



Universidad Autónoma de Chile
Facultad de Derecho
Instituto de Investigación en Derecho
Programa de Doctorado en Derecho

**FUNDAMENTOS DE LA TRIBUTACIÓN MINERA: UN ESTUDIO DEL
DERECHO CHILENO A LA LUZ DEL DERECHO ESPAÑOL**

TESIS DOCTORAL

Autora: Michelle Azuaje Pirela
Directores: Dr. Patricio Masbernat y Dr. César García Novoa
Santiago, septiembre de 2018

DEDICATORIA

A mis más grandes amores, el motor de todas las cosas: mis padres Maylen A. Pirela Andrade y Juan F. Azuaje Polanco†; mis hermanas Niriedith y Astrid Azuaje Pirela, mi sobrina Sarah Elisa Pineda Azuaje; y mi esposo Daniel Finol González, gracias a todos por su nobleza infinita, por las risas, el soporte, la paciencia y la motivación. Por y para ustedes: todo.

A Niro García, Alexis Fernández, Luis Enrique Pineda, David y Diego Finol, a los Sres. José Enrique y Jannina Finol; a mis grandes amigos Christian Ortíz, Carlos Zerpa, Marbelis Anaya, Saimar Matheus y Claudia Sanhueza; y a mi nueva familia en Chile: Adriana Reyes, Lenin Rodríguez, Adrián Rodríguez, Karla Rivera, Erika Munini, René González y Juan Diego Quintero. Sin ustedes, sin su alegría y sin su compañía, nada habría sido posible.

AGRADECIMIENTOS

El camino de elaboración de una Tesis Doctoral viene acompañado de muchos obstáculos, experiencias, momentos de introspección; de lecturas y reflexiones en solitario, que se estampan en una memoria final de carácter original que refleja apenas unas pocas cosas de ese gran recorrido.

Pero viene acompañado también de importantes momentos en los que te das cuenta de que al final, ese resultado “tan tuyo”, no habría sido posible si realmente hubieses estado solo.

Por eso a través de estas líneas, deseo agradecer profundamente a todas aquellas personas e instituciones que de una u otra forma, con sus pequeñas y grandes acciones, han contribuido durante estos años, a la realización y culminación de este trabajo de investigación.

En primer lugar, a la Universidad Autónoma de Chile, especialmente a la antes Dirección de Investigación y Postgrado, hoy Vicerrectorado de Investigación y Postgrado, por brindarme la oportunidad y todas las herramientas académicas, administrativas y económicas para perfeccionarme como investigadora y seguir creciendo como profesional. Gracias a todo el equipo, a los de antes y los de ahora, gracias Pablo, Fabiola, Paz, Francisca, Gloria, Ana Patricia, Dr. Iván Suazo y Dra. Ana Gutiérrez, por su ayuda y la confianza que depositaron en mí.

Agradezco a los integrantes del Instituto de Investigación en Derecho, profesores y compañeros del Programa de Doctorado en Derecho, especialmente a Walter Pérez, Sheila Fernández, Rebeca Remeseiro, Karen Masbernat y Lucía Bolaños; así como a los profesores Yasna Otárola, Antonio Muñoz, Marcela Peredo, Benoît Delooz y Sebastián Bozzo, también a los profesores de la Carrera de Derecho: Juan Pablo Díaz, Hernán López e Ingrid Díaz, muchas gracias por brindarme su apoyo cuando más lo necesité.

Igualmente, a los profesores Dr. Michael Zavaleta Álvarez y Mg. Milagros Peña de la Universidad San Martín de Porres del Perú, Dr. Alejandro Vergara Blanco de la Pontificia Universidad Católica de Chile, a los profesores Dr. Harold Zavala Primera de la Universidad del Zulia, y Dra. Marilyn Morales de la Universidad Dr. Rafael Beloso Chacín, a las abogadas Marisela Vásquez y Luisana Sánchez de la Firma Homes Vásquez y Asociados de Venezuela, por todos los materiales compartidos, la colaboración, y los consejos que fueron amable y desinteresadamente prestados para el desarrollo de este trabajo.

A Don Xesus García Bermúdez de la Biblioteca Concepción Arenal de la Universidad de Santiago de Compostela y a Doña Pilar Jiménez Guerrero de la Biblioteca del Instituto de Estudios Fiscales, creo que no saben y tal vez no sabrán, lo valioso que fue para mí contar cada día con su amable sonrisa, trato atento y colaboración durante mis estancias por Santiago de Compostela y Madrid. También a Doña Carolina Maulén de la Biblioteca de la Facultad de Derecho de la Universidad de Chile.

Quiero agradecer de manera muy especial a mis directores, los profesores Dr. Patricio Masbernat y Dr. César García Novoa, quienes, con mucha paciencia y humildad, me acompañaron y orientaron en la realización de esta Tesis Doctoral. Gracias por su solidaridad, consejos, enseñanzas y por las discusiones que me han permitido llevar a feliz término este trabajo de investigación. Para ustedes mi eterno agradecimiento y admiración.

Finalmente, a mis queridas ciudades: Santiago de Chile y Santiago de Compostela, gracias porque aun siendo una extraña, me acogieron con cariño y calor de hogar, dándome las oportunidades que, en estos tiempos tan difíciles, no pude encontrar en mi tierra.

A todos: ¡Gracias! ¡*Grazas!* O mejor: ¡*Graciñas!*

CONTENIDO

	Pág.
ÍNDICE DE ABREVIATURAS.....	9
ÍNDICE DE TABLAS.....	11
INTRODUCCIÓN.....	12
CAPÍTULO PRIMERO. CONTEXTO DE LA ACTIVIDAD MINERA: CUESTIONES FUNDAMENTALES DEL RÉGIMEN JURÍDICO DE LA MINERÍA.....	26
SUMARIO.....	26
1. Introducción del Capítulo.....	27
2. Particularidades de la mina y la actividad minera.....	28
2.1. La mina, el yacimiento y los recursos minerales.....	28
2.2. Contenido y alcance del término “mina”.....	36
2.3. La actividad minera: características y etapas.....	38
2.4. Tipos de minería.....	39
3. Dominio público y dominio público minero: La incorporación de las minas a la teoría del dominio público.....	42
3.1. Teorías o sistemas de ordenación minera.....	46
3.2. Sistema fundiario o de la accesión.....	47
3.3. Sistema liberal.....	49
3.4. Sistema regaliano o feudal.....	50
3.5. Sistema demanial. Dominio público.....	51
3.6. Nacionalización.....	53
4. El debate dogmático en torno a la naturaleza del dominio público: ¿Manifestación del derecho de propiedad o conjunto de potestades públicas?.....	54
4.1. Teorías sobre la naturaleza del dominio público.....	58
4.2. En cuanto a la clasificación de las cosas en el derecho romano.....	59
4.3. El <i>ager publicus</i> del derecho romano.....	60
4.4. El régimen de los bienes del <i>princeps</i>	62
4.5. La regalía como institución medieval.....	63
4.6. La Revolución Francesa, la codificación y el nacimiento de la Administración contemporánea.....	66
4.7. Aspectos fundamentales del dominio público en el derecho español.....	73

4.8. Aspectos fundamentales del dominio público minero en el derecho español.....	78
4.9. La concesión minera en el derecho español: concepto, tipos y naturaleza jurídica.....	80
5. El debate doctrinario del dominio público y su traslación al dominio minero en Chile.....	83
5.1. La regulación del dominio minero y la concesión minera en Chile: La necesaria distinción entre sustancias concesibles y no concesibles.....	93
6. Minería, medio ambiente, salud pública y sociedad.....	107
6.1. Aspectos generales de los mecanismos Estatales para la protección del medio ambiente: el principio quien contamina, paga; la regulación y los tributos ambientales.....	110
6.2. El principio quien contamina, paga.....	115
6.3. Aspectos regulatorios de la protección del medio ambiente en torno a las actividades mineras en el derecho español.....	121
6.4. Aspectos regulatorios de la protección del medio ambiente en torno a las actividades mineras en el derecho chileno.....	130
7. A modo de conclusiones del Capítulo.....	139
CAPÍTULO SEGUNDO. ASPECTOS GENERALES DE LOS TRIBUTOS, EL SISTEMA TRIBUTARIO Y LA TRIBUTACIÓN MINERA.....	144
SUMARIO.....	144
1. Introducción del Capítulo.....	144
2. Consideraciones generales en torno a los tributos.....	145
3. Potestad tributaria y principios tributarios.....	158
3.1. Principio de legalidad.....	162
3.2. Principios de generalidad e igualdad.....	163
3.3. Principio de capacidad económica o contributiva.....	164
3.4. Principios de progresividad y no confiscatoriedad.....	165
4. El principio de no afectación en el derecho chileno.....	166
5. Seguridad jurídica y confianza legítima en materia tributaria. La importancia de los convenios de estabilidad jurídica para la tributación minera.....	168
6. Hacia los fundamentos de la tributación minera: el dominio público minero, la renta y la renta minera, y la extrafiscalidad ambiental.....	174
7. A modo de conclusiones del Capítulo.....	184
CAPÍTULO TERCERO. EL DOMINIO PÚBLICO MINERO COMO FUNDAMENTO DE LA TRIBUTACIÓN MINERA.....	188

SUMARIO.....	188
1. Introducción del Capítulo.....	188
2. Los cánones y las regalías mineras. Aspectos generales y naturaleza jurídica.....	194
3. Algunos tributos y “derechos” basados en el dominio público en el derecho nacional y comparado.....	200
3.1. El canon de superficie de minas en el derecho español. Elementos esenciales.....	200
3.2. Marco legislativo aplicable, naturaleza jurídica y sujeto activo de la obligación.....	206
3.3. <i>Excursus</i> acerca del ordenamiento jurídico peruano: El derecho de vigencia y las regalías mineras.....	212
3.4. Naturaleza jurídica de estos “derechos” o “contraprestaciones.”.....	219
3.5. Las “patentes mineras” en el derecho chileno.....	224
3.6. Naturaleza jurídica de las patentes mineras.....	226
3.7. Debate doctrinario sobre el dominio minero y el fallido “Royalty Minero” en Chile.....	232
4. A modo de conclusiones del Capítulo.....	240
CAPÍTULO CUARTO. LA RENTA MINERA COMO FUNDAMENTO DE LA TRIBUTACIÓN MINERA.....	244
SUMARIO.....	244
1. Introducción del Capítulo.....	244
2. La actividad minera en el impuesto sobre sociedades español.....	250
2.1. La libertad de amortización.....	255
2.2. Reducción de la base imponible en concepto de factor de agotamiento.....	260
2.3. Condiciones y limitaciones del factor de agotamiento.....	263
2.4. Requisitos del factor de agotamiento.....	264
3. Minería en la Ley de impuesto sobre la renta de personas físicas española.....	266
4. Minería en la Ley de impuesto a la renta chilena.....	269
4.1. Depreciación acelerada.....	273
5. El Impuesto Específico a la Minería. Naturaleza jurídica y elementos.....	275
6. A modo de conclusiones del Capítulo.....	279
CAPÍTULO QUINTO. LA EXTRAFISCALIDAD AMBIENTAL COMO FUNDAMENTO DE LA TRIBUTACIÓN MINERA.....	283
SUMARIO.....	283
1. Introducción del Capítulo.....	283

2.	Consideraciones generales sobre la extrafiscalidad y los tributos ambientales.....	284
3.	Algunos problemas jurídicos de los tributos ambientales en general.....	289
3.1.	El problema de su terminología y concepto.....	289
3.2.	El problema de su compatibilidad con los principios tributarios.....	295
3.3.	<i>Excursus</i> sobre la fiscalidad ambiental en Finlandia, Suecia y Dinamarca.....	302
3.4.	Características y hechos imponibles de los tributos ambientales.....	304
4.	Vinculación de los tributos ambientales con la actividad minera.....	307
5.	La experiencia de España.....	308
5.1.	El canon de control de vertidos. (Estatal).....	314
5.2.	El impuesto especial sobre el carbón. (Estatal).....	315
5.3.	Tributos propios autonómicos en materia de depósito o almacenamiento, incineración y eliminación de residuos.....	320
	Fuente: elaboración propia.....	333
5.4.	Un tributo genuinamente ambiental minero: especial referencia al Impuesto Compensatorio Ambiental Minero (ICAM) de la Comunidad Autónoma de Galicia.....	333
6.	La noción de tributo ambiental y sus problemas jurídicos en Chile: ¿El régimen de la tributación de la minería está fundado en la protección del medio ambiente?.....	339
7.	La Reforma Tributaria chilena: la incorporación de los “impuestos verdes” y los impuestos a las emisiones de fuentes fijas.....	344
8.	A modo de conclusiones del Capítulo.....	350
	CONCLUSIONES.....	355
	BIBLIOGRAFÍA.....	375
	ANEXOS.....	439
	Anexo A.....	440
	Anexo B.....	445

ÍNDICE DE ABREVIATURAS

CC	Código Civil chileno.
CE	Constitución Española de 1978.
CENC	Comisión de Estudio de la Nueva Constitución de Chile.
CODELCO	Corporación Nacional del Cobre de Chile.
CPCh	Constitución Política de la República de Chile.
CPe	Constitución Política del Perú.
CMCh	Código de Minería de Chile.
ENAMI	Empresa Nacional de Minería (Chile).
IEM	Impuesto Específico a la Minería.
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (España).
LBGMA	Ley sobre Bases Generales del Medio Ambiente (Chile).
LFM	Ley de Fomento a la Minería (España).
LGT	Ley General Tributaria (España).
LIEEs	Ley de Impuestos Especiales (España).
LIR	Ley sobre Impuesto a la Renta (Chile).
LIRPF	Ley de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (España).
LIS	Ley de Impuesto sobre Sociedades (España).
LMEs	Ley de Minería (España).
LOCCM	Ley Orgánica Constitucional de Concesiones Mineras.

LOFCA (España).	Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas
MTD	Mejores Técnicas Disponibles.
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.
PAM	Pasivos Ambientales Mineros.
PIB	Producto Interno Bruto.
RCA	Resolución de Calificación Ambiental.
RLIS	Reglamento de la Ley de Impuesto sobre Sociedades (España).
RSEIA	Reglamento del Sistema de Evaluación de Impacto Ambiental.
SII	Servicio de Impuestos Internos (Chile).
SEIA	Sistema de Evaluación de Impacto Ambiental.
SUNAT	Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (Perú).
TCCh	Tribunal Constitucional Chileno.
TCEs	Tribunal Constitucional Español.
TCPe	Tribunal Constitucional Peruano.
UE	Unión Europea.

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla N° 1: Tipos de gravamen especial del impuesto sobre sociedades (España).

Tabla N° 2: Tasas tercer tramo del impuesto específico a la minería (Chile).
(Vigentes para el ejercicio 2018).

Tabla N° 3: Tributos Autonómicos en materia de depósito o almacenamiento, incineración y eliminación de residuos. (Vigentes para el ejercicio 2018).

Tabla N° 4: Tipos de gravamen del impuesto compensatorio ambiental minero (ICAM) de la Comunidad Autónoma de Galicia. (Vigentes para el ejercicio 2018).

Tabla Anexo A: Cánones de saneamiento, impuestos sobre vertidos y sobre determinados aprovechamientos del agua embalsada. (En vigencia ejercicio 2018).

Tabla Anexo B: Tributos Autonómicos sobre la emisión de gases a la atmósfera. (En vigencia ejercicio 2018).

INTRODUCCIÓN

La minería es una de las actividades económicas más antiguas de la humanidad. A grandes rasgos consiste en la exploración y extracción de recursos minerales no renovables presentes en el suelo o el subsuelo en la forma de yacimientos, los cuales al ser transformados pueden emplearse en un extenso campo de aplicaciones de la vida cotidiana (tales como la industria eléctrica, automotriz, química, alimentaria; así como en la construcción, el transporte, la salud y la fabricación de armamento, etc.).

Esta actividad suele ir de la mano con el desarrollo tecnológico, y dados sus múltiples campos de aplicación en algunos países es y seguirá siendo una actividad económica importante. En efecto, algunas organizaciones internacionales la han considerado como uno de los indicadores básicos de las posibilidades de desarrollo económico de una localidad, región o país. En efecto, la experiencia de países en los que la minería es una actividad económica importante como es el caso de Australia, Estados Unidos, Canadá y algunos países nórdicos como Finlandia, Suecia y Noruega es una muestra de ello.

En Chile la minería ha representado entre el 9% y el 16% de su Producto Interno Bruto (PIB) en la última década. En efecto, gracias a su gran riqueza en recursos naturales, la minería en Chile reviste una innegable importancia. Tanta, que el país es reconocido como potencia minera a nivel mundial¹, siendo la explotación de la minería del cobre una de sus principales actividades económicas.

¹ De acuerdo con la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico: OCDE (2014), Chile es una economía relativamente pequeña que ha ido creciendo con rapidez durante más de dos décadas. El crecimiento de la Economía chilena, se ha debido en gran medida a la exportación liderada fundamentalmente

Al ser la explotación del cobre un importante motor de la economía del país, históricamente ha estado rodeada de demandas sociales, de acuerdo con las cuales la participación de las empresas mineras debería verse suficientemente reflejada en el aspecto fiscal y en otros aspectos de la vida de todos los chilenos, más aun si se considera que la Constitución Política de la República, concretamente en su artículo 19, N° 24, inciso 6°, consagra el dominio absoluto, exclusivo, inalienable e imprescriptible de todas las minas para el Estado.

En virtud de este argumento, muchas han sido las discusiones que han rodeado a la actividad minera; habiéndose instalado por mucho tiempo la percepción de que las empresas mineras privadas no contribuyen tanto como podrían a través del pago de sus tributos. Por esta y otras razones la tributación minera en Chile no ha estado exenta de cuestionamientos, fundamentalmente desde dos perspectivas diferentes.

Una que preconiza la existencia de un régimen especial de privilegio o fomento, que pondría en duda si la contribución que por vía fiscal realizan las empresas dedicadas

por productos de la minería, principalmente del cobre. El país representa el 40% del comercio total mundial de cobre. En ese sentido, según destaca esta organización, es el principal productor y exportador de este mineral en el mundo, ya que más de un tercio de la producción mundial de cobre se origina allí. Asimismo, para el año 2014, el país ocupó el cuarto lugar del Ranking realizado por la consultora estadounidense Behre Dolbear. En el documento titulado: *2014 Ranking of Countries for Mining Investment: "Where Not to Invest"* (Ranking 2014 de países para la inversión en minería. "Dónde no invertir"), se consideraron 25 países, la evaluación se basó en siete criterios: sistema económico, sistema político, grado en el que los aspectos sociales afectan a la minería en el país, demoras en la recepción de permisos debido a aspectos burocráticos y otros, niveles de corrupción en el país, estabilidad cambiaria, competitividad de la política impositiva del país. Dichos criterios permiten evaluar cuáles son los países más atractivos para la inversión en minería. La puntuación obtenida por Chile (54), le colocó entre los primeros cinco países más recomendados para realizar inversiones en minería, quedando por debajo de Canadá (62), Australia (60) y Estados Unidos (55), y por encima de México (46). BEHRE DOLBEAR MINERALS INDUSTRY ADVISORS (2014). Asimismo, en el reporte titulado: *Annual Survey of Mining Companies: 2017*, documento en el que se muestran los resultados de la encuesta anual de empresas mineras y de exploración del Fraser Institute (Canadá), Chile obtuvo su mejor registro desde 2013 y se transformó en el punto más atractivo dentro de Latinoamérica para invertir en minería. En el documento se señala cuáles son las jurisdicciones que más atraen a los inversionistas, ubicando a Chile entre Canadá y Estados Unidos, además de posicionarse por encima de Perú (N°19). Esto lo convierte en el octavo destino más atractivo para invertir en minería, dentro de un grupo que incluye a 91 distritos, después de haber estado en la posición N°39 para el 2016. STEDMAN y GREEN (2018).

a este sector es realmente adecuada a sus características, ingresos, y al impacto que causan al medio ambiente, entre otros aspectos; con lo cual, no sólo se estarían vulnerando los principios tributarios y los del régimen constitucional del dominio minero, sino que además se estaría restando importancia a otros aspectos vitales para la coexistencia de la minería como actividad económica fundamental de Chile y un medio ambiente sano.

En contrapartida, otro punto de vista aduce que es necesario mantener una “discriminación positiva” o bien un régimen especial, pero que incentive la inversión privada, a través del establecimiento de beneficios, tasas de imposición bajas, así como de normas que garanticen la estabilidad jurídica, que comprenda las particularidades de la “propiedad minera” y las fases de la actividad, que cuente con una escasa o nula variación fiscal, que brinde celeridad a la aprobación de los proyectos mineros y resulte atractivo para la inversión extranjera.

Todo lo anterior, estaría justificado en los excesivos riesgos, elevada cuantía de las inversiones falta de capital nacional para invertir en el sector, largos plazos de los proyectos, el hecho de que, pese a sus efectos o impactos, la minería es una actividad económica necesaria, y las pocas probabilidades de éxito que rodean a esta actividad.

Lo dicho lleva necesariamente a preguntarse desde otro punto de vista, si suponiendo que fuese necesario el mantenimiento o en su caso el diseño o la instauración de un régimen especial que grave a la actividad minera, por sus particularidades ¿Debería ser este más o menos oneroso que los regímenes regulares aplicables al resto de los contribuyentes? ¿Por qué? ¿El marco constitucional actual permite que existan regímenes tributarios especiales? ¿Cuáles son los fundamentos que justificarían la existencia de un régimen especial para la minería? en ese sentido: ¿Qué es lo que puede gravarse?

La respuesta a tales interrogantes depende de diversos factores a considerar, relacionados esencialmente con las características del Estado en cuestión, su forma de organización jurídica, el tratamiento que éstos dan a los recursos naturales, los principios de la tributación, los intereses u objetivos que se desee alcanzar, entre otras.

Ahora bien, desde el punto de vista del derecho, en general cuando se habla de minas e hidrocarburos, los ordenamientos jurídicos a nivel mundial, han dado lugar a la formación de una disciplina autónoma (Derecho Minero o Derecho de la Minería), con categorías y regulaciones propias. Ello es así no solo por la trascendencia económica que para algunos Estados tienen estos recursos, sino también, porque ellos suelen agruparse dentro de la noción de “dominio público” o bien, por ser considerados como “propiedad pública”.

Estas concepciones dan lugar al sometimiento a normas especiales (en muchos casos del ámbito del derecho administrativo), que suelen limitar la forma de realizar su explotación y aprovechamiento; dan origen a ciertos pagos o gravámenes, y en las que por lo general, se separan las actividades de minería propiamente dicha (metálica y no metálica), de lo relativo a la explotación de los hidrocarburos líquidos y gaseosos, a los cuales se suele regular con leyes específicas.

Asimismo, como se explicará, tanto desde el punto de vista teórico como el práctico, es posible encontrar distintos tipos de minería, y si bien existen algunas categorías comunes, la legislación aplicable en Estados en los que hay abundancia de recursos minerales para su explotación, puede ser muy diversa y su organización puede obedecer a criterios de distinta índole.

De igual forma, debe tenerse en cuenta también que, aunque la extracción de recursos minerales puede brindar importantes oportunidades de desarrollo económico, también puede aparejar más de un problema, por ejemplo, puede causar daño medioambiental.

Así, en la actualidad es fundamental y parte de la preocupación de los gobiernos y algunas entidades internacionales como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), prestar atención no solo a los aspectos económicos y jurídicos de la actividad, sino también a otros aspectos tales como los sociales y ambientales, por solo mencionar algunos.

En efecto, tal preocupación es recogida en el Artículo 19 N° 8 de la Constitución Política de Chile que asegura a todas las personas el derecho a vivir en un medio ambiente libre de contaminación, por lo que se establece como uno de los deberes del Estado velar por que ese derecho no sea afectado y tutelar la preservación de la naturaleza.

Por esa y otras razones es que la minería luce como una actividad de difícil análisis, que implica que las soluciones a los conflictos derivados de ella provengan de diversas disciplinas del conocimiento, entre las que se encuentran por supuesto, la economía y el derecho y dentro de este último, son o pueden ser diversas las ramas involucradas a su vez; teniendo puntos de encuentro e implicaciones fundamentalmente en los ámbitos: constitucional, administrativo, ambiental, civil, comercial y el que más interesa a los efectos de este trabajo, tributario.

Y todo lo anterior debe ser tenido en cuenta y conciliado de forma adecuada a la hora de establecer los tributos mineros. En consideración a ello, en el ámbito del derecho tributario a nivel internacional, se ha considerado que efectivamente existen elementos suficientes para justificar el establecimiento de regímenes especiales para gravar a la minería, porque este sector extrae un recurso natural escaso y no renovable, y porque dicho recurso genera una apreciable renta económica que por ser reflejo de capacidad económica puede ser objeto de gravamen, más aún porque su explotación implica su agotamiento.

También porque en algunos casos se busca que el deterioro ambiental provocado por esta actividad se elimine o reduzca, empleándose en ocasiones nuevos tipos de tributos especialmente diseñados a tales fines. No obstante, la interdisciplinariedad y complejidad que rodea a la minería, en ocasiones dificulta el análisis de los problemas jurídicos tributarios mineros, por cuanto tanto desde el punto de vista teórico como el práctico, en los escasos estudios existentes sobre el tema, suelen mezclarse y confundirse los postulados de la economía con los del derecho tributario, también conceptos geológicos o técnicos de la Mineralogía con términos jurídicos y opiniones políticas.

Ello evidencia la necesidad de un examen y re-sistematización que en atención a las particularidades de la minería y los límites que devienen del sistema tributario, permita identificar desde el punto de vista científico, una teoría jurídica que responda, en definitiva:

¿Cuáles son los fundamentos que sirven o pueden servir de base para el legislador a la hora de establecer los tributos mineros? Y lo más importante: ¿Por qué? ¿Cómo? Y ¿Para qué?

En ese orden de ideas, para responder a tales interrogantes en la presente Tesis Doctoral se planteó como hipótesis de trabajo que existen tres fundamentos que sirven o pueden servir de base para el legislador a la hora de establecer los tributos mineros: el dominio público minero, la renta proveniente de las explotaciones mineras y la extrafiscalidad ambiental, pues su presencia conjunta o separada caracterizará a la tributación especial minera.

De esta forma, el objetivo general de la tesis es el de constituir una teoría jurídica de la tributación minera en consideración a los principales presupuestos que integran o pueden integrar el hecho imponible de los tributos del régimen especial de la minería en el derecho chileno a la luz del derecho español. Para ello a partir de las particularidades de la actividad minera y algunos aspectos esenciales del sistema tributario se proponen tres fundamentos sobre los que se sustenta dicha teoría, a los que se ha denominado “fundamentos de la tributación minera”.

En ese sentido, se presenta una investigación jurídico-dogmática, en la que por medio del empleo de las técnicas propias de la hermenéutica y dogmática jurídica², para el examen de las leyes, jurisprudencia y doctrina nacional y de derecho comparado; una vez hallados los principios y categorías generales que subyacen a las normas jurídicas objeto de estudio e interpretación, fue posible determinar que existen al menos tres presupuestos fundamentales de suficiente complejidad lógica, consistencia interna y compatibilidad legal, para integrar el hecho imponible de los tributos especiales mineros.

Así, como se observará, mediante el examen de la estructura, principios y fines de la tributación de la minería en el ordenamiento jurídico chileno, su comparación y contraste con la estructura, principios y fines de la tributación de la minería en el derecho

² Al modo descrito por VAQUERO (2014), p. 247.

comparado español, se llegó a la determinación de cuáles son los principales fundamentos de la tributación de la minería.

Esto es, cuáles son, de qué forma y porqué los principales presupuestos que pueden integrar el hecho imponible de los tributos del régimen de la minería, los que a su vez, sirven como perspectivas o alternativas de las que dispone el legislador para el diseño de estos tributos especiales. A este respecto, conviene aclarar que como se ha expresado el análisis que se presenta se enfoca en el ordenamiento jurídico chileno el cual es contrastado fundamentalmente con el derecho español.

No obstante, a través del “*excursus*” se harán puntuales y específicas referencias a experiencias de otros ordenamientos con amplia tradición minera o en materia de tributos ambientales, en la medida en que las mismas coadyuvan a facilitar la comprensión de las categorías objeto de estudio, y sirven para enriquecer el conocimiento de algunas instituciones jurídicas, para ilustrarlas o ejemplificarlas y en algunos casos para su contraste y verificación. Tal es el caso de algunas experiencias de la legislación de Perú, Ecuador, Venezuela, Canadá, Finlandia, Dinamarca y Australia (entre otras), que se mencionan en diversos apartados del texto.

Ahora bien, en lo relativo al interés teórico y metodológico que reporta la comparación con el derecho español, téngase en cuenta que la literatura jurídico-tributaria chilena se basa de forma recurrente en la doctrina española para la formulación y explicación de las categorías propias del derecho tributario. De ahí que desde el punto de vista teórico y metodológico sea de interés el contraste entre ambos ordenamientos jurídicos.

Ello a pesar de que, de forma contraria a lo que ocurre en Chile, desde el punto de vista práctico y desde una perspectiva global, en España, la minería pareciera no revestir

los mismos niveles de importancia. Ahí esta actividad representa desde hace mucho tiempo menos del 1% del PIB. Sin embargo, se trata de una actividad con fuerte presencia en algunas Comunidades Autónomas tales como Andalucía y Galicia.

En el caso de Andalucía, aunque la minería había perdido su tradicional importancia, en la actualidad asiste a un proceso de resurgimiento. En efecto, la mina “Las Cruces”, el mayor yacimiento minero a cielo abierto de Europa se encuentra en Sevilla, en la actualidad en él se explota el cobre y a mediano plazo se espera comenzar las explotaciones zinc, plomo y plata.

Por su parte, Galicia lidera los mercados nacionales e internacionales del granito y la pizarra como principales productos mineros, con cientos de explotaciones y una facturación aproximada que supera los 600 millones de euros anuales. De ahí que, el sector minero tiene un papel fundamental en la industria gallega, por la riqueza que representa y los puestos de trabajo que genera.

Para estas autonomías la actividad minera supone la base de su desarrollo económico y social, y por ello cuentan con importantes experiencias en el área de la tributación de la minería, las cuales resulta de interés examinar, sobre todo en lo relativo al uso de instrumentos extrafiscales para la protección del medio ambiente.

En otro orden de ideas, debe advertirse que los fundamentos que se examinan en esta Tesis Doctoral probablemente no son los únicos elementos, criterios o fundamentos que pudieran identificarse desde una Teoría General³ como propios de la fiscalidad aplicable a la minería en busca de una identidad científica.⁴

³ La Teoría General del Derecho “constituye la denominación heredada de la tradición positivista con la que, todavía hoy, sigue designándose aquella disciplina que se orienta al estudio de los conceptos fundamentales, propiedades estructurales y principios básicos del derecho. Ella compone lo que podría considerarse el núcleo central del conocimiento teórico en torno al derecho: sería la teoría del derecho por antonomasia o el

Sin embargo, esos son los que ha sido posible aislar y justificar científicamente. Dada la alta complejidad del fenómeno estudiado, la identificación de otros elementos sólo podrá quedar para futuras investigaciones. Distinta de la científica es la perspectiva de política legislativa, dado que el legislador puede incorporar los elementos indicados y también otros, en la medida que el Derecho Tributario Minero no alcance a madurar lo suficiente como para imponer sus criterios científicos.

Por otro lado, es posible identificar otros elementos en los tributos del régimen general u otros instrumentos fiscales, en función de la realidad de la actividad minera. Tales elementos se relacionan con: acuerdos de producción; derechos de importación; impuestos al valor agregado y/o a transacciones de bienes y servicios, entre otros.

Los mencionados elementos no han sido objeto de análisis en esta investigación, pues ella se dirige concretamente al análisis de los mencionados criterios, que son los tres principales presupuestos empleados o que pueden emplearse dentro de marco jurídico vigente, de ahí que con el uso de la expresión “fundamentos” se pretende reflejar su importancia.

Asimismo, debe advertirse también que es posible que exista un cuarto fundamento de la tributación minera, cuyo análisis tampoco se incluye en esta Tesis Doctoral. Es el relativo a los precios de transferencia y transacciones económicas internacionales en torno a la actividad minera. Aspecto igualmente importante, debido a que muchas de las explotaciones mineras se realizan a través de sociedades transnacionales.

compendio sistemático del saber teórico-doctrinal sobre los órdenes jurídicos positivos.” VEGA LÓPEZ (S/F).

⁴ En términos de VERGARA BLANCO (2014a), p. 983.

⁵ En efecto, de acuerdo con MARTÍN RETORTILLO (1952), p. 1021. Este sería uno de los conceptos más deficientemente elaborados por la técnica jurídica, al hablar de mina únicamente en un sentido material y

A pesar de ello no se incluye en este trabajo por dos razones fundamentales: en primer lugar, porque gran parte de la literatura existente a su respecto carece de carácter científico jurídico, lo que compromete su validez teórica. Y en segundo lugar y no menos importante, porque su estudio conduce al área del Derecho Tributario Internacional, área ésta que no suele incluirse en estudios de Teoría General del Derecho Tributario, considerándosele con cierta independencia en sí misma, debido entre otras cosas, a su alta complejidad y sofisticación, por lo que amerita un estudio que excede por demás a la naturaleza de la Tesis Doctoral que se presenta.

Así pues, conforme a las consideraciones que anteceden, esta memoria de Tesis Doctoral que contiene el reporte de la investigación realizada ha sido dividida en cinco capítulos o secciones a saber:

a) En primer lugar, dado que el derecho tributario es una rama adjetiva del derecho, que opera siempre sobre conceptos y categorías definidas en otras ramas, en el Capítulo Primero titulado: “Contexto de la actividad minera: cuestiones fundamentales del régimen jurídico de la minería”, como su nombre sugiere, se estudia el contexto de la actividad minera y los aspectos fundamentales de su régimen jurídico. En ese sentido, en el mismo se examina aquello que convierte a la minería en una actividad peculiar tanto en relación con el vínculo que existe entre el Estado y los particulares con las minas, como con algunas características que le son propias.

A este respecto, como se verá si bien en este trabajo se harán puntuales referencias a normas relativas a la explotación de hidrocarburos líquidos y gaseosos, cuando se emplea el término “minería” o “actividad minera” se hará únicamente en función de la minería propiamente dicha (metálica y no metálica), con el alcance que será descrito, el cual en todo caso excluye a aquéllos.

