



**MEMORIA JUSTIFICATIVA Y ECONÓMICA QUE SE ACOMPAÑA AL
ANTEPROYECTO DE LEY POR LA QUE SE CREAN LOS IMPUESTOS
MEDIOAMBIENTALES SOBRE LA EXPLOTACIÓN DE PARQUES EÓLICOS
Y SOBRE LA EXPLOTACIÓN DE PARQUES FOTOVOLTAICOS EN LA
COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN Y SE MODIFICA EL IMPUESTO
MEDIOAMBIENTAL SOBRE LAS INSTALACIONES DE TRANSPORTE DE
ENERGÍA ELÉCTRICA DE ALTA TENSIÓN**

1. Antecedentes y justificación.

La Ley de Cortes de Aragón 13/2005, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas en materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios de la Comunidad Autónoma de Aragón fue, en buena medida, una ley reguladora de unas nuevas figuras tributarias como son los impuestos medioambientales, con el carácter de tributos propios de la comunidad aragonesa, de carácter real, finalidad extrafiscal y afectados al medio ambiente, cuyo objeto principal es gravar el daño medioambiental causado en los recursos naturales y territoriales de la Comunidad Autónoma por determinadas actividades contaminantes como se consideraron, en un primer momento, la emisión de sustancias contaminantes a la atmósfera o el establecimiento comercial con grandes áreas de venta, las cuales producen, de forma mediata o inmediata pero efectivamente, el menoscabo o deterioro del medio ambiente en términos de explotación selectiva, lesiva, degradatoria, abusiva y expoliante de sus recursos, y cuyo coste genera una carga desproporcionada para la sociedad e hipoteca el futuro desarrollo, sostenible y equilibrado, de la comunidad. De esta forma, con tales objetivos, fueron creados, entre los otros, los impuestos medioambientales sobre la emisión de contaminantes a la atmósfera y las grandes áreas de venta.

Estas iniciativas legislativas fueron implementadas y estructuradas en el texto refundido de la Legislación sobre Impuestos Medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón, aprobado por Decreto Legislativo 1/2007, de 18 de septiembre, del Gobierno de Aragón, el cual ha sido periódicamente actualizado.

Posteriormente, la Ley 10/2015, de 28 de diciembre, de medidas para el mantenimiento de los servicios públicos en la Comunidad Autónoma de Aragón, creó nuevos impuestos medioambientales sobre determinados usos y



aprovechamientos de agua embalsada y sobre las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión.

Resulta, pues, evidente la intencionalidad de los llamados tributos ecológicos en orden a la protección, conservación, restauración y, en general, mejora del medio ambiente. En definitiva, se busca la corrección de las deseconomías externas o externalidades, puesto que los costes sociales y ambientales que los individuos o las empresas que ejercen determinadas actividades contaminantes imponen o trasladan a la sociedad en general no son internalizados por sus causantes ni por el normal funcionamiento del mercado.

Los impuestos medioambientales responden al principio de capacidad contributiva, y ello es así en un doble sentido: en primer lugar, porque, en las conductas contaminantes, hay una efectiva capacidad económica, que se refleja en los ahorros que provocan los déficits de capitalización necesaria para atenuar la producción cuando el bien público perturbado no se repone a su estado natural, con el agravante de que ese reflejo de capacidad de pago añadida no puede ser bien captado por los impuestos generales sobre la renta, que solo apreciarán los menores costes de producción industrial o de servicios, pero no los mayores gastos necesarios para la provisión de ciertos bienes públicos que provocan las externalidades derivadas de las conductas perturbadoras del medio natural; y, en segundo lugar, porque la dimensión económica del hecho imponible en estas categorías tributarias se alcanza, únicamente, mediante la combinación de postulados propios del principio de capacidad contributiva con la conocida máxima de «quien contamina, paga», lo cual conduce hacia la equivalencia fiscal para someter a tributación sólo a quienes, como postula el Tribunal Constitucional, muestran capacidad de afectar como modalidad de capacidad de pago mediante conductas que lesionan el medio natural.

Pero es que, al mismo tiempo, los impuestos medioambientales gozan de una naturaleza híbrida que, además de compartir los principios constitucionales del ordenamiento tributario, tales como los de capacidad económica, igualdad, generalidad, progresividad, equidad distributiva y no confiscatoriedad, los configura como un tributo autonómico con finalidad extrafiscal y afectado al cumplimiento de los deberes públicos inherentes a toda política ambiental, caracteres que le otorgan una tipicidad diferencial no justificada en postulados fundamentalmente recaudatorios.

Es precisamente en esta dimensión en la que los impuestos medioambientales aparecen como un instrumento motivador de conductas. El tributo exterioriza y manifiesta constantemente los elementos “suasorios” –persuasivos o



disuasorios– que refuerzan sus fines ecológicos y no predominantemente fiscales. Tanto su estructura externa –su justificación última– como interna –su articulación extrafiscal y afectación medioambiental– persiguen, por un lado, motivar conductas acordes con la protección del medio natural, estimulando la cesación o disminución de la actividad contaminante y, por otro, contemplar el obligado destino de los recursos generados por la recaudación en la adopción de medidas preventivas, correctoras o restauradoras del medio ambiente contaminado, degradado o lesionado.

