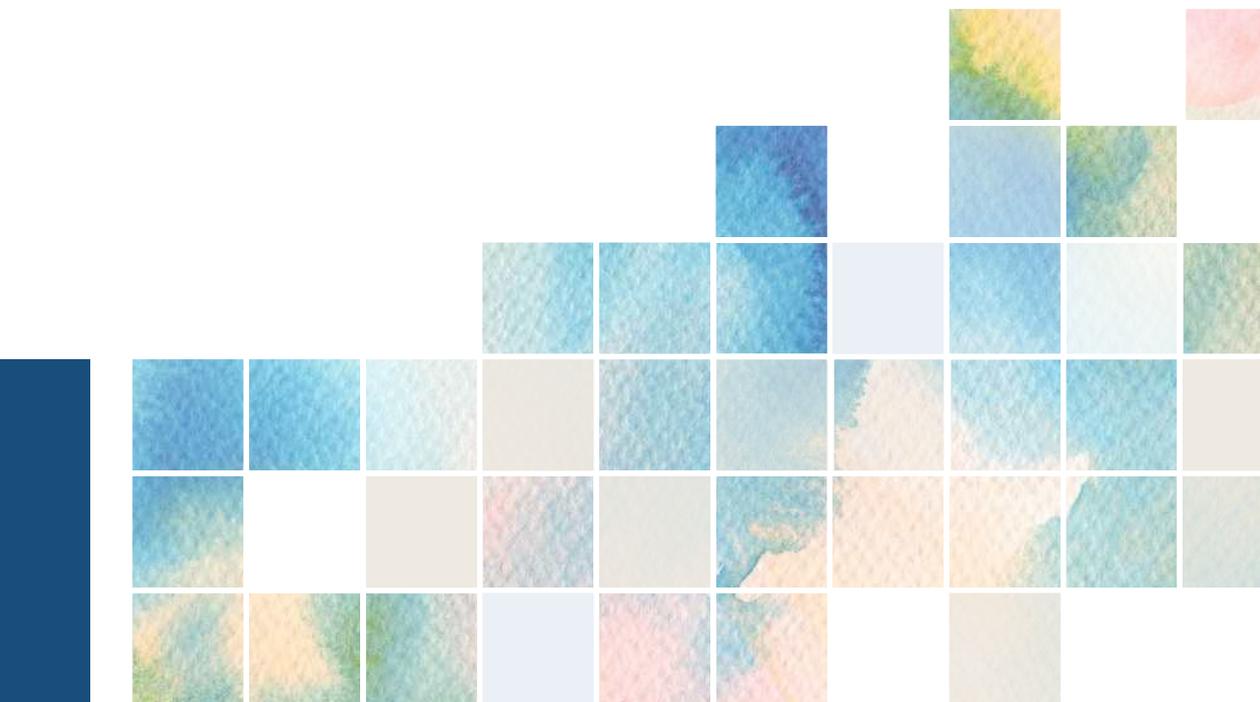
Director

Isaac Merino Jara

Coordinadores

Antonio Vázquez del Rey Villanueva

Irene Suberbiola Garbizu



© **Varios Autores**, 2025
© **ARANZADI LA LEY, S.A.U.**

ARANZADI LA LEY, S.A.U.

C/ Collado Mediano, 9
28231 Las Rozas (Madrid)
Tel: 91 602 01 82
e-mail: clienteslaley@aranzadilaley.es
<https://www.aranzadilaley.es>

Edición: Enero 2025

Depósito Legal: M-668-2025
ISBN versión impresa: 978-84-10292-42-0
ISBN versión electrónica: 978-84-10292-43-7

Diseño, Preimpresión e Impresión: ARANZADI LA LEY, S.A.U.
Printed in Spain

© **ARANZADI LA LEY, S.A.U.** Todos los derechos reservados. A los efectos del art. 32 del Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba la Ley de Propiedad Intelectual, ARANZADI LA LEY, S.A.U., se opone expresamente a cualquier utilización del contenido de esta publicación sin su expresa autorización, lo cual incluye especialmente cualquier reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación, transmisión, envío, reutilización, publicación, tratamiento o cualquier otra utilización total o parcial en cualquier modo, medio o formato de esta publicación.

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, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

El editor y los autores no asumirán ningún tipo de responsabilidad que pueda derivarse frente a terceros como consecuencia de la utilización total o parcial de cualquier modo y en cualquier medio o formato de esta publicación (reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación pública, transformación, publicación, reutilización, etc.) que no haya sido expresa y previamente autorizada.

El editor y los autores no aceptarán responsabilidades por las posibles consecuencias ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información contenida en esta publicación.

ARANZADI LA LEY no será responsable de las opiniones vertidas por los autores de los contenidos, así como en foros, chats, u cualesquiera otras herramientas de participación. Igualmente, ARANZADI LA LEY se exime de las posibles vulneraciones de derechos de propiedad intelectual y que sean imputables a dichos autores.

ARANZADI LA LEY queda eximida de cualquier responsabilidad por los daños y perjuicios de toda naturaleza que puedan deberse a la falta de veracidad, exactitud, exhaustividad y/o actualidad de los contenidos transmitidos, difundidos, almacenados, puestos a disposición o recibidos, obtenidos o a los que se haya accedido a través de sus PRODUCTOS. Ni tampoco por los Contenidos prestados u ofertados por terceras personas o entidades.

ARANZADI LA LEY se reserva el derecho de eliminación de aquellos contenidos que resulten inveraces, inexactos y contrarios a la ley, la moral, el orden público y las buenas costumbres.

Nota de la Editorial: El texto de las resoluciones judiciales contenido en las publicaciones y productos de **ARANZADI LA LEY, S.A.U.**, es suministrado por el Centro de Documentación Judicial del Consejo General del Poder Judicial (Cendoj), excepto aquellas que puntualmente nos han sido proporcionadas por parte de los gabinetes de comunicación de los órganos judiciales colegiados. El Cendoj es el único organismo legalmente facultado para la recopilación de dichas resoluciones. El tratamiento de los datos de carácter personal contenidos en dichas resoluciones es realizado directamente por el citado organismo, desde julio de 2003, con sus propios criterios en cumplimiento de la normativa vigente sobre el particular, siendo por tanto de su exclusiva responsabilidad cualquier error o incidencia en esta materia.

ÍNDICE SISTEMÁTICO

PRÓLOGO	37
BREVES CONSIDERACIONES GENERALES SOBRE LOS RETOS DE LA DOCTRINA JURÍDICO-FINANCIERA EN EL CAMPO DE LA TRIBUTACIÓN MEDIOAMBIENTAL. LUIS MARÍA CAZORLA PRIETO ...	43
1. PLANTEAMIENTO	45
2. EL PUNTO DE PARTIDA DE LA CONSTITUCIÓN	45
3. TRIBUTOS CON FINES EXTRAFISCALES Y PRINCIPIOS CONSTITUCIONAL-TRIBUTARIOS.....	46
4. EL ENTORNO GENERAL DE LOS TRIBUTOS MEDIOAMBIENTALES COMO TRIBUTOS EXTRAFISCALES	47
5. BREVE REPASO A LOS RETOS DE LA ACTUAL DOCTRINA CIENTÍFICA JURÍDICO-FINANCIERA EN EL CAMPO DE LA TRIBUTACIÓN MEDIOAMBIENTAL	50
EL DERECHO ADUANERO AMBIENTAL: EL MECANISMO DE AJUSTE EN FRONTERA POR CARBONO (CBAM) DE LA UNIÓN EUROPEA. CARLOS MARÍA LÓPEZ ESPADAFOR y DAVID GARCÍA GUERRERO	55
1. INTRODUCCIÓN	57
2. EXTRAFISCALIDAD, FISCALIDAD AMBIENTAL Y DISCIPLINA ADUANERA.....	59
3. EL MECANISMO DE AJUSTE EN FRONTERA POR CARBONO (CBAM): UNA NUEVA FIGURA EN EL PLANO INTERNACIONAL, COMO APORTACIÓN DE LA UNIÓN EUROPEA PARA UNA VERDADERA TRANSICIÓN VERDE	62
4. DIFERENTE NATURALEZA DE LAS DISTINTAS OPCIONES PARA LUCHAR CONTRA LA FUGA DE CARBONO	63

5.	ARTICULACIÓN JURÍDICA DEL MECANISMO DE AJUSTE EN FRONTERA POR CARBONO.....	65
6.	CUESTIONES PROBLEMÁTICAS DESTACABLES.....	76
7.	BIBLIOGRAFÍA	81

EL HIDRÓGENO RENOVABLE EN LA UNIÓN EUROPEA: ESTRATEGIA JURÍDICA Y FINANCIERA. ÁNGEL URQUIZU CAVALLÉ..... 83

1.	INTRODUCCIÓN.....	85
2.	EL HIDRÓGENO RENOVABLE EN EL PLAN REPOWEREU DE LA UNIÓN EUROPEA.....	87
3.	EL HIDRÓGENO LIMPIO EN LA LEY DE REDUCCIÓN DE LA INFLACIÓN DE 2022 DE ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA	89
4.	LA RESPUESTA DE LA UNIÓN EUROPEA A LA LEY DE REDUCCIÓN DE LA INFLACIÓN DE 2022: EL PLAN INDUSTRIAL DEL PACTO VERDE PARA LA ERA DE CERO EMISIONES NETAS	98
5.	EL BANCO EUROPEO DEL HIDRÓGENO.....	103
6.	LA SUBASTA DEL FONDO DE INNOVACIÓN 2023 - RFNBO HIDRÓGENO.....	116
7.	CONSIDERACIONES FINALES.....	121
8.	BIBLIOGRAFÍA	125

LOS INSTRUMENTOS DEL COMERCIO INTERNACIONAL PARA MEJORAR LA BIODIVERSIDAD (O PARA EVITAR SU PÉRDIDA), EN PARTICULAR LA NORMATIVA ANTI-DEFORESTACIÓN. JOANA BELTRÁN y DARYA BUDOVA..... 129

1.	INTRODUCCIÓN.....	131
2.	EL PACTO VERDE EUROPEO.....	133
	2.1. Concepto y contenido.....	133
	2.2. La traducción del Pacto Verde Europeo en el ámbito tributario.....	136
3.	EL REGLAMENTO.....	141
	3.1. Justificación.....	142
	3.2. Ámbito de aplicación: productos afectados.....	143
	3.3. Los sujetos obligados y el acto de introducción en el mercado o comercialización.....	145
	3.3.1. Los operadores: los que introducen el producto en el mercado o lo exportan.....	145

3.3.2.	Los comerciantes: los que comercializan los productos.....	147
3.3.3.	Ejemplos de aplicación.....	147
3.4.	El ejercicio de diligencia debida.....	151
3.4.1.	Requisitos de información.....	152
3.4.2.	Evaluación de riesgo.....	154
3.4.3.	Reducción de riesgo.....	156
3.4.4.	Sistemas de diligencia debida.....	156
3.4.5.	La declaración de diligencia debida.....	157
3.5.	Entrada en vigor y derogaciones.....	157
4.	CONCLUSIONES.....	158
5.	BIBLIOGRAFÍA.....	159

LA NECESARIA CONSTITUCIONALIZACIÓN DE LA FISCALIDAD MEDIOAMBIENTAL: EL PRINCIPIO DE «QUIEN CONTAMINA, PAGA», ELABORACIÓN DE UNA TEORÍA GENERAL. ALFONSO GARCÍA-MONCÓ MARTÍNEZ..... 161

1.	INTRODUCCION.....	163
2.	MARCO NORMATIVO Y JURISPRUDENCIAL.....	166
3.	EL PRINCIPIO DE «QUIEN CONTAMINA, PAGA». ELABORACIÓN DE UNA TEORÍA GENERAL.....	171
4.	PROPUESTA DE REFORMA DEL ARTÍCULO 45 DE LA CONSTITUCION ESPAÑOLA.....	185
5.	CONCLUSIONES.....	188
6.	BIBLIOGRAFÍA.....	189

IMPUESTO SOBRE HIDROCARBUROS. IGNACIO MAULEÓN FRADE .. 191

1.	INTRODUCCIÓN.....	193
1.1.	Antecedentes históricos.....	193
1.2.	La armonización europea en materia del Impuesto sobre Hidrocarburos.....	194
1.3.	El Impuesto sobre Hidrocarburos en el contexto del Sistema Tributario.....	196
2.	ÁMBITO TERRITORIAL Y ÁMBITO OBJETIVO.....	200
2.1.	Ámbito territorial.....	200

2.2.	Ámbito objetivo	200
2.2.1.	¿Qué grava el Impuesto sobre Hidrocarburos?.....	200
2.2.2.	La delimitación del ámbito objetivo mediante la Nomenclatura Combinada	201
2.2.3.	La transcendencia del uso dado al producto	204
2.2.4.	Normas de cierre del ámbito objetivo	205
2.2.5.	Actualización de las referencias a los códigos de Nomenclatura Combinada	205
2.2.6.	Definiciones de los productos	207
2.3.	La propuesta de nueva Directiva sobre la Fiscalidad de la Energía.....	207
3.	HECHO IMPONIBLE, NO SUJECCIÓN, DEVENGO Y RÉGIMEN SUSPENSIVO	208
3.1.	El Hecho imponible	208
3.2.	Supuestos de no sujeción	209
3.2.1.	Casos comunes a todos impuestos	209
3.2.2.	Supuestos de no sujeción propios del Impuesto sobre Hidrocarburos	213
3.3.	Devengo y régimen suspensivo	217
3.3.1.	Régimen suspensivo.....	217
3.3.2.	El devengo en la Ley de Impuestos Especiales	218
3.3.3.	El caso especial del gas natural	220
3.3.4.	El devengo en la Directiva 262/2020.....	221
4.	SUJETOS PASIVOS Y RESPONSABLES	222
4.1.	Contribuyentes.....	222
4.2.	Sustitutos del contribuyente	223
4.3.	Responsables solidarios y otros obligados al pago.....	223
4.3.1.	Responsables solidarios.....	223
4.3.2.	Otros obligados al pago	224
4.4.	Obligados al pago en la Directiva 262/2020	225
5.	TIPOS IMPOSITIVOS	225
5.1.	Aspectos generales.....	225
5.2.	El sistema de tipos impositivos en la Directiva 2003/96....	227