En este Capítulo se explican también los principales impactos ambientales y externalidades que se generan en torno a la actividad minera a lo largo de sus etapas. Se examinan de igual forma los principales mecanismos estatales para hacer frente a tales externalidades, y en definitiva para la protección del medio ambiente, entre los cuales juega un papel fundamental el nacimiento del principio “quien contamina, paga”; la regulación y los tributos ambientales, todos los cuales son considerados con especial referencia a los casos español y chileno.

b) Estudiado el contexto anterior, los siguientes cuatro capítulos se orientan a analizar los fundamentos de la tributación minera que son abordados en esta Tesis Doctoral, en términos que en el primero de ellos se explican las consideraciones generales desde una perspectiva tributaria y en los tres siguientes se tratan de modo particular cada uno de estos.

Así, el Capítulo Segundo, titulado “Aspectos generales de los tributos, el sistema tributario y la tributación minera”, trata de los sistemas tributarios chileno y español y la forma en la tributación minera se inserta en ellos. En este Capítulo se explica cómo cualquier régimen tributario sea este general o especial (y el minero no sería la excepción), debe ajustarse a una serie de límites que se establecen en el ordenamiento jurídico en torno a la idea de un “sistema tributario”.

De esta forma, se analizan los conceptos de tributo, potestad tributaria y principios tributarios, los cuales sirven como límites para el diseño y establecimiento de gravámenes que deben ser tenidos en cuenta por el legislador. Asimismo, en este Capítulo se explica cómo es que, a pesar de la existencia de los referidos límites, existen aspectos que justifican algunos tratamientos diferenciados.

Por otra parte, en el Capítulo en comento se enuncian los fundamentos de la tributación de la minería, los cuales en virtud de sus particularidades y complejidades son examinados de forma detallada e individualizada en los Capítulos Tercero, Cuarto y Quinto.

El primer fundamento de la tributación de la minería está constituido por el dominio público minero. Por lo que, en el Capítulo Tercero, se aborda “El dominio público minero como fundamento para la imposición de tributos y otros gravámenes a la actividad minera”, así como las diversas figuras que es posible hallar en torno a este criterio en los ordenamientos jurídicos chileno y español, haciendo un *excursus* que permite observar contrastes con la experiencia de la legislación peruana.

En el Capítulo Cuarto, titulado “la renta minera como fundamento de la tributación minera” se analiza el segundo fundamento relativo a la renta y la renta minera. Motivo por el cual, por una parte, se examinan los beneficios o tratamientos diferenciados que en torno a la actividad minera están contenidos en las leyes generales de la imposición a la renta española y chilena; y, por otra parte, se analiza de forma particular el impuesto específico a la minería chileno, tributo que en términos similares a lo que ocurre con el concepto de renta económica minera, utiliza el concepto de “renta imponible operacional minera” como presupuesto de gravamen.

El tercer y último fundamento, denominado extrafiscalidad ambiental, es objeto de análisis en el Capítulo Quinto, titulado: “La extrafiscalidad ambiental como fundamento de la tributación minera.” A este respecto, en él se estudia cuáles son los problemas jurídicos que comporta la adopción de los tributos ambientales y cómo ellos son o pueden ser utilizados como instrumentos de protección al medio ambiente para hacer frente a las externalidades generadas a propósito de la actividad minera.

c) El texto principal de la tesis finaliza con la sección de Conclusiones, esto es, el vertido de los resultados globales de la investigación y la propuesta teórica que ésta encierra, las recomendaciones generales, así como la evaluación de las leyes chilenas implicadas en los análisis realizados, y, la bibliografía que sirve de sustento a esta Tesis Doctoral.

d) Finalmente, se halla la sección titulada “Anexos”, en la que se incluye información complementaria al fundamento “extrafiscalidad ambiental”, relacionada con los elementos esenciales de los cánones e impuestos ambientales de saneamiento, vertidos y sobre determinados aprovechamientos de agua embalsada; e impuestos sobre la emisión de gases a la atmosfera y sobre actividades que inciden en el medio ambiente que han sido adoptados por la Comunidades Autónomas Españolas.

CAPÍTULO PRIMERO. CONTEXTO DE LA ACTIVIDAD MINERA: CUESTIONES FUNDAMENTALES DEL RÉGIMEN JURÍDICO DE LA MINERÍA

SUMARIO:

1. Introducción del Capítulo. 2. Particularidades de la mina y la actividad minera. 2.1. La mina, el yacimiento y los recursos minerales. 2.2. Contenido y alcance del término “mina”. 2.3. La actividad minera: características y etapas. 2.4. Tipos de minería. 3. Dominio público y dominio público minero: La incorporación de las minas a la teoría del dominio público. 3.1. Teorías o sistemas de ordenación minera. 3.2. Sistema fundiario o de la accesión. 3.3. Sistema liberal. 3.4. Sistema regaliano o feudal. 3.5. Sistema demanial. Dominio público. 3.6. Nacionalización. 4. El debate dogmático en torno a la naturaleza del dominio público: ¿Manifestación del derecho de propiedad o conjunto de potestades públicas? 4.1. Teorías sobre la naturaleza del dominio público. 4.2. En cuanto a la clasificación de las cosas en el derecho romano. 4.3. El *ager publicus* del derecho romano. 4.4. El régimen de los bienes del *princeps*. 4.5. La regalía como institución medieval. 4.6. La Revolución Francesa, la codificación y el nacimiento de la Administración contemporánea. 4.7. Aspectos fundamentales del dominio público en el derecho español. 4.8. Aspectos fundamentales del dominio público minero en el derecho español. 4.9. La concesión minera en el derecho español: concepto, tipos y naturaleza jurídica. 5. El debate doctrinario del dominio público y su traslación al dominio minero en Chile. 5.1. La regulación del dominio minero y la concesión minera en Chile: La necesaria distinción entre sustancias concesibles y no concesibles. 6. Minería, medio ambiente, salud pública y sociedad. 6.1. Aspectos generales de los mecanismos Estatales para la protección del medio ambiente: el principio quien contamina, paga; la regulación y los tributos ambientales. 6.2. El principio quien contamina, paga. 6.3. Aspectos regulatorios de la protección del medio ambiente en torno a las actividades mineras en el derecho español. 6.4. Aspectos regulatorios de la protección del medio ambiente en torno a las actividades mineras en el derecho chileno. 7. A modo de conclusiones del Capítulo.

1. Introducción del Capítulo.

Se advertía ya al inicio de este trabajo, que la actividad minera es una particularmente compleja en la que convergen varias disciplinas del conocimiento. También que, desde la perspectiva jurídica, el derecho tributario es una rama adjetiva del derecho, que opera siempre sobre conceptos y categorías definidas en otras ramas, y, que esa característica hace necesaria la explicación de algunas categorías propias de dichas otras ramas, pues de lo contrario no sería posible comprender el porqué de algunas instituciones o conceptos relacionados con la tributación.

En este orden de ideas, aunque esta investigación aborda los fundamentos de la tributación de la minería (tema este cuya esencia es sin duda tributaria), antes resulta imperativo explicar las particularidades de las minas y la actividad minera, así como otros aspectos de interés derivados del contexto en el que tal actividad se desarrolla, ya que si bien los mencionados temas son propios del derecho minero, del derecho civil y/o del derecho administrativo (e incluso de disciplinas que pudieran ir más allá del derecho), solo de esta forma será posible más adelante entender el porqué de los tributos especiales mineros y de los fundamentos de ellos que aquí se analizan.

En ese sentido, el propósito de este primer capítulo es explicar las particularidades de las minas y la actividad minera, así como el contexto y límites en los que tal actividad se desarrolla, en definitiva, explicar cuáles son las cuestiones fundamentales del régimen jurídico de la minería.

2. Particularidades de la mina y la actividad minera.

2.1. La mina, el yacimiento y los recursos minerales.

Una de las primeras grandes cuestiones que se plantea el derecho minero, es precisamente la determinación de lo que ha de entenderse por “mina.” Y ante la falta de definiciones del término en los Códigos de Minería y otras leyes mineras, es posible encontrar en la doctrina diversidad de opiniones que hacen difícil la concreción de un concepto único de ella. Razón por la cual, algunos autores prefieren reproducir los conceptos físicos o geológicos del término, pero éstos podrían resultar insuficientes para el derecho⁵ y como se verá, pueden derivar en más de un problema teórico y práctico.

En efecto, la doctrina española, ha reconocido la existencia de tal dificultad para encontrar un concepto de mina, y se ha delimitado el mismo, centrándolo casi exclusivamente en sus elementos orgánicos o físicos, considerando como minas a los yacimientos de recursos localizados en el subsuelo o en la corteza terrestre.

Un detalle importante y que debe resaltarse es que, para este tipo de definiciones, lo relevante es que la mina es una cosa, de manera que sobre ella habría que precisar a quién pertenece originariamente y si es susceptible o no de apropiación pública o privada ¿el Estado posee o regula a las minas? ¿Qué pasa una vez que estas han sido traspasadas a los particulares en su caso?

Por otra parte, algún sector doctrinario propone que el concepto de mina es más complejo que la simple determinación de una eventual propiedad originaria sobre una cosa, ya que un concepto adecuado y actual de mina no equivaldría a la simple existencia

⁵ En efecto, de acuerdo con MARTÍN RETORTILLO (1952), p. 1021. Este sería uno de los conceptos más deficientemente elaborados por la técnica jurídica, al hablar de mina únicamente en un sentido material y orgánico.

de sustancias minerales, sino que debe enfocarse hacia el ámbito de la actividad empresarial o industrial.⁶

Lo cierto es que los recursos minerales que son la materia prima de la actividad o industria minera; “están ahí” (aunque generalmente en el subsuelo), no son una creación del hombre, pero requieren de ciertas labores para su aprovechamiento y tienen un carácter destinado a su extinción. Así que en todo caso sea cual fuere la posición asumida, resulta relevante como punto de partida para la tributación minera que exista claridad en cuanto a lo que debe entenderse por mina, pues a partir de este y otros elementos será posible determinar eventualmente qué es lo que puede gravarse, por qué y para qué.

¿Se grava el desarrollo o ejecución de una actividad económica? ¿La propiedad, el dominio y/o la eventual extracción o aprovechamiento del recurso mineral? ¿El beneficio que se obtiene de su comercialización? ¿El agotamiento que se produce por la extracción de un recurso no renovable? ¿El daño medioambiental que genera o puede generar la actividad? Si los sistemas tributarios se basan, en principio, en el gravamen a manifestaciones de capacidad económica o capacidad contributiva ¿Qué es lo que puede ser objeto de tributación minera? ¿Cuándo? ¿Cómo? ¿Por qué? Sobre esto se volverá más adelante.

Ahora bien, en términos generales, de acuerdo con el Diccionario de la Real Academia Española, la mina es un criadero de minerales de útil explotación, o bien una excavación que se hace para extraer un mineral; el yacimiento es el sitio donde se halla naturalmente una roca, un mineral o un fósil. Y los minerales son a su vez, sustancias

⁶ MOREU CARBONELL (2001), pp. 37 y siguientes.

inorgánicas que se hallan en la superficie o en las diversas capas de la corteza terrestre, que constituyen parte útil de una explotación minera.

Por su parte, de acuerdo con el Diccionario Jurídico de la Real Academia de Jurisprudencia y Legislación, la mina es un término genérico que comprende a los yacimientos minerales de origen natural, y demás recursos geológicos existentes en el territorio nacional, mar territorial y plataforma continental, y que suelen ser considerados como bienes de dominio público, cuya investigación y aprovechamiento puede asumir directamente la Administración o cederlo en la forma legalmente establecida.⁷

Entre las posiciones de los juristas relativas a lo que debe entenderse por mina en la actualidad, llama la atención la opinión de MOREU CARBONELL, quien expone que cuando se acepta que la mina, como objeto de tutela jurídica es una cosa localizada físicamente, el debate dogmático acaba centrándose en torno a la cuestión de la propiedad originaria (pública o privada) de tales objetos (¿cosas? ¿Bienes?).

Pero, por el contrario, cuando se asume que el concepto de bien minero no equivale a la simple existencia de sustancias minerales, el problema se enfoca hacia el ámbito de la actividad empresarial o industrial, quedando de lado las viejas discusiones en torno a la gran pregunta ¿de quién son las minas?⁸ Esta autora distingue entre los conceptos de mina “estáticos” para hacer referencia a los expuestos por la doctrina tradicional (para los que la mina es una cosa) y propone un concepto “dinámico” en el que según se verá, se tienen en cuenta las complejidades de la actividad minera y no estrictamente su eventual apropiación.

⁷ REAL ACADEMIA DE JURISPRUDENCIA Y LEGISLACIÓN (2016), p. 724.

⁸ MOREU CARBONELL (2001), pp. 37 y siguientes.

Entre los conceptos clásicos o estáticos de mina, pueden mencionarse los expuestos por ESCRICHE y AGUILAR GARCÍA. De acuerdo con el primero las minas son aquella parte de la tierra en que se forman metales o minerales;⁹ para el segundo, son las sustancias útiles del reino minero, cualquiera que sea su origen y forma de yacimientos, hállese en el interior de la tierra o en la superficie; tratándose de una masa mineral que mientras permanece unida a su yacimiento tiene el valor jurídico de los bienes inmuebles.¹⁰

Para otros autores, a estos conceptos deben añadirse algunas consideraciones adicionales. En ese sentido, de acuerdo con LIESA DE SUS¹¹ la mina es un depósito de minerales que constituyen propiedad y conjunto de requisitos legales necesarios para la investigación y para la concesión hasta llegar a la explotación minera.

RUÍZ BOURGEOIS define a la mina o yacimiento minero como un depósito natural de sustancias del reino mineral, susceptibles de apropiación, las cuales se encuentran en él en proporción suficiente para que su explotación reporte ventajas económicas.¹²

Por su parte, MARTÍN-RETORTILLO define a la mina como una cosa compuesta y heterogénea integrada por elementos de orden físico, otros de orden económico y otros

⁹ ESCRICHE (1847), p. 589.

¹⁰ AGUILAR Y GARCÍA, p. 19. En este mismo orden HAMILTON DEPASSIER (1951), pp. 22-24. Señala que la voz “mina” puede tener una triple significación: a) como criadero o depósito de sustancias minerales y demás fósiles; b) para hacer referencia a las labores mineras, ya sean de investigación, reconocimiento, arranque, extracción o beneficio de minerales; y c) para hacer referencia a la “pertenencia o propiedad minera” constituida, esto es, aquella creación de la ley que tiene existencia una vez que, descubierto un yacimiento o depósito mineral sobre el que ha de constituirse, la reconoce la autoridad administrativa, previo cumplimiento de los requisitos legales. La pertenencia es entonces aquella parte del subsuelo que la ley concede al minero para explotar su yacimiento.

¹¹ LIESA DE SUS, en DE ARCENEGUI (2002), p. 41.

¹² RUÍZ BOURGEOIS (1942), Tomo I, p. 8.

de orden jurídico. En ese sentido, según el autor las excavaciones sin concesión no determinan la mina jurídicamente hablando. De tal forma que este concepto surgiría cuando sobre el hecho material del yacimiento minero existe la concesión; es decir, la investidura oficial, ligados ambos elementos por la actividad humana que, amparada por esa titularidad, acciona sobre la porción de subsuelo delimitada como mina.¹³

En este mismo orden, GONZÁLEZ BERTI¹⁴ señala que lo que habrá de entenderse por mina puede considerarse desde tres puntos de vista: uno geológico, uno económico y uno jurídico. En su aspecto económico la mina es un conjunto o acumulación de sustancias, inorgánicas u orgánicas en determinado lugar de la tierra, de alguna extensión y de caracteres más o menos definidos.

Desde el punto de vista económico, la mina es un conjunto de sustancias de naturaleza y características iguales o semejantes, útiles e industrialmente aprovechables. Finalmente, para el derecho se trata de un conjunto de minerales, de igual o semejante naturaleza, económicamente aprovechables, que por virtud de la Ley constituyen una propiedad inmueble, inagotable, perfectamente determinada, transmisible administrativamente a los particulares.¹⁵

Asimismo, para DÍEZ-PICAZO, es la instalación o explotación económica del subsuelo, que no es una cosa simple (con una simplicidad relativa como el yacimiento) sino una “cosa compleja” que abarca toda la riqueza puesta en marcha para obtener un rendimiento.¹⁶ DE ARCENEGUI, fundamentándose en los dichos de BERMEJO VERA,

¹³ MARTÍN RETORTILLO (1952), pp. 1025 y 1026.

¹⁴ GONZÁLEZ BERTI (1969), p. 288.

¹⁵ Aunque esa transmisión administrativa no se produce en Chile, donde las concesiones como se verá son judiciales.

¹⁶ DIEZ-PICAZO (1954), p. 373.

opina que la mina es todo yacimiento mineral o recurso geológico del que pueda extraerse, mediante su explotación industrial con el uso de técnicas mineras, una utilidad económica rentable para la comunidad.¹⁷

De lo anterior resulta que, si la mina es un depósito en el que se hallan recursos minerales, éstos últimos son elementos distintos al todo, y serán el objeto del derecho de aprovechamiento del concesionario. Por eso GUZMÁN BRITO,¹⁸ plantea que se debe distinguir entre el dominio inalienable del Estado sobre el yacimiento (esto es, el depósito), que es una cosa, y el dominio especial del concesionario minero que se hace dueño de los minerales por un modo especial que denomina “extracción”, así como el usufructuario adquiere los frutos naturales por “percepción.”

Ahora bien, en la doctrina se ha impuesto la conceptualización de la mina desde la perspectiva tradicional, que entiende como sinónimos a la mina y el yacimiento como depósitos de sustancias minerales, a lo cual se ha objetado que puede resultar un escollo para explicar correctamente determinados aspectos de la ordenación jurídica de la minería, como la investigación minera, la clasificación de los recursos, la naturaleza de la concesión minera o la técnica de las reservas.¹⁹

También que desde un punto de vista técnico, es posible diferenciar los conceptos de mina y yacimiento, diferencias que resultan útiles para conceptualizar a la mina

¹⁷ DE ARCENEGUI (2002), p. 43. Para apoyar su planteamiento el autor explica que en la obra de BERMEJO VERA (1999), p. 458, se incluye en la noción de mina el empleo de la “técnica minera”, lo que resulta esencial para determinar cuándo, por tratarse de un lugar en el que se llevan a cabo trabajos de extracción de minerales como actividad industrial, es aplicable la legislación minera, concluyendo que por mina hay que entender no solo el lugar donde se encuentra el mineral (yacimiento) sino, además, que el mismo sea explotado con técnica minera, constituyendo dicha explotación una actividad industrial propia o singular.

¹⁸ GUZMÁN BRITO (1995), p. 76.

¹⁹ MOREU CARBONELL (2001), pp. 37 y siguientes.

jurídicamente de forma adecuada.²⁰ En términos jurídicos, la existencia de una mina debería comportar no solo un depósito de sustancias fósiles sino que efectivamente ese lugar en el que ellas se encuentran implica una serie de procedimientos, fases y operaciones un tanto más complejas.

Lo cierto es que, el concepto jurídico tradicional de mina no se halla subordinado al interés económico, ni a la calidad de explotable que ofrezca cada yacimiento en un momento dado, ya que para estas definiciones lo importante es la existencia de un depósito de sustancias mineras, en tanto que los otros elementos integrarían la noción de “actividad o industria minera”, entendida como un conjunto de operaciones cuyo objeto es buscar, extraer y procesar las sustancias minerales que ofrecen interés económico.²¹

En ese sentido, MOREU CARBONELL opina que el concepto jurídico de mina debe ser objeto de revisión, considerando que ella debe ser definida como la actividad de exploración, investigación y explotación de recursos minerales y geológicos, realizada con técnicas mineras y sometida a unas formalidades jurídico-públicas que legitiman para desarrollarla en un espacio determinado con carácter exclusivo y excluyente. Este análisis en términos de actividad económica o industrial, y no de apropiación o propiedad, es lo que la autora denomina “concepto dinámico” de mina.²²

Esta investigadora considera que la definición anterior es una de las más acertadas para explicar a la mina en términos jurídicos. No obstante, al haberse impuesto en la

²⁰ En ese orden, en sentido técnico, el yacimiento sería simplemente una concentración de minerales que, por su presentación, puede o no ofrecer interés para la industria extractiva. En tanto que, la mina, haría referencia a las labores superficiales o subterráneas realizadas para el reconocimiento o beneficio de minerales existentes o que se presume existen en el subsuelo, o, más simplemente, la excavación que se hace por pozos, galerías, socavones o a cielo abierto, para extraer un mineral. VERGARA BLANCO (1992), p. 4.

²¹ OSSA (2012), pp. 11.

²² MOREU CARBONELL (2001), pp. 37 y siguientes.

doctrina las nociones tradicionales de mina, para entender el contexto, la citada propuesta doctrinaria de “concepto dinámico” en todo caso, debe ser interpretada con ciertos matices; debiendo conciliarse lo geológico con lo jurídico.

De manera que, si bien para entender a la mina en términos jurídicos deben tenerse en cuenta la noción de actividad (sobre todo porque los conceptos tradicionales de mina dejan por fuera las fases de investigación y exploración), y las potestades regulatorias del Estado como factores importantes, la abstracción que se haga desde el derecho no puede llegar al punto de considerar a la mina solo como una actividad o solo como un depósito, porque esta actividad en la realidad, se realiza en un lugar determinable y determinado, del que se extraen recursos (o no si es que finalmente no se llega a esa fase) también determinados o determinables y ese es precisamente uno de sus rasgos diferenciales.

De ahí que, en este trabajo cuando se emplea el término “mina” se hace referencia a ese lugar determinado en el que se desarrollan actividades de exploración, investigación y/o explotación de recursos minerales geológicos a través del empleo de técnicas mineras, con sometimiento a las formalidades establecidas por el ordenamiento de jurídico respectivo, las cuales legitiman las condiciones en las que tal actividad será emprendida y conceden determinados derechos con carácter exclusivo y excluyente.

Lo señalado es muy importante en materia tributaria, pues supone poner en relación el sustrato físico que puede ser objeto de propiedad o dominio (público o privado, insistimos) y el producto extraído de tal sustrato físico, que puede ser objeto de una actividad económica consistente en su localización, extracción y explotación.

2.2. Contenido y alcance del término “mina”.

En el caso de Chile, el artículo 24 La Constitución Política (CPCh en adelante),²³ establece en su inciso sexto el dominio del Estado sobre todas las minas. Dominio que se declara absoluto, exclusivo, inalienable e imprescriptible; y que comprende además en tal concepto a las covaderas, las arenas metalíferas, los salares, los depósitos de carbón e hidrocarburos y las demás sustancias fósiles, con excepción de las arcillas superficiales, no obstante la propiedad de las personas naturales o jurídicas sobre los terrenos en cuyas entrañas estuvieren situadas.²⁴

En ese sentido, las sustancias mineras pueden ser metálicas (entre las que se encuentran minerales como el oro, la plata, el hierro y el cobre) o no metálicas (como el carbón, piedras, preciosas, salitre, yodo, litio) pero por una ficción jurídica, el concepto chileno de mina se extiende a otras sustancias. Es el caso, por ejemplo, de las covaderas que son depósitos de los que se extrae el guano.²⁵

De igual forma, se incluyen los depósitos de carbón e hidrocarburos, que por ser sustancias de origen orgánico, los depósitos que las contienen no son minas propiamente dichas²⁶. Asimismo, el texto constitucional ratifica que dentro de esta definición se encuentran las arenas metalíferas, que son aquellas que se originan en rocas donde hay sustancias metálicas; los salares o depósitos de sal, y las sustancias fósiles (rocas), todas

²³ Constitución Política de la República de Chile. Decreto Supremo N° 100. Diario Oficial, 22 de septiembre de 2005.

²⁴ Por definición no resulta muy claro que las covaderas, arenas metalíferas, los salares, los depósitos de carbón e hidrocarburos y demás sustancias fósiles, puedan integrar la definición de minas, pero en el ordenamiento jurídico chileno integran el concepto de mina producto de su inclusión en el texto constitucional.

²⁵ El guano es un material excrementicio de aves marinas, que se encuentra acumulado en grandes cantidades en las costas de Sudamérica. Particularmente en Perú y Chile. Este material es utilizado como abono en la agricultura.

²⁶ El estudio del régimen jurídico aplicable a estas sustancias como se dijera al inicio excede al propósito de esta investigación.

las cuales son minerales, por lo que, sus depósitos son minas propiamente dichas.

Por otra parte, en virtud de otra ficción, no estarán incluidas en el concepto de mina, sustancias que a pesar de ser naturalmente integrantes del mismo, son excluidas por la propia Constitución. Es el caso de las arcillas superficiales.²⁷ En el mismo orden de ideas, por exclusión legal “no se consideran sustancias minerales las (...) salinas artificiales, arenas, rocas y demás materiales aplicables directamente a la construcción.”²⁸

Con relación al derecho español, la Ley N° 22/1973, de 21 de julio, de Minas (en lo sucesivo “LMEs”)²⁹ no contiene una definición precisa de lo que se entiende por “mina”, sin embargo, en el Artículo 1, se preceptúa como objeto de la misma establecer el régimen jurídico de la investigación y aprovechamiento de los yacimientos minerales, minerales radiactivos³⁰ y demás recursos geológicos, cualesquiera que fueren su origen y estado físico.

Se excluyen de su ámbito de aplicación a los hidrocarburos líquidos y gaseosos, y a la investigación o explotación de estructuras subterráneas para su utilización como almacenamiento geológico de dióxido de carbono, que se rige por su legislación específica.³¹

²⁷ Esta exclusión implica que el dominio del Estado no se aplica a ellas y quedan fuera de aplicación del Código de Minería (Artículo 13 del Código de Minería (CMCh) y Artículo 3 de la Ley Orgánica Constitucional de Concesiones Mineras “LOCCM”), con lo cual, sobre ellas no es posible constituir pertenencias mineras.

²⁸ El artículo 13 del Código de Minería establece que esta clase de minerales “no se rige por el presente Código.”

²⁹ Boletín Oficial del Estado Número 176, de 24 de julio de 1973; modificada por la Ley N° 54/1980, de 5 de noviembre.

³⁰ La investigación y el aprovechamiento de minerales radiactivos se regirán por la LMEs en los aspectos que no estuvieren específicamente establecidos en la Ley N° 25/1964, de Energía Nuclear (de 29 de abril de 1964. Boletín Oficial del Estado Número 107, de 04 de Mayo de 1964) y sus disposiciones complementarias.

³¹ Fundamentalmente, la Ley N° 40/2010, de 29 de diciembre, de almacenamiento geológico de dióxido de carbono. Boletín Oficial del Estado Número 317, de 30 de Diciembre de 2010.

En todo caso, como se examinará más adelante al explicar el dominio minero en España, el artículo 3.1. *ejusdem* se clasifica a los yacimientos minerales y demás recursos geológicos por secciones A), B), C) y D).³²

De igual forma no queda comprendida de su ámbito de aplicación la extracción ocasional y de escasa importancia de recursos minerales, cualquiera que sea su clasificación, siempre que se lleve a cabo por el propietario de un terreno para su uso exclusivo y no exija la aplicación de técnica minera alguna.

2.3. La actividad minera: características y etapas.

Los recursos minerales pueden hallarse tanto en el subsuelo como en la misma superficie terrestre. Sin embargo, en la mayoría de los casos, es necesario recurrir al uso de técnicas especializadas para acceder a ellos y extraerlos, por medio del empleo de técnicas mineras.³³ Esas técnicas constituyen la actividad minera o “minería”, la cual se realiza en tres etapas principales: exploración, explotación y beneficio.

La actividad minera está particularmente ligada a la extracción, producción y comercialización de los recursos minerales no renovables, con el propósito de obtener un beneficio económico. En ese sentido, los minerales a los que se hace referencia al emplear el término “actividad” o “industria minera”, no incluyen otros recursos como los

³² A) minerales de escaso valor económico y comercialización geográficamente restringida, así como aquellos cuyo aprovechamiento único sea el de obtener fragmentos de tamaño y forma apropiados para su utilización directa en obras de infraestructura, construcción y otros usos que no exigen más operaciones que las de arranque, quebrantado y calibrado. B) Las aguas minerales, las termales, las estructuras subterráneas y los yacimientos formados como consecuencia de operaciones reguladas por la LMEs. C) Yacimientos minerales y recursos geológicos que no estén incluidos en las anteriores y sean objeto de aprovechamiento conforme a la LMEs. D) Los carbones, los minerales radiactivos, los recursos geotérmicos, las rocas bituminosas y cualesquiera otros yacimientos minerales o recursos geológicos de interés energético que el Gobierno acuerde incluir en esta sección, a propuesta del Ministro de Industria y Energía, previo informe del Instituto Geológico y Minero de España.

³³ REVERTE NAVARRO en: NAVARRO y CUMELLA (2014), p. 297.

hidrocarburos, recursos energéticos y el agua. La primera fase de la actividad llamada exploración, se dirige a investigar la existencia de nuevos yacimientos y en su fase de prospección, a profundizar el conocimiento de los ya descubiertos.

Normalmente, la actividad minera comienza con la definición de áreas de gran extensión que puedan ser favorables para la existencia de recursos minerales de interés y en las que la exploración minera permitirá localizar y definir uno o más objetivos que prospeccionar.³⁴ Por su parte, la explotación consiste en la extracción de las sustancias minerales del depósito del que forman parte.

Esta fase implica también la construcción y equipamiento de las instalaciones y la preparación de la fase de cierre o clausura de la mina (cierre de faenas), para que una vez paralizada no provoque problemas de seguridad, medioambientales o de otro tipo. Finalmente, en la fase de beneficio se procesan las sustancias extraídas, para librarlas de impurezas, separar metales básicos y aumentar su concentración poniéndolos en aptitud de ser elaborados.

2.4. Tipos de minería.

La minería puede ser metálica, que constituye la actividad de extracción para obtener un metal determinado,³⁵ o no metálica, que comprende las actividades para extraer ciertos minerales que, luego de un tratamiento especial, se transforman en productos que por sus propiedades físicas y/o químicas pueden aplicarse a usos

³⁴ COULLAUT (2012), p. 3.

³⁵ Los metales pueden ser a su vez: a) básicos: como el cobre, el plomo, el zinc y el estaño; b) ferrosos: como el hierro, el manganeso, el molibdeno, el cobalto, el tungsteno, el titanio y el cromo; c) preciosos: como el oro, la plata y el platino; y d) radioactivos: como el plutonio, el uranio, el radio, y el torio.

industriales y agrícolas.³⁶

En Chile, aunque suele haber abundancia de muchos recursos metálicos y no metálicos, las explotaciones mineras se dirigen fundamentalmente a la extracción del cobre, el oro y la plata. La mayor parte de las reservas de cobre y oro, se encuentran en el norte del país. Siendo la actividad más importante la minería del cobre,³⁷ de la que a su vez se genera buena parte de la producción de oro y plata, como subproductos.

Asimismo, las explotaciones mineras pueden ser “a cielo abierto”, o “subterráneas”; lo que vendrá determinado por factores como la geología y geometría del yacimiento, las características geomecánicas del mineral y el estéril (en minería el estéril es la parte inútil del subsuelo que se halla interpuesto en el criadero), así como por factores económicos.

³⁶ En Chile, los minerales no metálicos son diversos, en orden de importancia pueden señalarse los siguientes:

a) en un primer grupo se encuentran productos originados a partir de recursos caracterizados por sus muy buenas perspectivas geológicas, que permiten obtener ventajas comparativas en el mercado mundial, en este grupo se encuentran el salitre, el yodo, las sales de litio, los boratos, el cloruro de sodio y las sales potásicas; b) Productos provenientes de recursos de buenas perspectivas geológicas y abundantes en el país. Se caracterizan por su bajo valor unitario y altos volúmenes de producción, preferentemente integrada a una industria consumidora (autoabastecimiento). Por ejemplo, industrias relacionadas a la construcción y cerámicas. Ejemplo de ellos son: el carbonato de calcio, el yeso, la puzolana, las arcillas comunes y plásticas, el óxido de hierro, la pirofilita, el cemento y la cal; c) Productos muy diversos de recursos relativamente abundantes en el país, de razonables perspectivas geológicas que se explotan en volúmenes de producción de mediana y baja escala. Tienen una amplia gama de aplicaciones industriales en el país y existe una oferta diversificada, por tipos de productos y calidades. Se destinan preferentemente al mercado nacional, donde deben competir con productos similares importados. Entre los que pueden mencionarse: los fosfatos, las arcillas caoliníferas, los recursos silíceos, el sulfato de sodio, la diatomita, el azufre, el carbonato de calcio, el talco, rocas como el mármol y el granito, la bentonita cálcica y sódica, abrasivos como piedras pómez y granate, perlita, baritina, sulfato de aluminio y cimita. Y d) Productos que, por estar basados en recursos de menores perspectivas geológicas, según el conocimiento geológico actual, no registran producción significativa nacional. En consecuencia, el abastecimiento nacional es de origen importado, pero se incluyen en el presente análisis por su importancia en el consumo nacional y como antecedente para eventuales desarrollos mineros a futuro. Los productos de mayor interés, son los siguientes: carbonato de sodio, magnesio, asbesto, óxido de aluminio, cromita, grafito natural, andalusita, fluorita y mica.

³⁷ En la minería del cobre es posible identificar tres segmentos: la Gran Minería, la Mediana Minería y la Pequeña Minería (Minería Artesanal).

La minería a cielo abierto o a “tajo abierto” es superficial, en ella el mineral metálico se extiende muy profundamente en el suelo, lo que demanda la remoción de capas de excedente y mineral. Por su parte, en la minería subterránea se retira una cantidad mínima de material sobrecapa o excedente para tener acceso al yacimiento de mineral, de manera que el acceso al depósito de mineral se logra mediante un túnel; así los conductos, o socavones verticales conducen a una red horizontal de túneles que tienen acceso directo al mineral.³⁸

En la minería chilena rigen las mismas normas que para cualquier otra actividad comercial³⁹. De ahí que, las actividades pueden ser realizadas por sociedades anónimas, sociedades de responsabilidad limitada, sociedades contractuales mineras,⁴⁰ sociedades por acciones,⁴¹ cooperativas, empresas públicas, e individualmente por pequeños empresarios o mineros artesanales (pirquineros). Asimismo, el Estado lleva a cabo

³⁸ ELAW (2010), pp. 4 y 5.