En este contexto, la energía eléctrica derivada de las instalaciones eólicas y fotovoltaicas, en su consideración de renovables por ser fuentes de energía inagotables, es un activo que, ciertamente, debe ser estimulado por los poderes públicos, pero siendo esto cierto, ello no implica que los procesos de producción y transformación de este tipo de energía sean inocuos para el medioambiente. En efecto, la instalación de parques eólicos con aerogeneradores y de parques fotovoltaicos con módulos, células y paneles solares implica el establecimiento de servidumbres, cargas inevitables para el entorno, el medio natural, el paisaje, la flora y la fauna del hábitat en el que se localizan, que, en parte, resulta alterado, al menos transformado, y no solo como consecuencia del impacto visual producido por dichas instalaciones, sino también como resultado de las necesarias infraestructuras que estas instalaciones requieren para su funcionamiento. Entre estas infraestructuras, que forman parte de los parques eólicos y fotovoltaicos, se encuentran las líneas aéreas de evacuación e incluyen la conexión con la red de transporte o distribución, y en su caso, la transformación de energía eléctrica.

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

2. Derecho comparado autonómico.

En el marco autonómico existen varios impuestos medioambientales de este tipo (eólico y/o fotovoltaico) implementados por las comunidades autónomas de Galicia, Castilla y León y Castilla-La Mancha:



- La Ley 8/2009, de 22 de diciembre, de Galicia, por la que se regula el aprovechamiento eólico en Galicia y se crean el canon eólico y el Fondo de Compensación Ambiental, crea un canon eólico cuyo hecho imponible está constituido por la generación de afecciones e impactos visuales y ambientales adversos sobre el medio natural y sobre el territorio, como consecuencia de la instalación en parques eólicos de aerogeneradores afectos a la producción de energía eléctrica y situados en el territorio de la Comunidad Autónoma de Galicia.

Hemos de precisar que el legislador gallego ha optado por la denominación de “canon”, pero, en cualquier caso, nos encontramos ante una prestación patrimonial de carácter público y, en particular –y por exclusión–, ante un impuesto, ya que se exige sin que tenga lugar una actividad de la Administración o un uso u ocupación privativa del dominio público. Así lo confirma el TS en sus sentencias de 31 de enero y 27 de marzo de 1998, donde se establece la naturaleza tributaria de los cánones así como su carácter de prestación patrimonial de carácter público, quedando sujetos a las exigencias establecidas en el art. 31.3 de la CE.

El hecho imponible del canon eólico es «la generación de afecciones e impactos visuales y ambientales adversos sobre el medio natural y sobre el territorio, como consecuencia de la instalación en parques eólicos de aerogeneradores afectos a la producción de energía eléctrica y situados en el territorio de la Comunidad Autónoma de Galicia». Serán sujetos pasivos en calidad de contribuyentes quienes exploten un parque eólico, presumiéndose, salvo prueba en contra, que realiza dicha actividad la persona que figure como titular en la correspondiente autorización administrativa para la instalación del parque eólico. La base imponible estará constituida por la suma de unidades de aerogeneradores del parque eólico instalados en territorio gallego, y la cuota, determinada anualmente, se obtendrá aplicando a la base imponible el tipo de gravamen correspondiente en función del número de generadores instalados en el parque eólico. Además, se prevé una bonificación para los casos en los que tenga lugar una reducción efectiva de unidades de aerogeneradores que no suponga tramo diferente de base.

En cuanto a la gestión, los sujetos pasivos deberán declarar los datos, características y circunstancias necesarias para la cuantificación del tributo, así como las modificaciones de los datos previamente declarados mediante los modelos oportunos. Recibida la información, la



Administración establecerá un registro obligatorio de parques eólicos, de los generadores existentes y sus características. Finalmente, los sujetos pasivos deberán presentar autoliquidación del canon e ingresar su importe siguiendo las instrucciones establecidas en las correspondientes órdenes

- El texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos propios y cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre, en el Capítulo I del Título II, regula, entre otros tributos, el Impuesto sobre la afección medioambiental causada por los parques eólicos, cuyo hecho imponible es “la generación de afecciones e impactos visuales y ambientales por los parques eólicos y por los elementos fijos del suministro de energía eléctrica en alta tensión situados en el territorio de la Comunidad de Castilla y León”.
- La Ley 9/2011, de 21 de marzo, por la que se crean el Canon Eólico y el Fondo para el Desarrollo Tecnológico de las Energías Renovables y el Uso Racional de la Energía en Castilla-La Mancha, con el fin de preservar la cohesión, el equilibrio territorial y el medio natural, en cuanto entorno físico soporte de la actividad económica vinculada al aprovechamiento industrial del viento, en su consideración de bien jurídico protegido, y al objeto de contribuir al desarrollo de un modelo energético y económico sostenible, con carácter de ingreso compensatorio y como prestación patrimonial de derecho público de naturaleza extrafiscal y real, crea el canon eólico aplicable en el ámbito territorial de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha. La Base Imponible está constituida por la suma de unidades de aerogeneradores existentes en cada parque eólico situado en el territorio de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha.
- Por último, la Disposición Adicional Octava de la Ley de Cantabria 5/2022, de 15 de julio, de Ordenación del Territorio y Urbanismo de Cantabria, crea un 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, cuyo hecho imponible es el rendimiento derivado de 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. La base imponible de este canon es el valor económico de la energía



eléctrica generada y entregada a la red por el titular de la autorización administrativa de explotación en cada período impositivo anual.