5.3.	Productos con tipos impositivos diferenciados	229
5.3.1.	Gasóleo	230
5.3.2.	Queroseno	232
5.3.3.	Gases licuados del petróleo	233
5.3.4.	Gas natural	233
5.3.5.	Biodiesel.....	236
5.3.6.	Bioetanol y biometanol para uso como carburante	238
5.3.7.	La gasolina: un caso especial	238
5.4.	Sobre la cuantía de los tipos impositivos.....	239
5.4.1.	Para el uso de combustible.....	239
5.4.2.	Para el uso de carburante	241
5.5.	La propuesta de nueva Directiva sobre la Fiscalidad de la Energía.....	242
6.	BENEFICIOS FISCALES	243
6.1.	Exenciones.....	243
6.1.1.	Comunes a todos los impuestos especiales.....	243
6.1.2.	Propias del Impuesto sobre Hidrocarburos	244
6.1.2.1.	La fabricación e importación de gas natural y de productos incluidos en el ámbito objetivo del impuesto comprendidos en su tarifa 2. ^a , que se destinen a ser utilizados en usos distintos a los de carburante o combustible.....	244
6.1.2.2.	Productos empleados como carburante en la navegación marítima y aérea.....	245
6.1.2.3.	Destinados a la generación de electricidad	245
6.1.2.4.	La exención del biogás y de los productos clasificados en el código NC 2705 cuando se destinen a la producción de electricidad o a la cogeneración de electricidad y calor o a su autoconsumo en las instalaciones donde se hayan generado.....	246
6.1.2.5.	Los productos que se inyectan en altos hornos con fines de reducción química, añadidos al carbón que se utilice como combustible principal	246

6.1.2.6.	El producto importado, contenido en los depósitos de vehículos.....	247
6.1.2.7.	Otros productos.....	247
6.2.	Devoluciones.....	247
6.2.1.	Comunes a todos los impuestos especiales.....	247
6.2.1.1.	Devolución por exportación.....	248
6.2.1.2.	Devolución por envío de productos a otro estado miembro.....	248
6.2.1.3.	Devolución por envío a través del sistema de envíos garantizados.....	248
6.2.1.4.	Devolución por ventas a distancia.....	249
6.2.2.	Propias del Impuesto sobre Hidrocarburos.....	249
6.2.2.1.	Los supuestos generales.....	249
6.2.2.2.	Devolución parcial por el gasóleo de uso profesional.....	250
6.2.2.3.	Devolución parcial por el gasóleo empleado en la agricultura y ganadería.....	251
6.2.2.4.	Devolución por envíos de gas natural..	252
6.3.	La propuesta de nueva Directiva sobre la Fiscalidad de la Energía.....	253
7.	ALGUNAS REFLEXIONES SOBRE EL CARÁCTER MEDIOAMBIENTAL DEL IMPUESTO SOBRE HIDROCARBUROS.....	253
FISCALIDAD DEL SECTOR ELÉCTRICO Y TRANSICIÓN ENERGÉTICA.		
BEGOÑA GARCÍA-ROZADO GONZÁLEZ.....		
1.	INTRODUCCIÓN. LA FISCALIDAD DEL SECTOR ELÉCTRICO Y SU IMPACTO EN EL PRECIO Y LA COMPETITIVIDAD.....	259
2.	FISCALIDAD DIRECTA DE ÁMBITO ESTATAL.....	262
2.1.	Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica.....	262
2.1.1.	Antecedentes.....	262
2.1.2.	Características principales.....	263
2.1.3.	Medidas temporales: suspensión y recuperación progresiva.....	264
2.1.4.	Algunos aspectos controvertidos.....	265

2.2.	Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica	267
2.2.1.	Características principales.....	267
2.2.2.	Algunos aspectos controvertidos	268
2.3.	Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas	269
2.3.1.	Características principales.....	269
2.3.2.	Base imponible, tipo y cuota.....	270
2.4.	Las «Tasas ENRESA».....	271
3.	FISCALIDAD INDIRECTA DE ÁMBITO ESTATAL.....	274
3.1.	Impuesto Especial sobre la Electricidad.....	274
3.1.1.	Características principales.....	274
3.1.1.1.	
	Devengo y contribuyentes.....	275
3.1.2.	Exenciones y reducciones	275
3.1.3.	Tipo impositivo y cuantías mínimas.....	277
3.1.4.	Repercusión y obligaciones formales	278
3.2.	Impuesto sobre el Valor Añadido.....	278
4.	TASAS ESTATALES	279
4.1.	El Canon Hidroeléctrico.....	279
4.1.1.	Características principales.....	279
4.1.2.	Base imponible	280
4.1.3.	Tipo, exenciones y reducciones	280
4.1.4.	Algunos aspectos controvertidos	281
4.2.	Las Tasas del Consejo de Seguridad Nuclear	282
4.3.	Tasa por la prestación de servicios de respuesta por la Guardia Civil en el interior de las centrales nucleares u otras instalaciones nucleares	283
5.	UN CASO ESPECIAL: EL GRAVAMEN TEMPORAL ENERGÉTICO	283

5.1.	Características principales.....	283
5.2.	Aspectos controvertidos	285
5.2.1.	El GTE y la Constitución Española.....	285
5.2.2.	El GTE y el Derecho de la UE.....	290
6.	FISCALIDAD DE ÁMBITO AUTONÓMICO Y LOCAL	291
6.1.	Límites a la imposición autonómica.....	291
6.2.	Aspectos conflictivos.....	293
6.3.	Breve relación de principales figuras.....	295
6.3.1.	Ámbito autonómico	295
6.3.2.	Ámbito local	297
7.	CONCLUSIONES.....	299
FOMENTO DE LAS ENERGÍAS RENOVABLES A TRAVÉS DE LOS IMPUESTOS. ÁLVARO GONZÁLEZ CUERVO, LUIS LÓPEZ-TELLO y DÍAZ-AGUADO.....		301
1.	FUNDAMENTO DE LAS MEDIDAS FISCALES DE FOMENTO DE LAS ENERGÍAS RENOVABLES.....	303
1.1.	Renovables y transición energética	303
1.2.	Políticas fiscales de apoyo a la transición energética	304
1.3.	Consideraciones económicas sobre la fiscalidad medioambiental	307
2.	PANORAMA INTERNACIONAL DE LAS MEDIDAS FISCALES DE FOMENTO DE LAS ENERGÍAS RENOVABLES.....	308
2.1.	Consideraciones generales	308
2.2.	Situación en la Unión Europea.....	311
2.2.1.	Subvenciones y fondos comunitarios dedicados a incentivar la transición ecológica.....	311
2.2.2.	Restricciones a las políticas nacionales derivadas del régimen de ayudas de Estado	311
2.2.3.	Límites a las medidas nacionales derivados de la armonización de la fiscalidad de los productos energéticos	315
2.3.	Incentivos fiscales en Estados Unidos: la Ley de Reducción de la Inflación (IRA)	317

2.4.	Medidas fiscales en España para apoyar el fomento de las energías renovables.....	321
3.	IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (IS).....	321
3.1.	Deducción por inversiones	321
3.2.	Libertad de amortización	324
3.3.	Gravamen temporal energético	325
4.	IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)	326
5.	IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO Y LOS IMPUESTOS ESPECIALES.....	330
6.	FISCALIDAD AUTONÓMICA	331
7.	IMPUESTOS LOCALES	333
8.	BIBLIOGRAFÍA	337

LA TRIBUTACIÓN DE LA ENERGÍA NUCLEAR DESDE UNA PERSPECTIVA AMBIENTAL. JOSÉ MARÍA COBOS GÓMEZ..... 339

1.	LA ENERGÍA NUCLEAR: OPORTUNIDADES Y RIESGOS.....	341
2.	TASAS POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS Y EL DESARROLLO DE ACTIVIDADES ADMINISTRATIVAS.....	346
2.1.	Tasas del Consejo de Seguridad Nuclear	346
2.1.1.	Tasa por estudios, informes e inspecciones para las autorizaciones necesarias para la entrada en funcionamiento de instalaciones nucleares	347
2.1.2.	Tasa por inspección y control de funcionamiento de las instalaciones nucleares	348
2.1.3.	Tasa por estudios, informes o inspecciones necesarias para obtener las autorizaciones para el desmantelamiento de las instalaciones nucleares	349
2.1.4.	Tasa por inspección y control de desmantelamiento de las instalaciones nucleares.....	350
2.1.5.	Tasa por la realización de estudios e informes necesarios para el seguimiento de las actividades relacionadas con la gestión a largo plazo de los residuos radiactivos de alta actividad	351
2.2.	Tasas por los servicios prestados por ENRESA	351
2.2.1.	Tasa por la prestación de servicios de gestión de residuos radiactivos de centrales nucleares cuya	

	explotación haya cesado definitivamente con anterioridad al 1 de enero de 2010 (coste de diversificación y seguridad de abastecimiento)	353
2.2.2.	Tasa por la prestación de servicios de gestión de residuos radiactivos relativos a centrales que no han cesado definitivamente su explotación a 1 de enero de 2010	354
2.2.3.	Tasa por la prestación de servicios de gestión de los residuos radiactivos derivados de la fabricación de elementos combustibles, incluido el desmantelamiento de las instalaciones de fabricación	355
2.2.4.	Tasa por la prestación de servicios de gestión de residuos radiactivos generados en otras instalaciones	356
2.3.	Tasa por la prestación de servicios de la Guardia Civil en el interior de las centrales nucleares.....	356
3.	IMPUESTOS SOBRE EL RIESGO DERIVADO DE LA ACTIVIDAD NUCLEAR.....	358
4.	IMPUESTOS SOBRE LA PRODUCCIÓN NUCLEAR Y SUS AFECIONES AL MEDIO AMBIENTE.....	360
4.1.	Impuesto estatal sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrica	360
4.1.1.	Producción de combustible nuclear gastado	362
4.1.2.	Producción de residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrica	363
4.2.	Impuestos autonómicos sobre las afecciones ambientales de la producción de energía nuclear.....	363
4.2.1.	Naturaleza y objeto del impuesto.....	365
4.2.2.	Hecho imponible.....	365
4.2.3.	Obligados tributarios.....	365
4.2.4.	Base imponible y base liquidable.....	366
4.2.5.	Cuota íntegra y cuota líquida o diferencial.....	366
4.2.6.	Período impositivo y devengo	367
4.2.7.	Autoliquidación y pagos a cuenta	368
4.2.8.	Afectación de la recaudación.....	368

4.3.	Compatibilidad de los impuestos nucleares con la Constitución	369
4.3.1.	Principio de capacidad económica	369
4.3.2.	Principios de igualdad y generalidad.....	372
4.3.3.	Compatibilidad de los tributos autonómicos con los tributos locales	373
4.3.4.	Compatibilidad de los tributos autonómicos con los impuestos nucleares estatales	375
4.3.5.	Compatibilidad de los tributos autonómicos con el IVPEE	378
4.4.	Compatibilidad de los impuestos nucleares con el Derecho de la Unión.....	379
5.	IMPUESTOS SOBRE EL ALMACENAMIENTO DE RESIDUOS	383
5.1.	Impuesto estatal sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas.....	383
5.2.	Impuestos autonómicos sobre el almacenamiento de residuos nucleares.....	386
5.2.1.	Impuesto andaluz	386
5.2.2.	Impuesto castellano-manchego.....	386
5.2.3.	Impuesto castellanoleonés	387
6.	CONSIDERACIONES FINALES	389
7.	BIBLIOGRAFÍA	390

ESPECIALIDADES DEL RÉGIMEN SANCIONADOR EN MATERIA DE IMPUESTOS ESPECIALES. MAXIMINO LINARES GIL..... 393

1.	INTRODUCCIÓN	395
2.	IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN.....	395
2.1.	Fuentes normativas	395
2.2.	Infracciones y sanciones comunes	396
2.2.1.	Infracciones tributarias graves	396
2.2.2.	Infracciones tributarias leves	401
2.3.	Infracciones en los impuestos especiales sobre el alcohol y bebidas alcohólicas.....	404

2.3.1.	Infracciones en relación con canarias	404
2.3.2.	infracciones en relación con el Impuesto sobre productos intermedios.....	404
2.3.3.	Infracciones en relación con el impuesto sobre el alcohol y bebidas derivadas	405
2.3.4.	Infracciones en el impuesto especial sobre hidrocarburos.....	406
3.	IMPUESTO SOBRE EL CARBÓN	410
4.	IMPUESTO SOBRE LA ELECTRICIDAD	410
5.	INFRACCIONES EN LA LEY GENERAL TRIBUTARIA, EN PARTICULAR RESPECTO DE LOS DOCUMENTOS DE CIRCULACIÓN	411
5.1.	Infracciones en la Ley General Tributaria.....	411
5.2.	Incumplimiento de obligaciones contables y registrales ...	412
5.3.	El artículo 201.4 de la LGT	413
6.	LA REDUCCIÓN DEL ARTÍCULO 188.3 DE LA LEY GENERAL TRIBUTARIA	415
6.1.	Previsión específica	415
6.2.	Aplicación de la reducción a las sanciones dictadas en ejecución de sentencia o resolución económico-administrativa.....	416
7.	APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD	421
LA REDUCCIÓN DE GASES DE EFECTO INVERNADERO. LUIS IGNACIO JIMÉNEZ PARTE		
1.	MEDIOAMBIENTE	429
1.1.	Las externalidades negativas	432
1.2.	La protección del medioambiente.....	433
2.	DESCARBONIZACIÓN	434
2.1.	El mercado de los derechos de emisión.....	436
2.2.	La asignación gratuita de los derechos de emisión	437
2.3.	La subasta de los derechos de emisión	439
3.	MEDIDAS TRIBUTARIAS	443
3.1.	La fiscalidad medioambiental	445

3.2.	El principio de quien contamina paga.....	446
3.3.	La finalidad específica	447
4.	EL IMPUESTO SOBRE LOS GASES FLUORADOS DE EFECTO INVERNADERO	449
4.1.	Configuración inicial.....	450
4.2.	Configuración actual.....	452
4.2.1.	El ámbito objetivo, la base imponible y el tipo impositivo	454
4.2.2.	Hecho imponible, contribuyente y devengo.....	459
4.2.2.1.	La fabricación.....	459
4.2.2.2.	La adquisición intracomunitaria	460
4.2.2.3.	La importación	461
4.2.2.4.	El almacenista de gases fluorados	463
4.2.2.5.	La tenencia irregular.....	464
4.2.3.	Importación o adquisición intracomunitaria de productos, equipos o aparatos que contengan gases objeto del impuesto.....	465
4.2.4.	Beneficios fiscales.....	466
4.2.4.1.	Supuestos de no sujeción	466
4.2.4.2.	Exenciones	467
4.2.4.3.	Supuestos de deducción.....	468
4.2.4.4.	Supuestos de devolución	469
4.2.5.	Infracciones y sanciones	469