³⁹ DEUTSCH SPIEGEL y ORELLANA (2014), pp. 25-26. En ese sentido, la generalidad es que el tipo de organización jurídica sea determinado por los inversionistas y solo en casos excepcionales la ley podría reservar alguna forma específica para ciertas actividades, lo que no ocurre con la minería.

⁴⁰ Figura establecida en los artículos 200-205 del Código de Minería. según se establece en el Artículo 200 del Código de Minería, pueden pactarse sociedades para la prospección o la exploración de la concesión de exploración o de la pertenencia, o para la explotación de esta última y el beneficio de sus minerales. En todo caso, ellas se regirán por las normas del mismo. Tributariamente tanto las sociedades contractuales mineras como las sociedades de responsabilidad limitada se consideran sociedades de personas. Las sociedades contractuales mineras admiten la existencia de un solo socio y un operador, así como la emisión de acciones preferenciales. Por otra parte, existen también las sociedades legales mineras. Se trata de un supuesto previsto en el Artículo 173 del Código de Minería, se les entiende como un cuasicontrato por generarse de un hecho y es una persona distinta a los socios que la conforman, que posee personalidad jurídica desde que se verifica el hecho que la origina, esto es, la inscripción de un pedimento o de una manifestación hecha a nombre de dos o más personas, sea por un acto constitutivo o derivativo, como lo sería la inscripción de un pedimento o una manifestación a nombre de los herederos de su antiguo propietario. El que se origine de un hecho es lo que la distingue de la sociedad contractual minera, la que necesita de un contrato para su nacimiento. La sociedad legal minera es una “sociedad” civil y de capital cuya administración queda determinada por la ley y no por los socios. No existen en su caso los denominados estatutos sociales, los que son reemplazados por la ley. Sin embargo, en la práctica algunas SLM se otorgan un estatuto social o cuerpo administrativo.

⁴¹ En Chile las Sociedades por Acciones conocidas como “SpA” son una especie de forma simplificada de las Sociedades Anónimas, creadas por la Ley 20.190, publicada en el Diario Oficial el 05 de junio de 2007, que entre otras cosas, incluye una modificación del artículo 424 del Código de Comercio. Estas “sociedades” son personas jurídicas creadas por una o más personas mediante un acto de constitución perfeccionado de acuerdo con los preceptos previstos en la citada ley y el Código de Comercio, cuya participación en el capital es representada por acciones. De esta forma, uno de sus rasgos más característicos es que se permite su constitución de forma unipersonal. Para ampliar véase entre otros: JARA BAADER (2007).

actividades mineras a través de la Corporación Nacional del Cobre (CODELCO)⁴² y de la Empresa Nacional de Minería (ENAMI).⁴³ En España, la explotación minera tendrá lugar por medio de sociedades mercantiles.

3. Dominio público y dominio público minero: La incorporación de las minas a la teoría del dominio público.

El objeto en torno al cual gira la actividad minera es precisamente la mina, concepto que lleva aparejados algunos elementos que corresponde conciliar al ordenamiento jurídico de cada país. Como quiera que se entiendan el concepto de mina y de actividad minera, existen diversos intereses en juego, que hacen a esta actividad distinta de otras.

De las particularidades de las minas en tanto que en ellas pueden hallarse o acumularse sustancias del reino mineral, se derivan algunas consecuencias que la diferencian de otras producciones de la naturaleza; ya que se caracterizan por: a) hallarse habitualmente ocultas en el subsuelo, siendo necesario buscarlas y luego investigar sus propiedades; b) casi nunca estar formadas por las sustancias que interesan, pues pueden incluir en su seno materiales carentes de valor e incluso nocivos, por lo que es preciso separar; y, porque c) sus recursos son agotables, ya que las sustancias minerales no se renuevan.⁴⁴

⁴² Codelco fue creada en el marco de la nacionalización de la gran minería del cobre, mediante el Decreto Ley 1350 del 30 de enero de 1976, publicado en el Diario Oficial el 28 de febrero de 1976. Es una empresa 100% estatal chilena y se dedica a la explotación del cobre. Es considerada la mayor productora de cobre a nivel mundial y la empresa que más contribuye a la economía chilena. Durante el año 2016, su producción fue equivalente a un 10% de la producción mundial y un 33% de la producción nacional.

⁴³ Creada mediante Decreto con fuerza de Ley Número 153, publicado en el Diario Oficial el 05 de abril de 1960.

⁴⁴ Se trata de un recurso natural no renovable, lo que significa que una vez utilizados se pierden definitivamente.

A lo anterior, se suma, un elemento fundamental y es que en general, las minas se suelen considerar bienes independientes de los terrenos en cuya superficie o subsuelo se encuentran. Por lo tanto, jurídicamente se hace necesario determinar si es que coinciden o no en una sola persona la calidad de propietario de la superficie y la de minero.⁴⁵ Corresponde entonces a cada ordenamiento jurídico, entre otros aspectos, la determinación de cómo habrán de conciliarse ambas propiedades u otros derechos en caso de haberlos.

A todo evento, dichos regímenes se han preocupado por tratar de resolver entre otros, aspectos como los siguientes: ¿A quién pertenecen las minas o la riqueza mineral? ¿Cuál es la relación que existe entre los particulares y el Estado con las minas? ¿Quién y de qué forma puede aprovechar esa riqueza, y cómo se clasifica ella desde esta perspectiva? ¿Qué naturaleza y alcance tienen los derechos que se pueden adquirir sobre la riqueza mineral y cuál es el procedimiento para adquirirlos?

Y por otra parte, ¿Qué condición deben cumplir los titulares de esos derechos para mantenerlos vigentes y dentro de su patrimonio?; ¿coinciden en una sola persona la titularidad del suelo y el subsuelo? ¿Qué normas rigen las relaciones entre los propietarios del suelo y subsuelo en el que se halla la riqueza mineral?⁴⁶

Las minas comúnmente están integradas al género dominio público, categoría macro que incluye a una serie de bienes y derechos sometidos a una normativa especial, de la que el dominio minero es entonces, una especie. Así, las respuestas que con aciertos y desaciertos se han planteado para responder a estas cuestiones, pueden encontrarse a

⁴⁵ OSSA (2012), p. 13.

⁴⁶ OSSA (2012), p. 13.

través de lo que en la doctrina se conoce con los términos “*dominio minero*” o “*propiedad minera*.”⁴⁷

Dichos términos hacen referencia fundamentalmente a la determinación de a quién pertenecen la mina y los recursos minerales, u otros sistemas de ordenación que tratan de explicar el vínculo existente entre el Estado y los recursos minerales, así como la forma en la que los particulares pueden o no aprovecharlos.

De manera que si bien, no es propósito de este trabajo profundizar e innovar en el escabroso mundo de las distintas teorías que se han extendido a través de la historia para explicar el dominio público y en especial el dominio minero,⁴⁸ se hace necesario sí, aportar una aproximación suficiente que permita responder ¿a quién pertenecen las minas? También ¿en qué consisten los derechos que se reconocen a los particulares que realizan actividades mineras? Preguntas que sirven como punto de partida para el diseño de los regímenes jurídicos mineros.

⁴⁷ Expresiones integradas a la noción de dominio público o propiedades especiales que no están exentas de discusión. PUYUELO (1954), p. 5, utiliza la expresión “propiedad minera.” Por su parte si bien GONZÁLEZ GARCÍA (1998), pp. 31 y 32, explica que en España las minas pasaron de ser patrimoniales a ser incluidas en el dominio público en la Ley de Minas de 1868, apoyándose en GALLEGO ANABITARTE, opina que tal inclusión supone el principio del fin del dominio público como una institución coherente, pues a su decir, se trata de un error conceptual grave entre otras cosas porque modifica las notas características del régimen demanial, ya que ese dominio público que como bienes de uso común y general tenía las características desde la Baja Edad Media de ser inalienables e imprescriptibles, en este caso se iban a enajenar a perpetuidad. En términos similares se pronuncia VERGARA BLANCO (2001) pp. 213-216 y (2014b) pp. 633-654, para quien es irreal que exista un dominio o propiedad del Estado sobre las minas.

⁴⁸ Las teorías o sistemas del dominio minero o propiedad minera han sido diversas a lo largo de la historia del Derecho Minero y los regímenes jurídicos diseñados en torno a ellas pueden variar según el país del que se trate, todo lo cual excede al propósito de esta investigación. No obstante, existen algunos rasgos fundamentales que permiten hacer una aproximación suficiente para los fines de este trabajo, que en este particular busca explicar la relación que existe entre el Estado y los particulares con los recursos minerales como elemento fundante de los gravámenes que pueden establecerse en torno a los recursos y/o la actividad minera.

Todo lo cual a su vez puede tener incidencia en el mundo del derecho tributario pues coadyuvará a responder en el contexto de la actividad minera: ¿qué es lo que se puede gravar, por qué, para qué y hacia dónde van los recursos recaudados? Además, si ¿Existe en verdad tal cosa como un régimen especial tributario minero? ¿Debería existir? O bien si suponiendo que fuese necesario el mantenimiento o (en su caso) la instauración de un régimen especial que grave a la actividad minera, por sus particularidades ¿debería ser este más o menos oneroso que los regímenes regulares aplicables al resto de los contribuyentes? ¿Por qué?⁴⁹

Pues bien, en la historia del derecho administrativo y el derecho minero, por una parte, han existido diversas teorías que buscan explicar fundamentalmente si es que debe reconocerse la existencia de un propietario originario de las minas, o si estas podrían ser explotadas libremente sin atención a ninguna situación jurídica preexistente.

En todo caso, el vínculo que pueda existir entre el Estado y/o los particulares con las minas, viene dado fundamentalmente por el establecimiento de normas constitucionales y legales, que fijan sus límites y aquellos que el Estado tiene con uno de sus elementos esenciales, el territorio o espacio, y es que “de todas las riquezas naturales quizás ninguna ofrezca tantas dificultades para hallarle su dueño originario, como las riquezas mineras.”⁵⁰

⁴⁹ Si bien resulta evidente que todo lo relacionado con la determinación de los elementos de la obligación tributaria en el contexto de tributos aplicables a la minería, la necesidad o no de su existencia y especialidad, deben ser evaluados bajo la óptica de las categorías propias del sistema tributario vigente en cada país (a través de elementos como la potestad tributaria, los principios tributarios, fines del tributo, entre otros; lo cual será abordado más adelante); para un mejor análisis deben tenerse en cuenta también algunas categorías propias del sistema de ordenación minera vigente en las respectivas legislaciones, destacando entre ellas como se ha dicho, la noción de dominio o propiedad minera y los alcances de ella.

⁵⁰ ZÚÑIGA URBINA, (2005).

Es importante destacar que en el caso del derecho chileno, en el desarrollo de los textos jurídicos que estudian los regímenes mineros, si bien el Estado suele estar vinculado con las minas o con la riqueza minera, la naturaleza jurídica de ese vínculo es en un principio bastante difusa, habiéndose formulado como una verdadera propiedad, pero luego se le afecta definitivamente a un interés general, lo que viene a constatar una conclusión que es necesario anticipar, y es que en la actualidad la minas forman parte integrante del dominio público, aunque para llegar a esta afirmación se hace necesario el examen que a continuación se realiza.⁵¹

A todo evento se advierte también que las teorías que se comentarán de inmediato, no son perfectamente trasladables a cada ordenamiento jurídico, se trata de construcciones doctrinales, por lo que como se verá de inmediato, su manera de entenderlas en cada país obedece generalmente a un contexto teórico, histórico y político determinado.

3.1. Teorías o sistemas de ordenación minera.

Como se ha indicado, en el ámbito del derecho minero existen diversas teorías que intentan explicar el vínculo que existe entre el Estado y las minas. Respecto a ellas debe advertirse también que la aplicación de una no necesariamente excluye *per se* la aplicación de otra, lo que significa que es posible encontrar Estados en los que coexista más de un sistema por criterios tales como distribución geográfica, competencias territoriales y/o tipos de minerales. Similar a lo que ocurre con las teorías del dominio público, en el dominio minero, la interpretación o aplicación de los sistemas que a continuación se explican pueden no ser exactamente iguales en cada país, pero pese a

⁵¹ VERGARA BLANCO (1992), p. 174.

ello, existen algunos rasgos esenciales que permiten agruparlas, enunciarlas y diferenciarlas como las siguientes:

3.2. Sistema fundiario o de la accesión.

Conforme a este sistema, el propietario de la superficie lo es también del subsuelo en profundidad ilimitada, por tanto, también de las minas subyacentes. Encuentra sus bases en el concepto de propiedad, considerada en toda su amplitud, y de acuerdo con la cual se estima que lo accesorio sigue a lo principal, siendo el suelo lo principal y el subsuelo lo accesorio,⁵² evitándose con ello el inconveniente de la “doble propiedad”, esto es, la superficial y la del subsuelo.

Entre las objeciones que se han formulado a esta teoría puede mencionarse, que resulta inadecuado atribuir al subsuelo y su posible riqueza un carácter de accesorio con respecto al suelo, más aún cuando suele ocurrir que el valor de una mina o yacimiento ubicado en el subsuelo sea por demás superior al valor del suelo.⁵³

⁵² DE ARCENEGUI (2002), p. 44. GUAITA (1986), p. 318. GONZÁLEZ BERTI (1969), p. 129. PADILLA (1950), p. 23. PUYUELO (1954), p. 6. ORTIZ MONSALVE (1992), pp. 89 y siguientes. Véase también: CANO, (1962), en: FRANCISKOVIC INGUNZA (2016), p. 145. VILDÓSOLA, (1999), p. 107. Según explica CATALANO (1999), p. 62, en el derecho argentino también se le ha llamado “sistema de la propiedad inmobiliaria,” porque atribuye la propiedad de las minas, o facultades amplias de disposición, al dueño del terreno en que se encuentran situadas. Para este sistema las minas no tienen caracteres propios, forman parte integrante del inmueble superficial y siguen su condición jurídica. Por consiguiente, el derecho del propietario del suelo a la explotación de estas sustancias no es de carácter originario sino *derivado*, o indirecto, ya que es derivado el título del dominio de la generalidad de los inmuebles que actualmente se poseen y del cual deriva su derecho de uso y goce. El dominio originario pertenece al Estado.

⁵³ También se ha objetado que no puede sostenerse con acierto esta teoría porque los yacimientos minerales no son fruto del suelo bajo el que yacen, porque el derecho a los frutos o derecho de accesión es consecuencia y derivación de la propiedad de la cosa que los produce. A este respecto véase DE ARCENEGUI (2002), página 45; MARTIN RETORTILLO (1952); DIEZ PICAZO (1954). De esta forma, si no resultan aplicables las instituciones civiles y el derecho de propiedad no lo sería tampoco la teoría de los frutos, por tratarse de cuestiones de Derecho público.

También se objetó que el propietario de la superficie podría oponerse a los avances de la actividad minera si en el subsuelo de su fundo se encontrasen yacimientos de importante valor económico existiendo una riqueza sin utilización, debiendo privar el interés colectivo frente al interés particular.

Si bien en el nacimiento de la industria minera tuvo amplia aceptación,⁵⁴ en la actualidad se ha relegado su aplicación a regular la explotación de minerales considerados de menor importancia por encontrarse a menudo en la misma superficie, se trata de minerales tales como piedras no preciosas, esto es, las rocas, arcillas, arenas, etc.⁵⁵

Ya que para otros minerales se ha considerado inviable pues, llevaría a una fragmentación irracional de las explotaciones porque los yacimientos no se corresponden con la división de la propiedad de la superficie por tener ordinariamente una extensión muy superior a la de los predios y fundos suprastantes.⁵⁶ En Chile, la LOCCM dispone en su artículo 3, que no se consideran sustancias minerales las arcillas superficiales, las salinas artificiales, las arenas, rocas y demás materiales aplicables directamente a la construcción, todas las cuales se rigen por el derecho común o por las normas especiales que a su respecto dicte el CM.

⁵⁴ Según explica PUYUELO (1954), p. 6, este sistema prevaleció en el primitivo Derecho Romano y parte de la unidad entre el suelo y el subsuelo. Asimismo, fue ampliamente aplicado en países anglosajones como Inglaterra e Irlanda, Estados Unidos, Francia e Italia por solo mencionar algunos, pero como explica GONZÁLEZ BERTI (1969), p. 137, con el progreso de la industria y los cambios sociales ha venido siendo abandonado por considerarse contrario al interés de la explotación.

⁵⁵ Este sistema se aplica, con algunas diferencias y excepciones en Sudáfrica, EE. UU., Gran Bretaña, Nueva Zelanda, Sri Lanka y Canadá. BENDER (1989), p. 53. En otras legislaciones se aplica la accesión únicamente a ciertos minerales por ejemplo, en Argentina el artículo 2 del Código de Minería Nacional, distingue entre tres categorías de minas, en la tercera categoría se incluyen las minas que pertenecen únicamente al propietario, y que nadie puede explotar sin su consentimiento, salvo por motivos de utilidad pública. Estas comprenden ciertos tipos de rocas que abundan en la naturaleza distribuyéndose en la corteza terrestre de modo tal que prácticamente constituyen el único recurso aprovechable del suelo.

⁵⁶ Se considera que cuando el autor usa el término “suprastante” quiso referirse a relativo a la superficie, GUAITA (1986), p. 319.

En ese sentido, el artículo 13 del Código de Minería no considera sustancias minerales y, por tanto, excluye de su ámbito de aplicación, a las arcillas superficiales y las arenas, rocas y demás materiales aplicables directamente a la construcción. Asimismo, las salinas artificiales formadas en las riberas del mar, lagunas o lagos, tampoco se consideran sustancias minerales, y el derecho a explotarlas corresponde a los propietarios riberanos dentro de sus respectivas líneas de demarcación, prolongadas directamente hasta el agua, debiendo aplicarse para este efecto las reglas que establece el artículo 651 del CC.

3.3. Sistema liberal.

Para el sistema liberal, también llamado de la ocupación⁵⁷ el yacimiento es considerado una *res nullius*, en consecuencia, pertenece a quien lo descubra y ocupe. Conforme a él, en principio las minas no son de nadie, su propietario deviene entonces por ocupación del descubridor.⁵⁸

Debido a los inconvenientes prácticos de su aplicación se le ha relegado a determinadas sustancias, para estimular la búsqueda y descubrimiento de yacimientos de ellas pero con ciertos matices, al descubridor no se le reconoce la propiedad de las minas sino la facultad de explotarlas con título de concesionario bajo las condiciones que establezca cada ordenamiento jurídico.⁵⁹ Según explica OSSA, la Administración Pública en su labor de tutora de la riqueza nacional otorgará las concesiones al interesado que ofrezca las condiciones más ventajosas.

⁵⁷ De acuerdo con GUAITA (1986), p. 319, también se le ha llamado sistema industrial.

⁵⁸ Véase también ORTIZ MONSALVE (1992), pp. 89 y siguientes; CATALANO (1999), pp. 29-40. CANO, (1962), en: FRANCISKOVIC INGUNZA (2016), p. 145. VILDÓSOLA, (1999), p. 107.

⁵⁹ GUAITA (1986), p. 320 y GONZÁLEZ BERTI (1969), p. 148, explican que este sistema tendría mayor aplicación en algunos Estados americanos sobre algunas sustancias específicas, o en países de formación reciente en los primeros estadios de su surgimiento.

En la legislación chilena constituyen ejemplos cercanos a dicha teoría, el Código de Minería de 1930 y el Decreto Ley Número 1.090 de 1975, en los que se sometía al carbón y los placeres metalíferos a dicho sistema. Sin embargo, las concesiones administrativas que se otorgaron bajo su imperio no contribuyeron a elevar ni racionaliza la producción, con lo cual la LOCCM vino a derogar esos regímenes especiales sometiendo a dichos rubros a sus normas generales.⁶⁰

3.4. Sistema regaliano o feudal.

La descripción de este sistema cuyo surgimiento se ubica en la Edad Media, no suele ser clara en la doctrina. Por una parte, se le describe como uno que propugnaba que la propiedad de un fundo se divide y escinde en el dominio real o útil y el dominio virtual, eminente o directo. Bajo este esquema, el dominio real o útil llegaba hasta donde alcanzaba el arado, con lo cual, se limitaba al suelo; en tanto que el subsuelo constituía el dominio virtual, eminente o directo considerándose una regalía, esto es, un derecho propio del príncipe que éste podía transferir por medio de concesiones.

Las minas eran consideradas regalías menores o regalías menores, lo que implicaba considerar propiedad privada la parte efectivamente poseída por el dueño del fundo, y el subsuelo perteneciente al príncipe o al rey, en concepto del aludido dominio eminente. Otros autores entienden que, de acuerdo con este sistema, incluso en aquella época el carácter de regalía que se atribuía a las minas no venía a implicar la propiedad del príncipe ni de la Corona sino una potestad para conceder su aprovechamiento por considerarse a las minas *res nullius*.⁶¹

⁶⁰ (2012), p. 37.

⁶¹ Para algunos autores en el sistema regalista, se distingue la propiedad existente en la superficie de la tierra de la propiedad minera (subterránea), cuyo dominio se considera originario del rey (de allí su nombre), si bien éste está inhibido de explotar, y debe delegar la propiedad al primer descubridor o peticionante. PIGRETTI (1961), p. 118.

Pero, en todo caso (y esto es muy importante) tal y como apunta GUAITA, sea que se considerasen bienes *nullius* o bienes del príncipe, el resultado práctico es que solo podían explotarse mediante concesión y quien las aprovechaba no se convertía en propietario sino en concesionario, carácter susceptible de perderse por infracciones tales como la falta de pago de un canon. Las minas entonces serían del rey no del Estado por un derecho de regalía.⁶²

3.5. Sistema demanial. Dominio público.

La teoría del dominio público (también demanio) en general en cuanto a institución jurídico-administrativa, tiene como uno de sus principales antecedentes a la Revolución Francesa, reposando entre otros aspectos en la extracción de un conjunto de bienes del tráfico jurídico ordinario con el objeto de impedir su libre apropiación por los particulares. Surge como una evolución histórica (para algunos: sustitución) del sistema regalista y es el que más se ha extendido entre los países de tradición romanista.

De acuerdo con la concepción clásica de HAURIUO de notable influencia en el derecho español, el dominio público sería la propiedad de la Administración Pública que ha sido afectada formalmente a una finalidad pública y sujeta por tanto a un régimen especial.⁶³

⁶² GUAITA (1986), p. 320.

⁶³ La obra de HAURIUO desarrollada en Francia en torno a la naturaleza jurídica del dominio público, como se verá ha influenciado a buena parte de los autores españoles en el área, PAREJO ALFONSO (2011), pp. 892 y 893. Pero, siendo esta corriente la de apoyo mayoritario no es esta la única, más adelante se explicarán las distintas posiciones doctrinarias surgidas en torno al dominio público, las cuales inciden por supuesto en la noción del sistema demanial minero. Por otra parte, debe advertirse también que la noción de dominio público en el ámbito de la historia del Derecho Minero es un aspecto complejo, debatido y cuestionable, entre otras cosas porque algunos autores no diferencian entre el sistema regalista y el demanial, deberá leerse en contexto para inferir la posición doctrinaria respectiva. En efecto, sobre este particular de acuerdo con CATALANO (1960), p.30 a pesar de encontrárselos ordinariamente unidos, al punto de que algunos autores latinoamericanos lo consideran como un solo sistema, los términos demanial y regalista no son sinónimos. En este trabajo se ha preferido entenderlos de forma separada porque el regalismo ha venido sufriendo modificaciones tras su incorporación en las normativas internacionales a lo largo del tiempo, incluyéndose

La noción de dominio público que se ha impuesto en los países de tradición romanista comprende no solo a las minas sino también a diversas categorías heterogéneas de bienes que estarán sujetos (más bien “afectados”) a los principios específicos que sobre ellos se establezcan en el ordenamiento jurídico, a los cuales se ha revestido fundamentalmente de los caracteres de inalienabilidad e imprescriptibilidad.⁶⁴

Ahora bien, en lo que respecta a las minas, para el sistema demanial, estas son del dominio público del Estado, quien puede explotarlas directamente o ceder su explotación a terceros en las condiciones establecidas en la ley y con la calidad de concesionarios.

Entre otras cosas, lo que lo diferencia del sistema regalista es que se sustituye la titularidad del Monarca (titular de regalías) por la del Estado, lo que en opinión de algunos autores ocurre por un principio general y abstracto de soberanía.⁶⁵

Para DE ARCENEGUI esta teoría es una concepción publicista de la riqueza minera que lleva su regulación al ámbito del derecho administrativo, lo que para él supone también la transformación de la Hacienda Patrimonialista del antiguo régimen, en la que el Monarca se nutría de los rendimientos de determinadas categorías de bienes, como las minas con sus regalías, en una Hacienda Tributaria en la que los ingresos del Estado pasan de ser patrimoniales a provenir de la imposición.⁶⁶

claramente a las minas en el concepto de lo que hoy se denomina dominio público, término que sin duda ya sea que se trate de una propiedad especial del Estado o de un título de intervención de éste sobre determinados bienes, comporta diferencias troncales con el regalismo nacido en la Edad Media y a su vez, forma una categoría jurídica distinta a la de los bienes patrimoniales del Estado, con lo cual, a efectos pedagógicos y analíticos se considera que resulta más sencilla su explicación a través de esta noción incluso con las deficiencias u objeciones que como se verá se aducen de esta opción.

⁶⁴ A pesar de que la noción de dominio público se extiende a diversas categorías heterogéneas de bienes, los cuales por tanto, gozan de situaciones y características particulares, explica GONZÁLEZ GARCÍA (1998), p. 48, que tanto la legislación como la doctrina se ha inclinado a una pretendida homogeneidad conceptual del dominio público, lo que hace que en ocasiones se convierta en una figura oscura y difícil de explicar, o bien en una noción en crisis porque los postulados que resulten aplicables a una categoría de bienes afecta al dominio público pueden no ser aplicables a otra que también lo esté.

⁶⁵ GUAITA (1986), p. 321.

⁶⁶ DE ARCENEGUI (2002), p. 47.

Pero ¿Significará esto entonces que, habiéndose abandonado el antiguo sistema regalista, no pueden imponerse cánones o regalías a las explotaciones mineras al no poder considerar a las minas como bienes patrimoniales del Estado como sí ocurría en el sistema regalista clásico? ¿O significa esto que los cánones o regalías han evolucionado, y en la actualidad tienen una naturaleza tributaria? En definitiva, ¿cuál es el fundamento jurídico para el cobro de cánones o regalías mineras? Sobre este punto se volverá más adelante.

3.6. Nacionalización.

Finalmente, algunos autores mencionan a la nacionalización como otro de los sistemas o teorías relativos a la propiedad o dominio minero. Realmente, ésta en el contexto minero se relaciona por una parte con la titularidad de la mina y los yacimientos los cuales pueden pasar (todos o algunos) de ser bienes del dominio público a ser bienes patrimoniales en un ente público. Por otra parte, también con su explotación que pasaría normalmente de la gestión privada a la pública.⁶⁷ Todo lo cual suele guardar fines fiscales y motivaciones de interés público, político y/o social que aconsejen o exijan que esta actividad se encuentre íntegramente en manos del Estado.⁶⁸

⁶⁷ DE ARCENEGUI (2002), p. 48.

⁶⁸ GUAITA (1986), p. 321. Como ejemplos de procesos de nacionalización ocurridos en la minería iberoamericana pueden mencionarse nacionalización de las minas en Bolivia (1952), la nacionalización de la gran minería del cobre en Chile (1971), y más recientemente la nacionalización del oro en Venezuela (2011). En el contexto de lo que fue la Revolución Nacional boliviana, tuvo lugar la nacionalización de las minas como uno de sus hitos más relevantes. El 31 de octubre de 1952, en Catavi (Potosí), el entonces presidente Víctor Paz Estenssoro, junto con su Ministro de Minas, Juan Lechin Oquendo, firmaron el decreto de nacionalización traspasando los bienes de las 163 minas distribuidas en 13 compañías mineras de Patiño, Hoschild y Aramayo a la recientemente creada mediante Decreto Supremo 31196 del 2 de octubre de 1952, “Corporación Minera de Bolivia”, empresa encargada de administrar la cadena productiva de la minería estatal en el país. Sobre este particular léase el trabajo de MANSILLA (1980), titulado *La revolución de 1952 en Bolivia: un intento reformista de modernización*. Publicado en la *Revista de Estudios Políticos*, 17. En Chile, la nacionalización del cobre fue producto de las políticas públicas iniciadas en 1953 en la presidencia de Carlos Ibáñez, proceso que requirió la reforma de la Constitución Política de 1925, concretándose en 1971 con la Ley 17.450, de reforma constitucional, durante la presidencia de Salvador Allende. Al respecto, véase:

4. El debate dogmático en torno a la naturaleza del dominio público: ¿Manifestación del derecho de propiedad o conjunto de potestades públicas?

Si la categoría dominio minero es una especie del género dominio público, conviene hacer unas aproximaciones sobre este. Particularmente, con relación a la teoría general del dominio público a nivel mundial, se han formulado diversas objeciones dando lugar a más de una discusión, lo que obedece entre otras cosas, a que su evolución ha venido a incorporar cada vez más categorías de bienes, que, pese a sus diferencias, se pretenden tratar con un criterio homogéneo.⁶⁹ Ello hace difícil explicar algunas situaciones jurídicas, como la de las minas.

Interesa en este punto hacer una breve referencia, al debate dogmático nacido en el derecho francés, trasladado al derecho español y de escaso desarrollo en América Latina, en el que se plantea si el dominio público es una manifestación del derecho propiedad del Estado o si se trata de un conjunto de potestades públicas.⁷⁰

MAIRA, (1970); INGRAM, (1974) y MELLER, (1996). En Venezuela, de acuerdo con el Decreto con rango, valor y fuerza de Ley Orgánica que reserva al Estado las actividades de exploración y explotación del oro, así como las conexas y auxiliares a éstas, del año y reformado en 2015, se reservó al Estado la exploración y explotación del oro y “otros minerales estratégicos,” es decir, aquellos que sean considerados de conveniencia nacional y de interés público, declarados como tal mediante Decreto dictado por el Ejecutivo Nacional. En todo caso, tanto la minería como la industria petrolera han sufrido varias transformaciones, pero la nacionalización no es extraña a la historia de Venezuela, otro ejemplo notable de esto es que en el año 1976 ya se había nacionalizado la industria petrolera, si bien en 1990 con la caída de los precios del petróleo se vivió una real “apertura petrolera” como método para atraer las inversiones extranjeras, pero entre los años 1999 y 2007 con el gobierno de Hugo Chávez esto fue cambiando progresivamente una política tendiente a controlar la oferta de petróleo y a recuperar de la renta petrolera mediante el establecimiento de un margen mínimo de participación del Estado en los proyectos hidrocarburíferos y a través del incremento de regalías. Al respecto ver: CORONEL (1983) y HONORIO (2011).

⁶⁹ Se comparte aquí la opinión de GONZÁLEZ GARCÍA (1998), pp. 34-61, para quien resulta inadecuado pretender tratar de forma homogénea a las distintas categorías que integran en la actualidad la noción de dominio público en el derecho español.

⁷⁰ GONZÁLEZ GARCÍA (1998), pp. 34-61, hace un resumen de lo que denomina “la polémica doctrinal sobre la naturaleza del dominio público,” en el que se pregunta ¿qué es el dominio público?, ¿nos encontramos ante una manifestación del derecho de propiedad, o, por el contrario, es un título de intervención de los poderes públicos sobre determinados bienes? Según explica NIETO GARCÍA (1987), p. 14, la polémica sobre el título jurídico que relaciona a los bienes de dominio público con sus titulares es tan antigua como la propia existencia de tal dominio, habiendo dado lugar siempre y en todos los países a posiciones

Con las limitaciones del caso (por exceder al propósito de esta investigación), es importante mencionar algunos elementos de esta discusión para posteriormente asociarlos al contexto de la actividad minera, porque de alguna forma sus presupuestos se han trasladado al régimen de las minas y como se explicará más adelante, en buena medida ha sido incorporada a los escasos estudios que analizan científicamente el dominio minero chileno.

Ahí tanto desde el punto de vista teórico como práctico, se ha llegado a sostener que es solo una eventual condición de propietario (esto es, en propiedad equivalente a la civil) del Estado sobre las minas la que puede dar lugar o no al establecimiento de ciertos gravámenes tales como los cánones y regalías.⁷¹

En ese sentido, la presencia de vestigios de viejas concepciones sobre el dominio público en la bibliografía chilena que intenta explicar al dominio minero, así como la dificultad de entender ciertos planteamientos en ella formulados, obliga a hacer algunas precisiones sobre la esencia del dominio público y su evolución histórica.

contrapuestas, que se han defendido con apasionamiento en uno de los torneos dogmáticos más persistentes de la cultura jurídica europea: HAURIUO contra PROUDHON en Francia, IHERING y KELLER contra RÜTTIMANN y DERENBURG en Alemania. Más adelante se hará referencia a algunos elementos de este debate en el derecho francés por ser el que más ha influenciado la cultura jurídica española y de los países de tradición romanista. En todo caso, en lo que respecta al derecho alemán, explica GONZÁLEZ GARCÍA (2009), p. 71, nota 10, que la controversia sobre el carácter de las cosas públicas adquirió en Alemania un nivel dogmático insuperable con ocasión del pleito sobre las murallas desafectadas en Basilea en el año 1862, en él se discutían los solares la ciudad y el cantón. Formaron parte de aquel asunto los pandectistas de la época, RÜTTIMANN y DERENBURG quienes sostenían la existencia de un derecho de propiedad, aunque éste fuera de uso común (*Gemeingebrauch an privateigentum*); mientras que IHERING y KELLER sostenían lo contrario. En tanto que en la tradición jurídica alemana seguía la primera postura.