3. Análisis doctrinal y jurisprudencial.

La sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia de 3 de diciembre de 2012 resolvió el recurso contencioso-administrativo interpuesto por Sistemas Energéticos Chandrex S.A. contra la orden de la Consejería de Economía e Industria de 7 de enero de 2010 que aprueba el modelo de autoliquidación del canon eólico. Con anterioridad, la Ley 8/2009 de 22 de diciembre, por la que se regula el Aprovechamiento Eólico en Galicia, había creado el canon eólico y el Fondo de Compensación Ambiental.

Al impugnar la Orden –e indirectamente la ley creadora del canon eólico–, el Tribunal determina si concurren o no motivos que justifiquen suscitar la cuestión de inconstitucionalidad ante el TC. A tal efecto, analiza los motivos esgrimidos por el recurrente. Y así, de una parte, reflexiona sobre si se vulnera la prohibición del art. 6.3 de la LOFCA; esto es, si el canon eólico recae sobre el mismo hecho imponible que gravan el IBI y el IAE. De otra parte, estudia si este ingreso de Derecho Público carece de finalidad extrafiscal desde un punto de vista material, si se vulneran principios básicos como el de generalidad o igualdad, y si existe o no congruencia entre los elementos esenciales del canon y su pretendida naturaleza de tributo ambiental –objeto y hecho imponible, sujetos, base imponible, tipo de gravamen y cuota tributaria de recaudación-. Una vez analizada la figura, el Tribunal Superior rechaza el recurso contencioso-administrativo, confirmando que el canon se ajusta al bloque de constitucionalidad.

De modo paralelo, una sentencia posterior del TSJ de Galicia de 12 de febrero de 2014 se pronunciaba sobre la constitucionalidad de este tributo. En esta nueva ocasión se resuelve el recurso presentado por la Asociación Eólica de Galicia (EGA), solicitando la declaración de nulidad de la Orden y el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad respecto de los preceptos de la Ley 8/2009 que regulan el canon eólico. Una vez más, el TSJ entiende que no se ha excedido el límite de potestad tributaria fijado en el art. 6.3 de la LOFCA, ni se ha infringido la doctrina del TC en materia de tributos de carácter extrafiscal y finalidad medioambiental.

Entre los diversos motivos alegados por el recurrente se hacía referencia a una posible vulneración del art. 6.3 de la LOFCA, entendiendo que el canon eólico



de la Comunidad Autónoma gallega recae sobre el mismo hecho imponible que el IBI y el IAE, lo que echaría por tierra su pretendida finalidad extrafiscal.

El actual art. 6.3 de la LOFCA afirma que «los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponibles gravados por los tributos locales. Las Comunidades Autónomas podrán establecer y gestionar tributos sobre las materias que la legislación de Régimen Local reserve a las Corporaciones locales. En todo caso, deberán establecerse las medidas de compensación o coordinación adecuadas a favor de aquellas Corporaciones, de modo que los ingresos de tales Corporaciones Locales no se vean mermados ni reducidos tampoco en sus posibilidades de crecimiento futuro». Por lo tanto, habrá que determinar si existen solapamientos entre el canon eólico y los impuestos locales antes citados.

Para dar una respuesta a esta tesis, el Tribunal Superior de Galicia analiza el contenido del art. 8 de la Ley 8/2009, que dispone que «al objeto de contribuir a regular y preservar el medio ambiente en su consideración de bien protegido, con carácter de ingreso compensatorio y como prestación patrimonial de derecho público de naturaleza extrafiscal y real, se crea el canon eólico aplicable al ámbito territorial de la Comunidad Autónoma de Galicia». Por lo tanto, la creación del canon eólico responde a una finalidad clara: proteger el medio. Y este objetivo se conseguirá destinando los ingresos obtenidos – gestionados a través del Fondo de Compensación Ambiental- a la conservación, reposición y restauración del medioambiente, así como a actuaciones de compensación y reequilibrio ambiental y territorial en los municipios afectados por la implantación de parques eólicos y por las instalaciones de evacuación de los mismos.

De esta manera, como hemos indicando con antelación, el hecho imponible del canon eólico está constituido por «la generación de afecciones e impactos visuales y ambientales adversos sobre el medio natural y sobre el territorio, como consecuencia de la instalación en parques eólicos de aerogeneradores afectos a la producción de energía eléctrica y situados en el territorio de la Comunidad Autónoma de Galicia». Y la base imponible del canon estará constituida por la suma de unidades de aerogeneradores del parque eólico instalados en territorio gallego, existiendo reglas específicas para los casos en los que los parques eólicos se extiendan más allá del límite territorial de la Comunidad Autónoma, o cuando el número de aerogeneradores varíe a lo largo del período impositivo.

El recurrente y el Ministerio Fiscal apuntaron en el asunto resuelto en la sentencia del TSJ de Galicia, de 12 de febrero de 2014, que, si bien esta era la



realidad normativa, existía una equivalencia o duplicidad de hechos imponibles entre el canon eólico y los impuestos locales mencionados, ya que el canon no respondía a una auténtica finalidad medioambiental, no disuadía la actividad contaminante gravándola directamente ni estimulaba actuaciones protectoras del medio, sino que más bien funcionaba como una carga desincentivadora para el fomento del uso de la energía eólica para la producción de electricidad. Sin embargo, al igual que ya había sucedido en la sentencia de 3 de diciembre de 2012 –aunque quizás en esta última ocasión realizando un análisis más exhaustivo– el Tribunal Superior no apreció coincidencia alguna de hechos imponibles.