LA FISCALIDAD DEL COMERCIO DE LOS DERECHOS DE EMISIÓN DE GASES DE EFECTO INVERNADERO. FERNANDO SERRANO ANTÓN.....		471
1.	INTRODUCCIÓN	473
2.	DEFINICIÓN DE DERECHO DE EMISIÓN DE GASES DE EFECTO INVERNADERO	474
3.	CONCEPTO DE UN SISTEMA DE COMERCIO DE EMISIONES .	476
4.	LA NORMATIVA EN MATERIA DE COMERCIO DE DERECHOS DE EMISIÓN	478
5.	EL FUNCIONAMIENTO DEL MERCADO DE DERECHOS DE EMISIONES DE CO ₂ : LA DETERMINACIÓN DEL PRECIO	482

6.	LOS DISTINTOS REGÍMENES EN LOS DERECHOS DE EMISIÓN DE GASES DE EFECTO INVERNADERO.....	485
6.1.	Ajuste de la asignación gratuita de derechos de emisión para instalaciones fijas	485
6.2.	Inclusión de la aviación en el comercio de derechos de emisión de la UE.....	486
6.3.	Inclusión del transporte marítimo en el comercio de derechos de emisión de la UE.....	487
6.4.	Nuevo régimen de comercio de derechos de emisión para edificios, transporte por carretera y otros sectores	489
6.5.	El Fondo de Innovación de la UE	490
7.	LOS DERECHOS DE EMISIÓN Y LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA.....	491
8.	EL COMERCIO DE LOS DERECHOS DE EMISIÓN Y EL IRPF	493
9.	EL COMERCIO DE LOS DERECHOS DE EMISIÓN Y EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES	496
10.	LA TRIBUTACIÓN DE LA RENTA OBTENIDA POR LAS PERSONAS NO RESIDENTES EN ESPAÑA DEL COMERCIO DE DERECHOS DE EMISIÓN	498
10.1.	Aplicación de la Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la renta de no residentes.....	499
10.1.1.	Rentas obtenidas con mediación de establecimiento permanente.....	500
10.1.2.	Rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente.....	503
10.2.	La tributación de las rentas obtenidas de los derechos de emisión cuando existe un Convenio de doble imposición internacional suscrito por España.....	509
11.	EL COMERCIO DE LOS DERECHOS DE EMISIÓN DE GASES DE EFECTO INVERNADERO Y EL IVA	513
12.	BIBLIOGRAFÍA	518
LOS TRIBUTOS LOCALES Y AUTONÓMICOS SOBRE LAS INSTALACIONES ENERGÉTICAS. JUAN CARPIZO BERGARECHE		521
1.	INTRODUCCION	523
2.	IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES Y EL SECTOR ENERGETICO. LOS BIENES INMUEBLES DE CARACTERÍSTICAS ESPECIALES	524

2.1.	Definición legal de los bienes inmuebles de características especiales	524
2.2.	Valoración de los bienes inmuebles de características especiales	529
2.3.	Régimen tributario	531
3.	IMPUESTOS AUTONOMICOS	533
3.1.	Comunidad Autónoma de Castilla y León: Impuesto sobre la afección medioambiental causada por determinados aprovechamientos del agua embalsada, por los parques eólicos y por las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión	533
3.2.	Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha: canon eólico	534
3.3.	Comunidad Autónoma de Galicia: Canon eólico	537
3.4.	Comunidad Autónoma de Cantabria: 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	540
3.5.	Comunidad Autónoma de Aragón: impuesto medioambiental sobre parques eólicos	542
3.6.	Comunidad Autónoma de Aragón: impuesto medioambiental sobre parques fotovoltaicos	545
3.7.	Incidencia de los tributos y cánones medioambientales sobre el sector de los productores de energía renovable...	547
4.	LAS TASAS LOCALES Y EL SECTOR ENERGETICO	549
4.1.	Contexto normativo	550
4.2.	Los diferentes criterios sobre la cuestión de la titularidad de las infraestructuras.....	552
4.3.	La problemática entre la tasa exigible al distribuidor y la del comercializador. Cómo interpretar quién es sujeto pasivo de la tasa regulada en el artículo 24.1.c) TRLRHL	554
4.4.	La problemática en el método de cálculo de la tasa regulada en el artículo 24.1.a) TRLRHL.....	555
4.5.	La problemática de que un mismo sujeto pasivo resulte gravado por las dos tasas.....	558
4.6.	Conclusiones	559

ALGUNAS PROPUESTAS DE LEGE FERENDA PARA AMBIENTALIZAR EL ICIO. PABLO CHICO DE LA CÁMARA

	561
1. PLANTEAMIENTO	563
2. HECHO IMPONIBLE.....	564
3. ELEMENTOS DE CUANTIFICACIÓN.....	567
3.1. Base imponible	567
3.2. Tipo de gravamen.....	570
3.3. Bonificaciones potestativas	572
3.3.1. Bonificación de hasta el 95 por 100 a favor de construcciones, instalaciones u obras que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal	572
3.3.2. Bonificación de hasta el 95 por 100 a favor de la incorporación de sistemas de producción de energía fotovoltaica.....	572
3.3.3. Bonificación de hasta el 50 por 100 a favor de construcciones, instalaciones u obras vinculadas a los planes de fomento de las inversiones privadas en infraestructuras.....	573
4. CONCLUSIONES.....	574
5. BIBLIOGRAFÍA	575

MEDIO NATURAL Y TRIBUTACIÓN DE LAS INSTALACIONES QUE INCIDEN EN EL MEDIO AMBIENTE EN EL ÁMBITO AUTONÓMICO.

José Luis Peña Alonso	577
1. CONSIDERACIONES GENERALES	581
2. ANDALUCÍA: TRIBUTACIÓN SOBRE INSTALACIONES QUE INCIDEN EN EL MEDIO AMBIENTE	586
2.1. El impuesto sobre emisiones de gases a la atmósfera.....	588
3. ARAGÓN: I TRIBUTACIÓN SOBRE INSTALACIONES QUE INCIDEN EN EL MEDIO AMBIENTE.....	590
3.1. Impuesto medioambiental sobre la emisión de contaminantes a la atmósfera.....	592
3.2. Impuesto medioambiental sobre determinados usos y aprovechamientos de agua embalsada	594
3.3. Impuesto medioambiental sobre las líneas eléctricas aéreas de alta tensión	595

3.4.	Impuesto medioambiental sobre parques eólicos	596
3.5.	Impuesto medioambiental sobre parques fotovoltaicos	598
3.6.	Impuesto medioambiental sobre las grandes áreas de venta .	599
4.	ASTURIAS (PRINCIPADO): TRIBUTACIÓN SOBRE INSTALACIONES QUE INCIDEN EN EL MEDIO AMBIENTE	601
4.1.	Impuesto sobre el desarrollo de determinadas actividades que inciden sobre el medio ambiente	602
4.2.	Impuesto sobre grandes establecimientos comerciales	603
5.	CANTABRIA: TRIBUTACIÓN SOBRE LAS INSTALACIONES QUE INCIDEN EN EL MEDIO AMBIENTE.....	605
5.1.	Canon por la implantación en el suelo rústico de la comunidad de parques eólicos y fotovoltaicos para la generación de energía eléctrica y la evacuación de dicha energía generada a la red	605
6.	CASTILLA-LA MANCHA: TRIBUTACIÓN SOBRE INSTALACIONES QUE INCIDEN EN EL MEDIO AMBIENTE.....	608
6.1.	Castilla-La Mancha: impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente.....	608
7.	CASTILLA Y LEÓN: TRIBUTACIÓN SOBRE INSTALACIONES QUE INCIDEN EN EL MEDIO AMBIENTE	611
7.1.	Impuesto sobre la afección medioambiental causada por determinados aprovechamientos del agua embalsada, por los parques eólicos y por las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión.....	612
8.	CATALUÑA: TRIBUTACIÓN SOBRE INSTALACIONES QUE INCIDEN EN EL MEDIO AMBIENTE	614
8.1.	Gravamen sobre los elementos patrimoniales afectos a las actividades de las que se pueda derivar la activación de planes de protección civil	616
8.2.	Impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente	619
8.3.	Impuesto sobre grandes establecimientos comerciales	621
8.4.	Impuesto sobre las emisiones de dióxido de carbono de los vehículos de tracción mecánica.....	623

8.5.	Impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial.....	625
8.6.	Impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producida por la industria.....	627
9.	EXTREMADURA: TRIBUTACIÓN SOBRE INSTALACIONES QUE INCIDEN EN EL MEDIO AMBIENTE.....	628
9.1.	Impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente	628
10.	GALICIA: TRIBUTACIÓN SOBRE INSTALACIONES QUE INCIDEN EN EL MEDIO AMBIENTE.....	631
10.1.	Impuesto sobre el daño medioambiental causado por determinados usos y aprovechamientos del agua embalsada	633
10.2.	Impuesto sobre la contaminación atmosférica.....	634
10.3.	Canon eólico	635
10.4.	El impuesto compensatorio ambiental minero (ICAM).....	638
11.	ISLAS BALEARES: TRIBUTACIÓN SOBRE INSTALACIONES QUE INCIDEN EN EL MEDIO AMBIENTE.....	639
12.	CANARIAS: TRIBUTACIÓN SOBRE INSTALACIONES QUE INCIDEN EN EL MEDIO AMBIENTE.....	642
12.1.	Impuesto sobre el impacto medioambiental causado por determinadas actividades (suspendido)	644
13.	LA RIOJA: TRIBUTACIÓN SOBRE INSTALACIONES QUE INCIDEN EN EL MEDIO AMBIENTE.....	646
13.1.	Impuesto sobre el impacto visual producido por los elementos de suministro de energía eléctrica y elementos fijos de redes de comunicaciones telefónicas o telemáticas	646
14.	REGIÓN DE MURCIA: TRIBUTACIÓN SOBRE INSTALACIONES QUE INCIDEN EN EL MEDIO AMBIENTE	648
14.1.	Impuesto por emisiones de gases contaminantes a la atmósfera.....	649
15.	GENERALITAT VALENCIANA: TRIBUTACIÓN SOBRE INSTALACIONES QUE INCIDEN EN EL MEDIO AMBIENTE	652

15.1. Impuesto sobre actividades que inciden en el medio ambiente	652
15.2. Otros tributos medioambientales que recaen sobre instalaciones, bienes o elementos afectos.....	655
15.2.1. Impuesto sobre la emisión de gases de efecto invernadero a la atmósfera de actividades.....	656
15.2.2. Impuesto sobre los grandes establecimientos comerciales	657
16. CONSIDERACIONES CONCLUSIVAS	658

LA TRIBUTACIÓN DE LOS VEHÍCULOS Y SU RELACIÓN CON LA PROTECCIÓN AMBIENTAL. MEDIDAS FISCALES EN EL ESTADO Y LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS PARA FAVORECER LA IMPLANTACIÓN DE LOS DE CARÁCTER ELÉCTRICO. ANTONIO VAQUERA GARCÍA

663

1. INTRODUCCIÓN: LA UTILIZACIÓN DE LAS MEDIDAS FISCALES PARA LOGRAR LA TRANSICIÓN ECOLÓGICA HACIA LOS VEHÍCULOS ELÉCTRICOS	665
2. LA TRIBUTACIÓN DE LOS VEHÍCULOS EN RELACION CON LA PROTECCIÓN AMBIENTAL.....	668
2.1. El empleo de la fiscalidad con finalidad ecológica.....	668
2.2. Gravámenes que inciden sobre la adquisición de vehículos.....	674
2.3. Cargas fiscales sobre la tenencia y utilización.....	676
2.4. Incidencia fiscal en la enajenación de vehículos.....	678
3. LOS BENEFICIOS FISCALES APLICABLES A LAS MOTORIZACIONES ELÉCTRICAS O HÍBRIDAS	679
3.1. Libertad de amortización en el Impuesto sobre Sociedades.....	679
3.2. Deduciones en la cuota por la adquisición en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.....	683
3.3. Deducibilidad de las cuotas soportadas por recargas eléctricas en el Impuesto sobre el Valor Añadido.....	690
3.4. El caso especial de Canarias y su imposición indirecta.....	695
4. VALORACIÓN FINAL	698
5. BIBLIOGRAFÍA	700

EL RÉGIMEN ECONÓMICO-FINANCIERO DE LOS RECURSOS HÍDRICOS ALTERNATIVOS: DESALINIZACIÓN Y REUTILIZACIÓN DE AGUAS REGENERADAS. ISMAEL JIMÉNEZ COMPAIRED	703
1. LOS RECURSOS HÍDRICOS ALTERNATIVOS: DESALINIZACIÓN DE AGUAS Y REUTILIZACIÓN DE AGUAS REGENERADAS. BREVE RESEÑA DEL RÉGIMEN JURÍDICO APLICABLE Y DE LA SITUACIÓN ACTUAL EN ESPAÑA	705
1.1. Sobre la desalinización del agua.....	705
1.2. Sobre la reutilización de aguas regeneradas.....	714
1.3. Ordenación del trabajo.....	716
2. ACERCAMIENTO AL RÉGIMEN ECONÓMICO-FINANCIERO DEL AGUA DESALINIZADA O REGENERADA, CON ESPECIAL ATENCIÓN A LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE LA RECUPERACIÓN DE COSTES	716
3. INSTRUMENTOS ECONÓMICO-FINANCIEROS PARA LA REPERCUSIÓN DE LOS COSTES DE LA PRODUCCIÓN DEL AGUA DESALINIZADA SOBRE LOS USUARIOS.....	723
3.1. Las tarifas de ACUAMED.....	724
3.2. Otros agentes que producen agua desalinizada	727
3.3. Exacciones específicas por la provisión de agua desalinizada en las Islas Canarias.....	731
3.4. El caso de las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla, ¿vuelta a los orígenes?.....	737
4. INSTRUMENTOS ECONÓMICO-FINANCIEROS PARA LA REPERCUSIÓN DE LOS COSTES DE LA PRODUCCIÓN DEL AGUA REGENERADA SOBRE LOS USUARIOS	737
4.1. Reflexiones iniciales sobre las fórmulas idóneas para recuperar costes.....	738
4.2. Tasas y tarifas locales por el suministro de agua regenerada	740
4.3. Sobre las tarifas de reutilización en la Comunidad de Madrid.....	744
4.4. Fórmulas convencionales: el caso de EPSAR	748
4.5. Particularidades canarias.....	750
5. TASAS, PRECIOS Y TARIFAS EXIGIDOS POR OPERADORES QUE SE APROVISIONAN DE AGUA DESALINIZADA O REGENERADA Y QUE TIENEN EN CONSIDERACIÓN ESTE ELEMENTO	751

6.	OBSERVANDO CÓMO LA DESALINIZACIÓN O REUTILIZACIÓN DE AGUA SE CONTEMPLAN EN LOS INSTRUMENTOS ECONÓMICO-FINANCIEROS TÍPICOS DEL AGUA	753
6.1.	Los cánones de la Ley estatal de aguas.....	753
6.2.	Los impuestos autonómicos sobre aguas residuales o generalistas sobre el agua	755
7.	CONCLUSIONES.....	758
8.	BIBLIOGRAFÍA	760

LAS POSIBILIDADES Y LÍMITES DE LA IMPOSICIÓN SOBRE LOS RECURSOS NATURALES NO ENERGÉTICOS EN ORDEN A UN DESARROLLO SOSTENIBLE. CRISTÓBAL J. BORRERO MORO..... 763

1.	INTRODUCCIÓN: OBJETO DE ESTUDIO	765
2.	EL IMPUESTO COMPENSATORIO AMBIENTAL MINERO GALLEGU (ICAM)	779
2.1.	Naturaleza jurídica del ICAM.....	779
2.2.	Los elementos jurídicos determinantes de la sujeción al ICAM	783
2.3.	Los elementos jurídicos determinantes de la cuantificación del ICAM.....	787
2.4.	La aplicación del ICAM.....	790
3.	EL IMPUESTO SOBRE EL SALMÓN.....	793
3.1.	Introducción	793
3.2.	Configuración jurídica del Impuesto sobre el Salmón.....	794
3.2.1.	Los elementos determinantes de la sujeción a gravamen.....	794
3.2.2.	Las exenciones del Impuesto.....	803
3.2.3.	La determinación del Impuesto sobre el salmón..	806
3.3.	El régimen de aplicación.....	808
3.4.	Naturaleza jurídica del Impuesto sobre el salmón.....	810
4.	CONCLUSIONES.....	821
5.	BIBLIOGRAFÍA	822

TRATAMIENTO FISCAL DE LOS RESIDUOS SÓLIDOS EN ESPAÑA.