⁷¹ En cuanto a esta posición véase FERMANDOIS (2010), p. 416; también a VERGARA BLANCO (2006), p. 224; para este último (al hacer referencia a la posibilidad de que el Estado cobrase regalías mineras a los concesionarios mineros conforme se planteaba en el Proyecto de Ley Royalty I presentado al Congreso de Chile en el año 2004): *“el supuesto “dueño” de las minas (entiéndase el Estado) no puede cobrar sumas de dinero extra a los concesionarios en calidad de tal, precisamente por no ser tal. Y para poder proceder a tales cobros el delegado del soberano: el “Estado” (supuesto “dueño” de las minas) tuvo que recurrir a un camino más clásico, para lo cual no necesita ser dueño de las minas, ni aducirlo: ejercer la potestad tributaria.”*

Tarea esta que servirá para explicar lo que es el dominio público en el contexto actual y luego dentro de él, el dominio minero y las exacciones⁷² que estaría justificado o no percibir en torno a él⁷³ lo que permitirá entender en definitiva los fundamentos de la tributación minera tema central de esta investigación.

Ahora bien, según se había adelantado, con el término dominio público llamado también “demanio” en el derecho español, se designa a algunos bienes cuya titularidad es del Estado y, por tanto, están sujetos a un régimen especial inspirado generalmente por los principios de inalienabilidad, imprescriptibilidad e inembargabilidad, pero esto que parece tan sencillo de explicar, no lo es tanto al enfrentarse a las opiniones doctrinales que son por demás diversas y complejas.

Al respecto, para PAREJO ALFONSO⁷⁴ toda reconsideración del dominio público ha de tener en cuenta y, al propio tiempo, clarificar los componentes de arrastre histórico que aún continúan perturbando la categoría. Tarea que no resulta sencilla, pues los

⁷² Este examen particular relativo a los tributos basados en el dominio público se realizará en el Capítulo IV de este trabajo. Particularmente en los epígrafes titulados: “El dominio público como presupuesto objetivo para la imposición de tributos y otros gravámenes a la actividad minera” y “El problema del debate doctrinario sobre el dominio minero y el fallido Royalty Minero en Chile”, se examinará a fin de aclarar este confuso y ambiguo panorama: si el dominio público es una potestad, un conjunto de potestades o un título de intervención ¿son estas la base o fundamento que justifica la especialidad de ciertos gravámenes (de naturaleza tributaria o no) a la actividad minera? O bien, si el dominio público es una manifestación de un derecho de propiedad (sea esta civil, administrativa o especial) ¿es un eventual ánimo de dueño de las minas lo que justifica que el Estado pueda percibir de los particulares cantidades de dinero por el recurso natural que entrega para su exploración, explotación y/o aprovechamiento? ¿Qué pasa cuando un bien -en este caso las minas- es sometido al dominio público? ¿Qué pasa cuando las minas son concedidas? En definitiva, ¿existe una real vinculación entre la noción de dominio público minero y los gravámenes que pueden establecerse a la actividad minera?

⁷³ Es necesario precisar que lo que sigue no es una descripción histórica y minuciosa de la evolución del tratamiento jurídico que se ha dado a las minas. Para ello es imprescindible acudir a la obra de VERGARA BLANCO (1992), con él en este trabajo entendemos que aunque las minas han pasado por diversos regímenes a lo largo de los siglos (siendo consideradas en ocasiones bienes patrimoniales y en otras, bienes de dominio público), hoy en día están integradas al dominio público. En consecuencia, lo que pretende esta investigadora es explicar algunas de las implicaciones de su inclusión en el dominio público y la forma en la que ciertos elementos de debate de esa categoría macro -que para otros autores no debería ser aplicada a las minas por ejemplo en España GONZÁLEZ GARCÍA (2005)- han dificultado la comprensión de la relación que existe hoy en día entre el Estado y las minas.

⁷⁴ PAREJO ALFONSO (1983), p. 2383.

orígenes de esta se entremezclan con postulados romanos, medievales, revolucionarios y postrevolucionarios, hasta llegar a la actualidad. De ahí que el análisis pormenorizado de dichos hitos exceda al propósito de esta investigación.

Sin embargo, seguidamente se resumen los aspectos fundamentales de los orígenes y discusiones en torno al dominio público; con el mero propósito de mostrar sus bases y cómo fue produciéndose la evolución de este, de forma tal que ello sirva de herramienta para aproximar o facilitar la comprensión de lo que hoy en día sea la naturaleza del dominio público, para llegar a la del dominio minero.⁷⁵

Ello porque, pese a considerar necesaria la breve revisión de esta evolución histórico-jurídica por su influencia en el desarrollo de la categoría, no debe perderse de vista que los hitos que se revisan surgieron en un momento histórico, político y jurídico determinado.

De tal suerte que en el contexto de esta investigación, concordando con lo expuesto por VERGARA BLANCO, la única respuesta que podría proporcionar la historia es que la explicación de la naturaleza jurídica del dominio público o sea, este vínculo jurídico que el Estado se ha procurado con algunos bienes (especialmente las minas), ha de buscarse con las actuales tareas del Estado y en su forma de llevarlas a cabo, las cuales hoy en día son distintas a lo que ocurría en otrora.⁷⁶

⁷⁵ En este orden de ideas para profundizar al respecto, resulta imprescindible la lectura de la obra de VERGARA BLANCO (1992), quien realiza un análisis detallado de los aspectos históricos y jurídicos del dominio público y el dominio minero.

⁷⁶ VERGARA BLANCO (1989a), p. 31.

4.1. Teorías sobre la naturaleza del dominio público.

La teoría del dominio público cuyo origen es doctrinal y ha pasado por momentos de verdadera “crisis,”⁷⁷ llegando a cuestionarse la necesidad de su existencia misma (aunque para algunos goce hoy de una envidiable salud⁷⁸), se ha planteado como una cuestión central la de su naturaleza jurídica, en qué consiste esa titularidad del Estado: ¿qué es el dominio público? ¿Es una manifestación del derecho de propiedad del Estado o un título de intervención sobre determinados bienes?

La respuesta a ello puede variar según el ordenamiento jurídico respectivo, pudiendo llegarse a conclusiones diferentes. Sin embargo, entre aquellos de corte romanista los planteamientos doctrinarios han tenido (con ciertos matices) la importante influencia del debate que al efecto se llevó en cuanto al *domaine public* francés.⁷⁹

Ahora bien, siguiendo con PAREJO ALFONSO, resulta punto de partida obligatorio la mención al derecho romano.

⁷⁷ GONZÁLEZ-BERENGUER (1968), pp. 191-220.

⁷⁸ CASINO RUBIO (2009), p. 98.

⁷⁹ GONZÁLEZ GARCÍA (1998), p. 35. De igual forma, apunta VERGARA BLANCO (1989a), p. 29, que es comúnmente aceptado en la doctrina administrativista que la teoría del dominio público es una creación originaria del Derecho público francés. Para PAREJO ALFONSO (1983), p. 2391, con la Revolución Francesa tiene lugar una depuración técnica del concepto de dominio público, aunque fuertemente lastrada por toda la evolución anterior. Según explica TRAORÉ (2008), p. 13, la noción de dominio público fue el resultado de una transformación progresiva del estatuto jurídico de las propiedades públicas, siendo una creación de la ciencia jurídica francesa que durante mucho tiempo, en ausencia de textos legislativos habían elaborado una teoría a partir de la concepción civilista de la propiedad privada prevista en el Código Civil. Explica el citado autor, que GASTÓN JÉZE, podría ser quien en 1944 advirtió sobre ello, notando que ese trabajo doctrinal se había fundado a partir de la constatación según la cual la expresión “dominio público” se utiliza en el texto del Código Civil para designar ciertas categorías de bienes pertenecientes al Estado o a otras autoridades públicas. Sin embargo, esta categoría jurídica no fue acompañada por ninguna regla especial.

Así, la teoría del dominio público, de origen doctrinal, teniendo una vocación de elaborar el régimen especial antes de hacerse aplicable a la categoría de dominio público, identificada por el legislador (el artículo 538 del Código Civil que contendría la clasificación de bienes públicos que no son susceptibles de propiedad privada) pudo beneficiarse de una transposición que le permitió asimilar, -según la palabra de GASTÓN JÉZE-, el dominio público a un régimen de propiedad.

En ese sentido, para el autor en la posterior evolución histórica de la figura, han sido tres las instituciones romanas influyentes: a) la clasificación y el régimen de las cosas; b) el régimen del territorio «*ager publicus*» perteneciente al pueblo romano y; c) El régimen de los bienes del «*princeps*»; por otra parte, debe ser objeto de análisis seguidamente, d) la regalía como institución esencial del derecho medieval, así como e) la Revolución Francesa y el nacimiento de la Administración contemporánea.⁸⁰ Una breve revisión de los aspectos esenciales de estas fases facilitará su comprensión.

4.2. En cuanto a la clasificación de las cosas en el derecho romano.

Según se expone en las Institutas de GAYO, una de sus fuentes más importantes, en él las cosas “*res*,” eran todo aquello que pudiera ser objeto de derechos, existiendo algunas que no podían ser objeto de apropiación privada, es decir, que no podían ser del patrimonio privado de los hombres. De ahí que existieran “*res in patrimonium*”, esto es, cosas en el patrimonio y “*res extra patrimonium*” o cosas fuera del patrimonio. Aunque también una división más general de las cosas comprende dos secciones, pues unas son de derecho divino y otras de derecho humano. Son por ejemplo de derecho divino, las cosas sagradas y religiosas.

Las cosas de derecho divino jamás son patrimonio de nadie; por el contrario, las cosas de derecho humano casi siempre se encuentran en los bienes de alguno, dado que a veces no suceda así, como acontece con las cosas hereditarias, en las cuales ínterin no haya heredero, no son de nadie. Las cosas de derecho humano se dividen en públicas y privadas. Se llaman públicas (*res publicae*) las que no estando en los bienes de ninguno en particular, se consideran como propiedad de todos. Son privadas aquellas que se encuentran en el dominio de cada uno.⁸¹

⁸⁰ Para ampliar léase PAREJO ALFONSO (1983), p. 2383. Al respecto resulta indispensable también la obra de VEGTING (S/A).

⁸¹ GAYO (1845), pp. 83-86. BETANCOURT (2010), pp. 264-288.

La distinción entre *res in patrimonium* y *res extra patrimonium*, aludía al hecho de que la cosa estuviera o no comprendida en el patrimonio de una persona, lo que evolucionó y se considera equivalente a la distinción que existe hoy en día entre *res in commercium* y *res extra commercium*, lo que en definitiva estriba en la posibilidad legal de que la cosa en cuestión sea objeto de negocios jurídicos patrimoniales.

Las *res publicae*, entretanto son las cosas que pertenecen a la comunidad organizada en Estado. Dentro de las que se distinguen dos clases: la *res publico usui destinatae* y las *res in pecunia* o *in patrimonio populi*. Entre las *res publico usui destinatae*, que son *extra commercium*, se encuentran las *viae publicae*, los puentes, los foros, las plazas, los teatros, las termas y los *flumina perennia* (ríos perennes).

Asimismo, las *res in pecunia* o *in patrimonio populi* son susceptibles de comercio, de esta forma, los particulares las adquieren, mediante oportuno negocio, del Estado.⁸² Por otra parte, ciertas cosas son públicas por su naturaleza, por ejemplo el mar y la ribera del mar; o públicas construidas por el hombre y que adquieren la condición de publicidad mediante un acto solemne de una autoridad denominado la *publicatio*.⁸³

4.3. El *ager publicus* del derecho romano.

En este concepto se incluyen todos los bienes inmuebles de dominio del Estado romano más el que adquiriría por conquista, por herencia o por confiscación. Sus destinos diferían de acuerdo a su naturaleza: unos eran explotados por Roma (minas y bosques); otros se distribuían entre colonos, veteranos o particulares.

⁸² IGLESIAS (1999), pp. 142 y 143 considera que la distinción romana entre *res publico usui destinatae* y *res in pecunia* o *in patrimonio populi* coincide, del lado conceptual, con la distinción moderna entre bienes de dominio público y bienes patrimoniales. Ver nota 23, p. 143.

⁸³ De acuerdo con IGLESIAS (1999), p. 143, nota 25, a falta de *publicatio*, la publicidad se infiere del uso inmemorial.

Entonces eran cedidos en concesiones. También podían ser devueltos en parte a los indígenas o seguir siendo propiedad del Estado y alquilado en arriendo en diezmos. Otros, como las tierras no cultivadas, servían como pastos públicos, a cambio de una tasa. En principio, el *ager publicus* se cedía como *possessio* (disfrute) pero nunca como *dominium* (propiedad) y, como tal, era revocable. A fines del periodo republicano, algunos grandes propietarios se repartieron el *ager publicus* de Italia utilizándolo como posesión (*occupatio*).⁸⁴

De esta manera, conforme al régimen del territorio *ager publicus* según explica CÓRTESE,⁸⁵ hasta el Principado todos los territorios adquiridos por conquista militar pertenecían al pueblo romano, surgiendo la necesidad de articular mecanismos para hacer posible el aprovechamiento privado de esa masa de bienes.

En ese sentido, la solución consistió en la retención de la propiedad y la transferencia sólo de la posesión bajo las siguientes formas:

a) Ventas que confieren amplias facultades de disposición, pero con obligación de pago de renta (*ager quaestorius*) o con inclusión de una cláusula de rescate (*ager trientalibus fruendus datus*). b) Cesión de la posesión libremente revocable (*ager occupatorius*). c) Cesión en disponibilidad inicialmente temporal y luego ya definitiva, pero con pago de un canon, de reconocimiento de la propiedad pública (*ager vectigalis*). d) A título de arrendamiento al mejor postor (*ager locatus ex lege censoriae*). e) Concesión para determinados usos a personas concretas o, incluso, comunidades, con pago de un canon (*ager scripturarius, ager compascuus*).

⁸⁴ BETANCOURT (2010), p. 302.

⁸⁵ CORTÉSE en GIUFFRÉ (1964), voz “Demanio”. *Demanio in generale: a) Diritto Romano*, pp. 70 y 71.

Ahora bien, como explica PAREJO ALFONSO, traduciendo a CORTESE, con el transcurso del tiempo, las figuras expuestas acabaron confundándose, fundamentalmente en la figura del *ager vectigalis*. Cuya prolongación en el tiempo acabó provocando la necesidad del reconocimiento jurídico de la realidad económica creada, produciéndose la asignación en propiedad (sobre todo en la península itálica) de parcelas y, por tanto, la distinción entre suelo público (*ager publicus*) y privado (*ager divisus et adsignatus*).

Por otra parte, indica el autor que siempre se diferenció el suelo itálico del provincial. En este último se conservó la idea del dominio estatal a través del *stipendium* (provincias senatoriales) y del *tributum* (provincias imperiales), que implicaba su reconocimiento. La evolución de estas figuras condujo finalmente a la transformación de los tributos (con naturaleza inicial de canon debido al nudo propietario) en carga pública debida al soberano.⁸⁶

4.4. El régimen de los bienes del *princeps*.

Con la llegada del Principado surgió la distinción entre el *aerarium saturni* o *popilli romani* (administrado por el Senado y al que se asignó el *stipendium* de las provinciales senatoriales) y el *fiscus caesaris* (nutrido con el *tributum* de las provincias imperiales). Hacia el siglo III, y con la expansión de la monarquía, tiene lugar un proceso de consunción del *aerarium* (que, disminuido en importancia, queda como caja municipal de Roma), y, paralelamente, de crecimiento del *fiscus*.

En la época de Augusto a éste último se añade, diferenciadamente, el *patrimonium caesaris* (conjunto de los bienes privados del emperador; hoy entendido como los bienes

⁸⁶ Véase también la traducción de CORTESE que hace PAREJO ALFONSO (1983), p. 2386.

de la Corona). La distinción entre ambos patrimonios no radicó tanto en la función y régimen como en los modos de adquisición: públicos en el *fiscus*, privados en el *patrimonium*. En el Bajo Imperio tuvo lugar, finalmente, la unificación de estos patrimonios, subsistiendo sólo formalmente como figuras independientes.⁸⁷

4.5. La regalía como institución medieval.

Algún autor, identifica a la Edad Media como el período donde nace la dificultad para explicar al dominio público, porque en esta época se entrecruzan y confunden las instituciones romanas que hasta entonces gozaban de meridiana claridad. Lo cual obedeció a la utilización de la categoría para fines y necesidades distintas.⁸⁸ En ese sentido, en una primera etapa, desaparece la clasificación romana de los bienes tal y como se le conocía, pero vendría a ser recuperada por los glosadores y postglosadores.

La implicación de esto es que, a inicios de la Edad Media, no se distingue entre cosas públicas por su titularidad (esto es, *ager publicus* de acuerdo con esta institución el suelo o la tierra pertenecía al Estado) y las que lo son por su destino (*res publicae*, conforme a la cual se establecía un régimen jurídico para resolver conflictos de intereses en base a la utilización común de las cosas).

Recuérdese que estas instituciones en Roma comportaban la exclusión de ciertos bienes del tráfico jurídico privado ordinario, para su protección por la autoridad pública, no siendo determinante prejuzgar sobre una eventual propiedad pública de los bienes.

⁸⁷ PAREJO ALFONSO (1983), p. 2387.

⁸⁸ PAREJO ALFONSO (1983), p. 2388.

Ahora bien, producto de las conquistas militares que tuvieron lugar en la Edad Media y los nuevos territorios que surgieron de ellas, se hace necesario resolver cómo serían aprovechados.

Para ello se utilizaron las técnicas romanas elaboradas con relación al *ager publicus*, reconducibles a la idea de la separación del dominio y la posesión. De esta forma, los *bona publica* constituyen el *dominium proprium* del Príncipe, apareciendo términos del bajo latín-, *demanium*, *domanium* y *domaenium* (que a su vez dan lugar a las voces italiana *demanío*, alemana *Domane*, francesa *domainé* y española *dominio*).⁸⁹

Más tarde comienzan a utilizarse técnicas propias del derecho romano para justificar los títulos reales, recuperándose la idea del uso público, y el poder real se erige en garante de este (sustituyendo la técnica interdictal romana). Lo que viene a significar que el rey asegura la paz, los intereses de todos, sobre determinados bienes y por esta vía indirecta acaba afirmándose la titularidad real de caminos, bosques, mercados, montes, aguas y fuentes.

Pero ahora, lo que para el derecho romano tenía una naturaleza predominantemente objetiva (como se ha visto el régimen exorbitante se aplicaba a ciertas cosas en función de su uso y destino) es ahora subjetivado, por medio de las regalías en las que se reconducen e incluyen bienes de lo más heterogéneos.

Estas podían ser mayores o menores según pudiera delegarse o no su ejercicio. Las mayores, constitutivas del núcleo de lo que luego será la soberanía, esto es: dictado de leyes, resolución de litigios, poder de dispensa singular, nombramiento de oficiales regios; y las menores o delegables comprendían precisamente el dominio o demanio, esto es: salinas, minas, bosques, tesoros, bienes abandonados, etc.

⁸⁹ VILLAR PALASÍ (1966-1967) citado por PAREJO ALFONSO (1983), p. 2388.

El dominio acaba siendo una especie dentro del género regalía, esto es, una regalía menor. Un título de intervención por el cual al “subjektivizar” ciertos bienes, el poder sobre ellos se confunde con el resto de las potestades públicas.⁹⁰

Esto quiere decir que los bienes que clásicamente se consideraban *res publicae* por el régimen propio de su destino y uso, lo son ahora por tratarse de pertenencias del Príncipe. De ahí que la defensa del uso público deje de estar entregada a la acción privada, para pasar a ser una verdadera función pública.

Así, la caracterización de los bienes de dominio público deriva básicamente de su titularidad, si bien está presente en la misma también el dato de su pertenencia o su relación con potestades soberanas. El dominio público se extiende pues a cosas que no eran en Roma *res publicae*, alcanzando incluso a derechos inmateriales.

En definitiva, de acuerdo con VILLAR PALASÍ,⁹¹ puede decirse que el dominio público se ofrece como un mero ropaje, una simple veste formal que recubre las más variadas cosas.

⁹⁰ En ese sentido, los derechos del Príncipe aparecen en su patrimonio, y si bien se distingue entre el patrimonio privado y de la Corona, debido a la confusión entre Derecho público y Derecho privado propia de la época, todos los bienes del Príncipe se ofrecen como disponibles y prescriptibles. La diferenciación y, consecuentemente, recuperación del régimen exorbitante para los bienes regalianos o demaniales surge por la preocupación de conservar las fuentes de los ingresos reales (pues el demanio se concibe como la dote de la Corona). Considerándose este el origen de la aplicación a los mismos, de las reglas de la inalienabilidad y la imprescriptibilidad, cuando en el siglo XV se formule la teoría de la, soberanía, se adscribirán a la misma los bienes demaniales, teniendo lugar la definitiva separación entre dominio público y bienes patrimoniales. PAREJO ALFONSO (1983), p. 2389. Los bienes que comprenden el patrimonio de la Corona, son inalienables “porque las cosas que pertenecen al Rey o al Reyno, no se pueden enajenar por ninguna de estas razones;” imprescriptibles e indivisibles. Al respecto SERNA VALLEJO (2009), p. 44.

⁹¹ VILLAR PALASÍ citado por PAREJO ALFONSO (1983), p. 2390.

4.6. La Revolución Francesa, la codificación y el nacimiento de la Administración contemporánea.

No obstante las consideraciones anteriores, es aceptado en la doctrina administrativista que, a pesar de las influencias del derecho romano y el derecho medieval, la noción actual de dominio público tiene como su hito más importante⁹² el Decreto de la Asamblea Nacional de 22 de noviembre-1 de diciembre de 1790 “*relatif aux domaines nationaux, aux échanges et, concessions et aux apanages.*”

En él se establece que todas las porciones de territorio nacional que no son susceptibles de propiedad privada se consideran de dominio público; asimismo que, el dominio nacional se extiende a todas las propiedades inmuebles y a todos los derechos reales que pertenecen a la nación.⁹³ Desde ese entonces se desarrolla la doctrina del dominio público y la controversia sobre su naturaleza jurídica a la cual se hace referencia.⁹⁴

Es aquí cuando la doctrina francesa comienza a preguntarse si los bienes que integran la noción de dominio público están sujetos a un derecho real de propiedad (en el sentido civil de este término) o si están revestidos de una naturaleza diferente, propia y específica del derecho administrativo.

Para entender la cuestión, es preciso mencionar que como se indicara en el epígrafe anterior, en la doctrina pre-revolucionaria no existía la distinción que hoy se tiene entre dominio público y privado, lo que sí existía en la Francia de aquel entonces, era una “regla de inalienabilidad” del dominio real que conforme al Edicto de *Moulins* de 1566 incluía todos los bienes de la Corona sin distinción. Aquí esa prohibición de enajenar se

⁹²MENÉNDEZ REXACH (2016), p. 209; CHEMÁS (2015), p. 225; DARNACULLETA (2000), p. 35; MARTÍNEZ (2000), p. 265; FRANCH (1996), p. 421; BARCELONA LLOP (1995), p. 549.

⁹³ Lo que posteriormente es recogido por el Código Civil de 1803.

⁹⁴ GONZÁLEZ GARCÍA (1998), p. 36; PAREJO ALFONSO (1983), p. 2391.

basa en la inexistencia de un derecho de propiedad sobre dichos bienes por parte de la monarquía.⁹⁵

Es a partir del mencionado Decreto de 22 de noviembre contentivo del “Código del Dominio Público,” que se emplea la expresión “dominio público” como sinónimo de dominio nacional, esto es, aquel perteneciente al poder público, pero, sin distinguir lo que sería el dominio público del privado.⁹⁶ De ahí que en la doctrina se suele diferenciar entre las teorías antes y después de la codificación.

Se atribuye a PARDESSUS la separación por primera vez de “propiedad” y “dominio público” al expresar en el año 1806 en su *Traité des servitudes ou fonciers* que “el Estado no es el propietario, sino que es el depositario y conservador de los bienes.”⁹⁷

Pero en la misma línea de pensamiento, es PROUDHON⁹⁸ quien (partiendo de las ideas de PARDESSUS, TOULLIER, DELVINCOURT y DURANTON) da fuerza a una teoría que dominaría buena parte del siglo XIX, contenida en su *Traité du domaine public ou de la distinction des biens*, en el que diferenció dominio público y dominio privado del Estado, afirmando respecto de los bienes que integran el primero, que el Estado tiene poderes de guardia y vigilancia, pero que no mantiene una auténtica posición de titular dominical (propietario en términos del Código Civil) respecto de dichos bienes.

⁹⁵ El artículo segundo de este documento declaró que el dominio real (definido como toda la tierra controlada por la corona durante más de diez años) no podía enajenarse, excepto en dos casos: con vinculaciones, en el caso de una emergencia financiera, con una opción perpetua de recomprar la tierra; y para formar un infantazgo, que deben regresar a la corona en su estado original cuando se extinguiera la línea masculina. Sobre el significado y las consecuencias de esta regla de inalienabilidad ver DUFAU (1977), pp. 195-200.

⁹⁶ BON traducido por VERGARA BLANCO (1998), p. 309.

⁹⁷ PARDESSUS (1811), páginas 56- 85. La doctrina administrativista reconoce al citado autor como el primero en separar las nociones propiedad y dominio público en su Tratado publicado en el año 1806, para esta investigación se ha tenido acceso a la referida obra, en su edición publicada en el año 1811, en la que el autor distingue entre el dominio público (inalienable, imprescriptible, no susceptible de servidumbre y consagrado por naturaleza al uso de todos y al servicio general) y el dominio nacional compuesto por bienes susceptibles de apropiación privada, enajenables de acuerdo con las formalidades establecidas por las leyes, prescriptibles y productores de ingresos.

⁹⁸ PROUDHON (1843), pp. 238-276.

El dominio público sería, por tanto, una potestad pública y no una relación dominical propiamente dicha. Lo cual era ampliamente aceptado tanto por civilistas como por administrativistas de la época.⁹⁹ Para PROUDHON, la relación demanial supondría un poder especialmente encargado de dirigir y administrar las cosas que han sido, por las leyes, afectadas al uso de todos y sobre las cuales no cabe propiedad de ninguno.

El dominio público, es un dominio eminente, una especie de soberanía sobre tales bienes, que se distinguiría de la propiedad porque mientras el dominio de propiedad es un dominio de aprovechamiento directo para su dueño, el dominio público, para el Gobierno –Estado- no es más que un dominio de protección, para garantizar el aprovechamiento por parte de todos los individuos que puedan precisarlos.¹⁰⁰

Por eso PROUDHON distingue entre tres clases de bienes: las cosas comunes (aire, luz, mar y agua), las cosas privadas (esto es apropiables de forma pública o privada, tales como prados, edificios, frutos y muebles) y finalmente, las cosas públicas que conforman efectivamente la noción de dominio público; lo que en definitiva se refiere a bienes que han sido puestos por la autoridad pública fuera de toda posesión privada: ellos son los puertos de mar, las carreteras, los caminos públicos de toda clase, las murallas de las plazas militares, los ríos y riberas navegables, los canales de navegación interior, etc. En todo caso, la consideración de esta última categoría de bienes tendría un carácter restrictivo.¹⁰¹

⁹⁹ BRARD (1994), p. 5. De acuerdo con VEGTING (S/A), p. 195, no sólo los autores que se ocuparon del derecho administrativo siguieron a PROUDHON, sino también los civilistas. Sus opiniones fueron aceptándose poco a poco por la jurisprudencia, hasta que finalmente esta teoría fue reconocida legalmente a tal punto que fue incluida en las leyes relativas a la propiedad en los territorios coloniales.

¹⁰⁰ PROUDHON (1839), p. 86.

¹⁰¹ BRARD (1994), p. 6.

Con la evolución de la doctrina francesa y la llegada de la codificación, a esta posición viene a contraponerse la tesis de HAURIOU¹⁰² quien sostiene que el dominio público es una manifestación del derecho de propiedad, pues las cosas deben tener un dueño. Se trataría de alguna propiedad sujeta a ciertas peculiaridades eso sí. Para HAURIOU si bien la institución aplicable es la propiedad, nunca podría ser entendida en los mismos términos de la propiedad ordinaria.

De acuerdo con esta tesis, las peculiaridades vienen dadas no tanto de la condición pública de su titular como de las características de su función pública o de utilización especial. Los bienes que integran el dominio público constituirían una especie de “propiedad administrativa” que recae sobre determinadas cosas, las cuales son sometidas a un régimen jurídico exorbitante por razones de interés general, pero, no obstante, es una propiedad auténtica e inequívoca.¹⁰³

Conforme al autor en comento, el dominio público es la propiedad de la Administración Pública que ha sido “afectada” formalmente a una finalidad pública y sujeta por tanto a un régimen especial. La “afectación” es entonces el centro de su teoría, conforme a la cual, las propiedades administrativas son afectadas a la utilidad pública y como consecuencia de ello son sometidas a un régimen especial de utilización y protección, criterio que se extendió a las cosas afectadas a un servicio público.¹⁰⁴

Esta noción es la que se ha impuesto en los países de tradición romanista, en los que se han incluido diversas categorías heterogéneas de bienes, que por distintos criterios se someten a los principios específicos que sobre ellos se establezcan en el ordenamiento jurídico, a los cuales se ha revestido fundamentalmente de los caracteres de

¹⁰² HAURIOU (1897), pp. 613-681.

¹⁰³ GONZÁLEZ GARCÍA (1998), p. 35. Esta influencia se observa por ejemplo en el derecho español de los bienes públicos en el que ha sido particularmente importante la obra de HAURIOU introducida en el país a través de FERNÁNDEZ DE VELASCO.

¹⁰⁴ CAZORLA PRIETO (1983), p. 316.

inalienabilidad e imprescriptibilidad. Porque, aunque el Estado puede ser titular de bienes en propiedad civil perfecta (en términos del Código Civil), el dominio público vendría a suponer una propiedad especial sometida por tanto a un tratamiento distinto de aquella.¹⁰⁵

En la tesis de HAURIUO (quien debate con DUGUIT¹⁰⁶ sobre la naturaleza del dominio público), el dominio público es un derecho de propiedad que por ser atribuido a una Administración Pública presenta unos caracteres particulares en atención a la finalidad pública que afecta a los bienes que lo componen. De ahí que, estos serían susceptibles de apropiación (no en su conjunto, pero sí en porciones); y que respecto de todos ellos se pueda ejercer la acción reivindicatoria que es la que corresponde en esencia al propietario.¹⁰⁷

Asimismo, para explicar que aun siendo propiedad del Estado estén sometidos a las reglas de inalienabilidad e imprescriptibilidad (aspectos fundamentales históricamente utilizados para explicar las características de la categoría), señala que se trata de reglas exorbitantes o excepciones al derecho de propiedad, que encuentran su justificación precisamente en el interés público inmerso.

Pero asimismo, que ello no es suficiente ni contradice la existencia de una relación de propiedad entre la Administración y los bienes de dominio público. En efecto, para el dominio público la inalienabilidad se limitaría a la necesidad de una decisión previa o autorización que justifique enajenar el bien.

¹⁰⁵ Esta diferencia era un tanto más sencilla de observar en el nacimiento de estas teorías, sin embargo, en la actualidad, la noción de dominio público integra tantos bienes que son pocos aquellos que puedan considerarse del “dominio privado” del Estado. GORDILLO (2014), p. 355.

¹⁰⁶ DUGUIT (1930), Tomo III, pp. 320-385.

¹⁰⁷ SERNA VALLEJO (2009), p. 51.

Por su parte, para DUGUIT¹⁰⁸ los bienes del dominio público no son susceptibles de propiedad ni pública ni privada. En ese sentido, a decir del autor, el Estado tendría con ellos un deber de protección y de garantía de su afectación al uso público, pero no un derecho de propiedad. De manera que el régimen aplicable a los mismos es un régimen de derecho público, distinto al régimen de propiedad que es de derecho privado.

En España la situación doctrinaria se desarrolló en términos similares a lo ocurrido en Francia. En ese sentido, durante las primeras décadas del siglo XX, la tesis de PROUDHON introducida en el país por COLMEIRO¹⁰⁹ es ampliamente aceptada; hasta que FERNÁNDEZ DE VELASCO¹¹⁰ dio a conocer la obra de HAURIUO, opinando que el dominio público es fundamentalmente una forma de propiedad exorbitante, inalienable e imprescriptible; y que su esencia radica en la afectación o destino de determinados bienes a la utilidad pública.

Esta nueva tesis influenció la opinión de autores como ÁLVAREZ-GENDÍN, GUAITA, GARCÍA DE ENTERRÍA y GARRIDO FALLA,¹¹¹ quienes ven en el dominio público una propiedad especial de la Administración. Posición que también fue acogida por la jurisprudencia del Tribunal Supremo Español.¹¹² Algún autor llegaría incluso a

¹⁰⁸ DUGUIT (1930), Tomo III, pp. 320-385.

¹⁰⁹ COLMEIRO (1850). De acuerdo con SERNA VALLEJO (2009), p. 52, Manuel Colmeiro es el primer autor español en el que se percibe la influencia de las teorías de PROUDHON. El autor distingue entre dominio público y dominio del Estado, y considera que los bienes del dominio público corresponden a la Nación por el derecho de soberanía, mientras que el patrimonio del Estado se fundamenta en un derecho de propiedad.

¹¹⁰ FERNÁNDEZ DE VELASCO (1921), pp. 230-236.

¹¹¹ ÁLVAREZ-GENDÍN (1956), pp. 259-302; GUAITA (1956) pp. 121-140 y (1986); GARCÍA DE ENTERRÍA (1984-1985), (1998); GARCÍA DE ENTERRÍA y ESCALANTE (1982); GARRIDO FALLA (1962) y (2002).