En efecto, no existiría duplicidad con el IBI, que grava la titularidad de derechos de concesión, reales de superficie o de usufructo o de propiedad sobre bienes inmuebles rústicos y urbanos o sobre bienes inmuebles de características especiales. Esto es así porque el canon eólico no grava la titularidad de los aerogeneradores (bienes inmuebles de características especiales sujetos al IBI), sino la generación de afecciones visuales en el paisaje como consecuencia de la instalación de aerogeneradores. Y así, en la medida en que el canon eólico reconoce en su hecho imponible el impacto ambiental, es, en sustancia, una figura impositiva medioambiental, de modo que no estamos ante una sobreimposición que vulnere el art. 6.3 de la LOFCA.

Por su parte, en relación con la posible duplicidad entre el IAE y el canon eólico, indica el TSJ de Galicia que, aunque parezca que ambos gravan una misma actividad económica como es la producción de electricidad de origen eólico, el presupuesto al que atienden es distinto, ya que el canon eólico no tiene como finalidad gravar la producción de energía eléctrica de origen eólico, sino que existe una *intentio legis* de gravar la actividades contaminantes de naturaleza visual y los riesgos para el medio ambiente.

No obstante, en relación con la configuración del hecho imponible, la sentencia del TSJ de Galicia de 12 de febrero de 2014 puso de manifiesto la ambigüedad con la que el legislador se refiere a la actividad contaminante, sin incluir definiciones de lo que se ha de entender por afecciones e impactos visuales y ambientales adversos ni establecer medios que permitan determinar su presencia o su graduación, limitándose a presumir su existencia con arreglo a los aerogeneradores que forman parte del parque eólico.

Por este motivo, para determinar si la regulación del canon eólico se adecua a la Constitución, no solo hay que analizar los artículos 8 a 16 de la Ley 8/2009, sino que también debe confirmarse si, desde la publicación de la norma, se ha visto materializada la alegada finalidad ambiental. Y, tras el estudio de la



documentación aportada por la Xunta de Galicia, el Tribunal Superior afirma que existe «una evidente conexión entre los ingresos obtenidos por la Xunta de Galicia mediante el canon eólico y la persecución de los objetivos de naturaleza medioambiental por la Administración autonómica». Así pues, el canon eólico presenta una finalidad extrafiscal, distinta de la finalidad consistente en gravar de nuevo la mera producción de energía eléctrica de origen eólico, respetando, en definitiva, la disposición contenida en el art. 6.3 de la LOFCA.

Para responder a la pregunta de si el canon eólico es propiamente un impuesto medioambiental, el TSJ de Galicia analizó en su resolución de 3 de diciembre de 2012 si se cumplían las tres condiciones fundamentales para que podamos hablar de un impuesto medioambiental: que presente una función disuasoria, que su cuantificación sea consecuente con esa función disuasoria, y que tenga una función reparadora.

En cuanto a la primera de ellas (función disuasoria), se trataría de determinar si el tributo se dirige a disuadir conductas dañinas o si busca estimular actuaciones protectoras del medioambiente. El TSJ de Galicia entiende que el canon eólico tiene una finalidad netamente fiscal y no recaudatoria, puesto que su objetivo es proteger el entorno natural y estimular la incorporación de nuevas tecnologías en los generadores para minorar su número. De esta manera, el daño ambiental al que se refiere el hecho imponible de este tributo es la contaminación paisajística provocada por la instalación de aerogeneradores que no resultan acordes con el medio, aunque ésta no suponga un efecto nocivo inmediato sobre los seres vivos. Por lo tanto, grava efectivamente una actividad real o potencialmente dañina para el medio. Concretamente, el TSJ de Galicia afirma que «los aerogeneradores, por sus dimensiones, son elementos altamente visibles en el paisaje, representan elementos extraños en el ámbito natural, y eso provoca un impacto paisajístico notable. [...] Las principales incidencias paisajísticas son las relacionadas con la cavadura de pistas y carreteras en las inmediaciones de cumbres o crestas de sierras, así como la presencia de torres y líneas de alta tensión, que permitirán verter en la red eléctrica la producción. Por eso, resulta evidente que la instalación de aerogeneradores produce una interrupción de la armonía paisajística, debido a que ocasiona una modificación y degradación del paisaje, alterando su aspecto original y provocando la pérdida de buena parte del patrimonio natural gallego». Y, dado que la instalación de aerogeneradores provoca un daño ambiental evidente que se materializa en la degradación del paisaje que se percibe en un lugar, el sujeto que lleve a cabo la explotación de un parque eólico tendrá que sufragar los gastos necesarios para reparar ese impacto paisajístico, lo que, en definitiva, se traduce en la aplicación del principio “quien contamina, paga”.