M. ^a ISABEL LÓPEZ RODRÍGUEZ.....	827
1. INTRODUCCIÓN	829
2. DEFINICIÓN Y CLASIFICACIÓN DE LOS RESIDUOS.....	830
3. RESIDUOS GENERADOS EN ESPAÑA	832
4. OBJETIVOS EN MATERIA DE RESIDUOS	833
5. MARCO NORMATIVO	834
6. INSTRUMENTOS AL SERVICIO DE LA POLÍTICA DE RESIDUOS.....	836
7. TRIBUTOS AUTONÓMICOS SOBRE RESIDUOS SÓLIDOS EN ESPAÑA.....	839
8. TRIBUTOS ESTATALES SOBRE RESIDUOS SÓLIDOS EN ESPAÑA	850
8.1. Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos	850
8.1.1. Ámbito objetivo	852
8.1.2. Hecho imponible	854
8.1.3. Exenciones.....	855
8.1.4. Devengo	863
8.1.5. Sujetos pasivos: contribuyentes y sustitutos del contribuyente.....	863
8.1.6. Cuota íntegra	864
8.1.7. Tipos impositivos	865
8.1.8. Propuestas	867
8.2. Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica e Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas.....	867
8.2.1. Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica	869
8.2.2. Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas	874
8.3. Tasas por la prestación de servicios de gestión de residuos radiactivos	880

8.4.	Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables	880
9.	TRIBUTOS LOCALES SOBRE RESIDUOS SÓLIDOS EN ESPAÑA	881
10.	BIBLIOGRAFÍA	883
CANON DE CONTROL DE VERTIDOS. JOAN PAGÈS I GALTÉS		885
1.	INTRODUCCIÓN	889
2.	LA ACTIVIDAD FINANCIERA EJERCIDA EN TORNO AL CICLO COMPLETO DEL AGUA.....	890
3.	ESQUEMA DE LA FISCALIDAD SOBRE LAS AGUAS	892
3.1.	Fases del círculo del agua	892
3.2.	Concreción de la fase del círculo del agua en que se insertan las figuras financieras recaudentes sobre vertidos	892
3.3.	Distinción según el vertido se produzca en el dominio público hidráulico o marítimo-terrestre	894
4.	NORMATIVA	895
4.1.	Normativa legal y reglamentaria	895
4.2.	Canon de costas.....	896
5.	OBJETO	897
5.1.	Evolución del objeto	897
5.2.	Canon de costas.....	897
6.	NATURALEZA.....	898
6.1.	Canon.....	898
6.2.	Tributo	898
6.3.	Tasa demanial	899
6.3.1.	Redacción original de la Ley de Aguas de 1985 ..	899
6.3.2.	Redacción original de la LTPP de 1989	903
6.3.3.	Ley 25/1988 de adaptación a la STC 185/1995...	904
6.3.4.	Ley 46/1999 de modificación de la Ley de Aguas de 1985	905
6.4.	Prestación patrimonial de carácter público	907
6.5.	Ingreso público	908
6.6.	Ingreso de derecho público.....	908
6.7.	Extrafiscal.....	909

6.7.1.	Marco conceptual.....	909
6.7.2.	El canon como tasa medioambiental hidrológica.....	911
6.8.	Parafiscal.....	912
6.8.1.	Marco conceptual.....	912
6.8.2.	El canon como tasa parafiscal.....	913
6.9.	Canon de costas.....	914
7.	HECHO IMPONIBLE.....	915
7.1.	Realización del vertido con independencia de su previa autorización.....	915
7.1.1.	La reforma operada por la Ley 46/1999.....	915
7.1.2.	Sujeción de los vertidos con independencia de que sean o no susceptibles de autorización.....	915
7.1.3.	Sujeción de los vertidos prohibidos.....	917
7.1.4.	Neçcesidad de tramitar el expediente de autorización del vertido.....	918
7.2.	Canon de costas.....	918
8.	EXENCIONES.....	918
8.1.	Concepto y clases.....	918
8.2.	Exenciones parciales por doble imposición y por reutilización del agua. Ayudas y subvenciones.....	920
8.3.	Canon de costas.....	921
9.	SUJETO ACTIVO.....	921
9.1.	Distintas acepciones de sujeto activo.....	921
9.2.	Cuentas intercomunitarias.....	922
9.3.	Cuencas intracomunitarias.....	924
9.4.	Encomienda de gestión.....	926
9.4.1.	Administración Tributaria del Estado.....	926
9.4.2.	Comunidad autónoma.....	926
9.5.	Canon de costas.....	927
10.	SUJETO PASIVO.....	929
10.1.	Concepto y clasificación.....	929
10.2.	El realizador del vertido.....	931

10.2.1. La reforma operada por la Ley 46/1999.....	931
10.2.2. Vertidos realizados por los usuarios de la red de alcantarillado	931
10.2.3. Vertidos realizados por no usuarios de la red de alcantarillado	933
10.2.4. Vertidos realizados por el sujeto activo acreedor.	934
10.3. Canon de costas.....	935
11. CUOTA TRIBUTARIA	936
11.1. Cuota variable.....	936
11.1.1. Concepto	936
11.1.2. Variabilidad perfecta.....	936
11.2. Base imponible	936
11.2.1. Concepto y clases	936
11.2.2. Regla general: volumen autorizado	937
11.2.3. Regla especial: volumen real frente a volumen autorizado	937
11.2.4. Reglas excepcionales: inexistencia o incumplimiento de la autorización del vertido.....	938
11.2.5. Descuento por reutilización del agua.....	939
11.3. Tipo de gravamen.....	940
11.3.1. Concepto y clases	940
11.3.2. Precio unitario de control de vertido.....	941
11.3.3. Preció básico	942
11.3.4. Coeficiente de mayoración o minoración.....	942
11.4. Deducción o reducción de otras exacciones paralelas	945
11.4.1. Redacción original de la Ley de Aguas de 1985 ..	945
11.4.2. Ley 46/1999, de modificación de la Ley de Aguas.....	947
11.4.3. Ley 11/2005, de modificación del TR de la Ley de Aguas de 2001	948
11.5. Catalunya: Atribución al contribuyente de fondos autonómicos para la financiación del canon de control de vertidos.....	950

11.5.1. Doble imposición en las cuencas intercomunitarias del Ebro y del Júcar.....	950
11.5.2. Incremento de tarifa y Canon de saneamiento.....	950
11.5.3. Canon del agua.....	951
11.6. Canon de costas.....	956
12. PERÍODO IMPOSITIVO Y DEVENGO	956
12.1. Hipótesis normal: período anual	956
12.2. Hipótesis especial: período infraanual.....	957
12.3. Canon de costas.....	959
13. GESTIÓN	959
13.1. Órgano recaudador.....	959
13.2. Régimen liquidatorio	959
13.2.1. Vertidos autorizados	959
13.2.2. Incumplimiento de las condiciones de la autorización.....	960
13.2.3. Vertidos no autorizados	963
13.3. Carácter económico-administrativo de la liquidación. Consecuencias del impago	964
13.4. Autoliquidación	964
13.5. Pago por la comunidad de usuarios.....	965
13.6. Relación del canon con la gestión de la autorización del vertido	966
13.7. Canon de costas.....	967
14. CANON POR VERTIDOS NOCIVOS A LA RIQUEZA PISCÍCOLA	967
14.1. Normativa.....	967
14.2. Compatibilidad con el canon de control de vertidos	968
15. CONCLUSIONES.....	969
16. BIBLIOGRAFÍA	974
EL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LOS ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES. ALBERTO MONREAL LASHERAS.....	981
1. INTRODUCCIÓN: ALGUNOS DATOS SOBRE EL CONSUMO DE ENVASES DE PLÁSTICO Y RECAUDACIÓN.....	983

2.	RESIDUOS DE ENVASES DE PLÁSTICO: UN CASO SINGULAR DE RECURSO PROPIO DE LA UNIÓN EUROPEA PERO NO UN IMPUESTO ARMONIZADO	985
3.	LA NATURALEZA Y ÁMBITO OBJETIVO DEL IEEPNR EN LA LEY 7/2022, DE 8 DE ABRIL, DE RESIDUOS Y SUELOS CONTAMINADOS PARA UNA ECONOMÍA CIRCULAR	987
	3.1. Envases de plástico	989
	3.2. Reutilizables	998
	3.3. Mercancías	999
	3.4. Semielaborados.....	999
4.	EL HECHO IMPONIBLE DEL IEEPNR Y SU DELIMITACIÓN NEGATIVA EN LOS CASOS DE NO SUJECIÓN	1000
	4.1. Hechos imponibles	1000
	4.2. Supuestos de no sujeción.....	1004
5.	EL ÁMBITO TERRITORIAL DE APLICACIÓN DEL IEEPNR.....	1007
6.	EL DEVENGO DEL IEEPNR	1009
7.	EXENCIONES DEL IEEPNR.....	1009
8.	LOS CONTRIBUYENTES DEL IEEPNR.....	1012
9.	LA BASE IMPONIBLE, EL TIPO Y CUOTA ÍNTEGRA DEL IEEPNR.....	1014
10.	LAS DEDUCCIONES Y DEVOLUCIONES EN EL IEEPNR.....	1016
11.	GESTIÓN Y APLICACIÓN DEL IEEPNR	1021
12.	ALGUNAS OPERACIONES INTERNACIONALES DE MAYOR COMPLEJIDAD	1026
13.	INFRACCIONES Y SANCIONES ESPECIALES DEL IEEPNR.....	1028
14.	BIBLIOGRAFÍA	1029

LA TRANSICIÓN HACIA UNA ECONOMÍA CIRCULAR MEDIANTE LA IMPLANTACIÓN DE TASAS LOCALES DE PAGO POR GENERACIÓN.

	GEMMA PATÓN GARCÍA.....	1031
1.	A MODO DE INTRODUCCIÓN: EL ENFOQUE CONJUNTO DE LA IMPOSICIÓN SOBRE RESIDUOS PARA EL CUMPLIMIENTO DE LOS OBJETIVOS AMBIENTALES EUROPEOS.....	1033
2.	EL DEBATE SOBRE EL DISEÑO DE LA TASA LOCAL DE RESIDUOS CON CRITERIOS DE PAGO POR GENERACIÓN.....	1036
	2.1. El principio de cobertura financiera de los costes de gestión de los residuos	1038
	2.2. La estructura jurídica de la tasa local de residuos.....	1042

2.3.	La aplicación de sistemas de pago por generación.....	1044
3.	EL IMPUESTO SOBRE DEPÓSITO DE RESIDUOS EN VERTEDE- ROS COMO COSTE FINANCIERO DERIVADO DE LAS OPERA- CIONES DE GESTIÓN.....	1047
4.	LOS RETOS DE LOS ENTES LOCALES EN LA IMPOSICIÓN SO- BRE RESIDUOS	1054
5.	BIBLIOGRAFÍA	1057
TASAS TURÍSTICAS. IRUNE SUBERBIOLA GARBIZU		1061
1.	CONTEXTUALIZACIÓN	1063
1.1.	El Turismo, su incidencia económica y sus externalidades negativas.....	1063
1.2.	El impacto ambiental del turismo y el papel de la fiscali- dad en su mitigación.....	1066
2.	EJEMPLOS DE TASAS TURÍSTICAS	1070
2.1.	Tasas por pernoctación	1070
2.1.1.	Baleares	1070
2.1.1.1.	
Impuesto sobre las estancias en empresas turísti- cas de alojamiento.....	1071	
2.1.1.2.	
Impuesto sobre estancias turísticas.....	1072	
2.1.2.	Cataluña: Impuesto sobre las Estancias en Esta- blecimientos Turísticos	1075
2.1.3.	Francia: la taxe de séjour	1078
2.1.4.	Italia: Imposta di soggiorno	1080
2.1.5.	Reflexiones sobre la naturaleza y la «medioam- bientalidad» de las figuras analizadas	1082
2.2.	Tasas aéreas	1083
2.3.	Tasas de entrada/salida.....	1085
3.	LA MEDIOAMBIENTALIDAD DE LAS FIGURAS ANALIZADAS ..	1087
3.1.	En lo que atañe al destino de su recaudación.....	1087
3.2.	En lo que respecta a los elementos esenciales que lo con- figuran	1090