¹¹² El Tribunal Supremo ha venido afirmando desde antiguo que en el ordenamiento jurídico español: “el dominio público se configura como una relación de propiedad especial y no como una relación de poder o de soberanía” (por ejemplo, en sentencia del 28 de octubre de 1981). También en sentencias de 17 de marzo de 1980, 28 de febrero de 1986 y 23 de enero de 1990, por mencionar algunas. Sin embargo, el Tribunal Constitucional en sentencia Número 227 del 29 de noviembre de 1988, llegó a manifestar su disconformidad con las teorías patrimonialistas. En palabras de este último: “la incorporación de un bien al dominio público supone no tanto una forma específica de apropiación por parte de los poderes públicos, sino una técnica

afirmar la unanimidad de aceptación de esta tesis del dominio público como una relación de propiedad.¹¹³

No obstante, más recientemente, otro sector representado por autores como VILLAR PALASÍ, PAREJO GAMIR y RODRÍGUEZ OLIVER, GALLEGO ANABITARTE, PAREJO ALFONSO¹¹⁴ defiende la idea de que el dominio público no es sino un título de intervención administrativa, dirigido a proteger y ordenar la utilización de determinados bienes de interés general. En la misma línea se encuentra, GONZÁLEZ GARCÍA¹¹⁵ para quien el Estado (por medio de las Administraciones Públicas) es titular de competencias y funciones sobre los bienes que integran el dominio público.¹¹⁶

De todo lo dicho se sigue que, desde el punto de vista dogmático, el dominio público comporta enormes dificultades para su explicación, por lo que es una de las instituciones más debatidas en el derecho administrativo; situación que se torna aún más confusa cuando sobre la base de una sola teoría se pretenden explicar las diversas clasificaciones que lo integran.

También, cuando se pretenden aplicar sin mayor análisis las instituciones que aunque sirvieron de base para el nacimiento de la categoría, no podrían ser enteramente aplicables al contexto actual porque en aquel entonces, no se conocían conceptos como

dirigida primordialmente a excluir el bien afectado del tráfico jurídico privado, protegiéndolo de esta exclusión mediante una serie de reglas exorbitantes”.

¹¹³ CAZORLA PRIETO (1983), p. 316.

¹¹⁴ VILLAR PALASÍ (1964) y (1968); PAREJO GAMIR (1975); PAREJO GAMIR y RODRÍGUEZ OLIVER (1976); GALLEGO ANABITARTE (1982) y (1986); PAREJO ALFONSO (1983).

¹¹⁵ GONZÁLEZ GARCÍA (1998) y (2009).

¹¹⁶ Para ampliar léase SERNA VALLEJO (2009), pp. 39-66.

las potestades administrativas, la competencia y sus límites a través del principio de legalidad administrativa del Estado de Derecho, por solo mencionar alguno.¹¹⁷

Pero ¿por qué tendría que ser la propiedad la única forma de explicar el dominio público? ¿Quién dice que las cosas deben tener un dueño? ¿Por qué no sería posible aceptar la existencia de un régimen distinto de utilización o aprovechamiento de ciertos bienes no susceptibles de libre apropiación?

4.7. Aspectos fundamentales del dominio público en el derecho español.

Con todo, al margen de las discusiones doctrinarias descritas anteriormente, en la actualidad, la Constitución Española de 1978,¹¹⁸ establece las bases del dominio público vigentes en el país, cuando en su artículo 132.1, dispone que corresponde a la ley regular el régimen jurídico de los bienes de dominio público y de los comunales, debiendo inspirarse en todo caso, en los principios de inalienabilidad, imprescriptibilidad e inembargabilidad, así como su desafectación.

Asimismo, en virtud del numeral 2 del artículo en comento, serán bienes de dominio público estatal los que determine la ley y, en todo caso, la zona marítimo-terrestre, las playas, el mar territorial y los recursos naturales de la zona económica y la plataforma continental.

La ley en cuestión es en la actualidad la Ley del Patrimonio de las Administraciones Públicas,¹¹⁹ de acuerdo con la cual “el patrimonio de las

¹¹⁷ VERGARA BLANCO (1990), p. 136.

¹¹⁸ Boletín Oficial del Estado Número 311, de 1978.

¹¹⁹ Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas, Boletín Oficial del Estado Número 264, del 04 de noviembre de 2003.

Administraciones Públicas está constituido por el conjunto de sus bienes y derechos, cualquiera que sea su naturaleza y el título de su adquisición o aquel en virtud del cual les hayan sido atribuidos.” (Artículo 3.1.)

Adicionalmente, el citado instrumento aclara que según se establece en el artículo 4 *ejusdem*, por razón del régimen jurídico al que están sujetos, los bienes y derechos que integran el patrimonio de las Administraciones Públicas pueden ser de dominio público o demaniales y de dominio privado o patrimoniales. En tanto que son bienes y derechos de dominio público los que, siendo de titularidad pública, se encuentren afectados al uso general o al servicio público, así como aquellos a los que una ley otorgue expresamente el carácter de demaniales (Artículo 5).¹²⁰

Por argumento en contrario, son bienes y derechos de dominio privado, o patrimoniales, los que siendo de titularidad de las Administraciones Públicas, no tengan el carácter de demaniales.¹²¹ De igual forma, en una tendencia patrimonializadora,¹²² derivada de la gran influencia que como ha podido verse ha tenido la teoría de

¹²⁰ El numeral 3, del artículo en comento extiende la noción de bienes de dominio público a los inmuebles de titularidad de la Administración General del Estado o de los organismos públicos vinculados a ella o dependientes de la misma en que se alojen servicios, oficinas o dependencias de sus órganos o de los órganos constitucionales del Estado. De igual forma, se aclara en el numeral 4 que los bienes y derechos de dominio público se regirán por las leyes y disposiciones especiales que les sean de aplicación y, a falta de normas especiales, por esa misma ley y las disposiciones que la desarrollen o complementen. Siendo que las normas generales del derecho administrativo y, en su defecto, las normas del Derecho privado, se aplicarán como derecho supletorio.

¹²¹ Para PAREJO ALFONSO *et al* (2009), p. 65. Las normas citadas suponen la combinación de las perspectivas subjetivas (titularidad de una Administración Pública) y objetivas (afectación a una función pública y consecuente régimen jurídico específico) para categorizar a los bienes públicos. De esta forma, si bien la Administración ostenta siempre la titularidad de los bienes y derechos integrantes de su patrimonio, la de los demaniales se califica simplemente de pública, refiriendo a un régimen de gestión y administración que reposa en principios propios derivados de la afectación y son opuestos a los de la propiedad privada; en el caso de los patrimoniales, se habla de titularidad de las Administraciones, que aunque refiere primariamente a un régimen jurídico-público establecido en la ley en cuestión, puede ser compatible con los que informan la propiedad privada. Ver artículo 8.1 *ejusdem*.

¹²² PAREJO ALFONSO *et al.* (2009), p. 64.

HAURIUO y su posterior desarrollo en España,¹²³ se establecen en el artículo 6, los principios aplicables a los bienes y derechos de dominio público siguientes:

- a) Inalienabilidad, inembargabilidad e imprescriptibilidad.
- b) Adecuación y suficiencia de los bienes para servir al uso general o al servicio público a que estén destinados.
- c) Aplicación efectiva al uso general o al servicio público, sin más excepciones que las derivadas de razones de interés público debidamente justificadas.
- d) Dedicación preferente al uso común frente a su uso privativo.
- e) Ejercicio diligente de las prerrogativas que la presente ley u otras especiales otorguen a las Administraciones públicas, garantizando su conservación e integridad.
- f) Identificación y control a través de inventarios o registros adecuados.
- g) Cooperación y colaboración entre las Administraciones Públicas en el ejercicio de sus competencias sobre el dominio público.

Con la consagración de estos principios se instaura pues, en primer lugar, la indisponibilidad de los bienes demaniales, para protegerlos de todo acto consciente o inconsciente, directo o indirecto que suponga la libre adquisición del bien por los particulares.

La inalienabilidad como se ha visto es uno de los elementos más característicos del dominio público e implica que los bienes mientras estén sujetos a él no pueden ser enajenados, precisamente por estar éstos fuera del comercio. Conforme a esta regla tampoco pueden ser objeto de expropiación forzosa. Sin perjuicio de la posibilidad de su

¹²³ En la doctrina jurídico-administrativa actual sigue siendo relevante la visión del dominio público inspirada en el derecho francés, fundamentalmente gracias a la autoridad de GARCÍA DE ENTERRÍA y SAINZ MORENO.

desafectación¹²⁴ (en la medida en que esta sea posible), en virtud de la cual recuperarían su enajenabilidad.

La inalienabilidad tampoco impide las mutaciones demaniales,¹²⁵ el otorgamiento de concesiones, ni la transferencia de bienes a otros entes públicos producto de traspaso de competencias o de servicios.¹²⁶ La inembargabilidad por su parte, evita la posibilidad de que se dicten embargos contra los bienes demaniales.¹²⁷

Otra consecuencia de la sustracción de los bienes demaniales del comercio es que éstos no pueden ser objeto de prescripción adquisitiva por parte de los particulares, tampoco se perderá el carácter público del bien por el transcurso del tiempo. De ahí su imprescriptibilidad. En todo caso, el sometimiento de ciertos bienes al dominio público implica que deben ser destinados a un uso general o al servicio público, de forma tal que la desafectación a esos destinos debe justificarse en razones de interés público, de ahí que se prefiera el uso común al uso privativo.

¹²⁴ La afectación supone que el bien o derecho demanial están vinculados a un uso o servicio público, con la finalidad de que el bien en cuestión pueda prestar un servicio más adecuado a los intereses generales. La desafectación es entonces el fenómeno contrario. Es decir, la salida del bien o derecho del régimen de afectación, el bien deja de estar destinado al cumplimiento de un uso general o un servicio público perdiendo su condición demanial, lo que generalmente ocurre mediante un acto administrativo o judicial. La consecuencia de esto es que en algunos casos el bien pasa a ser patrimonial y en otros, privado.

¹²⁵ Las mutaciones demaniales suponen modificaciones en la finalidad y/o en el sujeto al que están afectados los bienes de dominio público, sin que por ello se altere su carácter demanial.

¹²⁶ GONZÁLEZ GARCÍA (2009), p. 80.

¹²⁷ De acuerdo con GONZÁLEZ GARCÍA (2009), p. 82, la regla de inembargabilidad está extendida a todos los bienes públicos, pero desde la STC 166/98 han quedado limitados sus efectos únicamente a los bienes del dominio público o a los bienes patrimoniales materialmente afectos a un uso o servicio público, tal y como se dispone en el artículo 23 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, que al efecto establece que: “ningún tribunal ni autoridad administrativa podrá dictar providencia de embargo ni despachar mandamiento de ejecución contra los bienes y derechos patrimoniales cuando se encuentren materialmente afectados a un servicio público o a una función pública, cuando sus rendimientos o el producto de su enajenación estén legalmente afectados a fines diversos, o cuando se trate de valores o títulos representativos del capital de sociedades estatales que ejecuten políticas públicas o presten servicios de interés económico general.”

En ese sentido, el artículo 85 de la Ley del Patrimonio de las Administraciones Públicas, establece en su numeral 1, que se considera uso común de los bienes sujetos al dominio público, aquel que corresponde por igual y de forma indistinta a todos los ciudadanos, así pues, el uso que hagan unos, no impide el uso de los demás interesados.

Por otra parte, conforme al numeral 2, es uso que implica un aprovechamiento especial del dominio público el que, sin impedir el uso común, supone la concurrencia de circunstancias tales como la peligrosidad o intensidad de este, preferencia en casos de escasez, la obtención de una rentabilidad singular u otras semejantes, que determinan un exceso de utilización sobre el uso que corresponde a todos o un menoscabo de éste. Finalmente, según lo previsto en el numeral 3, habrá uso privativo cuando existe ocupación de una porción del dominio público, de modo que se limita o excluye la utilización de este por otros interesados.

En este orden de ideas, el artículo 86 *ejusdem* establece los títulos habilitantes para el uso de los bienes del dominio público. En ese sentido, el uso común podrá realizarse libremente, sin más limitaciones que las derivadas de su naturaleza, lo establecido en los actos de afectación o adscripción, y en las disposiciones que sean de aplicación.

Por su parte, el aprovechamiento especial de los bienes de dominio público, así como su uso privativo, cuando la ocupación se efectúe únicamente con instalaciones desmontables o bienes muebles, estarán sujetos a autorización o, si la duración del aprovechamiento o uso excede de cuatro años, a concesión. En tanto que, el uso privativo de los bienes de dominio público que determine su ocupación con obras o instalaciones fijas (por ejemplo, las minas) deberá estar amparado por la correspondiente concesión administrativa.

4.8. Aspectos fundamentales del dominio público minero en el derecho español.

Al hilo de lo que se ha venido argumentando, corresponde precisar que las minas se integran a la noción de dominio público porque así lo establece la ley. En ese sentido, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2.1 de la LMEs, las mismas tienen carácter demanial, y en virtud de lo dispuesto en el artículo 3.1. *ejusdem* se clasifica a los yacimientos minerales y demás recursos geológicos en las siguientes secciones:

A) Pertenecen a la misma los de escaso valor económico y comercialización geográficamente restringida, así como aquellos cuyo aprovechamiento único sea el de obtener fragmentos de tamaño y forma apropiados para su utilización directa en obras de infraestructura, construcción y otros usos que no exigen más operaciones que las de arranque, quebrantado y calibrado.

B) Incluye, con arreglo a las definiciones que establece el Capítulo Primero del Título IV, las aguas minerales, las termales, las estructuras subterráneas y los yacimientos formados como consecuencia de operaciones reguladas por esta Ley.

C) Comprende esta sección cuantos yacimientos minerales y recursos geológicos no estén incluidos en las anteriores y sean objeto de aprovechamiento conforme a esta Ley.¹²⁸

D) Los carbones, los minerales radiactivos, los recursos geotérmicos, las rocas bituminosas y cualesquiera otros yacimientos minerales o recursos geológicos de interés

¹²⁸ Debe advertirse que la Ley N° 54/1980, de 5 de noviembre, modificó la Ley de Minas de 21 de julio de 1973. Producto de la modificación se excluyó de la sección C del artículo 3 en su versión original, y se creó una nueva sección, denominada D; de igual forma, se consideró aplicables a la sección D los preceptos de la Ley de Fomento de la Minería referidos a la sección C. En su disposición final 2ª estableció: "El Gobierno, en el plazo de un año, remitirá a las Cortes Generales un proyecto de Ley de modificación del canon de superficie establecido en la Ley de Fomento de la Minería". Pero este mandato no fue cumplido ni en el plazo, ni en su contenido.

energético que el Gobierno acuerde incluir en esta sección, a propuesta del Ministro de Industria y Energía, previo informe del Instituto Geológico y Minero de España.

La ratificación de su carácter demanial y la separación por secciones de los recursos minerales, hacen que su aprovechamiento esté sujeto a normas especiales que varían conforme a cada categoría, pero que en todo caso suponen algún tipo de actividad de la Administración.

Así, para el aprovechamiento de los recursos pertenecientes a la sección A, deberá obtenerse, previamente a la iniciación de los trabajos, la oportuna Autorización de Explotación de la Delegación Provincial correspondiente del Ministerio de Industria, conforme a lo establecido en los artículos 16 al 22 de la ley en comento.

Para los recursos que integran la sección B, se requerirá también una Autorización, en este caso de Aprovechamiento, la cual puede acordarse de oficio o a solicitud de parte y en caso de cumplirse los extremos de ley, se acordará mediante resolución del Ministerio de Industria, a propuesta de la Dirección General de Minas, previo informe del Instituto Geológico y Minero de España y del Consejo Superior de dicho Departamento, debiendo observarse lo establecido en los artículos 24 al 36 *ejusdem*.

En tanto que los recursos que integran las secciones C y D, serán aprovechados mediante Permisos de Investigación, Permisos de Explotación y Concesiones de Explotación, de acuerdo a lo establecido en los artículos 37 al 81 de la ley en comento.¹²⁹

¹²⁹ Sobre la concesión minera en el derecho español puede consultarse entre otros a: VILLAR PALASÍ (1950), LADO CASTRO-RIAL (2009), y QUINTANA LÓPEZ (2009).

4.9. La concesión minera en el derecho español: concepto, tipos y naturaleza jurídica.

Entonces, dado que, en el ordenamiento jurídico español, rige el sistema demanial, las minas son de dominio público estatal y el Estado las puede explotar directamente o ceder su explotación a terceros en calidad de concesionarios. En ese sentido, las minas, hayan sido o no objeto de concesión, son siempre dominio público¹³⁰.

Se indicaba en el epígrafe anterior, que los recursos que integran las secciones C y D, serán aprovechados mediante Permisos de Investigación, Permisos de Explotación y Concesiones de Explotación. Las fases de exploración e investigación, son previas a la de explotación pues dependiendo de su resultado puede derivar o no la posibilidad de explotación. El propósito de estas dos primeras fases es precisamente constatar la existencia del mineral y que él, es de suficiente y factible explotación.

A la fase de exploración puede accederse previa obtención del permiso de exploración (Artículos 40 al 42 de la LMEs y 59 al 61 de su Reglamento), que no es otra cosa que una autorización¹³¹ que habilita a su titular bajo ciertas limitaciones, para efectuar estudios y reconocimientos en zonas determinadas, mediante la aplicación de técnicas de cualquier tipo que no alteren sustancialmente la configuración del terreno.

Además, en virtud de él, se confiere la prioridad en la petición de permisos de investigación o concesiones directas de explotación sobre el terreno que, incluido en su perímetro, fuera franco y registrable en el momento de presentarse la solicitud de exploración.

¹³⁰ Ello aunque la redacción del artículo 339 del Código Civil establece que «son bienes de dominio público. las minas, mientras no se otorgue su concesión». Esta norma, podría llevar a pensar que a través de la concesión, se producía la adquisición de las minas por los particulares. No obstante, ello es incompatible con la legislación vigente en la actualidad, según se estudió anteriormente. LADO CASTRO-RIAL (2009), p. 1145.

¹³¹ QUINTANA LÓPEZ (2013), p. 57.

Por su parte, durante la fase de investigación a la que se accede también previo permiso¹³² (Artículos 43 al 59 de la LMEs y 72 al 78 de su Reglamento) se realizarán estudios y trabajos encaminados a poner de manifiesto y definir uno o varios recursos de las secciones C y D, esto es, determinar su naturaleza, características y propiedades, para sobre tales bases establecer si es susceptible o no de aprovechamiento.

Así pues, el permiso de investigación concede a su titular el derecho a realizar, dentro del perímetro demarcado y durante un plazo determinado, los estudios y trabajos mencionados y a que, una vez definidos, se le otorgue la concesión de explotación de estos.

Constatada como haya sido la existencia de uno o varios minerales, más que eso, que son susceptibles de aprovechamiento racional,¹³³ ellos podrán ser aprovechados por medio de una concesión de explotación en la forma, requisitos y condiciones que se establecen en la Ley de Minas. La concesión minera de explotación puede ser derivada de permisos de investigación o directa (Artículos 60 al 74 de la LMEs y 84 al 87 de su Reglamento).

En el caso de las concesiones derivadas de permisos de investigación, ellas podrán solicitarse sobre la totalidad o parte del terreno comprendido en el perímetro de investigación, tan pronto como la investigación demuestre de modo suficiente la existencia de un recurso o recursos de las secciones C y D, y dentro siempre del plazo de vigencia del permiso de investigación.

Por su parte, podrán solicitarse concesiones de forma directa, esto es, sin necesidad de obtener previamente un permiso de investigación, cuando esté de manifiesto un recurso

¹³² Para QUINTANA LÓPEZ (2013), p. 58, el permiso de investigación no difiere en esencia del permiso de exploración, ya que uno y otro habilitan a su titular para localizar y poner de manifiesto los recursos mineros, los cuales pueden o no existir, se trata en ambos casos de autorizaciones de la Administración.

¹³³ Artículo 61 de la Ley de Minas.

de las secciones C y D, de tal forma que se considere suficientemente conocido y se estime viable su aprovechamiento racional o cuando sobre recursos suficientemente reconocidos en derechos mineros caducados, existan datos y pruebas que permitan definir su explotación como consecuencia de mejoras tecnológicas o de nuevas perspectivas de mercado.

La concesión de explotación se otorgará por un período de treinta años, prorrogables por plazos iguales hasta un máximo de noventa años, y su otorgamiento confiere a su titular el derecho al aprovechamiento de todos los recursos de las secciones C y D que se encuentren dentro del perímetro de esta, excepto los que previamente se hubiera reservado el Estado.

En todo caso, respecto a su naturaleza jurídica, la concesión minera para la explotación de los minerales de las secciones C y D, es de las denominadas “concesiones demaniales”¹³⁴ lo que significa que ellas se configuran como el título jurídico por el que la Administración otorga a uno o varios sujetos el derecho exclusivo y excluyente de utilizar, ocupar o aprovechar de modo privativo una porción de un bien de dominio público –en este caso, las minas- con carácter temporal pero estable, para un fin concreto y en virtud del interés público expresado en la norma reguladora.¹³⁵

Se trata de un acto administrativo de carácter unilateral, aunque requiere aceptación o conformidad con las condiciones establecidas en la LMEs, a beneficio del concesionario, a quien se otorgan una serie de derechos patrimoniales oponibles *erga omnes*.¹³⁶

¹³⁴ QUINTANA LÓPEZ (2013), p. 48.

¹³⁵ FERNÁNDEZ ACEVEDO (2012), p. 62.

¹³⁶ LADO CASTRO-RIAL (2009), p. 1146.

Tal derecho privativo de aprovechamiento de los recursos minerales se constituye como un derecho patrimonial, de naturaleza real, oponible frente a terceros y sometido al derecho administrativo, lo que no obsta para que sobre él puedan proyectarse facultades dispositivas derivadas de su titularidad, aunque su ejercicio sin duda se halla sometido al control de la Administración.

5. El debate doctrinario del dominio público y su traslación al dominio minero en Chile.

El artículo 19 N° 24 de la vigente CPCh, señala que “*el Estado tiene el dominio absoluto, exclusivo, inalienable e imprescriptible de todas las minas*”, y si bien, estas pueden ser concedidas (aun con las características propias del sistema concesional chileno, que más adelante se detallan), en virtud de esta frase y conforme a lo visto hasta ahora, se constata el sometimiento de las minas al dominio público, el cual a primera vista pareciera estar tácitamente influenciado por las teorías patrimonialistas.¹³⁷

A pesar de lo anterior, todavía es posible observar en la literatura jurídica chilena las más diversas opiniones. Pero en realidad, no es sino a partir de la obra de VERGARA BLANCO¹³⁸, que efectivamente se vincula jurídicamente las minas al Estado a través del dominio público. La pregunta es ¿por qué?

Una primera precisión esta vez histórico-política, permitirá integrar desde otra perspectiva el porqué de algunos elementos del debate jurídico que seguidamente se plantea. Desde 1905 aproximadamente, los principales yacimientos cupríferos del país eran explotados fundamentalmente por capitales norteamericanos, pero las relaciones

¹³⁷ Aquí el término patrimonialista es usado en la forma descrita por la doctrina francesa y española, esto es, como una propiedad administrativa, especial o exorbitante del Estado.

¹³⁸ VERGARA BLANCO (1992), p. 208.

entre los empresarios y el Estado chileno comenzaron a verse afectadas según fueron avanzando las décadas por sucesivas controversias relacionadas con aumentos de impuestos, el precio del cobre y las inversiones.

Con el pasar de las décadas y llegado el año 1960, las ideas reformistas que circulaban por América Latina se instalaron en la opinión pública nacional, dándose los primeros pasos en el Gobierno de Eduardo Frei Montalva para la "revolución en libertad", cuya línea económica proponía un conjunto de reformas estructurales, destacando una nueva política cuprífera conocida como la "chilenización del cobre" (1964).

Ella se concretó mediante la Ley 16.425 publicada el 25 de enero de 1966, y consistió en la adquisición por parte del Estado de Chile de un porcentaje de acciones de las grandes compañías mineras extranjeras a través de lo que se llamó contratos ley, y luego la nacionalización pactada (1969), que fue el proceso que culminó con la compra de la mayoría de las compañías y su control por el Estado de Chile.

Años más tarde, bajo la presidencia de Salvador Allende, el Congreso Nacional con votación de todos sus parlamentarios realizó la nacionalización y estatización de la gran minería del cobre, por la Ley 17.450 publicada el 16 de julio de 1971.

Para la nacionalización de la minería se requirió una reforma a la Constitución Política de 1925, pues bajo su vigencia se había gestado doctrinariamente, la tesis chilena del dominio eminente iniciada por CLARO SOLAR, conforme a la cual el dominio del Estado sobre las minas tenía un "carácter de vigilancia para que luego el particular, con el solo hecho de descubrirlas, adquiriese el derecho de propiedad sobre ellas".

La reforma constitucional fue aprobada por unanimidad por el pleno del Congreso Nacional el 11 de julio de 1971, promulgada por el presidente el 15 de julio del mismo año, y publicada al día siguiente en el Diario Oficial. Con ella, en lo que respecta al dominio del Estado sobre las minas, se declaraba su carácter exclusivo, absoluto, inalienable e imprescriptible, viniendo a despejar de esta forma las dudas sobre la existencia misma de dicho dominio público, si bien, en opinión de VERGARA BLANCO este habría existido siempre en la legislación chilena, y tendría una clara naturaleza de derecho público, por más que la doctrina hubiese querido desvirtuar y deformar su contenido.

Esta figura vendría a ser ratificada en la Constitución Política de 1980, pero incluso después de dicha reforma algún sector de la doctrina seguiría insistiendo en la existencia de un supuesto dominio eminente, o pretendiendo aplicar teorías civilistas para explicar la naturaleza de este.¹³⁹

Así que en Chile los autores también han estado divididos cuando se trata de explicar qué es lo que debe entenderse por dominio minero y cuál es la naturaleza del que ha sido declarado por la Constitución Política. Por lo que no es extraño encontrar en la escasa bibliografía sobre el tema, que algunos autores lo entiendan como una expresión del derecho de propiedad;¹⁴⁰ otros, como una forma de potestades públicas;¹⁴¹ habiendo

¹³⁹ VERGARA BLANCO (1992), p. 237.

¹⁴⁰ Dentro de esta corriente, RODRÍGUEZ GARCÍA (1992), p. 57. Asimismo, aunque no la comparte MORILLO-VELARDE (1992), páginas 19 y 20, explica que esas posiciones han estado influenciadas por lo que en la doctrina española se habría calificado como una forma de propiedad especial o “*propiedad modulada*”, como característica del dominio público. Ver también VERGARA BLANCO (1990), pp. 142 y siguientes, quien se aparta de esta teoría a la que la denomina concepción “patrimonialista”, siguiendo la terminología del debate doctrinario planteado en Francia y España.

¹⁴¹ ENOS AGUIRRE (2005), p. 121, considera que resulta “más convincente” entender al dominio público dentro de las potestades públicas. MORILLO-VELARDE (1992), p. 97, considera que el dominio público es una titularidad que ampara una pluralidad de potestades públicas de diverso alcance y funcionalidad, siendo la afectación el supuesto o título de tales potestades públicas. Denominada concepción “funcionalista”, vinculada a las funciones o potestades del Estado, “muy cercana” a la opinión de VERGARA BLANCO (1990), pp. 142 y siguientes.

también quienes entienden que su naturaleza es virtual o eminente,¹⁴² y están otros para los que es “mixta,¹⁴³” e incluso “*sui generis*.”¹⁴⁴

Esa divergencia de opiniones hace notar la influencia que han tenido en la doctrina chilena, algunos de los elementos centrales de las discusiones anteriormente expuestas sobre la naturaleza jurídica del dominio público en Francia y España; aunque en Chile además de no haberse superado del todo, el debate se planteó con algunas diferencias (para algún autor, más bien deficiencias o deformaciones).¹⁴⁵

Es así como para quienes sostuvieron que el dominio del Estado es “radical o eminente”, éste sería “virtual” lo que significa que aquel sólo tendría la facultad de dispensar la constitución de una verdadera propiedad minera a favor de los particulares.¹⁴⁶ Bajo este esquema, el particular se haría dueño del yacimiento descubierto (no solo de los recursos extraídos), dejando al Estado al margen de cualquier tipo de intervención. Este es el rasgo más característico de lo que se ha llamado la “versión

¹⁴² Como una construcción chilena, derivada de una interpretación de las teorías de PARDESSUS y PROUDHON, (o de una deformación del nombre de la institución creada ya por GROCIO en 1625, la *facultas eminens* originaria que realmente era concebido como un derecho de soberanía y no un derecho de propiedad) que además se ser confusa y contradictoria, dista en todo caso de varios aspectos de su concepción original y que nace de la opinión de CLARO SOLAR, para quien el dominio eminente significaba que en principio, la relación del Estado con las minas radicaba en forma transitoria un dominio especial y *sui generis* para que luego el particular con el solo hecho de descubrirlas adquiriese el derecho de propiedad sobre ellas. CLARO SOLAR (1979), pp. 262 y 537 y siguientes. Como expresan ALESSANDRI y SOMARRIVA, (1974), pp. 104 y 105, el principio del dominio eminente era seguido en Chile hasta la reforma constitucional de 1971. VERGARA BLANCO (1992), pp. 234, explica que esta opinión fue seguida casi unánimemente por los autores chilenos civilistas y de derecho minero, de forma acrítica y si más explicación que sus propias afirmaciones. En ese sentido, cita la opinión de RUIZ BOURGEOIS, uno de los autores que más prestigio en el derecho minero chileno, quien pensaba, en 1949, que, a pesar del claro tenor literal del art. 591 del CC (y que reproduciría el art. 1 del Código de Minería de la época), según él, en virtud de seguirse en Chile el llamado “sistema de libertad de minas”, el Estado tiene sobre las minas “una propiedad eminente” virtual que sólo lo faculta para otorgar los más amplios derechos a aquellos que han cumplido con requisitos legales especiales”.

¹⁴³ PRECHT (1983), p.742.

¹⁴⁴ VILDÓSOLA (1999), p. 347. OSSA (2012), p. 72. LIRA OVALLE (2012), p. 40, lo cataloga como *dominio público especial*.

¹⁴⁵ VERGARA BLANCO (1992), p. 234.

¹⁴⁶ ENOS AGUIRRE (2005), p. 123.

chilena del dominio eminente”.

Esto porque si bien a primera vista, la utilización del término “dominio eminente” hace recordar a las teorías de PROUDHON y sus seguidores, esta versión chilena del mismo corresponde a una interpretación distinta al planteamiento en su fuente original. Fundamentalmente, porque difiere de la concepción de la doctrina francesa (trasladada luego al derecho español según se vio), entre otras cosas, en que, en el derecho francés de aquel entonces, el autor negaba cualquier forma de derecho de propiedad sobre los bienes demaniales.

El dominio público era un poder de regir y administrar las cosas que por mandato de ley estaban destinadas al uso de todos y cuya propiedad a nadie pertenece. Es decir, que el dominio eminente en su origen francés, no suponía propiedad pública ni privada, por considerarse que la explicación de su naturaleza no residía en la institución de la propiedad, pero sería contrario a la esencia del dominio público que la entrega que hiciera el Estado a los particulares de bienes demaniales para su aprovechamiento implicase que éste quedara al margen de cualquier tipo de intervención, sobre todo si se tiene en cuenta la regla de la inalienabilidad de los bienes demaniales.

Esto porque en el contexto francés, el sometimiento de un bien al dominio público no implica propiedad, pero sí la aplicación de normas y principios de derecho público, que ponen sobre el Estado la obligación de protección. Los bienes de dominio público son bienes nacionales que, al formar parte del dominio eminente, se derivarían de un derecho de soberanía y comprenderían todas las cosas que no son propiedad de los individuos ni las corporaciones.

Como consecuencia de lo anterior, expresaba COLMEIRO¹⁴⁷ la Administración se reserva el dictar reglas acerca de su aprovechamiento –que no propiedad- para que ningún interés individual perjudique al uso público al que la ley los destina.

Una de las fallas que se ha señalado a la teoría del dominio eminente francés, es que no es exacto que el dominio público no pertenece a nadie, porque las cosas tienen que gozar de un titular.

Además, que no todos los bienes del dominio público son de uso de todos, si bien, basta con que puedan perseguir un fin público, es decir, que tengan un destino público.¹⁴⁸ Pero ¿por qué? en todo caso, los bienes de dominio público no son *res nullius*, no es lo mismo decir que todas las cosas deben tener un “dueño” a decir que todas las cosas deben tener un titular. En ese contexto, bajo la tesis del dominio eminente francés no existe propiedad, pero sí un régimen de vigilancia para garantizar que se cumpla ese interés general que hay detrás de él.

En el derecho chileno, no obstante, algunos autores defienden a la teoría del dominio eminente como parte importante de la tradición minera chilena y se mantuvo de forma predominante en su literatura jurídica, para algún autor no es más que un “mito jurídico” derivado del auto-convencimiento de la certeza de sus postulados sin críticas ni objeciones,¹⁴⁹ y desde la reforma constitucional de 1971, fue perdiendo cada vez más

¹⁴⁷ COLMEIRO citado por ÁLVAREZ-GENDÍN (1956), p. 26.

¹⁴⁸ ÁLVAREZ-GENDÍN (1956), p. 24.

¹⁴⁹ VERGARA BLANCO (2001). El problema es que en Chile muchas de las opiniones que es posible encontrar en la bibliografía existente carecen de fundamentación y llevan a las más diversas conclusiones, pero al mismo tiempo su reiteración y convencimiento caló profundamente en el quehacer jurídico nacional. Precisamente, ese convencimiento, obligó a dedicar buena parte de la investigación a la indagación de la procedencia de tal mito jurídico, tratando de encontrar algún sustento a sus dichos. Si bien, ya en el artículo AZUAJE PIRELA (2016), en el que se presentaban avances de este trabajo, se exponía que en opinión de quien escribe la forma más sencilla y adecuada de explicar el dominio público y el sistema concesional minero chileno debe centrarse en términos de potestades del Estado para regular una actividad económica o

fuerza. Aunque todavía es posible encontrar algunos vestigios de ella.¹⁵⁰

Lo que resulta curioso es que, en el derecho chileno, con la formulación de la teoría del dominio eminente se ha pretendido explicar o justificar una eventual entrega de las minas a los particulares en “plena propiedad privada” por acogerse al sistema de libertad de minas. Pero esto no sería posible conforme a los postulados de su creación francesa original.

Asimismo, sobre la base del dominio eminente se ha negado la posibilidad del establecimiento de regalías a la actividad minera, por considerar que estas solo pueden ser exigidas por el dueño de las minas y si el Estado en realidad no lo es, porque el dominio minero no es más que un dominio virtual, no está legitimado para percibir las.