Dicho esto, dado que el objetivo del canon eólico es la lucha contra la contaminación visual y paisajística, su cuantificación es consecuente con esa función disuasoria, de modo que se grava a quien contamina explotando un parque eólico, sometiendo a mayor presión impositiva a quien más contamine, esto es, a quién más aerogeneradores tenga, estableciendo un umbral de tolerancia de tres aerogeneradores a los que se les aplicaría un tipo cero. El hecho de que se utilice el número de aerogeneradores como factor determinante es totalmente congruente con la estructura del canon, ya que lo que pretende es luchar contra las afecciones visuales y paisajísticas, así que lo esencial será el número de aerogeneradores que se encuentran en funcionamiento, con independencia de su valor o de su potencia en kW. Dicho esto, la potencia instalada se tiene en cuenta por la Ley 8/2009, puesto que, si se realiza una repotenciación y se recurre a aerogeneradores con mayor potencia, se podrá reducir el número de unidades obteniendo los mismos resultados y acceder a la bonificación prevista en la Ley.

En todo caso, uno de los principales inconvenientes que plantea la internalización de costes ambientales es la problemática a la hora de valorar ciertos bienes ambientales intangibles como la contaminación paisajística o la imposibilidad de expresar esa valoración en términos monetarios. Por ello, en la resolución del Tribunal Superior se hace referencia a la memoria económico-financiera en la que se reflejen los costes reales generados por la actividad contaminante, dotando así de mayor pragmatismo al principio “quien contamina, paga”. En este punto, el Tribunal recuerda que el legislador cuenta con cierta libertad a la hora de configurar los impuestos, siempre y cuando no sobrepase los límites del art. 31 de la CE. Y esos límites, a juicio del TSJ, no han sido superados, ya que, por un lado, la base imponible del impuesto se determina en función de la contaminación visual y paisajística ocasionada, materializada en la instalación de aerogeneradores; y por otro, se establecen bonificaciones por la disminución del número de aerogeneradores, previéndose límites o umbrales de tolerancia.

En suma, el Tribunal Superior de Galicia considera que el canon eólico es, sin duda, un impuesto extrafiscal que presenta una función reparadora, ya que lo recaudado se destina principalmente a la prevención y reparación del daño ambiental que se pretende combatir a través de actuaciones en los municipios más afectados.

Por otro lado, está claro que el canon eólico es una prestación patrimonial de carácter público, por lo que en su configuración han de respetarse los principios constitucionales de generalidad, igualdad o seguridad jurídica.



Comenzando con el principio de generalidad, el Tribunal Superior considera que la regulación del canon eólico no infringe el mencionado principio, ya que los tributos de naturaleza extrafiscal están dirigidos contra una actividad que se pretende disuadir, lo que implica que estarán enfocados a los que actúen en este ámbito de la realidad que se pretende evitar. En otras palabras, si el hecho imponible del canon eólico es la generación de impactos visuales y ambientales adversos en el territorio, para que la función disuasoria del tributo opere adecuadamente habrá que gravar a quien produzca la contaminación paisajística.

Por lo que respecta al principio de igualdad, el TSJ de Galicia recuerda que ningún precepto de la CE exige un tratamiento jurídico uniforme, sino que se garantice la igualdad de las posiciones jurídicas fundamentales. En este supuesto, el legislador ha decidido gravar una actividad que considera de grave incidencia en el paisaje, independientemente de que puedan existir otras formas de contaminación paisajística que ocasionen un daño teóricamente similar al que produce la instalación de aerogeneradores. En efecto, la contaminación paisajística no es la única “deseconomía” externa de carácter ambiental provocada por las fuentes de energía eólica que puede justificar una internalización de costes ambientales. Sin embargo, el legislador cuenta con libertad para aplicar los instrumentos jurídicos ambientales y configurar sus hechos imponibles de la manera que considere más oportuna, otorgando relevancia a unas formas de contaminación paisajística frente a otras.

Por último, el TSJ de Galicia afirma que tampoco se infringe el principio universal de seguridad jurídica, consagrado en el art. 9.3 CE. El TC definió la seguridad jurídica como el conjunto de «los principios de certeza y legalidad, jerarquía y publicidad normativa, irretroactividad de la norma no favorable e interdicción de la arbitrariedad». El principio de seguridad jurídica no implica una prohibición de crear nuevos tributos o la modificación de los existentes, sino que más bien asegura que las modificaciones que tengan lugar sean previsibles para el ciudadano. Y el canon eólico se creó mediante ley, cumpliendo con las condiciones de previsibilidad y publicidad. De esta manera, no existen derechos adquiridos de los titulares de la autorización para explotar un parque eólico a que no se modifique el ordenamiento jurídico.

En definitiva, el canon eólico examinado respeta los límites establecidos por la CE: no se ha quebrantado el principio de separación al no existir solapamiento o duplicidad impositiva prohibida por el art. 6.3 de la LOFCA; estamos ante un verdadero impuesto medioambiental con finalidad extrafiscal en el que existe una relación lógica entre el hecho imponible, el objeto del tributo y el



mecanismo de cuantificación; y la vertiente reparadora del tributo ecológico se pone de manifiesto a través de la afectación de las cantidades recaudadas a actuaciones de prevención y reparación del daño medioambiental ocasionado en los municipios más afectados. Dicho esto, algunos autores han puesto de manifiesto que, a la hora de diseñar tributos medioambientales se debe actuar con extrema cautela para «que no se pase del natural efecto compensador o reparador de la inevitable incidencia que toda actividad humana –incluso la producción de estas energías– posee sobre el medio ambiente, a llegar a suponer una estigmatización fiscal de este tipo de energías, efecto opuesto a lo que un tributo verde debería perseguir». Este extremo se respeta, por ejemplo, articulando mecanismos como la bonificación en la cuota, tras una repotenciación y reducción efectiva del número de generadores.