3.3.	Sobre la inexistente medioambientalidad de las figuras....	1091
4.	ELEMENTOS A TENER EN CUENTA EN LA CONFIGURACIÓN DE FUTURAS ECOTASAS: MEDIOAMBIENTALIDAD CONSTITUCIONAL, COMPATIBILIDAD CON EL DERECHO DE LA UNIÓN, PRACTICIDAD Y TRANSPARENCIA	1092
4.1.	La pertinencia de la reflexión: nuevas «ecotasas» a la vista	1092
4.2.	Criterios del TC para considerar un impuesto como medioambiental	1093
4.3.	Compatibilidad con el Derecho de la Unión.....	1094
4.4.	Practicabilidad y transparencia	1096
5.	CONCLUSIONES.....	1097
6.	BIBLIOGRAFÍA	1099

LOS TRIBUTOS LOCALES Y AUTONÓMICOS SOBRE LAS INSTALACIONES ENERGÉTICAS

Juan CARPIZO BERGARECHE
Socio EY Abogados

SUMARIO:

1. INTRODUCCION
2. IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES Y EL SECTOR ENERGETICO. LOS BIENES INMUEBLES DE CARACTERÍSTICAS ESPECIALES
 - 2.1. Definición legal de los bienes inmuebles de características especiales
 - 2.2. Valoración de los bienes inmuebles de características especiales
 - 2.3. Régimen tributario
3. IMPUESTOS AUTONOMICOS
 - 3.1. Comunidad Autónoma de Castilla y León: Impuesto sobre la afección medioambiental causada por determinados aprovechamientos del agua embalsada, por los parques eólicos y por las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión
 - 3.2. Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha: canon eólico
 - 3.3. Comunidad Autónoma de Galicia: Canon eólico
 - 3.4. Comunidad Autónoma de Cantabria: 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
 - 3.5. Comunidad Autónoma de Aragón: impuesto medioambiental sobre parques eólicos
 - 3.6. Comunidad Autónoma de Aragón: impuesto medioambiental sobre parques fotovoltaicos
 - 3.7. Incidencia de los tributos y cánones medioambientales sobre el sector de los productores de energía renovable
4. LAS TASAS LOCALES Y EL SECTOR ENERGETICO

- 4.1. Contexto normativo
- 4.2. Los diferentes criterios sobre la cuestión de la titularidad de las infraestructuras
- 4.3. La problemática entre la tasa exigible al distribuidor y la del comercializador. Cómo interpretar quién es sujeto pasivo de la tasa regulada en el artículo 24.1.c) TRLRHL
- 4.4. La problemática en el método de cálculo de la tasa regulada en el artículo 24.1.a) TRLRHL
- 4.5. La problemática de que un mismo sujeto pasivo resulte gravado por las dos tasas
- 4.6. Conclusiones

1. INTRODUCCION

A lo largo del presente Capítulo vamos a analizar aquellos tributos tanto de carácter local como autonómico que recaen sobre las instalaciones energéticas dentro de las cuales se encuentran los activos destinados a producir energía renovable.

No cabe duda de que a lo largo de los últimos años han venido proliferando este tipo de tributos ya que muchas Comunidades Autónomas y ayuntamientos se han decidido a crearlos ya sea mediante Ley ya sea mediante la correspondiente ordenanza fiscal.

Todos estos tributos tienen como principal característica común que gravan la titularidad de las instalaciones dedicadas a la producción y transporte de energía siendo todos ellos de carácter periódico.

Asimismo, estos tributos se han venido creando bajo el paraguas de la fiscalidad medioambiental, cuestión, al menos discutible, desde el punto de vista de emisiones nocivas a la atmósfera, circunstancia que ha llevado en los últimos años a buscar una justificación en impactos visuales y posibles deterioros del paisaje que se derivarían de la implantación tanto de parques eólicos como de parques fotovoltaicos.

En el último apartado analizaremos la tributación de las líneas de evacuación de energía eléctrica procedente tanto de parques eólicos como fotovoltaicos. Las razones de este análisis son dos:

— Se trata de gravámenes que recaen sobre la titularidad de líneas de transporte de energía eléctrica que, aunque no están registradas en Castro y no tributaría por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, sí vienen siendo objeto de imposición de tasas por parte de multitud de municipios en España.

— La justificación de multitud de impuestos medioambientales que gravan la producción renovable de energía eléctrica consiste en el deterioro producido en nuestro entorno natural precisamente por tales líneas de transporte de energía eléctrica necesarias para evacuar la misma a las ciudades para su consumo.

A continuación, según todo lo anterior, vamos a analizar aquellos más relevantes que recaen sobre el sector de energía renovable, comenzando por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles en la modalidad de bienes inmuebles de características especiales para luego analizar algunos de los tributos propios autonómicos que recaen sobre dicho sector y finalizar desglosando las tasas por ocupación del dominio público local que gravan las instalaciones de transporte y distribución de energía generada mediante producción renovable.

2. IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES Y EL SECTOR ENERGETICO. LOS BIENES INMUEBLES DE CARACTERÍSTICAS ESPECIALES

A lo largo del presente apartado vamos a tratar de desgranar el concepto de bien inmueble de características especiales, de notoria relevancia en el ámbito de los tributos locales y, en concreto en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Como veremos a continuación, esta clase de bienes resulta fundamental para el sector energético y su relación con el sistema tributario local, ya que son considerados como tales los destinados a la producción de energía.

Cabe resaltar la problemática surgida con la configuración tributaria de los mismos puesta de manifiesto en multitud de Sentencias de diversos tribunales que, asimismo, trataremos de analizar con la debida profundidad en algunos casos.

Por tanto, vamos a pasar a analizar la definición legal de esta clase de bienes, con especial referencia a la normativa del Catastro Inmobiliario, las modificaciones producidas en esta materia, así como los pronunciamientos más relevantes de nuestra doctrina en relación con dichos bienes.

2.1. Definición legal de los bienes inmuebles de características especiales

La definición del hecho imponible en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles viene recogida en el artículo 61 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo. Este hecho imponible pivota sobre la titularidad de una serie de derechos sobre tres clases de bienes inmuebles. No siendo objeto en el presente estudio los derechos que pueden recaer sobre dichos bienes inmuebles a efectos del gravamen en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, nos centraremos en las clases de bienes señaladas en este artículo que distingue entre bienes inmuebles rústicos, bienes inmuebles urbanos y los denominados bienes inmuebles de características especiales.

No obstante, sí debemos mencionar que la titularidad de cualquiera de los cuatro derechos enunciados en este artículo elimina la posibilidad de gravamen por cualquiera de los otros tres, debiendo seguirse, a estos efectos, el orden de

prelación allí contenido, esto es, primero la concesión administrativa, después el derecho real de superficie, luego el derecho real de usufructo y por último de derecho de propiedad. Pues bien, este artículo 61, en su apartado segundo, establece una importante excepción a estas reglas de juego, y es que en los bienes inmuebles de características especiales se podrá gravar la titularidad de dos derechos sobre el mismo bien de forma simultánea, en este caso, si existe derecho de concesión y éste no agota toda la superficie del bien, también se realiza el hecho imponible por el derecho de propiedad, de existir éste, sobre la parte del bien inmueble no afectada por la concesión administrativa.

En este sentido, se plantea la duda del sujeto pasivo del impuesto en el caso de sociedades propietarias de plantas de producción de energía eléctrica ya sea mediante parques eólicos o mediante huertas solares que en multitud de ocasiones están ubicadas en terrenos de naturaleza rústica cuya propiedad no corresponde a la misma, sino que los tiene cedidos mediante, por ejemplo, contrato de arrendamiento. En primer lugar, señalar que no podríamos aplicar la regla enunciada anteriormente ya que cabe concurrencia de hechos imponibles en los bienes inmuebles de características especiales sólo entre derechos de concesión y derechos de propiedad y, en estos supuestos, nos encontramos ante concurrencia de un derecho de propiedad sobre la maquinaria o la instalación que conforma el bien inmueble de características especiales por parte de la sociedad que explota el parque eólico o la huerta solar, y un arrendamiento sobre el terreno de naturaleza rústica en el que está asentado el parque eólico o la huerta solar. Pues bien, el criterio seguido por la Dirección General de Tributos en consulta vinculante V0205-09 de fecha 4 de febrero de 2009, ha sido el siguiente:

«De lo hasta aquí expuesto resulta evidente que lo que determina la calificación de la planta de producción de energía eléctrica como bien inmueble de características especiales son las construcciones e instalaciones que configuran la misma, no el suelo, que aparece así como elemento accesorio que además forma parte del bien inmueble de características especiales en su conjunto (artículo 8.1 del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario anteriormente señalado) y, por ello, no puede servir para atribuir la titularidad catastral, siendo dicha titularidad predicable del titular de la planta.

Teniendo en cuenta todo lo anterior se concluye que el sujeto pasivo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles en el caso planteado es el propietario de la planta de producción de energía eléctrica siendo la base imponible del mencionado impuesto el valor catastral del bien inmueble de características especiales comprendiendo, tanto el suelo sobre el que se ubica la planta, como la maquinaria e instalaciones que configuran la misma».

Este criterio estaría de acuerdo con la naturaleza del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, ya que se trata de un impuesto directo que grava una manifestación de la riqueza, el valor de los bienes inmuebles y es este valor el que refleja la capacidad económica del sujeto pasivo.

Volviendo a la definición legal de los bienes inmuebles de características especiales, el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante, TRLRHL), nos remite, al igual que en los bienes inmuebles de naturaleza rústica o urbana, al Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario (en adelante TRLCI), aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo. El citado texto legal, señala en su artículo 8 lo siguiente:

«Artículo 8. Bienes inmuebles de características especiales

1. Los bienes inmuebles de características especiales constituyen un conjunto complejo de uso especializado, integrado por suelo, edificios, instalaciones y obras de urbanización y mejora que, por su carácter unitario y por estar ligado de forma definitiva para su funcionamiento, se configura a efectos catastrales como un único bien inmueble.

2. Se consideran bienes inmuebles de características especiales los comprendidos, conforme al apartado anterior, en los siguientes grupos:

a) Los destinados a la producción de energía eléctrica y gas y al refino de petróleo, y las centrales nucleares.

b) Las presas, saltos de agua y embalses, incluido su lecho o vaso, excepto las destinadas exclusivamente al riego.

c) Las autopistas, carreteras y túneles de peaje.

d) Los aeropuertos y puertos comerciales.

3. A efectos de la inscripción de estos inmuebles en el Catastro y de su valoración no se excluirá la maquinaria integrada en las instalaciones, ni aquélla que forme parte físicamente de las mismas o que esté vinculada funcionalmente a ellas».

De suma importancia resulta el apartado tercero de este artículo donde se señala que formará parte de esta clase de bienes inmuebles la maquinaria integrada en las instalaciones, que forme parte físicamente de las mismas o que está vinculada a tales instalaciones. Esta inclusión de la maquinaria ha generado gran controversia ante los Tribunales tal y como veremos posteriormente ya que influye en la valoración catastral de estos bienes.

No obstante, cabe afirmar que la valoración de la maquinaria es necesaria para conformar el propio bien inmueble de características especiales siendo el hecho de que sea un conjunto complejo e indivisible para su funcionamiento lo que le confiere tal condición. Tal maquinaria es parte constitutiva del inmueble ya que sin su existencia no existiría el propio bien inmueble de características especiales no pudiéndose concebir, a modo de ejemplo, una planta de producción de energía eléctrica mediante energía solar fotovoltaica, sin toda la maquinaria que requiere para su funcionamiento, ya que sin ella no constituiría un conjunto para la producción de energía. De tal modo, no resulta comparable un bien inmueble de características especiales con un inmueble urbano o rústico ya que, en éstos, de existir maquinaria, ésta se considera accesoria y se encuentra expresamente excluida (artículo 7.4.b) Texto Refundido Ley del Catastro Inmobiliario), mientras que en el bien inmueble de características especiales la maquinaria es constitutiva del inmueble.

Estas instalaciones y maquinaria forman parte del propio inmueble constituyendo el elemento principal del mismo para configurarse como un conjunto complejo de uso especializado siendo estos elementos, por tanto, los que determinan su clasificación como bienes inmuebles de características especiales a efectos catastrales.

A mayor abundamiento, a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, la base imponible, que está constituida por el valor catastral del inmueble, en el caso de los bienes inmuebles de características especiales (como es una planta de producción de energía eléctrica) incluye la maquinaria integrada en las instalaciones y que forme parte físicamente de las mismas o que esté vinculada funcionalmente a ellas y, dada la importancia relativa de la maquinaria en el conjunto de este tipo de bienes, en el caso de que no se computara este elemento, el valor del inmueble no representaría la verdadera capacidad económica derivada de su titularidad. A estos efectos, no podemos dejar de mencionar que el Impuesto sobre Bienes Inmuebles es un impuesto directo ya que grava una manifestación de la riqueza, el valor de los bienes inmuebles en sus diversas categorías, que refleja la capacidad económica del sujeto pasivo.

Volviendo al ámbito catastral, el concepto legal de bien inmueble de características especiales es desarrollado por el artículo 23 del Real Decreto 417/2006 por el que se aprueba el reglamento de la Ley del Catastro Inmobiliario.

Para proceder a un estudio detallado del contenido de este artículo debemos analizar la STS de 30 de mayo de 2007. En la misma se declara la nulidad de pleno derecho del artículo 23.2 del Real Decreto 417/2006 por el que se integra en el grupo A de los bienes inmuebles de características especiales, con la identificación A.1, a los destinados a la producción de energía eléctrica en la

medida en que se añade el siguiente inciso «que de acuerdo con la normativa de regulación del sector eléctrico deban estar incluidos en el régimen ordinario», el cual debe quedar expulsado del ordenamiento jurídico. El Tribunal considera contrario a Derecho la restricción operada por el reglamento en relación a la propia ley ya que ésta, en su definición de bienes inmuebles de características especiales incluye a todos aquellos bienes destinados a la producción de energía eléctrica mientras que el reglamento de desarrollo excluye de forma injustificada a todos los bienes destinados a la producción de energía eléctrica en régimen especial, esto es, aquellos cuya potencia no supere los 50 Mw. Para ello el Tribunal también acude a la definición general de esta clase de bienes como conjunto complejo y unitario de uso especializado en el que haya edificios, instalaciones y obras de urbanización y mejora no pudiendo el reglamento entender cumplidas tales características en función de que el generador supere la potencia de 50 Mw. La principal consecuencia de esta Sentencia ha sido el que los conocidos como los parques eólicos y las huertas solares han pasado, a estos efectos, a ser considerados como bienes inmuebles de características especiales.