Pero como se ha dicho, esta teoría sí que ha entrado en una verdadera crisis en Chile, lo que cobra fuerza porque en opinión de otro sector a partir de la Constitución Política de 1980, resulta incuestionable que se confirmó la existencia de un dominio patrimonial del Estado sobre las minas. Aquí el término “patrimonial” no debe ser entendido como que las minas son bienes privados del Estado sino como equivalente a las teorías “patrimonialistas”, es decir, como bienes del dominio público y por tanto, que constituyen una propiedad especial o exorbitante del Estado.

industrial y no en términos de apropiación o propiedad; consideramos necesario aportar algunos elementos históricos que den soporte a una u otra teoría en un intento por dotarlas del sustento jurídico del que carecen.

¹⁵⁰ ENOS AGUIRRE (2005), p. 123, explica que con la reforma constitucional de 1971, ya no se puede discutir la existencia de un dominio patrimonial del Estado sobre las minas y que en la actualidad, a partir de la Constitución de 1980, no sólo se confirmó este dominio patrimonial, sino que la idea de dominio radical o eminente se batió en retirada oficial. Aunque considera que el dominio público solo podría entenderse adecuadamente en un contexto de potestades.

Una forma de propiedad eso sí.¹⁵¹ La eventual consagración de esta perspectiva en el texto constitucional, no supondría pues entender que las minas son bienes patrimoniales de éste, sino que ellas han sido afectadas y, en consecuencia, sometidas a un régimen jurídico especial con las implicaciones del caso.

La principal diferencia entre los dominios eminente y patrimonial chilenos, radica en que mientras en el dominio patrimonial, el Estado será siempre el dueño de los yacimientos y sus reservas, en tanto no hayan sido extraídos los minerales (los cuales en ese caso pasan a ser propiedad de los particulares); en el eminente, el descubridor se convierte en dueño del yacimiento y de los minerales aun si estos no han sido extraídos, mediante las concesiones plenas.

Por otra parte, los autores que atribuyen al dominio del Estado una naturaleza “mixta”¹⁵² o “*sui generis*”¹⁵³ “creación original de su constituyente”, consideran que no es posible afirmar que la Carta Fundamental se adhiere de forma exclusiva y siempre a una sola doctrina, ya que si bien al principio habla de “todas las minas” a su decir, para las sustancias no concesibles está previsto el dominio patrimonialista, que no resultaría aplicable a las sustancias concesibles, ya que para ellas, la teoría del dominio eminente sería la aplicable, aunque en este caso el titular se hace dueño de las sustancias no en el momento mismo de la concesión sino, que se hace dueño de un derecho real a extraer los recursos para apropiarlos a medida que los explota.¹⁵⁴

¹⁵¹ ENOS AGUIRRE (2005), p. 123. En el sentido patrimonialista de las doctrinas francesa y española. No obstante, el autor ENOS se acoge a las teorías que entienden el dominio minero como un conjunto de potestades.

¹⁵² EVANS DE LA CUADRA (1999), p. 392. PRECHT (1983), p.742.

¹⁵³ VILDÓSOLA (1999), p. 347. OSSA (2012), p. 72. LIRA OVALLE (2012), p. 40, lo cataloga como “dominio público especial”.

¹⁵⁴ OSSA (2012), p. 73.

Finalmente, al margen de las posiciones anteriores, destaca y ha sido fundamental para el desarrollo de esta investigación, la opinión del profesor VERGARA BLANCO, quien a través de sus notables estudios histórico-jurídicos del derecho administrativo y minero, y en el marco de fuertes críticas a las teorías de los autores chilenos, opina que no existe la propiedad del Estado sobre los recursos mineros, que esta resulta irreal y que en cuanto a ellos ha operado un acto regulatorio, denominado la *publicatio*,¹⁵⁵ a partir del cual se formula la teoría funcionalista.

La *publicatio* como se mencionara, proviene del derecho romano, e implica en su esencia que ciertos bienes son extraídos de la libre apropiación de los particulares mediante un acto de autoridad, que en este caso, serían la Constitución y la Ley. Así, este autor al explicar el problema de la naturaleza jurídica de la riqueza mineral señala que si ésta ha sido sustraída jurídicamente *ab initio* tanto de la esfera estatal como de la esfera privada; ha sido “*publificada*”; de ahí que la explicación jurídica de lo que sea la riqueza mineral, provenga del manejo de conceptos de índole pública, no privada.

VERGARA BLANCO entonces, manifiesta su clara conformidad con la existencia de un dominio público minero cuyo carácter es “funcionalista” y no “patrimonialista.”¹⁵⁶ Ahora bien, en palabras del autor jurídicamente no existe ni la “propiedad estatal” ni la “propiedad privada” sobre las minas; y las instituciones aplicables son: la *publicatio* (respecto de la acción regulativa) y los derechos mineros (respecto de las titularidades privadas). Adicionalmente, considera que no es sobre las minas que el Estado tiene potestad de regulación, sino más bien, sobre la actividad que es posible desarrollar en

¹⁵⁵ Entre otros trabajos ver: VERGARA BLANCO (2001), p. 2016; (2006), p. 231. Para él las opiniones de los autores chilenos, carecen de sustento, de valor en la praxis y en ocasiones son contradictorias o ambiguas. En ese sentido opina que dichas teorías, han pretendido encontrar la explicación de las normas relativas al dominio minero en principios civiles, de Derecho privado; los cuales en su opinión son claramente inadecuados para tal fin.

¹⁵⁶ VERGARA BLANCO (1992), p. 201.

torno a tales bienes; esto es, la actividad minera.¹⁵⁷

Por ello, opina que lo que se busca en la regulación de la Constitución chilena, interpretada en su contexto, al declarar a las minas como de su “dominio”, es que la riqueza minera cumpla con la finalidad pública que justifica su *publificación*, y que el Estado/regulador (legislador) la excluya de la apropiación privada directa por los medios regulares del derecho civil (es decir, ocupación más un plazo, lo que posibilita la prescripción adquisitiva); tales finalidades se logran precisamente a través del otorgamiento de derechos a favor de los particulares, por la vía de concesión.¹⁵⁸

Expuesto este escenario, corresponde preguntarse en primer lugar, si puede o pudo predicarse la existencia de un dominio eminente en Chile y si realmente en la actualidad el texto constitucional y las normas que lo desarrollan establecen un dominio patrimonialista de las minas.

Pues, conforme a lo visto, a pesar de su arraigo, la teoría del dominio eminente ha sido descartada por opiniones tales como la expuesta por VERGARA BLANCO para quien, en su interpretación chilena, careció y carece actualmente de sustento, y la Constitución Política vigente no la recoge.¹⁵⁹

¹⁵⁷ Esa teoría se ve reflejada en la legislación minera de Venezuela por ejemplo, en el Decreto con Rango y Fuerza de Ley de Minas de 1999, en el que por una parte establece que las minas o yacimientos minerales, son bienes del dominio público de la República y por tanto, inalienables e imprescriptibles, y por otra parte, se dispone que podrán concederse derechos mineros a particulares, los cuales tendrán carácter temporal dentro de límites geográficos determinados. Asimismo, que dichos derechos mineros permitirán a su beneficiario ejercer las actividades exploración, explotación y aprovechamiento mediante las modalidades previstas en la ley. (Artículos 2, 7, 9 y 11 *ejusdem*).

¹⁵⁸ VERGARA BLANCO (2006), p. 224.

¹⁵⁹ VERGARA BLANCO (2001), p. 2016; (2006), p. 231.

Con lo cual resultaría anacrónico e inadecuado invocarla.¹⁶⁰ De ahí que, si no puede servir de fundamento teórico o práctico para explicar el dominio minero, menos podría ser invocada para la toma de decisiones en materia de tributación minera, al menos no desde el punto de vista dogmático.

Pero lo cierto es que sí lo ha sido, y esto evidencia que el debate no ha sido cerrado. Sobre este aspecto se volverá en el Capítulo Tercero de esta Tesis Doctoral al analizar el aprovechamiento del dominio público minero como fundamento de la tributación de la minería. ¿Significa entonces que el dominio minero en Chile es de naturaleza patrimonialista? A la respuesta de tal interrogante se dedica el epígrafe siguiente.

5.1. La regulación del dominio minero y la concesión minera en Chile: La necesaria distinción entre sustancias concesibles y no concesibles.

De la lectura de los artículos 19 N°24 CPCh,¹⁶¹ y 591 del Código Civil (CC)¹⁶² (sin que

¹⁶⁰ VERGARA BLANCO (2006), p. 217.

¹⁶¹ Artículo 19.- La Constitución asegura a todas las personas: 24°.- El derecho de propiedad en sus diversas especies sobre toda clase de bienes corporales o incorporales.

(...)El Estado tiene el dominio absoluto, exclusivo, inalienable e imprescriptible de todas las minas, comprendiéndose en éstas las covaderas, las arenas metalíferas, los salares, los depósitos de carbón e hidrocarburos y las demás sustancias fósiles, con excepción de las arcillas superficiales, no obstante la propiedad de las personas naturales o jurídicas sobre los terrenos en cuyas entrañas estuvieren situadas. Los predios superficiales estarán sujetos a las obligaciones y limitaciones que la ley señale para facilitar la exploración, la explotación y el beneficio de dichas minas.

Corresponde a la ley determinar qué sustancias de aquellas a que se refiere el inciso precedente, exceptuados los hidrocarburos líquidos o gaseosos, pueden ser objeto de concesiones de exploración o de explotación. Dichas concesiones se constituirán siempre por resolución judicial y tendrán la duración, conferirán los derechos e impondrán las obligaciones que la ley exprese, la que tendrá el carácter de orgánica constitucional. La concesión minera obliga al dueño a desarrollar la actividad necesaria para satisfacer el interés público que justifica su otorgamiento. Su régimen de amparo será establecido por dicha ley, tenderá directa o indirectamente a obtener el cumplimiento de esa obligación y contemplará causales de caducidad para el caso de incumplimiento o de simple extinción del dominio sobre la concesión. En todo caso dichas causales y sus efectos deben estar establecidos al momento de otorgarse la concesión.

Será de competencia exclusiva de los tribunales ordinarios de justicia declarar la extinción de tales concesiones. Las controversias que se produzcan respecto de la caducidad o extinción del dominio sobre la concesión serán resueltas por ellos; y en caso de caducidad, el afectado podrá requerir de la justicia la declaración de subsistencia de su derecho.

El dominio del titular sobre su concesión minera está protegido por la garantía constitucional de que trata este número.

La exploración, la explotación o el beneficio de los yacimientos que contengan sustancias no susceptibles de concesión, podrán ejecutarse directamente por el Estado o por sus empresas, o por medio de concesiones administrativas o de contratos especiales de operación, con los requisitos y bajo las condiciones que el Presidente de la República fije,

pueda perderse de vista, el contenido de la Ley Orgánica Constitucional de Concesiones Mineras y del Código de Minería) resulta que “*el Estado es dueño de todas las minas (...)*” lo que lleva claramente a sostener una primera conclusión y es la existencia de un dominio público.¹⁶³

Ahora bien, corresponde ofrecer una opinión propia sobre si este es un dominio eminente o “dominio-potestad”, *publicatio* o título de intervención del Estado, un dominio patrimonialista, o bien, si es que ciertamente su carácter es mixto o *sui generis*, las consecuencias de ello y si resulta cierto que esto tiene o puede tener relación con los cánones y las regalías mineras.

En ese sentido, el artículo 19 constitucional en su N° 24, establece por una parte un “*derecho a la propiedad*” según el cual es posible adquirir libremente el dominio de toda clase de cosas, así como el “*derecho de propiedad*”¹⁶⁴ de acuerdo con el que, una vez adquirida ésta sobre dichos bienes, se tendrá toda la protección necesaria. Siendo esta misma norma la que más adelante establece el régimen del dominio sobre los recursos minerales en el país.

para cada caso, por decreto supremo. Esta norma se aplicará también a los yacimientos de cualquier especie existentes en las aguas marítimas sometidas a la jurisdicción nacional y a los situados, en todo o en parte, en zonas que, conforme a la ley, se determinen como de importancia para la seguridad nacional. El Presidente de la República podrá poner término, en cualquier tiempo, sin expresión de causa y con la indemnización que corresponda, a las concesiones administrativas o a los contratos de operación relativos a explotaciones ubicadas en zonas declaradas de importancia para la seguridad nacional.

Los derechos de los particulares sobre las aguas, reconocidos o constituidos en conformidad a la ley, otorgarán a sus titulares la propiedad sobre ellos.

¹⁶² Artículo 591. *El Estado es dueño de todas las minas de oro, plata, cobre, azogue, estaño, piedras preciosas y demás substancias fósiles, no obstante el dominio de las corporaciones o de los particulares sobre la superficie de la tierra en cuyas entrañas estuvieren situadas.*

Pero se concede a los particulares la facultad de catar y cavar en tierras de cualquier dominio para buscar las minas a que se refiere el precedente inciso, la de labrar y beneficiar dichas minas y la de disponer de ellas como dueños, con los requisitos y bajo las reglas que prescribe el Código de Minería.

¹⁶³ Para RUZ (2011), p. 38, las minas se encuentran dentro de la noción de dominio público terrestre, aquel que comprende todos los bienes nacionales que se encuentran en la superficie terrestre.

¹⁶⁴ Sobre el derecho de propiedad en la Constitución Política de 1980 puede consultarse entre otros a FERRADA BÓRQUEZ (2015) pp. 161-184

En ese mismo orden, como ha tenido oportunidad de verse en este Capítulo, no obstante su proclamación constitucional, la propiedad no es absoluta, de modo que pueden existir algunas limitaciones de las cuales derivan regímenes distintos.¹⁶⁵ En efecto, existen ciertos bienes en los cuales la propiedad no podría ser eliminada por completo, y otros en los cuales resulta imposible extenderla.¹⁶⁶

Corresponde a los operadores políticos, económicos y jurídicos en el marco de sus competencias, tomar las decisiones en cuanto a si ciertas cosas estarán dentro o fuera del mercado, y el límite de tales consideraciones, así como la determinación de aquellas cosas que permanecerán en poder del Estado y de aquellas que quedarán entregadas al dominio privado.¹⁶⁷

Es a través de instrumentos orientados por políticas públicas, que los gobiernos emprenden determinadas acciones con objetivos que hacen surgir las normas jurídicas contentivas de las decisiones tales como, aquellas que recaen sobre la titularidad de los bienes. Lo que ha dado lugar a que la doctrina considere la existencia de “diversas propiedades” o “propiedades especiales,” con estructuras particulares que relativizan el tradicional modelo de la propiedad monista de los códigos civiles.¹⁶⁸

Ahora bien, en Chile los bienes o son públicos (esto es, apropiables por su naturaleza, no comerciables por su destino, salvo excepción) o son privados (esto es, apropiables y comerciables).¹⁶⁹ Y a este respecto, haciendo una interpretación de las normas contenidas en la CPCh y el CC,¹⁷⁰ la excepción a la garantía de que todos los

¹⁶⁵ VERGARA (2010), p. 351.

¹⁶⁶ MIGUEZ (2014), p. 7.

¹⁶⁷ PENAILILLO (2007) pp. 81-82.

¹⁶⁸ Sobre este aspecto véase a CORDERO (2008) pp. 513-515; también ALBALADEJO y RODRÍGUEZ (1992).

¹⁶⁹ VERGARA (2010), p. 352. MIGUEZ (2014), p. 10.

¹⁷⁰ Artículos 585 y siguientes.

bienes son libremente apropiables, viene dada por tres categorías a saber: a) los bienes comunes a todos los hombres, b) los bienes públicos, como las calles y las aguas y c) los señalados en la propia CPCh como no libremente apropiables.

Considerando todo lo visto, en esta última categoría se encuentran las minas, las que a pesar de no compartir las características de los bienes comunes a todos los hombres o de las calles y las aguas, no son libremente apropiables, ya que han sido claramente afectadas al dominio público pues, conforme a lo dispuesto en el artículo 19 N° 24 inciso 6° “*el Estado tiene el dominio (...) de todas las minas (...)*”.

De forma similar a lo que ocurría en la *publicatio* romana, en la que ciertos bienes adquirirían el carácter demanial por un acto de autoridad, es la propia Constitución la que reviste a las minas con el ropaje del dominio público.

Lo anterior, más que una mera declaración no es otra cosa que su afectación, es decir, su sometimiento a un régimen especial. Afectación que como se ha visto constituye la esencia misma del dominio público, sustraer ciertos bienes de la libre apropiación por motivos de interés público, de tal suerte que efectivamente, ha ocurrido esa publicación de la que hablaba VERGARA BLANCO.

Lo que ocurre es que el mencionado artículo 19 N° 24 constitucional, desde su inciso primero hasta el quinto reconoce el derecho de propiedad, de la misma forma que el N° 23, establece la libertad para adquirir toda clase de bienes, mientras el inciso sexto del artículo 19 N° 24, en sentido contrario a la regla general de apropiabilidad privada de los bienes, declara como se ha mencionado que “*el Estado tiene el dominio absoluto, exclusivo, inalienable e imprescriptible de las minas.*” Estableciéndose seguidamente, la posibilidad de que los particulares obtengan concesiones mineras “protegidas por el

derecho de propiedad.¹⁷¹”

Es la confusa técnica empleada en la redacción de la norma lo que da lugar a contradictorias interpretaciones sobre el dominio minero en Chile, al ser considerado un cuadro difícil de armonizar aisladamente.¹⁷² De cualquier forma, una interpretación estrictamente gramatical, no resulta suficiente. Tampoco lo sería una interpretación estrictamente subjetiva.¹⁷³

Así pues, el panorama se aclarará si se tiene en cuenta que el propio texto constitucional dispone ciertos límites y que corresponde a la ley determinar qué sustancias de aquellas a las que se refiere el inciso sexto del artículo 19 N° 24, exceptuados los hidrocarburos líquidos o gaseosos, pueden ser objeto de concesiones de exploración o explotación.

La CPCh señala como características de tales concesiones: que se constituirán por resolución judicial, tendrán la duración, conferirán los derechos, e impondrán las obligaciones que la ley exprese. Ley que, por cierto, debe tener el carácter de orgánica constitucional, y hoy en día no es otra que la previamente mencionada: Ley Orgánica Constitucional de Concesiones Mineras, que viene a completar el cuadro del sistema chileno con el Código de Minería. (CMCh)¹⁷⁴

¹⁷¹ VERGARA (2010), pp. 352 y 353.

¹⁷² También catalogado de “injerto constitucional”, FERMANDOIS (2010), Tomo II, pp. 407-419.

¹⁷³ En efecto, por ello se ha impuesto la interpretación objetiva, así ha expresado la doctrina que la norma una vez promulgada se separa de su autor y alcanza una existencia objetiva, de esta forma el ordenamiento jurídico puede adaptarse a nuevas situaciones que el legislador histórico no conoció ni pudo prever, de ahí que incluso la voluntad del legislador originario pierde toda relevancia. DUCCI (2010), p. 98.

¹⁷⁴ El cual en su artículo 1, en la misma línea bajo estudio establece que: “El Estado tiene el dominio absoluto, exclusivo, inalienable e imprescriptible de todas las minas, comprendiéndose en éstas las covaderas, las arenas metalíferas, los salares, los depósitos de carbón e hidrocarburos y las demás sustancias fósiles, con excepción de las arcillas superficiales, no obstante la propiedad de las personas naturales o jurídicas sobre los terrenos en cuyas entrañas estuvieren situadas.

Pero toda persona tiene la facultad de catar y cavar para buscar sustancias minerales, con arreglo al párrafo 2° de este título, y también el derecho de constituir concesión minera de exploración o de explotación

Como se ha esbozado al hablar de la concesión minera en el derecho español, tradicionalmente ella ha sido entendida como un acto administrativo que contiene la declaración de crear a favor de un particular el derecho a explorar o explotar los recursos minerales. Con este acto el concesionario, en virtud del acto concesional, siempre adquiere un derecho del que antes carecía.¹⁷⁵

Pero a diferencia de lo que ocurre en el derecho español, en Chile tales concesiones pueden ser de exploración y/o de explotación y se constituirán siempre por resolución judicial.¹⁷⁶ No obstante ello, se concuerda con lo expresado por VERGARA BLANCO en cuanto a que a pesar de tal diferencia y otras que pudieren observarse, la concesión siempre será la misma institución, sea que la otorgue un jerarca administrativo o un juez, ello porque por una parte, en ambos casos dichos órganos estatales cumplen una función netamente administrativa; y, por otra parte, la concesión no varía de naturaleza ya que conferirá los mismos derechos y las mismas obligaciones, sea cual sea el órgano que cumpla tal función. En definitiva, ambas confieren derechos de aprovechamiento.¹⁷⁷

De esta forma, el procedimiento por medio del cual se gesta el acto concesional minero, orgánicamente se lleva adelante ante un tribunal ordinario de justicia (Artículo 5 LOCCM), y termina en una “resolución judicial” (como lo exige la CPCh), pero la misma tiene una naturaleza jurídica administrativa: es funcionalmente un acto administrativo que ha surgido orgánicamente en sede judicial.¹⁷⁸

sobre las sustancias que la ley orgánica constitucional declara concesibles, con la sola excepción de las personas señaladas en el artículo 22.”

¹⁷⁵ VERGARA BLANCO (2010), p. 236.

¹⁷⁶ Artículo 19 Numeral 24, Inciso 7 CPCh.

¹⁷⁷ En ese sentido, el mismo autor explica que el hecho de que la CPCh le otorgue una función administrativa a los Tribunales, no significa más que una singularidad en cuanto a que el órgano al que se le otorga la potestad concesional minera tiene por misión habitual ejercer jurisdicción, pero en nada varía la naturaleza y contenido esencial de lo que es una concesión minera: un acto de un órgano estatal, de naturaleza administrativa, que en el actual ordenamiento emana del Poder Judicial. Véase también VERGARA BLANCO (1989b), pp. 777-796.

¹⁷⁸ VERGARA BLANCO (2010), pp. 249 y 250.

Por otra parte, el marco constitucional, expresa además que la concesión minera obliga al dueño a desarrollar la actividad necesaria para satisfacer el interés público que justifica su otorgamiento, que el régimen de amparo será establecido en dicha ley, la cual tenderá directa o indirectamente a obtener el cumplimiento de esta obligación, contemplando causales de caducidad para el caso de incumplimiento o de simple extinción del dominio sobre la concesión.

Asimismo, distingue entre sustancias concesibles y sustancias no concesibles, lo cual da la primera idea de que éstas, no están sujetas al mismo régimen por tratarse de supuestos de hecho y de derecho diferentes. La concesibilidad o no concesibilidad de ciertas sustancias minerales viene dada en virtud de la Constitución y la Ley.¹⁷⁹

En efecto, tal y como lo dispone el artículo 5 del CM, son concesibles, o denunciabiles, las sustancias minerales metálicas y no metálicas y, en general, toda sustancia fósil, en cualquier forma en que naturalmente se presente, incluyéndose las existentes en el subsuelo de las aguas marítimas sometidas a la jurisdicción nacional, a las que se tenga acceso por túneles desde tierra.¹⁸⁰

En tanto que, son sustancias no concesibles, como su nombre lo indica, aquellas que no son susceptibles de concesión minera judicial, esto es, los hidrocarburos líquidos o gaseosos, el litio, los yacimientos de cualquier especie existentes en las aguas marítimas sometidas a la jurisdicción nacional, los yacimientos de cualquier especie

¹⁷⁹ Recuérdese que como se indicó la Constitución exceptúa a los hidrocarburos líquidos y gaseosos, pero deja a la LOCCM la determinación de las demás sustancias concesibles. Aunque no es tema central de esta investigación, debe advertirse que algunos constitucionalistas se han manifestado a favor de un recurso de inaplicabilidad por inconstitucionalidad sobre la LOCCM, no obstante, que el Tribunal Constitucional ha revisado su constitucionalidad (Sentencia del 6/9/83, Rol 18), y cuando ha sido resuelto que un determinado precepto legal es constitucional, la Corte Suprema no podrá declararlo inaplicable por el mismo vicio (art. 83 inc. final de la Constitución), por lo que la Corte Suprema tendría limitada su jurisdicción y no podría revisar las normas que determinaron la concesibilidad de las sustancias mineras, por la vía de la inaplicabilidad. ENOS AGUIRRE (2005).

¹⁸⁰ También Artículo 3 inciso 2° LOCCM.

situados, en todo o en parte, en zonas que, conforme a la ley, se determinen como de importancia para la seguridad nacional con efectos mineros.¹⁸¹

De la distinción entre ambas categorías surge una consecuencia inmediata y es que su tratamiento constitucional y legislativo es distinto. Tal y como explica ENOS,¹⁸² las sustancias concesibles podrán ser objeto de concesiones de exploración o explotación, lo que significa que son susceptibles del derecho de aprovechamiento, originado en un procedimiento concesional, cuyo título es la concesión otorgada por el órgano que en este caso, tiene carácter jurisdiccional, y que confiere al titular los derechos de exclusividad y preferencia a explorar y explotar las sustancias minerales, que le permitirán, en definitiva, apropiarse de ellas.

La concesión minera en todo caso debe ser amparada mediante el pago de lo que se ha llamado la patente anual. Esa patente anual está prevista en los artículos 142 y siguientes CM y el artículo 12 LOCCM¹⁸³, que establecen el régimen de amparo como una condición para mantener los derechos derivados de la concesión. Para VERGARA BLANCO¹⁸⁴ esta exigencia se constituye como un amparo indirecto del derecho respectivo, lo cual se encontraría dentro del marco de la constitución, que deja la puerta abierta para que dicho régimen fuese directo o indirecto.

¹⁸¹ Artículo 19 N° 24 inciso 7° de la CP; Artículo 3 inciso 4° LOCCM y Artículo 7 CM.

¹⁸² (2005) , p. 125.

¹⁸³ LOCCM: “Artículo 12.- El régimen de amparo a que alude el inciso séptimo del número 24° del artículo 19 de la Constitución Política consistirá en el pago anual y anticipado de una patente a beneficio fiscal, en la forma y por el monto que determine el Código de Minería. Las deudas provenientes de patentes no pagadas sólo podrán hacerse efectivas en la concesión respectiva, sin perjuicio de su caducidad conforme a la letra a) del inciso primero del artículo 18. Lo pagado por patente minera por una concesión de explotación se imputará al pago del impuesto a la renta que derive de la actividad minera realizada en la respectiva concesión, con arreglo a lo que determine el Código de Minería.”

¹⁸⁴ VERGARA BLANCO (2010), p. 397.

De acuerdo con el autor, es una decisión de política económica coherente con el sistema instaurado en la CPCh, que es de amplia libertad para el particular en el espacio de sus derechos; lo que a su decir, es reconocidamente un sistema liberal,¹⁸⁵ que tiene por virtud impedir que sea el Estado el que tome las decisiones económicas sobre la oportunidad en la que de acuerdo a una regulación dada, se debe aprovechar la riqueza mineral, dejando a los particulares la decisión al respecto, consagrando para ello la libertad de acceso (Art. 19 N23 CPCh), dando mucha protección y certeza a los títulos privados (Art. 19 N 24 CPCh).

Sin embargo, nótese que a pesar de esas amplias facultades, libertades y facilidades que otorgan el constituyente y el legislador chileno para el aprovechamiento de los recursos minerales, es obligatorio agotar el sistema concesional y el pago de una “patente anual” para poder mantener los derechos de la concesión.

Así, el régimen de amparo busca que se tienda de forma directa o indirecta a que el concesionario “desarrolle la actividad necesaria para satisfacer el interés público que justifica su otorgamiento”; se trata de una obligación cuyo incumplimiento puede implicar la caducidad de la concesión y en consecuencia, la extinción de los derechos de

¹⁸⁵ Aunque, FERMANDOIS, (2011), Tomo I, pp. 39-40, opina que: “(...) *La verdad es que nuestra Ley Fundamental no constitucionaliza ni un modelo económico ni políticas determinadas. Además y dependiendo de lo que se entiende por tal, puede afirmarse que tampoco eleva a rango constitucional un “sistema económico” determinado. Salvo señalados preceptos específicos en materia de disciplina fiscal o política monetaria, lo que hizo la Carta fue ingresar a materias económicas fundamentales para completar el cuadro valórico básico por el que primeramente opta, fundado en la libertad del hombre y en su primacía sobre el Estado. En otras palabras, la identificación y formulación de los fundamentos económicos fundamentales en la propia Constitución es una consecuencia forzosa derivada de los principios inspiradores reconocidos por el propio constituyente del Capítulo I de las Bases de la Institucionalidad. La omisión de toda garantía, principio de actividad para la relación Hombre-Estado u opción en materia económica, habría significado una severa laguna constitucional, una zona de agnosticismo institucional inaceptable para una concepción integral de la sociedad que se pretende fundar, en la que se postula que los principios y valores esenciales que la fundan, la informan en su totalidad, sin exclusiones. Creemos que, en estricto rigor, el Código Fundamental que nos rige permite la implementación de modelos y políticas económicas muy diversas, desde las más socializantes hasta otras acentuadamente liberales, en cuanto no excedan el marco amplio de libertad que lo funda.” (cursivas, subrayado y negrillas propias).*

los particulares sobre la misma, caso en el cual por resolución judicial se declararán terreno franco (esto es, nuevamente libres para volver a ser concedidas).¹⁸⁶

Pero, nótese aún más dos elementos importantes que no pueden perderse de vista: por una parte como se dijo, las concesiones mineras en Chile, se constituirán por resolución de los tribunales ordinarios de justicia, en procedimiento seguido ante ellos y sin intervención decisoria alguna de la Administración o de otra autoridad o persona y; por otra parte, si el Estado estimare necesario ejercer las facultades de explorar con exclusividad y explotar sustancias concesibles, deberá actuar por medio de empresas de las que sea dueño o en las cuales tenga participación, que constituyan o adquieran la respectiva concesión minera y que se encuentren autorizadas para tal efecto de acuerdo con las normas constitucionales vigentes (Artículo 5 LOCCM).

De ahí que cabe preguntarse: ¿tiene algún sentido que el Estado deba someterse a un procedimiento concesional sobre bienes que son suyos en “propiedad” ya sea esta privada, exorbitante o especial? Lo cierto es que no, no lo tiene. Entonces, ¿Es inconstitucional la LOCCM?

Es discutible, y en efecto se ha discutido. Para quienes sostienen las concepciones patrimonialistas la LOCCM vació de contenido el dominio patrimonialista chileno plasmado en la Constitución de 1980, porque el artículo 5 LOCCM, no hace otra cosa que proclamar la concepción denominada “dominio subsidiario del Estado”, esto es, el dominio eminente en la versión chilena. Lo cual resulta de dudosa constitucionalidad, dejando el camino abierto para futuros reclamos.

¹⁸⁶ Artículo 18 de la LOCCM: “Las concesiones mineras caducan, extinguiéndose el dominio de los titulares sobre ellas: a) por resolución judicial que declare terreno franco, si no hubiere postores en el remate público del procedimiento judicial originado por el no pago de la patente, y b) por no requerir el concesionario la inscripción de su concesión en el plazo que señale el Código de Minería. La concesión de exploración caduca, además, por infracción a lo dispuesto en el artículo 13. Las concesiones mineras se extinguen, también, por renuncia de su titular, conforme a la ley.

De cualquier forma, según el artículo 11 N° 2 de la LOCCM el concesionario de la explotación solo tiene el derecho exclusivo de todas las sustancias minerales que extraiga, lo cual significa implícitamente que el concesionario no es dueño de las reservas sino de lo extraído. Y hasta el momento, aunque en alguna oportunidad se suscitaron dudas sobre la constitucionalidad de la Ley, una eventual inconstitucionalidad ha sido descartada por el Tribunal Constitucional.¹⁸⁷

Pero para quien escribe, las particularidades del sistema minero chileno dejan en evidencia que¹⁸⁸ en la actualidad -por anacrónico que pudiera resultar- la forma más adecuada de explicar la naturaleza del dominio público declarado en el texto constitucional y que se ha erigido conforme a las demás leyes que lo complementan, más que un tema de propiedad o de soberanía, es un tema de ordenación de esta categoría de bienes.

No se trata pues de un dominio patrimonialista, ni de bienes patrimoniales del Estado. Se trata entonces de una evolución de lo que fue la doctrina francesa original del dominio eminente, que, en efecto, no implica ni implicó nunca propiedad pública ni privada.

Rescatar aquella idea del dominio eminente francés, pierde su anacronismo y solo puede entenderse en el contexto actual, si se aplican conceptos más modernos como las potestades, funciones y competencias del Estado constitucional actual. Si se entiende que se está frente a un conjunto de potestades públicas, que someten a ciertos bienes, derechos o actividades a un tratamiento especial de derecho público, donde los grados de intervención del Estado, serán mayores o menores dependiendo de las circunstancias

¹⁸⁷ Al respecto pueden consultarse las sentencias del Tribunal Constitucional de fechas 9 de noviembre de 1981, 22 de diciembre del mismo año y del 6 de septiembre de 1983.

¹⁸⁸ pese a la falta de técnica jurídica con la que fue redactada la norma constitucional, las disposiciones dudosas, a pesar de los errores o aludida falta de motivación doctrinaria de la teoría del dominio eminente en su versión chilena, lo que ha llevado a algunos autores a desecharla por considerarla carente de sustento.

históricas, políticas y jurídicas, que se concretarán en forma de leyes y demás disposiciones.

De ahí que se insiste: ¿por qué tendría que ser la propiedad la forma de explicar el dominio público? ¿Por qué cuesta tanto deslastrarse de ella? ¿Por qué no entender que el dominio público es una figura totalmente distinta y propia del derecho administrativo? Lo cierto es que como ha podido estudiarse, ya algunos autores en el derecho comparado explican que el dominio público es una figura distinta de la propiedad.

En ese sentido, a la Constitución chilena y la normativa en comento, puede hacerse extensible lo que se ha expresado anteriormente en palabras de VILLAR PALASÍ, PAREJO GAMIR y RODRÍGUEZ OLIVER, GALLEGO ANABITARTE, PAREJO ALFONSO,¹⁸⁹ esto es, que establecen un sistema de ordenación de competencias, un título de intervención sobre una actividad y unos bienes históricamente importantes para el país, reservándose al Estado el ejercicio directo de la actividad respecto de unas sustancias y sometiendo otras a un sistema concesional para su aprovechamiento.