En cuando a los pronunciamientos del Tribunal Supremo que avalan el canon eólico. Se hace referencia aquí a la STS 4882/2015: la Sección 2ª de la Sala Tercera del Tribunal Supremo conoció el recurso de casación 1757/14, interpuesto por EGA-Asociación Eólica de Galicia, frente a la sentencia dictada el 12 de febrero de 2014 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección 3ª) del Tribunal Superior de Justicia de Galicia en el recurso 7201/10, interpuesto contra la Orden aprobatoria del modelo de declaración de alta, modificación y baja del canon eólico. Y a la posterior STS 658/2018: conociendo del recurso de casación núm. 1777/2014, interpuesto por EGA-Asociación Eólica de Galicia contra la sentencia dictada el 12 de febrero de 2014 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia (Sección 3ª) en el procedimiento ordinario núm. 7200/2010, sobre impugnación de la citada orden.

En su sentencia, el Supremo desestima el recurso de casación interpuesto por la patronal EGA (Asociación Eólica de Galicia) contra un fallo previo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia. De esta forma, se blindaba definitivamente la constitucionalidad del impuesto y su encaje en el ámbito normativo español y europeo. Hasta ahora, todas las sentencias emitidas han avalado la legalidad de la norma autonómica del canon eólico.

La primera empresa en llevar al Supremo uno de los fallos del TSJG fue Sistemas Energéticos Chadrex S.A., filial de Iberdrola, pero el alto tribunal también desestimó el recurso. Al igual que en el fallo más reciente, el posicionamiento que adoptó el Supremo en julio del 2014, el primero que hizo público, se fundamentaba en dos pilares: en contra de lo defendido por las empresas, corroboraba que el objeto de aplicación del canon era medioambiental. Y señalaba que se gravaba la afección paisajística producida por los aerogeneradores y las líneas de evacuación. De esta forma, el tribunal



concluía que no existía un solapamiento con otros tributos de naturaleza municipal, como el IBI o el IAE, tesis esgrimida por algunas empresas. Sin embargo, la línea argumental de la patronal eólica contra el canon consistía en tratar de demostrar que, en contra de lo defendido por Galicia, el impuesto, en realidad, estaba gravando la producción. La patronal eólica gallega ya alegó en su momento que el hecho imponible del impuesto, que es la mera titularidad de los aerogeneradores, ya estaba sujeto al pago del IBI. Por eso, la patronal eólica gallega, agrupada en la EGA, consideraba que se estaba vulnerando el principio que impide la doble imposición, recogido tanto en la Constitución española como en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

El alto tribunal, sin embargo, entiende que no existe un solapamiento con otras figuras tributarias porque el destino real de la recaudación del impuesto va para actuaciones que desarrollan los propios municipios. Sobre la posible doble imposición que alega la patronal, además, el Supremo concluye en su última sentencia lo siguiente: «Este impuesto autonómico grava a los titulares de la explotación del parque eólico, aunque no lo sean de la autorización administrativa para instalarlo ni de los aerogeneradores, por lo que se puede ser sujeto pasivo del canon eólico y no serlo al mismo tiempo del impuesto sobre bienes inmuebles». Las comunidades autónomas afectadas por estos pronunciamientos judiciales defienden que el canon eólico constituye una herramienta eficaz para proteger el medio ambiente, estimular las nuevas tecnologías y, además, una forma de contribución para que los ayuntamientos mejoren sus vías de financiación.

4. Competencia normativa y procedimiento.

La presente ley se dicta de conformidad con lo dispuesto en el artículo 105.1, relativo a la potestad tributaria de la Comunidad Autónoma de Aragón, del Estatuto de Autonomía de Aragón, en virtud del cual «la Comunidad Autónoma de Aragón tiene capacidad normativa para establecer sus propios tributos», como es el caso de los impuestos medioambientales, figura tributaria cuyo rendimiento constituye, de acuerdo con el artículo 104.1 del Estatuto de Autonomía, uno de los recursos de la comunidad.

El Anteproyecto de Ley crea, así, los Impuestos Medioambientales sobre la explotación de parques eólicos y sobre la explotación de parques fotovoltaicos en la Comunidad Autónoma de Aragón, al tiempo que modifica el Impuesto Medioambiental sobre las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión para hacerlo compatible con los dos nuevos impuestos.



Además, los nuevos impuestos y las modificaciones operadas en esta ley se integrarán en el ordenamiento jurídico vigente mediante el cumplimiento de la delegación legislativa efectuada en el Gobierno de Aragón para elaborar y aprobar un nuevo texto refundido de los Impuestos Medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón.

Por su parte, corresponde al Consejero de Hacienda y Administración Pública, conforme a lo dispuesto en los artículos 1.h) y 15.e) del Decreto 21/2023, de 8 de marzo, del Gobierno de Aragón, por el que se establece la estructura orgánica del Departamento de Hacienda y Administración Pública, «el ejercicio de las competencias que correspondan a la Comunidad Autónoma en materia de tributos cedidos y de aquellos tributos propios cuya gestión tenga encomendada», correspondiéndole asimismo la iniciativa para la elaboración de los correspondientes proyectos de ley por razón de su competencia, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 42.1 del texto refundido de la Ley del Presidente o Presidenta y del Gobierno de Aragón, aprobado por Decreto Legislativo 1/2022, de 6 de abril, del Gobierno de Aragón.