En relación a este Real Decreto 417/2006, resulta interesante otra STS de fecha 12 de octubre de 2008 donde se alega por la recurrente que el artículo 23 del mencionado texto que desarrolla el régimen específico de los bienes inmuebles de características especiales creados en el artículo 8 del TRLCI es nulo por infracción de los artículos 14 y 31 de la Constitución Española y ello por entender que esa categoría de bienes inmuebles es contraria a nuestro ordenamiento jurídico por inconstitucional al consagrar una infracción al principio de igualdad establecido en el artículo 14 de la Constitución puesto que los bienes que se incluyen en esta categoría no son todos los que reúnen las notas que se establecen en el artículo 8 de la Ley del Catastro Inmobiliario sino sólo unos cuantos sujetos a unas industrias determinadas.

El Tribunal concluye que nos encontramos ante una opción del legislador que ha querido seleccionar un grupo de bienes distinguiéndolos de los restantes bienes urbanos o rústicos al estar revestidos de una especial caracterización, bien por su implicación en sectores estratégicos, como es el caso de los destinados a la producción de energía eléctrica y gas y al refino del petróleo, centrales nucleares, presas, saltos de agua y embalses, bien por su adscripción a un servicio público básico como el transporte, autopistas, carreteras y túneles de peaje, aeropuertos y puertos comerciales, sin que ello contravenga, a juicio del Tribunal, el principio de igualdad, al encontrarnos ante supuestos de hecho disímiles. Por tanto, según esta Sentencia, existe un fundamento objetivo y razonable en la creación de esta categoría de bienes inmuebles por existir situaciones diversas que justifican la desigualdad.

2.2. Valoración de los bienes inmuebles de características especiales

Según lo anteriormente mencionado, los bienes inmuebles de características especiales han sido objeto de valoración mediante las correspondientes ponencias de valores en estos últimos años. Esta circunstancia implicó, asimismo, la interposición de los correspondientes recursos y reclamaciones por parte de los sectores afectados, bastando a modo de resumen, el analizar en este momento dos SSAN de fecha 27 de enero y 10 de febrero de 2010. En ambas se manifestó lo siguiente:

1) Se insiste en que estamos ante bienes configurados de forma especial, con un destino especial y con una trascendencia y dimensión económica especial que no sólo revelan sustantivas diferencias con los restantes bienes objeto de tributación, sino que revelan una mayor capacidad económica en el sujeto pasivo. A juicio del mencionado Tribunal, es precisamente por este conjunto de características que los diferencia del resto de bienes inmuebles por lo que es la aplicación del propio principio de igualdad tal y como ha sido interpretado por el Tribunal Constitucional la que justifica constitucionalmente que la ley los trate con diferencias.

2) En relación a la existencia de una posible doble imposición entre el Impuesto sobre Bienes Inmuebles y el Impuesto sobre Actividades Económicas circunstancia alegada ya que el artículo 23 del TRLCI señala que para la determinación del valor catastral se tendrán en cuenta una serie de criterios, entre ellos la aptitud del inmueble para la producción, se señala que el Impuesto sobre Actividades Económicas grava el mero ejercicio de una actividad económica y, sin embargo, el Impuesto sobre Bienes Inmuebles grava el valor catastral de los bienes inmuebles y éste se determina objetivamente para cada bien inmueble a partir de los datos obrantes en el Catastro Inmobiliario. En el citado artículo 23 del TRLCI se menciona el que el inmueble sea apto para la producción en relación con la localización del inmueble y las circunstancias urbanísticas, lo que no coincide con el hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas en el que se grava la propia actividad económica.

3) También niega el citado Tribunal una posible doble imposición con el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, circunstancia que se alega ya que la base imponible de este impuesto viene delimitada legalmente por el denominado coste de ejecución material y esta partida se menciona como criterio para la determinación del valor catastral en el señalado artículo 23 del TRLCI. Afirma el Tribunal, tras analizar la naturaleza y el hecho imponible del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras definidos en el TRLRHL, que no se aprecia tal coincidencia de hechos imponibles ya que

el coste de ejecución material se configura como un elemento más dentro de las condiciones de las edificaciones en el caso del artículo 23 del TRLCI.

4) En relación al valor de mercado como límite del valor catastral, según se señala en el artículo 23 del TRLCI, se alega que en este tipo de bienes no existe tal valor de mercado al no haber mercado y por tanto, no tendríamos límites máximos para valorar estos bienes. En este caso, la Sentencia señala que si bien es cierto que estos bienes no son objeto de compraventa habitual, también lo es que son valorados a precio de mercado, tanto en la contabilidad de las empresas sujetas a auditoría como en las operaciones de fusión o adquisición de empresas existiendo por tanto un valor de mercado de estos bienes y, por tanto, un límite que puede incidir en la determinación de su valor catastral y en el máximo de su valoración con la correspondiente consecuencia en la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

5) Por último, en relación a la inclusión de la maquinaria a efectos de determinar el valor catastral del bien inmueble de características especiales, la Sentencia aludida acude al artículo 334 del Código Civil.

Del análisis de lo anterior se desprende, a juicio del Tribunal, que la maquinaria debe ser incluida en la base imponible del Impuesto sobre Bienes Inmuebles en esta categoría de bienes. Por tanto, encajan en el concepto de bienes inmuebles no sólo los edificios convencionales, sino también las instalaciones industriales integradas en los complejos correspondientes y en general cuantas instalaciones sirvan para satisfacer adecuadamente el uso industrial al que estén adscritas. Debemos destacar que la definición del artículo 8.3 del TRLRHL, esto es, maquinaria integrada en las instalaciones, que forme parte físicamente de las mismas o que esté vinculada funcionalmente a ellas, recoge el concepto de bien inmueble del Código Civil.

Respecto a la valoración catastral de estos activos destinados a la producción de energía el Real Decreto 1464/2007 diferencia la valoración del suelo de los BICES de la valoración de las construcciones:

— En cuanto a la valoración del suelo de los inmuebles de características especiales, es el resultado de multiplicar los módulos de valor unitario de suelo bruto para usos no específicos por un coeficiente que se fija en la ponencia de valores especial para cada área o sector, calculado en función de la localización y de las circunstancias urbanísticas que afectan al inmueble, sin que estos valores puedan superar determinados límites.

— En lo que se refiere a la valoración de las construcciones de los inmuebles de características especiales, ésta se realiza atendiendo a unos módulos

EL RÉGIMEN ECONÓMICO-FINANCIERO DE LOS RECURSOS HÍDRICOS ALTERNATIVOS: DESALINIZACIÓN Y REUTILIZACIÓN DE AGUAS REGENERADAS

Ismael JIMÉNEZ COMPAIRED
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario.
Universidad de Zaragoza⁽¹⁾

SUMARIO:

1. LOS RECURSOS HÍDRICOS ALTERNATIVOS: DESALINIZACIÓN DE AGUAS Y REUTILIZACIÓN DE AGUAS REGENERADAS. BREVE RESEÑA DEL RÉGIMEN JURÍDICO APLICABLE Y DE LA SITUACIÓN ACTUAL EN ESPAÑA
 - 1.1. Sobre la desalinización del agua
 - 1.2. Sobre la reutilización de aguas regeneradas
 - 1.3. Ordenación del trabajo
2. ACERCAMIENTO AL RÉGIMEN ECONÓMICO-FINANCIERO DEL AGUA DESALINIZADA O REGENERADA, CON ESPECIAL ATENCIÓN A LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE LA RECUPERACIÓN DE COSTES
3. INSTRUMENTOS ECONÓMICO-FINANCIEROS PARA LA REPERCUSIÓN DE LOS COSTES DE LA PRODUCCIÓN DEL AGUA DESALINIZADA SOBRE LOS USUARIOS
 - 3.1. Las tarifas de ACUAMED
 - 3.2. Otros agentes que producen agua desalinizada

(1) Esta publicación se inserta en el marco de los Proyectos de I+D+i PID2021-124296NB-I00 (financiado por MCIN/AEI/10.13039/501100011033/ y por FEDER «Una manera de hacer Europa») y TED2021-130264B-100 (financiado por MCIN/AEI/10.13039/501100011033/ y por Unión Europea NextGenerationEU/PRTR). Igualmente debe considerarse parte de las actividades que el Grupo AGUDEMA (Agua, Derecho y medio ambiente) desarrolla dentro del Instituto Universitario de Ciencias Ambientales de la Universidad de Zaragoza (IUCA).

- 3.3. Exacciones específicas por la provisión de agua desalinizada en las Islas Canarias
 - 3.4. El caso de las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla, ¿vuelta a los orígenes?
4. INSTRUMENTOS ECONÓMICO-FINANCIEROS PARA LA REPERCUSIÓN DE LOS COSTES DE LA PRODUCCIÓN DEL AGUA REGENERADA SOBRE LOS USUARIOS
 - 4.1. Reflexiones iniciales sobre las fórmulas idóneas para recuperar costes
 - 4.2. Tasas y tarifas locales por el suministro de agua regenerada
 - 4.3. Sobre las tarifas de reutilización en la Comunidad de Madrid
 - 4.4. Fórmulas convencionales: el caso de EPSAR
 - 4.5. Particularidades canarias
5. TASAS, PRECIOS Y TARIFAS EXIGIDOS POR OPERADORES QUE SE APROVISIONAN DE AGUA DESALINIZADA O REGENERADA Y QUE TIENEN EN CONSIDERACIÓN ESTE ELEMENTO
6. OBSERVANDO CÓMO LA DESALINIZACIÓN O REUTILIZACIÓN DE AGUA SE CONTEMPLAN EN LOS INSTRUMENTOS ECONÓMICO-FINANCIEROS TÍPICOS DEL AGUA
 - 6.1. Los cánones de la Ley estatal de aguas
 - 6.2. Los impuestos autonómicos sobre aguas residuales o generalistas sobre el agua
7. CONCLUSIONES
8. BIBLIOGRAFÍA

1. LOS RECURSOS HÍDRICOS ALTERNATIVOS: DESALINIZACIÓN DE AGUAS Y REUTILIZACIÓN DE AGUAS REGENERADAS. BREVE RESEÑA DEL RÉGIMEN JURÍDICO APLICABLE Y DE LA SITUACIÓN ACTUAL EN ESPAÑA

Es muy frecuente emplear la expresión «régimen económico-financiero» alrededor del agua. El Texto Refundido de la Ley de Aguas (en adelante, TRLA⁽²⁾) dedica un título completo a lo que llama el régimen económico-financiero de la utilización del dominio público hidráulico, centrado en la regulación material de una serie de figuras de naturaleza tributaria y categoría de tasa, por todos conocidas; en un peculiar precepto referido a la aplicación y revisión de las mismas; y antecedido por un artículo de factura posterior que pretende fijar los principios generales del referido régimen económico-financiero. Va sin duda más allá de lo que es el contenido del título VI del TRLA, pues alude a los mecanismos que las administraciones públicas pueden establecer para repercutir los costes de los servicios relacionados con la gestión del agua, incluyendo los costes ambientales y del recurso, en los diferentes usuarios finales. Esos mecanismos pueden estar incorporados a otras partes de la Ley de Aguas (las tarifas de las sociedades estatales, las tarifas de las comunidades de usuarios) o pueden estar regulados muy por fuera de dicha Ley (legislación autonómica, legislación de régimen local).

Hoy por hoy, en un contexto de cambio climático y de escasez hídrica, la garantía de la disponibilidad de agua en cantidad y calidad aceptable precisa recurrir a fórmulas que van más allá de las tradicionales, especialmente, en situación de escasez. Entre ellas, la desalinización y la reutilización de agua regenerada.

1.1. Sobre la desalinización del agua

Hablamos de desalinizar por referencia al proceso de quitar la sal del agua del mar o de las aguas salobres, para hacerlas potables o útiles para otros fines. Tiene más éxito el verbo desalar y en correspondencia la infraestructura que lla-

(2) Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio (BOE nº 176, de 24).

mamos desaladora, por mucho que desde una perspectiva lingüística se prefiera de manera rotunda la primera expresión⁽³⁾.

Las aguas procedentes de la desalación de agua de mar forman parte del dominio público hidráulico del Estado, al menos desde la modificación introducida por la disposición final 1.1 de la Ley 11/2005, de 22 de junio. Se entiende que ya formaban parte del mismo las procedentes de la desalación de otras aguas simplemente salobres.

El capítulo V del Título I del TRLA, que consta de un único precepto —el artículo 13— se refiere precisamente a las aguas procedentes de la desalación, regulando diversos aspectos de carácter general (régimen de uso, explotación de las obras e instalaciones de desalación, competencias, etc.) En lo que concierne a los aspectos tarifarios, el apartado 5 de este artículo 13 dice lo siguiente:

«En el supuesto de que el uso no vaya a ser directo y exclusivo del concesionario, la Administración concedente aprobará los valores máximos y mínimos de las tarifas, que habrán de incorporar las cuotas de amortización de las obras».

Se refiere en realidad a una situación que no será sino marginal. Lo que podría estar llamado a ser lo ordinario quedaría en el apartado 2 de dicho artículo⁽⁴⁾, sin indicación específica en cuanto a lo económico-financiero, que, en su caso, quedaría cubierto por las normas generales del TRLA⁽⁵⁾.

Nada más encontramos en la ley de cabecera que nos pueda interesar.

Desaladora o desalinizadora se vienen utilizando en términos genéricos —respecto de cualesquiera obras de desalación— o específicos —respecto del agua del mar—. La actividad de desalación o desalinización de agua que no es marina se suele llamar desalobrar y las obras que lo permiten son las desalobradoras. Nos referiremos a las plantas de desalinización de agua marina con la abreviatura EDAM (aunque también es frecuente usar IDAM) y al resto con la abreviatura EDAS.

Conviene que no perdamos mucho tiempo en esto; en todo caso estamos hablando de recursos hídricos no convencionales y en puridad no habría cues-

(3) *Digo que tiene más éxito y lo tiene sin duda en el plano jurídico, pues el TRLA la usa unas diez veces, mientras que la expresión desalinización solo aparece una vez, en el artículo 110.*

(4) Las obras e instalaciones de desalación declaradas de interés general del Estado podrán ser explotadas directamente por los órganos del Ministerio de Medio Ambiente, por las Confederaciones Hidrográficas o por las sociedades estatales a las que se refiere el capítulo II del título VIII de esta Ley.

(5) Termina el apartado señalando que igualmente, de acuerdo con lo previsto en el artículo 125, las comunidades de usuarios o las juntas centrales de usuarios podrán, mediante la suscripción de un convenio específico con los entes mencionados en el inciso anterior, ser beneficiarios directos de las obras e instalaciones de desalación que les afecten.

tiones relevantes que con carácter general marcasen perspectivas diferentes en cuanto a su régimen económico-financiero. Se trata de recuperar los costes del suministro de agua procedente de esta fórmula de producción industrial que, al igual que sucede en otros casos —obras de almacenamiento, obras de transporte—, emplea infraestructuras hidráulicas altamente costosas.