Esta opinión no se aleja demasiado de la expuesta por VERGARA BLANCO a lo largo de su obra, aunque él como se mencionó, prefiere hablar de tesis funcionalista y para evitar confusiones, descarta absolutamente la existencia de un eventual dominio eminente del Estado, sobre todo por la forma en la que éste fue entendido y aplicado por algunos autores chilenos.¹⁹⁰

¹⁸⁹VILLAR PALASÍ (1964) y (1968); PAREJO GAMIR (1975); PAREJO GAMIR y RODRÍGUEZ OLIVER (1976); GALLEGO ANABITARTE (1982) y (1983); PAREJO ALFONSO (1983).

¹⁹⁰VERGARA BLANCO (2001). También en VERGARA BLANCO (1992), p. 233, opina que lo que hizo la doctrina chilena y particularmente CLARO SOLAR, a través de una sustitución de la norma –que no interpretación- fue crear una figura jurídica nueva, pero con un nombre antiguo.

Pero para quien escribe, que éstos yerren en la interpretación y explicación de lo que fue el dominio eminente en sus orígenes en el derecho francés, no excluye el hecho de que es éste el sistema que –con sus más y sus menos- se ha erigido en Chile, como una evolución de la doctrina francesa.

En todo caso, al excluir la idea de una propiedad pública o privada sobre las minas no desaparece el carácter demanial de éstas. Decir que el Estado realmente no es el dueño de las minas no equivale *per se* a su desvinculación de ellas, solo equivale a decir que se limita su esfera de actuación a un ámbito de potestades, funciones y competencias, lo cual resulta la forma más adecuada de explicar la institución.

Ahora bien, a pesar de las consideraciones anteriores, lo cierto es que sea que se entienda como dominio-potestad o dominio-propiedad, incluso las concepciones patrimonialistas no excluyen la posibilidad de reconocer y aplicar reglas exorbitantes a los bienes de dominio público debido a su afectación a la satisfacción del interés público o el fomento de la riqueza nacional.

Esto quiere decir que, la doctrina está consciente de que una de las más importantes consecuencias de someter a ciertas categorías de bienes al dominio público, es que su régimen jurídico supondrá una o varias excepciones tanto teóricas como prácticas a lo que podría llamarse la propiedad ordinaria o propiedad civil. ¿Cuáles pueden ser esas excepciones? Ello dependerá de los límites que impone el Estado de Derecho y en definitiva, de cada ordenamiento jurídico.

Pero siempre que exista la afectación, elemento esencial de la noción de dominio público en una u otra concepción, habrá de fondo alguna forma de interés público o bien común que el Estado tendrá que garantizar. En todo caso, el sometimiento de las minas al dominio público lo que hace es vincularlas a un régimen especial, con mayores o

menores grados de intervención o regulación Estatal, dependiendo del ordenamiento jurídico en cuestión.

En definitiva, la intención del dominio público es, por una parte evitar la libre apropiación por los particulares, y por otra parte, precisamente no excluir por completo la intervención del Estado. De esta forma, incluso en Chile no quiere suponer una renuncia total a la vinculación del Estado con las mismas.

A pesar de las amplias facilidades y privilegios al descubridor que otorga el ordenamiento jurídico a los concesionarios mineros, la realidad es que el Estado mantiene con ellas una especie de “cordón umbilical irrompible” que hace que en virtud de su afectación, entre otras cosas, las minas y la actividad minera¹⁹¹ en su conjunto estén rodeadas de una serie de obligaciones especiales, entre las que se encuentran las de carácter tributario que serán analizadas más adelante en esta Tesis Doctoral.

¹⁹¹ Creemos que una de esas potestades propias del carácter demanial, hace que en casos de extinción o caducidad, las minas vuelvan a estar disponibles para su nueva concesión aunque debe agotarse nuevamente la vía prevista en la ley para ello, pero esto no quita que permanecen en el dominio público y no son libremente apropiables, a pesar del aprovechamiento que los particulares hayan hecho previamente o los puedan hacerse de ellas luego de ser declaradas terreno franco por resolución judicial, porque solo serían apropiables por los interesados, nuevamente mediante el régimen especial. Esta potestad es similar a llamada en el derecho español potestad “de recuperación”, que si bien en España se entiende como una de las características de la autotutela de la Administración (que habilita a la Administración por sí misma y sin necesidad de acudir a los Tribunales para recuperar su posesión), en Chile (debido al carácter judicial de la concesión), podría entenderse vinculada (o como una derivación) a su afectación y en virtud de ello, a los caracteres de inalienabilidad e imprescriptibilidad del dominio público. Aunque en opinión de VERGARA BLANCO (2010), p. 184, la afectación minera está dirigida más bien a la actividad minera y no a las minas, de ahí que en su opinión como lo enajenable o prescriptible son unos bienes y la publicación en su teoría, dice relación con la actividad, las cláusulas de inalienabilidad e imprescriptibilidad carecen de contenido jurídico, para él no hay consecuencias jurídicas que extraer, pues nadie puede alienar o prescribir *a priori* lo desconocido. Esta investigadora en cambio, ha dicho al inicio que para entender a la mina en términos jurídicos deben tenerse en cuenta la noción de actividad (sobre todo porque los conceptos tradicionales de mina dejan por fuera las fases de investigación y exploración), y las potestades regulatorias del Estado como factores importantes, pero la abstracción que se haga desde el derecho no puede llegar al punto de considerar a la mina solo como una actividad o solo como un depósito, sino que la afectación debe entenderse sobre ambas nociones, porque esta actividad en los hechos, se realiza en un lugar determinable y determinado, en un espacio de suelo y subsuelo del que se extraen recursos (o no, si es que finalmente no se llega a esa fase) también determinados o determinables y ese es precisamente uno de sus rasgos diferenciales.

6. Minería, medio ambiente, salud pública y sociedad.

Las operaciones derivadas del ejercicio de la actividad minera (particularmente la metálica), traen consigo importantes impactos ambientales que pueden repercutir en los recursos hídricos, la calidad del aire, el hábitat de flora y fauna, la calidad del suelo; y del mismo modo pueden generar algunos conflictos sociales¹⁹². Ya advertía QUINTANA LÓPEZ, que la tensión desarrollo-medioambiente alberga una problemática tan compleja e interdisciplinar que cualquier persona consciente de sus limitaciones ha de confesar su impotencia para abarcarla,¹⁹³ y este trabajo no es la excepción a ello.

Sin embargo, conviene tener presente que estas situaciones se presentarán en mayor o menor medida durante las distintas etapas de la actividad, incluso durante la exploratoria y el cierre de faenas¹⁹⁴. En la fase de exploración, por ejemplo, se realizará la remoción de áreas extensas de vegetación, para permitir la entrada de vehículos pesados sobre los cuales se montan plataformas de perforación. El desarrollo de la mina, a su vez requerirá la construcción de caminos de acceso, lo que podría afectar zonas ecológicamente sensibles o a comunidades ahí asentadas.

De igual forma, las actividades de explotación minera involucran la extracción y concentración (o beneficio) del metal de la corteza terrestre. Lo que, en el caso de los minerales metálicos, significa que dado que éstos suelen encontrarse debajo de una capa de suelo o roca común (denominado “excedente” o “desecho de roca”) deben realizarse remociones o excavaciones para acceder al depósito de mineral metálico.

¹⁹² ELAW (2010), pp. 10-19.

¹⁹³ QUINTANA LÓPEZ (1987), p.33.

¹⁹⁴ Con respecto a los costos ambientales generados por el cierre de faenas mineras puede consultarse entre otros el trabajo de PEÑA CORTÉS y MATELUNA SÁNCHEZ (2017), pp. 133-148.

La remoción del excedente suele venir acompañada de la tala de árboles y quema de la vegetación que se encuentra sobre el yacimiento. En ese sentido, también durante esas remociones muchos proyectos mineros generan grandes cantidades de material estéril o desechos de roca que pueden contener niveles significativos de sustancias tóxicas, que por lo general se depositan o apilan en el mismo lugar de la mina.

Asimismo, las actividades mineras generan partículas minerales, ya sea a través de la propia actividad o durante los procesos de manipulación y transporte de materias primas.

La extracción de los minerales conlleva también riesgos como el de producir emisiones fugitivas¹⁹⁵ de polvo de los caminos y la liberación en el ambiente de los compuestos tóxicos que se encuentran en los relaves, se trata fundamentalmente de emisiones al aire del denominado material particulado (MP), que pueden tener importantes efectos en la salud de los seres humanos.¹⁹⁶

Otro efecto importante de los proyectos mineros es el relacionado con los recursos hídricos, lo que a su vez puede afectar a las especies acuáticas nativas y la vida silvestre terrestre en la zona donde se realiza la actividad. En concreto, debido a los fenómenos de drenaje ácido de roca y/o mina¹⁹⁷ y a la lixiviación de metales.¹⁹⁸

¹⁹⁵ “*fugitive emissions*” son aquellas emisiones que razonablemente no se pueden conducir a través de una chimenea, conducto de ventilación y otras aperturas funcionalmente equivalentes. AGENCIA PARA LA PROTECCIÓN AMBIENTAL DE LOS ESTADOS UNIDOS (EPA), Título 40 del Código Federal de Regulaciones, Sección 70.2, de 1 de julio de 2009.

¹⁹⁶ El término “material particulado” hace referencia a una mezcla de partículas líquidas y sólidas, de sustancias orgánicas e inorgánicas, que se encuentran en suspensión en el aire y forman parte de la contaminación del aire. Por ejemplo, como explica GHOSE (2007), p. 35, la minería de carbón a cielo abierto genera mayores impactos al medio ambiente que la minería subterránea. En particular, causa deterioro a la calidad del aire debido al MP y a los contaminantes gaseosos emitidos a la atmósfera. Ello no solo afecta el interior de las minas, sino también a las áreas de influencia externas. En la minería a cielo abierto, una gran cantidad de estéril es removido para destapar los depósitos minerales. ANGULO et. al. (2011), p. 24. Véase también a MATUS (2017), pp. 7-8.

¹⁹⁷ Como explican FERNÁNDEZ PRADO y PÉREZ RUDAS (2004), p. 119; en las minas se presentan dos tipos de drenaje, el Drenaje Ácido de Mina o “DAM” y el Drenaje Ácido de Rocas “DAR”. El primero se

Por si fuera poco, existen también problemas de seguridad para los bienes y las personas, especialmente en explotaciones abandonadas. Ellos se asocian normalmente a la inestabilidad estructural de elementos tales como escombreras, balsas y galerías subterráneas, así como a la existencia de huecos en el terreno sin protección o señalización (por ejemplo, antiguos pozos de ventilación de galerías)¹⁹⁹.

Teniendo en cuenta lo anterior y considerando además que los recursos minerales no son renovables, cabe preguntarse: ¿Es posible compatibilizar el ejercicio de una actividad económica que produce impactos en el medio ambiente con la protección del mismo? ¿Qué pasa con las comunidades que se ven afectadas por las actividades mineras? ¿De qué forma pueden mitigarse o corregirse tales impactos? ¿Por vía de regulación o mediante el uso de instrumentos tributarios? ¿Qué hacer?: ¿Prevenir? ¿Mitigar? ¿Sancionar? ¿Permitir? ¿Limitar? ¿Compensar? ¿Reparar? ¿Quién y cómo debe hacerlo?

refiere a drenajes que salen de la mina como consecuencia de la extracción de minerales sulfurosos, principalmente pirita: sulfuro de hierro (SFe) que al momento de oxidarse produce aguas ácidas, que son enviadas a la superficie mediante bombas o desagüe por gravedad. El segundo, se produce cuando las rocas sulfurosas son expuestas al aire y éstas se combinan con el agua de precipitaciones (lluvia, nevada, etc.), produciendo aguas ácidas dependiendo directamente del tiempo de exposición. Los drenajes ácidos de antiguas explotaciones de carbón y minería metálica constituyen una importante fuente de contaminación de las aguas superficiales y subterráneas en el mundo, ello es así porque este problema puede persistir durante décadas e incluso cientos de años una vez finalizado el ciclo productivo. En relación a ello, existen innumerables trabajos en las áreas de mineralogía y geología, en los que se relaciona a ellos con la mortandad de peces y crustáceos de ríos, afecciones al ganado, y destrucción de cultivos y riberas; siempre asociado a una coloración ocre-amarillenta de los lechos de ríos y lagos afectados, y un incremento de la turbiedad de las aguas. Véase a LÓPEZ PAMO, *et al.* (2002), pp. 3-21. También a NORDSTRON y ALPERS (1999); MORIN y HUTT (2001); entre otros.

¹⁹⁸ Durante el proceso de extracción de minerales como el Uranio, Oro, Vanadio, Cobre, Plata, entre otros; se requiere acudir al empleo de técnicas y procesos para separar los metales desde los materiales que los contienen, la lixiviación consiste pues, en la disolución del elemento de interés del mineral, por acción de un agente lixivante externo o suministrado directamente por el mineral en condiciones apropiadas. El proceso de Lixiviación minera, puede generar serios impactos en el agua y en el suelo, variables en función del elemento químico utilizado y del mineral a lixiviar. Por ejemplo, el principal elemento contaminante de la lixiviación de óxido y sulfuro de cobre es el ácido sulfúrico, el cual en contacto con la tierra y el agua produce envenenamiento NAVARRO BLÁZQUEZ *et al.* (2015), pp. 75-84. De igual forma, la lixiviación del oro se caracteriza por utilizar cianuro, un elemento químico altamente contaminante y venenoso, al respecto puede consultarse a OSPINA CORREA *et al.* (2016), pp. 128-141.

¹⁹⁹ Para comprender el impacto ambiental de la actividad minera, se recomienda la obra de OYARZUN *et al.* (2011), pp. 1-29, acompañado de una nutrida galería fotográfica, a lo largo de este texto se estudian los problemas ambientales de la minería y la forma de remediarlos.

6.1. Aspectos generales de los mecanismos Estatales para la protección del medio ambiente: el principio quien contamina, paga; la regulación y los tributos ambientales.

En la actualidad el ejercicio de la actividad minera debe tener en cuenta el impacto que produce en el medio ambiente. Ahora bien, como ocurre con muchas categorías en derecho, desde el punto de vista doctrinario, el término “medio ambiente” o “ambiente” no presenta una sola definición.²⁰⁰ En efecto, a las cuestiones relativas al medio ambiente se les atribuye un carácter complejo y polifacético, en tanto abarcan multitud de materias²⁰¹.

Sin embargo, con carácter general puede entenderse como la síntesis histórica de las relaciones de intercambio entre la sociedad y la naturaleza, en términos de tiempo y espacio; o bien, como un conjunto de elementos naturales, artificiales y culturales que propician el desenvolvimiento equilibrado de la vida humana. Noción ésta por demás amplia e inabarcable.²⁰²

Para ALENZA GARCÍA²⁰³ el concepto jurídico de ambiente puede simplificarse en dos perspectivas, una estricta y una amplia. Para la estricta, el concepto se restringe a los sistemas naturales, esto es: agua, aire, suelo, fauna y flora. En tanto que conforme a una perspectiva amplia²⁰⁴ se considera que éste está formado además de por los sistemas

²⁰⁰ DE PRADA GARCÍA (2002), pp. 19 y 20, explica que no cabe una definición de carácter global y definitivo. Asimismo que la definición de ambiente o medio ambiente divide a los juristas ambientalistas de forma tan intensa que ella se ha convertido en el centro de la elaboración del Derecho Ambiental. De igual forma, observa el autor que no es de sorprender que la forma de plasmar la protección del medio ambiente en las constituciones sea también distinta; así en algunas constituciones se habla de un medio ambiente “natural y cultural”, en otras de “medio ambiente humano”, o de un “medio ambiente adecuado para el desarrollo de las personas.” Véase también a ALENZA GARCÍA (2001), p. 33; GOROSITO ZULUAGA (2016), pp. 87-139.

²⁰¹ AMATUCCI (1975), p. 383.

²⁰² Véase al respecto a UTRERA CANO, S., pp. 4242 y 4243.

²⁰³ ALENZA GARCÍA (2001), p. 37.

²⁰⁴ También MARTÍN MATEO (1991), p. 81 señala que una noción amplia incluye toda la problemática ecológica general, y por supuesto el tema capital de la utilización de los recursos, a disposición del hombre,

naturales mencionados, por otra serie de realidades sociales o culturales, en cuanto a que forman parte del entorno de la vida de los seres humanos.

Tal y como observa VAQUERA, de estas nociones es posible extraer dos elementos esenciales: un factor natural y la acción humana sobre el mismo, lo que se constituye como una nota susceptible de originar una relación de fricción que desemboque en un daño que afecte al entorno.²⁰⁵

En el marco de esa relación del hombre con el medio ambiente, puede que existan comportamientos individuales y/o colectivos que produzcan alteraciones que pongan en riesgo el desarrollo social, económico, la salud pública y aun la supervivencia de los seres vivos. Entre ellos están las actividades industriales, que han traído consigo una contaminación ambiental de la que las organizaciones internacionales comenzaron a preocuparse durante la década de los setenta e inicios de los ochenta.

Así según se verá de inmediato, desde hace algunos años ha venido incrementándose a nivel mundial la búsqueda de mecanismos para dar solución a los problemas relacionados con el medio ambiente.²⁰⁶

en la biosfera. El citado autor originalmente circunscribía su noción al agua y aire, pero con el devenir del desarrollo del Derecho Ambiental, incorporó al suelo y la diversidad biológica como parte del bien jurídico “ambiente”, y por tanto objeto del Derecho Ambiental. ASTORGA (2012), p. XIV.

²⁰⁵ VAQUERA GARCÍA (1999), p. 28.

²⁰⁶ Aunque en Estados Unidos la Ley “*National Environmental Policy Act*” de 1969, estableció en su sección N° 2, que es propósito de esta ley “declarar una política nacional que estimulará una productiva y amable armonía entre el hombre y su entorno; promover esfuerzos que prevendrán o eliminarán daños para el medio y la biosfera y estimulará la salud y el bienestar del hombre, enriqueciendo la comprensión de los sistemas ecológicos y los recursos naturales importantes para la nación”. También la Unión Europea ha tomado cartas en el asunto y así se han ido expandiendo diversas medidas a nivel internacional. En efecto, ya en el año 1973 se había aprobado el primer Programa de Acción de las Comunidades Europeas en materia de Medio Ambiente. Posteriormente otros países comenzaron a sumarse adoptando los instrumentos siguientes: Canadá: *Federal Environmental Assessment Review Process, de 1973*; Australia: *Commonwealth Government's Environmental Protection, Acta de 1974*; Alemania: *Principles for Assessing the Environmental Compatibility of Public Measure of the Federation, de 1975*; y Francia *Law on the Protection of the Natural Environment, de 1976*. FISHER 2007, p. 1.

La suscripción de una serie de instrumentos y compromisos internacionales²⁰⁷ y la incorporación de la protección al medio ambiente en las legislaciones nacionales han venido a suponer que para el derecho, éste es un bien jurídico a proteger²⁰⁸ y por tanto, es objeto de ciertas regulaciones especiales.

Desde el punto de vista mundial la preocupación por el medio ambiente puede ser tal que, por ejemplo, en varios informes de la OCDE, además de promoverse su protección y el desarrollo sostenible,²⁰⁹ se evalúa periódicamente la adopción de medidas

²⁰⁷ El punto de partida de ellos se encuentra en la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Humano, celebrada en Estocolmo en 1972; en 1982 también la Organización de las Naciones Unidas, aprobó la Carta Mundial de la Naturaleza, que asignaba al hombre la responsabilidad de salvaguardar las especies animales y vegetales en la Tierra de tal manera que asegure su continuidad. Los dos hitos anteriores a su vez culminaron con la institución del Programa de Medioambiente de las Naciones Unidas y con el establecimiento en 1983, por parte de la ONU, de la Comisión Mundial sobre Medio Ambiente y Desarrollo. En los años posteriores, los países desarrollados y en desarrollo, comenzaron progresivamente a adoptar medidas correctivas para hacer frente a los problemas ambientales, con ello vino la instauración en la mayoría de los países de administraciones ambientales (Ministerios, Agencias, Subsecretarías, etc.) y el surgimiento de organismos no gubernamentales para la defensa del medio ambiente. Otro momento relevante en el plano internacional tiene lugar en 1987, cuando una Comisión de personalidades del mundo político, cultural y del medio ambiente, presidida por la ex Primera Ministra de Noruega Gro Harlem Brundtland. De la Comisión surgió el Informe titulado “*Our Common Future*”, “Nuestro Futuro Común”, conocido como “Informe *Brundtland*”, BRUNDTLAND (1987), en el que se plantea en el fondo la estrategia del “desarrollo sustentable”. En América Latina, existieron dos momentos importantes previos a la Conferencia de Río, conocidos como: Nuestra Propia Agenda y La Plataforma de Tlatelolco. El primero, preparado con el objeto de adaptar a la realidad latinoamericana el Informe *Brundtland*, ello en consideración a los problemas y carencias de esta Región. En tanto que el segundo, se trató de una Declaración emitida por los ministros y representantes de los gobiernos de América Latina y el Caribe, miembros de la CEPAL, participantes en la Reunión Regional Preparatoria de la Conferencia de Río, que tuvo lugar en Ciudad de México, entre el 4 y 7 de marzo de 1991, en ella los firmantes concuerdan los temas ambientales básicos para la Región que deberían ser tratados en la Conferencia de Río. Temas éstos que en efecto, de una u otra forma fueron incluidos en la Agenda 21, documento básico resultante de la Conferencia de Río de 1992 en el marco de la cual se aprobaron un conjunto de importantes documentos: la Declaración de Río sobre Medio Ambiente y Desarrollo, la Agenda Siglo XXI, la Convención sobre cambio climático, la Convención sobre biodiversidad y la Declaración de principios sobre los bosques. Compromisos que sería evaluados años más tarde en la Cumbre de Johannesburgo, de la cual a su vez surgió la Declaración de Johannesburgo sobre el Desarrollo Sostenible.

²⁰⁸ Así lo entienden entre otros: BEATO ESPEJO (1996), pp. 115-148; ROPERO CARRASCO (2006), p. 78; MILIONE FUGALI (2008), p. 238; OLIVEIRA DO PRADO (2014), pp. 189-227; Véase también a GOMES DI LORENZO (2016), pp. 213-220, quien analiza la regulación constitucional del medio ambiente como derecho fundamental y como deber. Por su parte, GOROSITO ZULUAGA (2016), pp. 87-139, habla de “bien fundamental medio ambiente”.

²⁰⁹ La expresión desarrollo sostenible (también “sustentable”) tiene como primer hito conocido al Informe *Brundtland*, según él es el desarrollo que satisface las necesidades de la generación presente sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer sus propias necesidades. *WORLD COMMISSION ON ENVIRONMENT AND DEVELOPMENT* (1987), p. 41.

concretas para aplicar las recomendaciones contenidas en las Evaluaciones del Desempeño Ambiental entre sus países miembros.²¹⁰

Desde la perspectiva del Estado, las medidas adoptadas para la protección del medio ambiente normalmente comportan dos vertientes: la regulación y los tributos ambientales²¹¹. En concreto, los regímenes jurídicos se articulan a través de distintos medios relativos al derecho administrativo, penal, civil y tributario. Desde el punto de vista del control administrativo, se establecen los límites superiores e inferiores a la cantidad y calidad de la intervención.

En ese sentido, a través de ciertas normas se ordenan, autorizan o prohíben actividades humanas, productos u operaciones que generen impactos medioambientales negativos. Por su parte, mediante instrumentos económicos se busca influenciar en el comportamiento de las personas de modo que su actividad sea favorable o menos perjudicial para el medio ambiente.

Desde el punto de vista económico se utilizan diversos instrumentos, por ejemplo, las ayudas financieras en forma de subvenciones y avales, los sistemas de depósitos y devolución, los mercados de emisiones y el derecho financiero y tributario. En lo relativo a este último, se busca no solo obtener ingresos dinerarios sino también lograr ese fin de protección ambiental, al usar a los tributos para incentivar la realización de conductas más respetuosas con el entorno natural.²¹²

²¹⁰ Al respecto puede consultarse en el caso de Chile, el informe “Evaluaciones del desempeño ambiental, 2016”, elaborado de forma conjunta por la CEPAL y la OCDE, p. 18-54. En dicho informe se explica que a pesar de que en 2006, Chile introdujo el Impuesto Específico a la Minería, la tributación general de los recursos mineros chilenos parece relativamente baja en comparación con la de otros países de la OCDE donde abundan estos recursos.

²¹¹ Sobre los instrumentos jurídico-públicos de protección al medio ambiente consúltese a YÁBAR STERLING (2008), pp. 127-137.

²¹² GARCÍA-TORRES FERNÁNDEZ (2011), pp. 14 y 15.

Así pues, si hoy en día para el derecho, el medio ambiente es un bien jurídico a proteger y, por tanto, objeto de regulación, esa preocupación no ha sido ajena al derecho tributario, en él han venido adoptándose nuevas figuras con fines que van más allá de la recaudación, y en las que se integra el principio “quien contamina, paga”, teniendo un mayor valor otros elementos.

En este contexto, aunque más adelante se harán algunas referencias al aspecto regulatorio de las minas y la actividad minera, interesa a los efectos de esta Tesis Doctoral, hacer especial referencia sobre todo a los llamados tributos ambientales los cuales se insertan en el mundo de la extrafiscalidad,²¹³ y en los que el principio quien contamina, paga, es el fundamento informador de su existencia.²¹⁴

De ahí que como se verá, comportan el reto de adaptarse o compatibilizarse con una serie de principios, derechos y garantías derivadas de la teoría general del tributo, cuyo desarrollo les antecede, lo que ha traído diversos problemas económicos y jurídicos, algunos de los cuales serán objeto de estudio en este trabajo, para responder si en definitiva y con motivo del impacto ambiental que genera la actividad minera: ¿Es posible encontrar en el derecho chileno o en el derecho comparado tributos medioambientales aplicados o aplicables a ella?

Pues bien, al margen de otras muchas consideraciones que pueden examinarse sobre el tema (pues se trata de uno por demás complejo, cuyo estudio excede al propósito y naturaleza de esta investigación relativa específicamente al régimen especial de la

²¹³ En Europa, los países pioneros en las llamadas “reformas fiscales verdes” fueron: Finlandia (1990), Suecia (1991), Noruega (1991) y Dinamarca (1992); posteriormente en la “segunda ola”: Eslovenia (1997), Estonia (2000), Croacia (2007) y Suiza (2008) y en la “tercera ola”: Irlanda (2010), Islandia (2013), Portugal (2014), Francia (2014). Al respecto véase EUROPEAN ENVIRONMENTAL AGENCY (2005), 83. En América Latina, a pesar del valor estratégico que tienen los recursos naturales, se tiene escasa experiencia en la utilización de impuestos diseñados para la protección de los mismos. LORENZO (2016), p. 21.

²¹⁴ GARCÍA NOVOA (2012), p. 302.

tributación minera),²¹⁵ seguidamente se destacan en qué consiste el principio quien contamina, paga y algunos aspectos administrativos de la protección del medio ambiente en torno a las actividades mineras en el derecho español y chileno, en tanto que la relación de los tributos para la protección del medio ambiente con la actividad minera, será analizada en el Capítulo Quinto de esta Tesis Doctoral.

6.2. El principio quien contamina, paga.

El principio “quien contamina, paga”, “el que contamina, paga”, “contaminador-pagador” o “*polluter pays principle*” (PPP)²¹⁶ que fuere formalmente adoptado por Unión Europea en el Acta Única Europea de 1987,²¹⁷ y reconocido en 1992 por la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente y delegados de Desarrollo (Declaración de Río),²¹⁸ pone de relieve la necesidad de adoptar acciones preventivas de conservación,

²¹⁵ Aunque se trata de un tema en ocasiones transversal, no en vano existe una disciplina jurídica, que se dedica al estudio del carácter complejo de los temas relacionados con el medio ambiente, el sistema normativo relacionado con su preservación, la garantía del uso sostenible de los recursos naturales y el mantenimiento del entorno en condiciones adecuadas para ofrecer calidad de vida a las personas, denominada “Derecho Ambiental”. ALENZA GARCÍA (2001), p. 35. Sobre el marco jurídico de protección al medio ambiente véase a RUÍZ CONDE (1996), pp. 265-302.

²¹⁶ Nacido en el seno de la OCDE a principios de los años setenta, es decir, que su origen se produce en el ámbito de las ciencias económicas, aunque con el pasar de las décadas, producto del trabajo de esta organización fue sufriendo una metamorfosis, que le permitió pasar de ser un principio económico a uno jurídico, reconocido por el derecho positivo, fundamental en el área del Derecho Ambiental. OCDE (1972); LUPPI *et al.* (2012), p. 136; HERRERA MOLINA (2008), pp. 187 y 188; GARCÍA LÓPEZ (2001), p. 49; PEARCE (1989), p. 1.

²¹⁷ Conocida como “AUE”, es un tratado internacional firmado en Luxemburgo y La Haya, el 17 de febrero y el 28 de febrero de 1986 (en La Haya) por los 12 países miembros que en ese momento formaban la Comunidad Europea. Entró en vigor el 1 de julio de 1987. Esta acta contribuyó a la institución de la Unión Europea (UE) cinco años después. En la actualidad, el Artículo 174 (2), del texto consolidado del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea, establece: “2. La política de la Comunidad en el ámbito del medio ambiente tendrá como objetivo alcanzar un nivel de protección elevado, teniendo presente la diversidad de situaciones existentes en las distintas regiones de la Comunidad. Se basará en los principios de cautela y de acción preventiva, en el principio de corrección de los atentados al medio ambiente, preferentemente en la fuente misma, y en el principio de quien contamina, paga.”

²¹⁸ Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo, 1992; fue aprobada por la Asamblea General durante la Cumbre de Río de Janeiro en 1992. Esta Declaración se basa en la declaración anterior sobre el desarrollo sostenible celebrada en Estocolmo en 1972. Conforme al Principio 16 se dispone que: “Las autoridades nacionales deberían procurar fomentar la internalización de los costos ambientales y el uso de instrumentos económicos, teniendo en cuenta el criterio de que el que contamina debe, en principio, cargar

protección y mejora; así como de acciones de corrección en la fuente misma de los ataques al medio ambiente, castigando a quienes contaminen, para garantizar una mejor utilización de los recursos naturales.

Aunque en definitiva los problemas del medio ambiente van más allá de las fronteras locales, mientras el principio quien contamina, paga, es uno de los principios rectores del derecho comunitario del medio ambiente desde sus orígenes en la Unión Europea, en Sudamérica se ha introducido solo en leyes nacionales;²¹⁹ y esa incorporación en los sistemas, puede implicar variaciones en la forma de interpretarlo con respecto a lo que fue su concepción inicial.²²⁰

En Chile, este principio al que también se le denomina en ocasiones “el que contamina, paga” es fundante de la Ley N° 19.300 Sobre Bases Generales del Medio Ambiente²²¹ y, según se indica en el Mensaje Presidencial “se sostiene en la idea de que el particular que actualmente contamina o que lo haga en el futuro, debe incorporar a sus costos de producción todas las inversiones necesarias para evitar la contaminación.”²²²

con los costos de la contaminación, teniendo debidamente en cuenta el interés público y sin distorsionar el comercio ni las inversiones internacionales.”

²¹⁹ YACOLCA (2013), p. 84.

²²⁰ FØRSUND (1975), p. 56. En efecto, en casos de contaminación y degradación ambiental en países en desarrollo, una variación del principio, se ha centrado principalmente en la necesidad de proporcionar una indemnización inmediata a las víctimas de daño ambiental. Así mediante legislación y precedentes judiciales, varios países han creado una obligación de proporcionar una compensación directa y rápida a las víctimas de daño ambiental.

²²¹ En adelante “LBGMA”, Diario Oficial, 9 de marzo de 1994.

²²² BIBLIOTECA NACIONAL DE CHILE (1994), p. 15. Además el principio se manifiesta en varias instituciones de la LBGMA tales como el Sistema de Evaluación de Impacto Ambiental, las normas de calidad y emisión; las normas de manejo y disposición de residuos peligrosos, que impiden que estos sean dispuestos en forma que pueden implicar riesgos para la salud, entre otros.

De esta forma, no serán ni el Estado ni la sociedad considerada en su conjunto quienes paguen por los costos que las actividades de los particulares causan al medio ambiente. En todo caso, el principio surge, por una parte, para buscar el resarcimiento del daño por el contaminador, mediante la asignación de la responsabilidad pecuniaria para la reparación de los daños resultantes de la violación de las normas ambientales.

Y, por otra parte, para buscar la prevención del daño; esto es, que el causante de la contaminación asuma el coste de las medidas de prevención y lucha contra la misma. Así los costes de la contaminación deben ser pagados por el agente contaminante (persona física o jurídica sometida a derecho privado o público) que provoca el daño o crea la posibilidad de ocurrencia del mismo. De la amplitud de lo dicho y de la dificultad de su definición²²³, resulta que algunos autores prefieren analizarlo desde una triple dimensión: preventiva, reparadora/resarcitoria y sancionatoria.

En primer término, como su nombre lo indica, la dimensión preventiva del principio se refiere a que con él se incentivan conductas para evitar la producción de daños ambientales a la vez que se desincentiva la realización de conductas antiecológicas. La dimensión reparadora/resarcitoria por su parte, consiste en volver las cosas al estado anterior, como primera y prioritaria medida, y sancionar o distribuir los daños, como medida subsidiaria.

Y, finalmente, la dimensión punitiva implica aplicar sanciones, administrativas o penales, a quienes hayan realizado un daño ambiental. En el caso de las penas económicas ya no se trata tanto de resarcir a la comunidad por el perjuicio ecológico causado, sino de castigar al infractor o delincuente a la misma vez que se desalienta al resto de la sociedad a la producción de tales conductas.²²⁴

²²³ GARCÍA LÓPEZ (2001), p. 63.

²²⁴ SALASSA BOIX (2014a), pp. 150-152.

Para ROSEMBUJ en su interpretación jurídica, el principio quien contamina, paga es una manifestación del principio de solidaridad.²²⁵ De esta forma, la solidaridad adopta el significado de defensa global del ambiente, en sentido espacial y temporal, entre las generaciones presentes y futuras. Dicha protección se revela entonces como objeto de actuación pública y ciudadana.