En efecto, mediante Orden del Consejero de Hacienda y Administración Pública, de 13/09/2023, se dispuso el inicio del procedimiento para la elaboración del correspondiente anteproyecto de ley. Esta iniciativa fue sometida al trámite de Consulta pública previa entre los días 13 y 27 de septiembre, recibándose aportaciones de las siguientes personas jurídicas y físicas: Fundeen Platarform S.L., Asociación Nacional de Productores de Energía Fotovoltaica (ANPIER), SSE Renewables, Eugenio Francés Foz, Daniel Molina Bravo. Engie España, Naturgy e Iberdrola. En su mayoría, dado que, en este trámite, las empresas y los ciudadanos en general todavía no tienen acceso al contenido concreto del proyecto normativo, aunque valoran positivamente el establecimiento de una fiscalidad medioambiental, las alegaciones van dirigidas a la implantación de reducciones en los impuestos para diversas situaciones (por ejemplo, en los casos de promotores que abran sus proyectos a la participación ciudadana), a la consideración de aquellas instalaciones que se encuentran adheridas al régimen retributivo específico (Recore), a la incompatibilidad de los futuros nuevos impuestos con el ordenamiento jurídico estatal o la fiscalidad europea energética o, simplemente, a la inoportunidad de gravar a las instalaciones no emisoras de gases contaminantes como las renovables, las cuales, además, incentivan la economía, atraen inversiones y crean riqueza y empleo. En cualquier caso, estas alegaciones se efectúan desde la defensa de intereses particulares, perfectamente legítimos, pero que no atienden a los intereses generales medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón perseguidos por el proyecto normativo en tramitación. No obstante, como algunas de estas



observaciones tienen un carácter fundamentalmente técnico, la Dirección General de Tributos examinará las mismas detalladamente a la vista de las observaciones que los órganos directivos competentes en materia de energía y de medioambiente formulen en el correspondiente trámite de remisión a los distintos departamentos a través de sus secretarías generales técnicas.

5. Breve referencia al contenido.

5.1. Impuesto Medioambiental sobre la explotación de parques eólicos.

En el ámbito de la Comunidad Autónoma de Aragón se han venido autorizando en los últimos años numerosos parques eólicos. Así, de la información que obra en poder de esta Administración, suministrada por el Departamento con competencias en materia de energía, puede deducirse que se han autorizado hasta el ejercicio 2022 del orden de 197 parques eólicos, con 2.827 molinos en explotación y 4.720,22 MV de potencia.

Por su incidencia medioambiental se ha elaborado un anteproyecto que contempla una fiscalidad a los parques eólicos y cuyo hecho imponible se configura como el daño medioambiental causado por la generación de afecciones e impactos visuales y ambientales adversos sobre el medio natural y sobre el territorio, como consecuencia de la explotación de parques eólicos.

Por ello, la base imponible del impuesto está basada en los principales elementos que caracterizan el hecho imponible y que se determina por los siguientes parámetros: el resultado de la suma de la altura de la torre y el radio del rotor de todos los aerogeneradores existentes en el parque eólico, al entender que esta circunstancia es el elemento fundamental del citado daño medioambiental, así como por el resultado de la suma de la potencia, expresada en MW, de los aerogeneradores existentes en cada parque eólico, elemento inherente al daño medioambiental. A cada uno de estos parámetros se les aplica un tipo de gravamen (al primer parámetro, en función de los metros; al segundo, en función de los megavatios de potencia).

Asimismo, el anteproyecto contempla determinadas bonificaciones, en función de la fecha de la autorización de explotación definitiva del parque eólico en cuestión, siendo del 100% en el ejercicio en que se obtenga dicha autorización.

5.2. Impuesto Medioambiental sobre la explotación de parques fotovoltaicos.

En el ámbito de la Comunidad Autónoma de Aragón se han venido autorizando en los últimos años numerosos parques fotovoltaicos. Así, de la información que obra en poder de esta Administración, suministrada por el Departamento



con competencias en materia de energía, puede deducirse que se han autorizado hasta el ejercicio 2022 del orden de 187 parques fotovoltaicos, con 3.448,51 MV de potencia.

Por su incidencia medioambiental se ha elaborado un anteproyecto que contempla una fiscalidad a estos parques y cuyo hecho imponible se configura como el daño medioambiental causado por la generación de afecciones e impactos visuales y ambientales adversos sobre el medio natural y sobre el territorio, como consecuencia de la explotación de parques fotovoltaicos que se encuentren situados total o parcialmente en el territorio de la Comunidad Autónoma de Aragón. A estos efectos, se entenderá que un parque fotovoltaico se encuentra en explotación desde que este haya obtenido la correspondiente autorización de explotación definitiva hasta la fecha del Acta de cierre.

En particular, estarán sujetas al impuesto las siguientes instalaciones: a) Instalaciones para la producción de energía eléctrica a partir de la energía solar, que no se encuentren instaladas sobre cubiertas o tejados de edificios, que ocupen una superficie superior a 5 hectáreas; b) Instalaciones incluidas en los criterios generales 1 o 2 del Apartado B del Anexo III de la Ley 21/2013, de 9 de diciembre, de evaluación ambiental, para sometimiento a evaluación ambiental simplificada de proyectos situados por debajo de los umbrales establecidos en el Anexo II de dicha ley.