España cuenta con cerca de 800 plantas desalinizadoras, que producen en conjunto más de 5 millones de m³ al día. Geográficamente se ubican en el arco mediterráneo (desde Cataluña hasta Andalucía), en los dos archipiélagos y también en las ciudades de Ceuta y Melilla⁽⁶⁾.

Se observa una interesante combinación de titulares y de fórmulas de explotación, aspecto este que luego influye en los elementos económico-financieros.

Separemos lo que sucede en la península y Baleares de la situación en Canarias, Ceuta y Melilla. Comenzando por lo primero, sin ánimo de completitud, trataremos de dar una idea global de los agentes públicos que operan en el sector, así como de las obras que poseen. Para ello hemos empleado principalmente la información que obra en los documentos propios del tercer ciclo de planificación, en las áreas afectadas⁽⁷⁾, así como de los propios agentes públicos que operan⁽⁸⁾.

Para ordenar los datos que poseemos emplearemos precisamente al ámbito de la demarcación hidrográfica.

En el territorio de la demarcación del Júcar se proyectaron y ejecutaron una serie de plantas de desalación de agua marina en el marco del programa AGUA, programa que, como se sabe, pretendió encontrar una alternativa al trasvase del Ebro. La titularidad de estas plantas correspondería a la Sociedad Estatal Aguas de las Cuencas Mediterráneas, ACUAMED. ACUAMED es una empresa pública que pertenece al Grupo Patrimonio del Estado y que actúa bajo la tutela del ministerio con competencias en medio ambiente que construye y explota una serie de obras de gran envergadura⁽⁹⁾. Algunas entidades locales, de manera

(6) Con carácter general cfr. CABRERA, ESTRELA y LORA, J. (2019).

(7) <https://www.chj.es/es-es/medioambiente/planificacionhidrologica/Paginas/PHC-2021-2027-Indice.aspx>; <https://www.chsegura.es/es/cuenca/planificacion/planificacion-2022-2027/el-proceso-de-elaboracion/>; <https://www.juntadeandalucia.es/medioambiente/portal/areas-tematicas/agua/planificacion-hidrologica/2022-2027/cuencas-mediterraneas>; <https://aca.gencat.cat/ca/plans-i-programes/pla-de-gestio/3r-cicle-de-planificacio-2022-2027/>; https://www.caib.es/sites/aigua/es/proposta_projecte/

(8) En principio, las desalinizadoras de iniciativa privada (y consideraremos como tales aquellas que son de la titularidad de comunidades de regantes) no serían de nuestro interés.

(9) Es la primera vez que aparece el nombre de esta empresa pública en este trabajo, pero su presencia va a ser trascendental, al menos en lo que afecta a la desalinización. Por ello

ocasional, han promovido infraestructuras de este tipo⁽¹⁰⁾. Además de plantas de desalinización de agua marina hay otras de tratamiento de aguas salobres, de mayor o menor relevancia⁽¹¹⁾.

En el caso del Segura, los recursos desalinizados en la demarcación alcanzarían los 305 hm³/año, en el estado actual, y con una previsión de crecimiento hasta los 370 a la finalización del período de planificación, con una capacidad de producción que podría llegar a los 404⁽¹²⁾. La inversión efectuada por ACUAMED es muy notable⁽¹³⁾. La intervención estatal se completaría con la actividad de desalinización realizada por la MCT⁽¹⁴⁾. Finalmente, la Región de Murcia es titular de la planta de Escombreras, a través de su personificación privada Desaladora de Escombreras SAU⁽¹⁵⁾. El marco planificador del tercer ciclo pretende dar un fuerte impulso a la desalinización, como respuesta a las dificultades

interesa marcar bien de quien y de qué estamos hablando. ACUAMED es una sociedad estatal de las previstas en el artículo 132 del TRLA. Las relaciones entre la Administración General del Estado y estas sociedades estatales se regulan mediante los correspondientes convenios, que, previo informe favorable del Ministerio de Economía, son autorizados por el Consejo de Ministros. La actuación de esta empresa se produce pues en el marco de un Convenio de Gestión Directa, en el que se establecen dos formas de actuación: construcción y/o explotación de Actuaciones con recuperación parcial o total de la inversión mediante la participación de los usuarios o beneficiarios privados o públicos y construcción de actuaciones sin recuperación de la inversión, para su entrega al Ministerio. Cfr. <https://www.acuamed.es/es/formas-de-actuacion>. Se trata de las plantas de Mutxamel, y también las de Sagunto, Moncofa y Oropesa, que, poco a poco, y de manera un tanto provisional han entrado en funcionamiento. Aunque alguna de las plantas pertenecientes a la Mancomunidad de los Canales del Taibilla (en adelante, MCT) estaría en este ámbito territorial, toda la información, por sus características, se ofrece por parte de la Confederación del Segura.

- (10) Es el caso de Denia (desaladora de Racons) y Jávea. Son situaciones excepcionales, impulsadas sin apoyo económico de otras instituciones <http://amjasa.com/quienessomos/>
- (11) Como la planta desnitrificadora de L'Elia, que promovió Acuamed.
- (12) El anexo 2 del Plan es la fuente de esta información.
- (13) En la Comunidad Valenciana promovió la desaladora de Torrevieja; en la Región de Murcia las de Valdelentisco y Águilas-Guadalest; y en Andalucía la de Bajo-Almanzora (que se ha encontrado cerrada consecuencia de los daños sufridos por la riada de 2012).
- (14) Este organismo autónomo explota cuatro obras: Alicante I y Alicante II; San Pedro del Pinatar I y San Pedro del Pinatar II. Cfr. RICO AMORÓS (2014).
- (15) Mediante resolución de la Secretaría General de la Consejería de Agua, Agricultura, Ganadería, Pesca y Medio Ambiente, se dispone la publicación en el BORM del contrato-programa para 2024 entre la consejería y la mercantil (BORM nº 88, de 17 de abril de 2024). La previsión inicial de suministro, especialmente a entes locales para abastecimiento a poblaciones, se ha visto frustrada. Cfr. BELLOD REDONDO (2015). Sobre la realidad conjunta y los problemas de explotación de las plantas de desalinización en las regiones de Valencia y Murcia, partes esenciales de las demarcaciones del Júcar y del Segura puede consultarse el trabajo de Morote, Rico y Moltó [MOROTE SEGUIDO; RICO AMORÓS y MOLTÓ MANTERO, Enrique (2017)].

cada vez mayores de aprovisionamiento de agua para regadío, derivadas, entre otras razones, de la complejidad climática y política asociada al Trasvase Tajo-Segura⁽¹⁶⁾.

Según el plan hidrológico vigente el volumen de agua desalada y desalobrada en las cuencas mediterráneas andaluzas es de 74,5 hm³, muy lejos de su capacidad (117,51 hm³). La mayor parte de las desalinizadoras en este ámbito geográfico son de la titularidad de ACUAMED⁽¹⁷⁾. Además, algunas entidades locales han promovido infraestructuras que están activas. En la información que poseemos, se trataría de la desaladora de Almería⁽¹⁸⁾ y la desalobrador de Palomares, en el municipio de Vera⁽¹⁹⁾.

En Cataluña habría dos importantes desalinizadoras: la Tordera y Llobregat⁽²⁰⁾. Ambas plantas están integradas en el sistema de abastecimiento de la empresa pública Aigües del Ter Llobregat (ATLL), junto con otras infraestructuras, y su aportación supone alrededor del 20 por ciento del agua captada por el ente. Está prevista una segunda planta en la Tordera y una planta en el Foix.

Finalmente, la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares explota a través de su personificación ABAQUA un conjunto de planta⁽²¹⁾. En Menorca, Ibiza y Formentera ABAQUA solo distribuye agua desalada. En Mallorca, sin embargo, combina el agua desalada con el agua subterránea.

El uso principal del agua desalinizada es sin duda el abastecimiento urbano, si bien en ciertas zonas como Murcia y Almería es importante el uso agrícola.

(16) No solo se pretende emplear toda la capacidad actual, sino ejecutar nuevas infraestructuras de interconexión de la actual red de distribución de la IDAM de Torrevieja, e incrementar la capacidad de desalinización en dicha planta, así como en las de Valdelentisco y Águilas. https://www.miteco.gob.es/es/agua/temas/planificacion-hidrologica/sintesisborradoresplanes_tcm30-528453.pdf

(17) Se trata de las plantas sobre agua marina de Carboneras, Campo de Dalías y Marbella y la desalobrador de El Atabal. La planta desaladora de Marbella, inicialmente de la titularidad de la Mancomunidad de Municipios de la Costa del Sol, fue adquirida por ACUAMED a mitad de la década pasada.

(18) Explotada por la concesionaria Aqualia. <https://www.almeriaciudad.es/sostenibilidad-ambiental/portal-suministro-domiciliario-de-agua-potable/>

(19) Cuya explotación estaba adjudicada a Codeur. <http://www.codeur.es/el-agua/>

(20) La más antigua, la de la Tordera, en Blanes, que abastece a los muchos municipios del Maesme y la Selva. Desde 2009 se encuentra activa la del Llobregat, que aporta a las redes de abastecimiento del área de Barcelona. <http://aca.gencat.cat/es/laigua/infraestructures/dessalinitzadores/>

(21) Las plantas desalinizadoras de Palma, Camp de Mar-Andratx y Alcudia (isla de Mallorca), Sant Antoni, Eivissa y Santa Eularia (isla de Ibiza), Ciutatella (isla de Menorca) y Formentera, en la isla de igual nombre. Cfr. documentos correspondientes a la planificación hidrológica, tercer ciclo.

Dentro del uso industrial, donde lo hay, resulta relevante la aplicación al turismo (por ejemplo, riego de campos de golf en Baleares y en menor medida en Murcia o Andalucía).

En las islas Canarias, Ceuta y Melilla, en términos relativos, la importancia de la desalinización es exponencial.

No hace falta perder mucho tiempo en explicar la situación hídrica en las islas Canarias y la importancia que tiene un recurso escaso —el agua superficial apenas existe— para su vida y su economía. La Comunidad Autónoma asume la competencia sobre la ordenación de los recursos y aprovechamientos hidráulicos del Archipiélago (art. 30 del Estatuto de Autonomía), con algunas salvedades marcadas en la ley de aguas, si bien la gestión integral se establece a través de las demarcaciones hidrográficas, que se corresponden con cada una de las islas. Sin perjuicio de las competencias de los propios Cabildos, en cada una de las islas existe un Consejo Insular de Aguas (CIA), que es el que tiene atribuidas competencias, entre otras muchas, como el otorgamiento de concesiones, la gestión y control del dominio público hidráulico, la realización de obras hidráulicas de responsabilidad de la Comunidad Autónoma en la isla, la fijación de los precios del agua y su transporte o la explotación de aprovechamientos de agua.

En cualquier caso, la riqueza de matices de los proveedores de agua es mucho mayor que en otros territorios, lo que no deja de relacionarse con un régimen hídrico en el que el componente privado es notable.

La importancia de la desalinización en general y de la desalinización como servicio público en particular depende de cada isla, dadas las enormes diferencias geográficas e hidrológicas. El objeto de estudio se centra en todas las islas excepto La Gomera y La Palma⁽²²⁾.

La información que se expone a continuación resulta fundamentalmente de las publicaciones oficiales de los consejos insulares, en particular de los documentos propios de la planificación hidrológica⁽²³⁾.

(22) Téngase en cuenta, además, que hay plantas de titularidad privada que permiten autoabastecimientos para usos turísticos, agrarios o industriales, cuya realidad cae fuera de nuestro análisis y en algunos casos los complejos privados de desalinización incluso aprovisionan siquiera parcialmente el abastecimiento urbano en ciertas zonas.

(23) <https://www.miteco.gob.es/es/agua/temas/planificacion-hidrologica/planificacion-hidrologica/planes-cuenca.html>. Conviene apoyarse también en los portales de los respectivos consejos insulares de aguas (<http://aguastenerife.org>; <http://www.aguasgrancanaria.com>; <https://aguaslanzarote.com>; <http://www.aguasfuerteventura.com/>; <http://www.aguaselhierro.org>). También en los frecuentes informes de fiscalización efectuados tanto por el Tribunal de Cuentas del Reino como por la autoridad canaria de control externo y de publicaciones privadas. Tribunal de Cuentas, vid. resoluciones

Comenzamos el estudio con las islas mayores —Tenerife y Gran Canaria—, abordando luego el resto.

En la isla de Tenerife, el abastecimiento proviene principalmente de aguas subterráneas; no obstante lo cual hay importantes plantas de desalinización de agua marina⁽²⁴⁾. Como vemos, determinados municipios producen el agua que después proveen; no obstante, las autoridades insulares tienen un papel fundamental en el abastecimiento en alta. El consejo insular, bien directamente, o bien a través de la empresa pública Balten (Balsas de Tenerife), penetra con más fuerza en la desalibración de aguas subterráneas⁽²⁵⁾.

Como sucede en la isla de Tenerife, los ejes fundamentales de la obtención de agua en Gran Canaria provienen de la desalación de agua de mar y el aprovechamiento de recursos subterráneos. De acuerdo con la información disponible —documentos de la planificación e informes de fiscalización de órganos de control externo— la importancia de la desalación en Gran Canaria sería aún mucho mayor que en la otra gran isla, invirtiéndose prácticamente las correlaciones⁽²⁶⁾. Se añadirían asimismo plantas de desa-

de 19 de abril de 2017, aprobadas por la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, en relación con el informe de fiscalización de la prestación por las entidades gestoras del servicio de producción y distribución de agua potable en las siete Islas Canarias, período 2007-2011 (publicadas de manera individualizada para cada isla en el BOE nº 149, de 23 de junio de 2017). Audiencia de Cuentas de Canarias, Informe de Fiscalización de la captación y distribución de agua por las entidades locales, ejercicio 2012 (BOC nº 216, de 17 de junio de 2014); Informe de Fiscalización del uso agrícola del agua por las entidades locales, ejercicio 2013, de 25 de marzo de 2015 (publicación parcial en el BOC nº 3, de 7 de enero de 2016). En algunos casos resulta difícil acceder a la información. Las amargas quejas del propio Tribunal de Cuentas sobre las contradicciones en los datos ofrecidos por los diferentes agentes y la falta de transparencia en ciertas acciones dejan al investigador, carente de potestades inquisitivas, en una situación de perplejidad y temor sobre las conclusiones que puede llegar a alcanzar. La lectura de las memorias de las propuestas de planes acentúa esa sensación, pues ni siquiera el consejo insular de aguas se muestra capaz de ofrecer información fiable y comparable. Las memorias de la planificación dan cuenta de importantísimas inversiones de futuro.