La ley contempla también algunas exenciones: a) Las instalaciones para autoconsumo sin excedentes, salvo las incluidas en el Anexo I de la Ley 21/2013, de 9 de diciembre, de evaluación ambiental, o en los criterios generales 1 o 2 del Apartado B del Anexo III de dicha ley; b) Las instalaciones propiedad de las Comunidades de energías renovables a que se refiere la Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico.

La base imponible del impuesto está basada en el principal elemento que caracteriza el hecho imponible y se determina por la superficie vallada, expresada en hectáreas, efectivamente ocupada por el parque fotovoltaico, al entender que esta circunstancia es el elemento fundamental del citado daño medioambiental. La cuota tributaria se obtiene aplicando una escala de tipos de gravamen en función de las hectáreas ocupadas por el parque fotovoltaico.

Asimismo, el anteproyecto contempla determinadas bonificaciones, en función de la fecha de la autorización de explotación definitiva del parque eólico en cuestión, siendo del 100% en el ejercicio en que se obtenga la autorización definitiva de explotación.



5.3. Impuesto Medioambiental sobre las líneas eléctricas aéreas de alta tensión.

La ley modifica este impuesto preexistente para adecuarlo a los nuevos impuestos sobre la explotación de parques eólicos y de parques fotovoltaicos.

El hecho imponible del impuesto es el daño medioambiental causado por la generación de afecciones e impactos ambientales y visuales en el entorno natural de la Comunidad Autónoma de Aragón por las líneas eléctricas aéreas de alta tensión, no estando sujetas las líneas de tensión nominal superior a 1 kV e inferior a 30 kV.

La base imponible del impuesto estará constituida por los kilómetros de tendido eléctrico aéreo en las siguientes redes: a) Las de tensión nominal igual o superior a 400 kV; b) Las de tensión nominal igual o superior a 220 Kv e inferior a 400 kV; c) Las de tensión nominal igual o superior a 66 kV e inferior a 220 kV; y d) Las de tensión nominal igual o superior a 30 kV e inferior a 66 kV.

La cuota tributaria del impuesto resulta de aplicar un tipo de gravamen a la base imponible en función de la longitud y la tensión nominal de la línea eléctrica aérea, según la correspondiente escala.

6. Otras consideraciones.

Finalmente, se considera que la recepción social de las medidas contenidas en el proyecto normativo será sumamente favorable por parte de la ciudadanía, aunque puede suscitar peor acogida entre los sectores empresariales del sector eléctrico de las renovables.

La norma no tiene implicaciones en materia de simplificación administrativa. Tampoco tiene incidencia en los procedimientos administrativos o en la prestación de servicios, ni establece la necesidad de nuevos trámites o emisión de informes.

Por el contrario, la norma establece exigencias de presentación documental a los posibles contribuyentes, tales como declaraciones censales y autoliquidaciones, si bien la presentación y el pago de las mismas se efectuará telemáticamente, sin otras cargas administrativas para los sujetos pasivos.

7. Estimación y afectación de la recaudación.



A efectos de lo dispuesto en el artículo 44.3 del texto refundido de la Ley del Presidente o Presidenta y del Gobierno de Aragón, aprobado por Decreto Legislativo 1/2022, de 6 de abril, del Gobierno de Aragón, en relación con la memoria económica sobre la estimación del coste económico –en este caso, no obstante, se trata de una estimación de los nuevos ingresos– a que dará lugar la implantación de las medidas contenidas en este anteproyecto de ley, se pretende realizar una estimación de la incidencia recaudatoria de la aplicación de estos impuestos en la Comunidad Autónoma de Aragón, de acuerdo con los parques autorizados en la Comunidad Autónoma de Aragón.

En el Impuesto Medioambiental sobre la explotación de parques eólicos, aplicando la estructura impositiva de la alternativa adoptada en el anteproyecto de ley, el rendimiento económico del impuesto ascendería a unos 21,2 millones de euros anuales.

En el Impuesto Medioambiental sobre la explotación de parques fotovoltaicos, aplicando la estructura impositiva de la alternativa adoptada en el anteproyecto de ley, el rendimiento económico del impuesto ascendería a unos 11,3 millones de euros anuales.

En cuanto a la afectación de los rendimientos obtenidos por la recaudación de estos dos nuevos impuestos medioambientales, hay que remitirse a los artículos 60 y siguientes del Decreto-Ley 1/2023, de 20 de marzo, del Gobierno de Aragón, de medidas urgentes para el impulso de la transición energética y el consumo de cercanía en Aragón, en lo relativo a la regulación del Fondo Aragonés de Solidaridad Energética, en particular lo dispuesto en el artículo 62:

«El Fondo Aragonés de Solidaridad Energética se dotará cada año en la Ley de Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Aragón, aplicando un porcentaje no inferior al cincuenta por ciento ni superior al noventa por ciento a la recaudación del ejercicio inmediatamente anterior correspondiente a los tributos ambientales que gravan los impactos territoriales, ambientales o paisajísticos de las instalaciones de producción de energía a partir de fuentes renovables».

Por último, se considera que, llegado el caso, la futura ley no tendrá ningún impacto negativo en la financiación local.

Zaragoza, a fecha de firma electrónica
Francisco Pozuelo Antoni
Director General de Tributos