- (24) En lo que nos interesa, estas serían las principales: Adeje-Arona (el agente es el CIA de Tenerife); Santa Cruz de Tenerife (el agente es la empresa municipal EMMASA); y La Caleta de Adeje (el agente es Ayuntamiento de Adeje/Entemanser SA).
- (25) El consejo insular habría recuperado la gestión de las principales EDAS públicas, antes encomendadas a Balten, si bien esta entidad todavía se ocuparía de alguna, como la de Isla Baja, en Buenavista del Norte. Las EDAS más relevantes son las de Altos de Icod y El Reventón (ambas en Icod de los Vinos), Cruz de Tarifés (La Guancha), Aripe (Guía de Isora) y Tamaimo (Santiago del Teide).
- (26) La producción de agua mediante plantas de desalinización de agua marina de titularidad pública la voy a tratar de resumir en el siguiente cuadro aproximativo, si bien he de ad-

lobración de agua subterránea, pero en mucha menor escala y con notable intervención privada⁽²⁷⁾.

En Lanzarote, la alternativa a la desalinización de agua marina es insignificante⁽²⁸⁾. A los efectos que nos interesa, el CIA se apoya en un consorcio conformado por el cabildo y por los siete municipios de la demarcación⁽²⁹⁾. La desalación es fundamentalmente pública y se organiza en dos grandes centros de producción, con sedes respectivas en Arrecife y Yaiza⁽³⁰⁾.

El principal eje de abastecimiento de agua en la isla de Fuerteventura es la desalación de agua marina o salobre. El CIA, junto con los ayuntamientos de la isla, constituyó un consorcio del agua, que sería el primer agente en cuanto a la prestación del servicio de abastecimiento en general y, en particular, en cuanto a capacidad de desalación⁽³¹⁾.

vertir de ciertas dudas sobre algunos datos, en función de lo que previenen los propios organismos de control externo.

Agente	EDAM	Término municipal de situación de la EDAM
CIA de Gran Canaria	Arucas-Moya	Arucas
	La Aldea	La Aldea de San Nicolás
	Roque Prieto	Santa María de Guía
Mancomunidad Intermunicipal del Sureste de Gran Canaria	Sureste	Santa Lucía de Tijarana
Ayuntamiento de Las Palmas/EMALSA	Varias instalaciones	Las Palmas
Ayuntamiento de Telde/Empresa Mixta Aguas de Telde	Varias instalaciones	Telde
Ayuntamientos de Gáldar y Agaete	Bocabarranco	Gáldar

(27) Pueden destacarse las infraestructuras propiedad del ayuntamiento de Telde.

(28) Resultan muy ilustrativos al respecto los documentos de planificación. Cfr. Asimismo los informes de fiscalización del Tribunal de Cuentas y del órgano equivalente canario.

(29) <http://consorcioagualanzarote.com/>.

(30) El consorcio sustituyó su gestión tradicional mediante personificación (INALSA) por una concesión a cargo de la empresa Canal de Gestión Lanzarote SAU, perteneciente a Canal de Isabel II. <https://www.canalgestionlanzarote.es/>. La empresa gestiona integralmente el ciclo del agua, desde la producción industrial hasta la distribución a los usuarios.

(31) Las plantas EDAM más importantes serían de la titularidad del consorcio (Puerto del Rosario, Corralejo y Gran Tarajal), pero hay otras plantas desaladoras relevantes que pertenecen a municipios o a las empresas gestoras del servicio [en La Oliva hay una desaladora cuyo titular es la empresa municipal SALOSA, empresa municipal; en Antigua habría otra, cuya titular sería la empresa mixta EMMASL y finalmente en Pájara habría dos (Morro Jable y Puertito de la Cruz), que son del propio ayuntamiento].

Finalmente nos referimos a la isla de El Hierro, isla que se abastece de forma combinada de recursos subterráneos y de la desalinización, que representaría alrededor de un 25%⁽³²⁾.

En su conjunto, el destino principal de las plantas públicas de desalinización es el abastecimiento a poblaciones, si bien hay también una importante aplicación para uso agrícola.

Las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla presentan una singularidad evidente, tanto por razones políticas, como geográficas. Ello no deja de incidir en la relevancia que tiene el agua para la vida de ambas, por mucho que sus respectivos Estatutos no se refieran al agua más allá del reconocimiento de las ciudades sobre las materias relativas a los proyectos, construcción y explotación de aprovechamientos hidráulicos.

La desalinización es hoy por hoy la fuente principalísima de aprovisionamiento en los dos casos⁽³³⁾. En la ciudad de Ceuta existe una planta desalinizadora de agua de mar, en la zona de Playa Benítez⁽³⁴⁾. La desalinizadora de Ceuta la promovió el Estado y funciona por el modelo concesional, explotándola ahora mismo la UTE Ferrovial Agromán/ CADAGUA. La ciudad de Melilla tiene en explotación una planta desalinizadora en la zona del barranco de Las Adelfas⁽³⁵⁾. La obra fue promovida por el Estado y se explotó durante muchos años en régimen concesional. Finalizado el período concesional, la Confederación Hidrográfica del Guadalquivir ha pasado a explotar directamente la infraestructura.

-
- (32) Habría varias desaladoras de titularidad insular [El Golfo (municipio de Frontera); El Canchalejo (municipio de Valverde) y La Restinga (municipio de El Pinar)]. En el informe de fiscalización realizado por la audiencia canaria se explica que el abastecimiento lo está realizando el propio cabildo, dado que no se ha realizado la transferencia de competencias al CIA
- (33) La información que se ofrece en este trabajo la hemos obtenido de los documentos de la planificación hidrológica del tercer ciclo. Respecto de Ceuta, <https://www.chguadalquivir.es/tercer-ciclo-ceuta> y en particular el Anexo 7 del plan, referido a la recuperación de costes (<https://www.chguadalquivir.es/documents/10182/2231345/Anejo+7.+Recuperaci%C3%B3n+de+costes+CEU.pdf/c12e6f9b-63dc-fdde-cfdc-9d7835d215a9>). Respecto de Melilla, <https://www.chguadalquivir.es/tercer-ciclo-melilla> y <https://www.chguadalquivir.es/documents/10182/2231535/Anejo+7.+Recuperaci%C3%B3n+de+costes+MEL.pdf/6c512cb0-f865-fa1a-29fc-2898b42711fd>.
- (34) Con una producción de 30.000 m³/día (8,4 hm³ año), tras la ampliación. Otras aportaciones son testimoniales.
- (35) Que aporta 20.000 m³/día (7 hm³ anuales). Se han iniciado trabajos de ampliación, con idea de llegar a unos 30.000. El aprovisionamiento de agua es más complejo que en el caso de Ceuta, pero, en cualquier caso, la relevancia de la desalinización es absoluta.

1.2. Sobre la reutilización de aguas regeneradas

La reutilización de las aguas no puede perder de vista el Reglamento (UE) 2020/741, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de mayo de 2020, relativo a los requisitos mínimos para la reutilización del agua⁽³⁶⁾; y, ahora mismo, el propio TRLA⁽³⁷⁾, tampoco, el adelantado reglamento nacional aprobado por el Real Decreto 1620/2007, de 7 de diciembre, por el que se establece el régimen jurídico de la reutilización de las aguas depuradas⁽³⁸⁾.

La reutilización de las aguas cuenta con una definición normativa: utilización para un nuevo uso privativo, antes de su devolución al dominio público hidráulico o marítimo-terrestre, de las aguas que, habiendo sido utilizadas por quien las derivó, se han sometido a un tratamiento que permite adecuar su calidad al uso al que se van a destinar. Las aguas sometidas a este tratamiento se denominan aguas regeneradas.

En el apartado 2 del artículo 109 del TRLA se dicta una declaración de principios: las Administraciones públicas, como un medio para promover la economía circular y reforzar la adaptación al cambio climático, deberán impulsar la reutilización de aguas, previendo para ello los instrumentos económicos que consideren adecuados. En ese sentido, las Administraciones públicas podrán conceder ayudas al concesionario de aguas regeneradas, que podrán alcanzar la totalidad de los costes adicionales asociados a la reutilización de aguas, en las situaciones que se establecen en el apartado 1 del artículo 109 quinquies. Es este artículo 109 quinquies del TRLA (costes asociados a la reutilización de aguas), de reciente factura, el que efectúa algunas aclaraciones. El texto es el siguiente:

«1. Los organismos de cuenca, en el marco de la planificación hidrológica, determinarán aquellas situaciones donde la sustitución, total o parcial, de una concesión de aguas de captación superficial o subterránea por aguas regeneradas contribuya a alcanzar los objetivos medioambientales de las masas de agua o a

(36) L 177/32, DOUE de 5 de mayo de 2020.

(37) En el TRLA se ha incorporado un buen número de preceptos referidos a la reutilización mediante el Real Decreto-ley 4/2023, de 11 de mayo, por el que se adoptan medidas urgentes en materia agraria y de aguas en respuesta a la sequía y al agravamiento de las condiciones del sector primario derivado del conflicto bélico en Ucrania y de las condiciones climatológicas, así como de promoción del uso del transporte público colectivo terrestre por parte de los jóvenes y prevención de riesgos laborales en episodios de elevadas temperaturas (BOE nº 113, de 12/05/2023). El adelantado reglamento nacional aprobado por el Real Decreto 1620/2007, de 7 de diciembre, por el que se establece el régimen jurídico de la reutilización de las aguas depuradas (BOE nº 294, de 8), ha sido derogado por dicho Decreto-ley Sin embargo la propia disposición derogatoria lo considera vigente en tanto en cuanto no se oponga al TRLA y al referido reglamento comunitario.

(38) BOE nº 294, de 8.

la optimización de la gestión de los recursos hídricos. En esas situaciones podrán concederse al usuario las ayudas previstas en el artículo 109.2 o la exención establecida en el artículo 114.2.

Los costes adicionales asociados a la reutilización de aguas en esas situaciones podrán ser asumidos por las Administraciones u otras entidades que resulten beneficiadas por la sustitución.

2. De acuerdo con lo establecido en el artículo 113.1, el volumen de agua que se reutilice estará exento del canon de control de vertido».

Cuando en el subapartado anterior poníamos a disposición del lector una serie de datos sobre la desalinización en España partíamos de que esta actividad precisa de una obra hidráulica específica e identificable. No sucede lo mismo con la reutilización de aguas regeneradas, por razones obvias.

La Asociación Española de Desalación y Reutilización dispone en su portal de algunos datos que, no obstante su utilidad, tendremos que relativizar⁽³⁹⁾. Se nos dice «que España es el líder europeo en reutilización de agua, dado que es el país que más volumen de agua reutilizada produce, y ocupa la quinta posición a nivel mundial en cuanto a capacidad de reutilización instalada». Que «el 27% de las más de 2.000 estaciones depuradoras de aguas residuales (EDAR) de nuestro país están preparadas tecnológicamente para ofrecer los tratamientos terciarios que posibilitan la reutilización del agua y se estima que ya reutilizamos más de 400 hectómetros cúbicos al año, entre el 7 y el 13% del agua residual tratada». Se añade que el uso de la reutilización varía enormemente, y que se concentra «mayoritariamente en zonas donde el estrés hídrico es más pronunciado: el 90% del total de agua reutilizada se concentra en la Comunidad Valenciana, Murcia, Andalucía, Islas Canarias e Islas Baleares y grandes ciudades como Madrid o Barcelona». La Comunidad Valenciana sería la región que mayor caudal de agua reutiliza (158 hm³ en 2015) y Murcia es la que lo hace en un mayor porcentaje, llegando a alcanzar el 90% del agua residual tratada. Conjuntamente en ambas regiones se produce más de la mitad del agua regenerada que se usa para riego en toda España, que es el principal uso de este recurso.

Siguiendo lo que explica esta entidad, «Este recurso mayoritariamente se emplea en nuestro país para el riego agrícola, superando el 60% del total, seguido por usos recreativos (riego de campos de golf...) y usos municipales (riego de zonas verdes, limpieza de calles...) y, de manera más minoritaria, para usos industriales. También es destacable el cada vez mayor interés que despierta su uso

(39) <https://aedyr.com/cifras-reutilizacion-agua-espana/>

para la mejora ambiental de otras fuentes de agua, como por ejemplo la recarga de acuíferos, humedales o mejora de los caudales ecológicos de los ríos».

1.3. Ordenación del trabajo

Nuestro interés sobre la economía de la actividad es, como siempre, parcial y sesgado, ya que no nos interesa tanto el coste de la actividad de desalinización o regeneración de aguas para su reutilización, en general, como el coste en el que incurre el sector público, pues nuestro acercamiento lo es desde la perspectiva de la hacienda pública. No obstante, añadimos siempre la posición de los hogares y empresas en su calidad de usuarios del servicio de provisión/abastecimiento de agua que supone, sometidos al pago de tasas, precios o tarifas, hecho que aumenta la perspectiva en los muchos casos en los la gestión de realiza de manera indirecta.

A partir de aquí, el trabajo se desarrolla de la siguiente manera: aunque ya hemos efectuado alguna indicación respecto de la legislación aplicable, formularemos alguna reflexión general sobre las peculiaridades de las bases del régimen económico-financiero de estas actividades y, en particular, nos referiremos a los principios y reglas generales que marcarían cómo recuperar los costes incurridos; continuaríamos analizando con método jurídico los instrumentos financieros que darían curso a esa recuperación de costes, desde la perspectiva del agente que provisiona el agua desalinizada y el agua reutilizada (en general, tasas, precios, tarifas), separándolas con cuidado.

También querríamos observar, si y cómo puede influir el hecho de que el operador en baja se haya aprovisionado de agua desalinizada o regenerada, en todo o en parte, y si esa circunstancia tiene alguna relevancia que se visualice, más allá del coste que suponga.

A continuación, trataremos cómo el hecho de que el aprovisionamiento se efectúe a través de estos medios alternativos incide en determinadas tasas o impuestos propios de momentos muy determinados del ciclo del agua.

Acabaremos con unas necesarias conclusiones.

2. ACERCAMIENTO AL RÉGIMEN ECONÓMICO-FINANCIERO DEL AGUA DESALINIZADA O REGENERADA, CON ESPECIAL ATENCIÓN A LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE LA RECUPERACIÓN DE COSTES

Especular sobre el régimen económico-financiero de la desalinización o la reutilización de las aguas al menos exige analizar el conjunto de los mecanismos que las administraciones públicas pudieran establecer para repercutir los costes de la actividad en los diferentes usuarios finales, en tanto servicios relacionados