Es una actividad colectiva, cuya gestión pública debe sostenerse mediante la contribución de todos. Así a través del concepto de solidaridad colectiva es como el legislador constitucional integra el principio quien contamina, paga.²²⁶ Por su parte, para HERRERA MOLINA²²⁷ este principio, es más bien una regla “nacida en las ciencias económicas como un criterio de eficiencia dirigido a internalizar en el precio de las actividades y productos contaminantes, las deseconomías externas causadas por el deterioro ambiental.”

En ese sentido, las economías externas o deseconomías son definidas por NAVEIRA DE CASANOVA, como los “costes para terceros que no actúan en una operación económica”.²²⁸

Ahora bien, se ha dicho que este principio es fundamental en materia de tributos ambientales, y ello es así porque en cuanto a estos deben observarse además de los principios propios del Derecho tributario, aquellos que devienen de su singular naturaleza. Entre los que está precisamente el principio quien contamina, paga, el cual, más que un criterio de determinación de la persona obligada a satisfacer un tributo

²²⁵ Para otros autores lo es del principio de responsabilidad, opinión que no compartimos ya que bien podrían converger el principio o regla quien contamina, paga con las normas sobre responsabilidad por danos causados a terceros. Al respecto véase a VALENZUELA (1994), p. 26.

²²⁶ ROSEMBUJ, citado por: JIMÉNEZ HERNÁNDEZ (1998), p. 79.

²²⁷ HERRERA MOLINA (1995a), p. 88.

²²⁸ NAVEIRA DE CASANOVA (1994), p. 122. O bien, los “costes sociales” a los que hace referencia PEREZ DE AYALA, citando a KAPP. PEREZ DE AYALA (1967), p. 1041.

ambiental (y, por ende, de fijación del presupuesto de hecho que legitima su exigibilidad), es un verdadero fundamento informador de su existencia.

A través de él; se busca legitimar actuaciones de los poderes públicos para la protección del medio ambiente, consistentes como se ha indicado en internalizar las deseconomías externas generadas por la actividad productiva.²²⁹ “Internalizar” se traduce pues, en que, a través del uso de esos instrumentos, se asumirán los costes por el agente económico que se beneficia con la producción de un bien o servicio y no por la sociedad en su conjunto.²³⁰ En este contexto, interesa destacar que, en virtud del principio, pueden requerirse ciertas prestaciones tributarias que serán utilizadas como instrumento de la política medioambiental.

El tributo ambiental consistirá entonces en la exigencia de una prestación coactiva - de carácter no sancionador- a quien al contaminar provoca determinados costes sociales, con el fin de internalizarlos. En consecuencia, conforme a este principio se exigirán prestaciones que van a ser satisfechas por un número determinado de ciudadanos “los contaminadores”, pero no por la colectividad o por la totalidad de los mismos, y esta limitación del ámbito de personas obligadas a pagar, es la que permite afirmar que tienen una función internalizadora de costes sociales de estas prestaciones y, por tanto, un fin extrafiscal.

En ese sentido, queda de manifiesto que, aunque el principio quien contamina, paga, excede al ámbito estrictamente tributario (ya que abarca todos los instrumentos

²²⁹ Sobre el concepto de “externalidad”, puede consultarse también la amplísima referencia que recoge TOLEDO JAUDENES (1987), pp. 289-336. También AMATUCCI (1975) p. 383, señala este principio como una expresión de la intención de neutralizar los efectos de la “externalidad”.

²³⁰ NAVEIRA DE CASANOVA (1994), p. 1011.

capaces de internalizar los costes de los daños ambientales), y en términos abstractos no exige el establecimiento de tributos ambientales, sí que respalda su creación.²³¹

En el derecho español, desde la perspectiva tributaria el principio quien contamina, paga, se aplica a los tributos ambientales como una manifestación de su dimensión preventiva, y se le ha llegado a entender como una modalidad del principio de equivalencia (general en las tasas e impuestos extrafiscales).²³²

En ese contexto, como se analizará, el tributo ambiental, al ser un mecanismo de prevención e incentivo que apunta a una contaminación que por ser imprescindible, aunque no se desea, se tolera, implica que quien realiza el hecho imponible está autorizado a contaminar según los términos y dentro de los límites establecidos en el ordenamiento jurídico, pero al hacerlo deberá cumplir con sus obligaciones tributarias ambientales.²³³

De esta forma, aunque no es posible detenerse aquí en el análisis de todas las implicaciones del principio en comento, y pese a que no se trata de uno del derecho tributario, actualmente en este ámbito reviste particular importancia por lo que resulta ineludible hacer referencia a él, ya que en el ámbito de los mecanismos adoptados para la protección del medio ambiente y conforme a él, hoy en día cobran cada vez más fuerza los tributos ambientales.

²³¹ HERRERA MOLINA (2008), pp. 187-193.

²³² HERRERA MOLINA (2008), p. 206. El principio de equivalencia se refiere al coste individualizado real o potencial de cada servicio, de modo que no podrán exigirse tasas por servicios que no sean susceptibles de ser individualizados y que no procuren algún beneficio a las personas llamadas a su pago.

²³³ SALASSA BOIX (2014a), p. 155.

A los efectos de esta Tesis Doctoral interesa destacar la vinculación de este principio con el derecho tributario y en particular, con la tributación ambiental, la cual tendrá oportunidad de examinarse y profundizarse en el Capítulo Quinto, relativo a la extrafiscalidad ambiental como fundamento de la tributación de la minería.

6.3. Aspectos regulatorios de la protección del medio ambiente en torno a las actividades mineras en el derecho español.

En primer lugar, recuérdese que en España debe atenderse no solo al derecho interno estatal y de las comunidades autónomas, sino además al derecho de la Unión Europea. Desde la perspectiva comunitaria, según los Artículos 11 y 191 a 193 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE),²³⁴ la Unión es competente para actuar en todos los ámbitos de la política de medio ambiente, como la contaminación del aire y el agua, la gestión de residuos y el cambio climático, sin que ello obste para que cada Estado miembro pueda mantener o adoptar medidas de mayor protección.

En ese sentido, su política busca la conservación, la protección y la mejora de la calidad del medio ambiente, la protección de la salud de las personas, la utilización prudente y racional de los recursos naturales, el fomento de medidas a escala internacional destinadas a hacer frente a los problemas regionales o mundiales del medio ambiente y en particular, luchar contra el cambio climático.

Asimismo, se basa en los principios de: cautela, prevención, corrección de la contaminación en su fuente y quien contamina, paga; conforme a los cuales existe una vasta legislación que viene desarrollándose desde la década de 1970, por lo que se

²³⁴ Versión Consolidada. Diario Oficial de la Unión Europea, 30 de marzo de 2010.

encuentran vigentes en este ámbito diversas Directivas, Reglamentos y Decisiones, de las que a continuación se mencionan solo algunas de las más importantes.

Entre los instrumentos de mayor relevancia adoptados en el área ambiental cabe mencionar -aunque ya no está vigente- a la Directiva N° 96/61/CE del Consejo,²³⁵ también conocida como Directiva IPPC (por su acrónimo del inglés "*Integrated Pollution Prevention and Control*"), o como Directiva de Emisiones Industriales (IED por su acrónimo de "*Industrial Emissions Directive*"), en virtud de la cual se hizo necesaria la coordinación de diversas entidades administrativas, y que fue pionera al fundarse en dos principios clave en la protección del medio ambiente: el principio de prevención y el principio de integración.

En base a tales principios se estableció que las instalaciones industriales que llevasen a cabo las actividades citadas en su Anexo I²³⁶ tendrían que cumplir ciertas obligaciones a saber: a) Adoptar medidas de prevención de la contaminación; b) Aplicar las mejores técnicas disponibles (MTD);²³⁷ c) No producir ninguna contaminación importante; d) Limitar, reciclar o eliminar los residuos de la forma menos contaminante; e) Maximizar la eficiencia energética; f) Prevenir accidentes y limitar su impacto; y, g) Dejar el lugar de la explotación en un estado satisfactorio al término de las actividades.

Esta Directiva fue refundida en la Directiva N° 2008/1/CE²³⁸, la cual sería posteriormente derogada por la Directiva N° 2010/75/UE del Parlamento Europeo y del

²³⁵ de 24 de septiembre de 1996, relativa a la prevención y al control integrados de la contaminación.

²³⁶ Instalaciones de combustión, producción y transformación de metales, Industrias minerales, Industria química, Gestión de residuos y otras actividades que alcancen los umbrales de contaminación en ella previstos. No están incluidas en su ámbito las instalaciones o partes de las instalaciones utilizadas para la investigación, desarrollo y experimentación de nuevos productos y procesos.

²³⁷ las técnicas más eficaces para prevenir o reducir las emisiones que sean técnica y económicamente viables en el sector.

²³⁸ Directiva 2008/1/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de enero de 2008, relativa a la prevención y al control integrados de la contaminación (Versión codificada).

Consejo²³⁹ vigente en la actualidad, que consolidó siete actos legislativos anteriores sobre emisiones industriales, además de establecer normas para prevenir y controlar la contaminación en la atmósfera, el agua y el suelo, y para evitar la generación de residuos procedentes de grandes instalaciones industriales.

Según lo previsto en su Artículo 2, se aplica a las actividades industriales que den lugar a contaminación, mencionadas en los capítulos II al VI, esto es: industrias energéticas, producción y transformación de metales, industrias minerales, industrias químicas, gestión de residuos y otras actividades tales como la producción de pulpa y papel, los mataderos y la cría intensiva de aves de corral y cerdos.

A este respecto las instalaciones incluidas en el ámbito de aplicación de la Directiva deben prevenir y reducir la contaminación aplicando las MTD, un uso eficiente de la energía, la prevención y la gestión de residuos, y medidas para evitar accidentes y limitar sus consecuencias. Asimismo, solo podrán funcionar si disponen de un permiso, debiendo cumplir las condiciones establecidas en éste.

Ahora bien, en el ámbito de la legislación ambiental de la UE, las actividades de las industrias extractivas se rigen fundamentalmente por las Directivas comunitarias sobre residuos, aguas, y calidad del aire, así como por las Directivas relativas a la protección de las aves y los hábitats naturales.

Así las actividades extractivas que se realicen en zonas especialmente sensibles se encuentran reguladas por la Directiva N° 2009/147/CE, relativa a la conservación de las aves silvestres²⁴⁰ y por la Directiva N° 92/43/CEE,²⁴¹ relativa a la conservación de los hábitats naturales y de la fauna y flora silvestres.

²³⁹ de 24 de noviembre de 2010, sobre las emisiones industriales (prevención y control integrados de la contaminación).

²⁴⁰ del Parlamento Europeo y del Consejo, de 30 de noviembre de 2009.

De igual forma, la Directiva sobre evaluación del impacto ambiental²⁴² somete a ciertos proyectos, actividades e instalaciones públicas y privadas, a un control previo en el que se evalúa el impacto que implicaría su ejecución, y en ese sentido se incluye en su ámbito de aplicación a las explotaciones mineras a cielo abierto y las canteras, cuya superficie supere las 25 hectáreas.

En las demás operaciones extractivas, los Estados miembros deciden, sobre la base del análisis de cada caso particular o mediante el establecimiento de umbrales o criterios, si las operaciones en cuestión han de ser objeto de evaluación con arreglo a lo dispuesto en la Directiva.

Por otra parte, aunque en materia de residuos la Directiva N° 2008/98/CE²⁴³ funciona como instrumento marco, en el Artículo 2.2. d) se excluye de su ámbito de aplicación a los residuos resultantes de la prospección, de la extracción, del tratamiento o del almacenamiento de recursos minerales, así como de la explotación de canteras, cubiertos por la Directiva N° 2006/21/CE.²⁴⁴

²⁴¹ del Consejo, de 21 de mayo de 1992.

²⁴² Cuyo origen se remonta a la Directiva N° 85/337, de 27 de junio de 1985. En la actualidad, ver Anexo I de la Directiva N° 2011/92/UE, relativa a la evaluación de las repercusiones de determinados proyectos públicos y privados sobre el medio ambiente Texto pertinente a efectos del EEE, esta a su vez fue modificada por la Directiva N° 2014/52/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014.

²⁴³ del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de noviembre de 2008, sobre los residuos y por la que se derogan determinadas Directivas.

²⁴⁴ del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de marzo de 2006, sobre la gestión de los residuos de industrias extractivas. Por otra parte, resulta aplicable también la Decisión N° 2014/955/UE: de la Comisión, de 18 de diciembre de 2014, por la que se modifica la Decisión N° 2000/532/CE, sobre la lista de residuos, de conformidad con la Directiva 2008/98/CE del Parlamento Europeo y del Consejo Texto pertinente a efectos del EEE; en la que se publicó la nueva Lista Europea de Residuos (LER), en la que se designan códigos, se clasifican los residuos de acuerdo a sus propiedades y peligrosidad. En ella se dedica el Capítulo 1 a los residuos de la prospección, extracción de minas y canteras y tratamientos físicos y químicos de minerales (Residuos de la extracción de minerales metálicos y no metálicos, residuos de la transformación física y química de minerales metálicos y no metálicos, lodos y otros residuos de perforaciones).

En este orden de ideas, en materia de gestión de residuos de las industrias extractivas la UE ha introducido medidas para prevenir o reducir al mínimo cualquier efecto negativo sobre el medio ambiente y la salud derivado de dicho proceso. A tal efecto, la Directiva N° 2006/21/CE contiene medidas para la gestión segura de los residuos resultantes de la extracción, el tratamiento y el almacenamiento de recursos minerales y la explotación de canteras.

En ella se prevé que todas las entidades explotadoras de instalaciones deben solicitar una autorización para gestionar una instalación de residuos de las industrias extractivas. En ese sentido, dichas entidades deben elaborar un plan de gestión de residuos que prevenga o reduzca la generación de residuos y fomente la recuperación y la eliminación segura de los mismos, el cual será revisado por las autoridades competentes cada cinco años. Asimismo, se establecen las normas para la concesión de autorizaciones a entidades explotadoras por parte de las autoridades designadas por cada país de la UE.

Ahora bien, desde la perspectiva del derecho interno, el Artículo 45 de la CE establece que todos tienen el derecho a disfrutar de un medio ambiente adecuado para el desarrollo de la persona, así como el deber de conservarlo. Y, por otra parte, que los poderes públicos velarán por la utilización racional de todos los recursos naturales, con el fin de proteger y mejorar la calidad de la vida y defender y restaurar el medio ambiente, apoyándose en la indispensable solidaridad colectiva.

De igual forma, que se aplicarán sanciones penales o, en su caso, administrativas, así como la obligación de reparar el daño causado para quienes infrinjan este derecho. En virtud de este mandato, las actividades económicas en España deben ser realizadas de forma sustentable. Ello implica que, para gozar de los derechos mineros, deben cumplirse (además de los trámites y procedimientos derivados de la concesión u otras formas de aprovechamiento que se indicaron), algunas exigencias relacionadas con la protección del medio ambiente.

En ese sentido, aunque la LMEs, es previa a la CE a lo largo de su articulado es posible observar que ya desde sus orígenes había considerado algunas normas de protección al medio ambiente, haciéndose eco de lo que estaba ocurriendo en el mundo.²⁴⁵ Por una parte, se contemplaron mecanismos de intervención de los poderes públicos en la minería regulados fundamentalmente en el Título II.

Ellos consisten en la realización de estudios y recopilación de datos: que implican la obligación de colaboración con la Administración, de aquellos particulares que desarrollen actividades por debajo de 25 metros en terrenos emergidos, o a cualquier profundidad en los sumergidos, para poder conseguir el perfeccionamiento y actualización del conocimiento geológico y minero del país; en la protección del medioambiente; así como en la regulación de labores en las zonas de reserva a favor del Estado.²⁴⁶

Por otra parte, en el Artículo 81, se estableció que los titulares de derechos mineros son responsables de los daños y perjuicios ocasionados con sus trabajos al infringir las prescripciones establecidas para proteger el medioambiente.²⁴⁷ Sin embargo, son la LMEs y su reglamento²⁴⁸ los únicos instrumentos en los que se incluyen normas de protección ambiental. De hecho, con la llegada de la CE, las Comunidades Autónomas (encabezadas por Cataluña)²⁴⁹ en el marco de sus competencias, comenzaron a dictar su

²⁴⁵ Al respecto véase entre otros los Artículos: 5.3, 17.2, 20.2 a), 33.2, 66, 69, 81, 83, 84,85, 86, 110.1, 112.2, entre otros.

²⁴⁶ FERNÁNDEZ GÓMEZ DEL CASTILLO (2015), pp. 159-180.

²⁴⁷ Aunque observa QUINTANA LÓPEZ (2013), p. 109, que esta norma “ha podido ser utilizada con una limitada trascendencia” ya que “no ha resultado demasiado eficaz ni siquiera para obtener el resarcimiento del daño patrimonial por el sujeto que lo hubiere sufrido”.

²⁴⁸ Real Decreto N° 2857/1978, de 25 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento General para el Régimen de la Minería. Boletín Oficial del Estado Número 295, de 11 de diciembre de 1978.

²⁴⁹ Ello porque la Ley catalana N° 12/1981, de 24 de diciembre, por la que se establecen normas adicionales de protección de los espacios de especial interés natural afectados por actividades extractivas, marcó un hito importante pues al analizarse su constitucionalidad (mediante Sentencia N° 64/1982 de 4 de noviembre, el TCs), por una parte se sentaron las bases sobre las que se han de resolver las tensiones entre la minería y el medio ambiente, y por otra parte, sobre el papel que pueden desempeñar las Comunidades Autónomas en el desarrollo de la normativa estatal y el establecimiento de normas propias adicionales para la protección del

legislación propia a través de la cual se establecen normas adicionales de protección de los espacios de especial interés afectados por las actividades extractivas.²⁵⁰

Es así como, tanto desde el nivel estatal como de las comunidades autónomas se ha legislado en materias ambientales y conforme a ellas se somete a las actividades extractivas entre otras obligaciones, a la realización de Evaluaciones Ambientales cuyo trámite culmina con una Declaración de Impacto Ambiental.²⁵¹

La Evaluación Ambiental es un procedimiento administrativo de carácter instrumental²⁵² a través del cual se analizan los posibles efectos significativos sobre el medio ambiente de los planes, programas y proyectos. Incluye tanto la “evaluación

medio ambiente, siempre que ellas no alterasen el ordenamiento básico minero, fuesen razonables y proporcionadas al fin propuesto y no quebranten el principio de solidaridad. Sobre esto puede consultarse a QUINTANA LÓPEZ (2013), p. 113.

²⁵⁰ QUINTANA LÓPEZ (2013), p. 112. En cuanto a la normativa Autonómica, existen diversos instrumentos conforme a la Comunidad de que se trate, a título de ejemplo pueden mencionarse, en el caso de Galicia: La Ley N° 9/2013, de 19 de diciembre, de emprendimiento y de competitividad económica de Galicia; el Decreto N° 20/2011, de 10 de febrero, por el que se aprueba definitivamente el Plan de Ordenación del Litoral de Galicia; La Orden de 16 de enero de 2007 por la que se fijan los criterios de cálculo para la determinación de la fianza en las actividades determinadas en el Decreto N° 174/2005, de 9 de junio, por el que se regula el régimen jurídico de la producción y gestión de residuos y el Registro General de Productores y Gestores de Galicia; la Ley N° 1/1995, de 2 de enero, de Protección Ambiental de la Comunidad Autónoma de Galicia; entre otras.

²⁵¹ En materia de Evaluación Ambiental a nivel estatal resultan aplicables, entre otras: la Ley N° 27/2006, de 18 de julio, por la que se regulan los derechos de acceso a la información, de participación pública y de acceso a la justicia en materia de medio ambiente. La Ley N° 26/2007, de 23 de octubre, de Responsabilidad Medioambiental y la Ley N° 11/2014, de 3 de julio, por la que se modifica esta última. La Ley N° 21/2013, de 9 de diciembre, de evaluación ambiental, así como el Real Decreto N° 1015/2013, de 20 de diciembre, por el que se modifican los anexos I, II y V de la Ley N° 42/2007, de 13 de diciembre, del Patrimonio Natural y de la Biodiversidad.

²⁵² Respecto del de aprobación o de adopción de planes y programas, así como respecto del de autorización de proyectos o, en su caso, respecto de la actividad administrativa de control de los proyectos sometidos a declaración responsable o comunicación previa.

ambiental estratégica” (para los planes y programas),²⁵³ como la “evaluación de impacto ambiental” (para los proyectos).²⁵⁴

Desde la perspectiva estatal de acuerdo a lo dispuesto en el Anexo I de la Ley N° 21/2013, de 9 de diciembre, de evaluación ambiental, se encuentran sometidos a la evaluación ambiental ordinaria regulada en el Título II, Capítulo II, Sección 1ª los proyectos relacionados con la “Industria Extractiva”, que constituye el “Grupo 2” de la normativa.²⁵⁵

²⁵³ Conforme al Artículo 5.2. b) de la Ley N° 21/2013, de 9 de diciembre, de evaluación ambiental, son planes y programas el conjunto de estrategias, directrices y propuestas destinadas a satisfacer necesidades sociales, no ejecutables directamente, sino a través de su desarrollo por medio de uno o varios proyectos.

²⁵⁴ Artículos 5 y siguientes de la Ley N° 21/2013, de 9 de diciembre, de evaluación ambiental. A efectos de la Ley, se entiende por “proyecto” cualquier actuación que consista en la ejecución o explotación de una obra, una construcción, o instalación, así como el desmantelamiento o demolición o cualquier intervención en el medio natural o en el paisaje, incluidas las destinadas a la explotación o al aprovechamiento de los recursos naturales o del suelo y del subsuelo así como de las aguas marinas.

²⁵⁵ En el Grupo II, relativo a la “industria extractiva”, se comprenden: a) Explotaciones y frentes de una misma autorización o concesión a cielo abierto de yacimientos minerales y demás recursos geológicos de las secciones A, B, C y D cuyo aprovechamiento está regulado por la Ley N° 22/1973, de 21 de julio, de Minas y normativa complementaria, cuando se dé alguna de las circunstancias siguientes: 1. Explotaciones en las que la superficie de terreno afectado supere las 25 ha. 2. Explotaciones que tengan un movimiento total de tierras superior a 200.000 metros cúbicos anuales. 3. Explotaciones que se realicen por debajo del nivel freático, tomando como nivel de referencia el más elevado entre las oscilaciones anuales, o que pueden suponer una disminución de la recarga de acuíferos superficiales o profundos. 4. Explotaciones de depósitos ligados a la dinámica actual: fluvial, fluvio-glacial, litoral o eólica. Aquellos otros depósitos y turberas que por su contenido en flora fósil puedan tener interés científico para la reconstrucción palinológica y paleoclimática. Extracción de turba, cuando la superficie del terreno de extracción supere las 150 ha. 5. Explotaciones visibles desde autopistas, autovías, carreteras nacionales y comarcales, espacios naturales protegidos, núcleos urbanos superiores a 1.000 habitantes o situadas a distancias inferiores a 2 km de tales núcleos. 6. Explotaciones de sustancias que puedan sufrir alteraciones por oxidación, hidratación, etc., y que induzcan, en límites superiores a los incluidos en las legislaciones vigentes, a acidez, toxicidad u otros parámetros en concentraciones tales que supongan riesgo para la salud humana o el medio ambiente, como las menas con sulfuros, explotaciones de combustibles sólidos, explotaciones que requieran tratamiento por lixiviación in situ y minerales radiactivos. 7. Extracciones que, aun no cumpliendo ninguna de las condiciones anteriores, se sitúen a menos de 5 km de los límites del área que se prevea afectar por el laboreo y las instalaciones anexas de cualquier explotación o concesión minera a cielo abierto existente.

b) Minería subterránea en las explotaciones en las que se dé alguna de las circunstancias siguientes: 1.º Que su paragénesis pueda, por oxidación, hidratación o disolución, producir aguas ácidas o alcalinas que den lugar a cambios en el pH o liberen iones metálicos o no metálicos que supongan una alteración del medio natural.

2.º Que exploten minerales radiactivos. 3.º Aquéllas cuyos minados se encuentren a menos de 1 km (medido en plano) de distancia de núcleos urbanos, que puedan inducir riesgos por subsidencia. c) Extracción o almacenamiento subterráneo de petróleo y gas natural con fines comerciales cuando: 1.º La cantidad de producción sea superior a 500 toneladas por día en el caso del petróleo y de 500.000 metros cúbicos por día en el caso del gas o bien, 2.º Se realicen en medio marino. d) Los proyectos consistentes en la realización de

En otro orden de ideas, en materia de residuos, entre las principales normas jurídicas de carácter específicamente minero, pueden mencionarse el Real Decreto N° 975/2009²⁵⁶, sobre gestión de los residuos de las industrias extractivas y de protección y rehabilitación del espacio afectado por actividades mineras, que incorporó al ordenamiento interno español la Directiva N° 2006/21/CE, previamente mencionada.

De igual forma resultarían aplicables algunas normas ambientales generales tales como las disposiciones de la Ley N° 22/2011, de residuos y suelos contaminados²⁵⁷ en aquellos aspectos no regulados por otra norma comunitaria o nacional que incorpore al ordenamiento español normas comunitarias, (como, por ejemplo, el Real Decreto N° 975/2009).

En el mismo sentido lo serían el Real Decreto N° 1304/2009, de 31 de julio²⁵⁸, por el que se modifica el Real Decreto N° 1481/2001, de 27 de diciembre, que regula la eliminación de residuos mediante el depósito en vertedero, (que incorporó al ordenamiento jurídico español la Directiva N° 1999/31/CE del Consejo²⁵⁹); y la Orden N° AAA/661/2013, de 18 de abril, por la que se modifican los anexos I, II y III del Real Decreto N° 1481/2001, de 27 de diciembre, por el que se regula la eliminación de residuos mediante depósito en vertedero,²⁶⁰ surgida en virtud de la necesidad de aprobar

perforaciones para la exploración, investigación o explotación de hidrocarburos, almacenamiento de CO₂, almacenamiento de gas y geotermia de media y alta entalpía, que requieran la utilización de técnicas de fracturación hidráulica. No se incluyen en este apartado las perforaciones de sondeos de investigación que tengan por objeto la toma de testigo previos a proyectos de perforación que requieran la utilización de técnicas de facturación hidráulica. En todos los apartados de este grupo se incluyen las instalaciones y estructuras necesarias para la extracción, tratamiento, almacenamiento, aprovechamiento y transporte del mineral, acopios de estériles, balsas, así como las líneas eléctricas, abastecimientos de agua y su depuración y caminos de acceso nuevos.

²⁵⁶ De 12 de junio, publicado en el Boletín Oficial del Estado Número 143, de 13 de Junio de 2009. Modificado a su vez por el Real Decreto N° 777/2012, de 4 de mayo.

²⁵⁷ De 28 de julio, Boletín Oficial del Estado Número 181, de 29 de Julio de 2011.

²⁵⁸ Boletín Oficial del Estado Número 185, de 01 de Agosto de 2009.

²⁵⁹ de 26 de abril de 1999, relativa al vertido de residuos.

²⁶⁰ Boletín Oficial del Estado Número 97, de 23 de abril de 2013.

una norma con carácter básico dirigida a regular la aplicación práctica de los requisitos de la Decisión N° 2003/33/CE,²⁶¹ en la que se establecían los criterios y procedimientos de admisión de residuos en los vertederos.

Por medio de esta norma, se incorpora también al ordenamiento jurídico español la Directiva N° 2011/97/UE,²⁶² que modifica la Directiva N° 1999/31/CE por lo que respecta a los criterios específicos para el almacenamiento de mercurio metálico considerado residuo.

Como puede verse entonces, si bien se han mencionado apenas algunas de las normas aplicables, queda de manifiesto que desde el punto de vista del derecho comunitario, estatal y autonómico existe una extensa gama de instrumentos jurídicos, directrices y políticas generales encaminadas a la promoción de la integración del desarrollo sostenible en la industria extractiva no energética de la Unión Europea que permitan conciliar el ejercicio de la actividad y respeto por el medio ambiente.

6.4. Aspectos regulatorios de la protección del medio ambiente en torno a las actividades mineras en el derecho chileno.

El artículo 19 N° 8 de la CPCh consagra el derecho a vivir en un ambiente libre de contaminación²⁶³, derecho éste que viene a suponer una limitación al ejercicio de los derechos mineros ya que como prescribe la misma Constitución Política “*la Ley puede*

²⁶¹ del Consejo, de 19 de diciembre de 2002.

²⁶² del Consejo, de 5 de diciembre de 2011.

²⁶³ “Artículo 19.- La Constitución asegura a todas las personas: (...)8°.- El derecho a vivir en un medio ambiente libre de contaminación. Es deber del Estado velar para que este derecho no sea afectado y tutelar la preservación de la naturaleza. La ley podrá establecer restricciones específicas al ejercicio de determinados derechos o libertades para proteger el medio ambiente.” Sobre el contenido y alcance de esta norma constitucional puede consultarse entre otros a SILVA BASCUÑÁN (2008), pp. 89-120.

establecer restricciones específicas al ejercicio de determinados derechos o libertades para proteger el medio ambiente”. Así, por una parte, para el ejercicio de la actividad minera se requiere la autorización del Estado previo trámite de la respectiva concesión u otras formas de habilitación; y adicionalmente, desde la perspectiva del medio ambiente será necesario garantizar que la minería se ejecutará con arreglo a ciertas normas de protección a éste.

La Ley N° 19.300, sobre bases generales del medio ambiente, y el Decreto N° 40²⁶⁴ establecen el marco mínimo de protección ambiental en el ordenamiento jurídico chileno. Marco que se complementa con la institucionalidad prevista en la Ley N° 20.417²⁶⁵ que crea el Ministerio del Medio Ambiente, el Servicio de Evaluación Ambiental y la Superintendencia del Medio Ambiente.

En ese sentido, el Ministerio del Medio Ambiente tiene a su cargo las funciones de la extinta CONAMA,²⁶⁶ es decir, que se encarga de colaborar en el diseño y aplicación de políticas, planes y programas en materia ambiental, así como en la protección y conservación de la diversidad biológica y de los recursos naturales renovables e hídricos, promoviendo el desarrollo sustentable, la integridad de la política ambiental y su regulación normativa.

El Servicio de Evaluación Ambiental por su parte, es un servicio público funcionalmente descentralizado, con personalidad jurídica y patrimonio propio, sometido

²⁶⁴ del Ministerio del Medio Ambiente, que establece el Reglamento del Sistema de Evaluación de Impacto Ambiental. Diario Oficial, 12 de agosto de 2013. A partir de cuya entrada en vigencia fueron derogados los Decretos Supremos N° 30, de 1997 y N° 95 de 2001, ambos del Ministerio Secretaría General de la Presidencia, Reglamento del Sistema de Evaluación de Impacto Ambiental.

²⁶⁵ Diario Oficial, 26 de enero de 2010.

²⁶⁶ La Comisión Nacional del Medio Ambiente conocida como “CONAMA”, fue un organismo creado en 1994 mediante la Ley N° 19.300, dedicado a la promoción, cuidado, vigilancia y patrocinio del cumplimiento de las políticas medioambientales así como a administrar el sistema de evaluación de impacto ambiental, entre 1994 y 2010. Fue suprimida el 1 de octubre de 2010, al comenzar el funcionamiento del Ministerio del Medio Ambiente.

a la supervigilancia del Presidente de la República a través del Ministerio del Medio Ambiente, al que corresponde (entre otras funciones) administrar el Sistema de Evaluación de Impacto Ambiental, así como la coordinación de los organismos del Estado involucrados en el mismo, para la obtención de los permisos o pronunciamientos ambientales sectoriales.²⁶⁷

En tanto que la Superintendencia del Medio Ambiente se encarga de ejecutar, organizar y coordinar el seguimiento y fiscalización de las Resoluciones de Calificación Ambiental, de las medidas de los Planes de Prevención y/o de Descontaminación Ambiental, del contenido de las Normas de Calidad Ambiental y Normas de Emisión, y de los Planes de Manejo, cuando corresponda, así como de todos aquellos otros instrumentos de carácter ambiental que establezca la ley, y de imponer las sanciones que corresponda de acuerdo con lo previsto en la Ley N° 20.417.

Pues bien, el Artículo 1 de la Ley N° 19.300, al alero de lo previsto en la CPCCh, establece que el derecho a vivir en un medio ambiente libre de contaminación, la protección del medio ambiente, la preservación de la naturaleza y la conservación del patrimonio ambiental se regularán por las disposiciones en ella contenidas, sin perjuicio de lo que otras normas legales establezcan sobre la materia.

En ese sentido, se entiende al medio ambiente en un sentido amplio, esto es, como el sistema global constituido por elementos naturales y artificiales de naturaleza física, química o biológica, socioculturales y sus interacciones, en permanente modificación por

²⁶⁷ Artículos 80 y 81 de la Ley N° 20.417.

la acción humana o natural y que rige y condiciona la existencia y desarrollo de la vida en sus múltiples manifestaciones (Artículo 2, LI).

De igual forma, en los Artículos 8 y siguientes *ejusdem* se dispone que los proyectos o actividades susceptibles de causar impacto ambiental (en cualquiera de sus fases), deberán someterse al Sistema de Evaluación de Impacto Ambiental.

Así en el artículo 10, se enumeran una serie de actividades que deberán cumplir tal obligación, entre las que se encuentran los proyectos de desarrollo minero, incluidos los de carbón, petróleo y gas comprendiendo las prospecciones, explotaciones, plantas procesadoras y disposición de residuos y estériles, así como la extracción industrial de áridos, turba o greda; y también los oleoductos, gasoductos, ductos mineros u otros análogos, entre otros.

Asimismo, entre las actividades que guardan relación indirecta con la minería se incluyen la producción, almacenamiento, transporte, disposición o reutilización habituales de sustancias tóxicas, explosivas, radioactivas, inflamables, corrosivas o reactivas; y la Ejecución de obras, programas o actividades en parques nacionales, reservas nacionales, monumentos naturales, reservas de zonas vírgenes, santuarios de la naturaleza, parques marinos, reservas marinas o en cualesquiera otras áreas colocadas bajo protección oficial, en los casos en que la legislación respectiva lo permita.

El Sistema de Evaluación de Impacto Ambiental (que funciona esencialmente a través de dos mecanismos, el Estudio de Impacto Ambiental “EIA” y la Declaración de Impacto Ambiental “DIA”) es en términos generales, un instrumento de gestión de carácter preventivo que tiene por objeto primordial predecir o anticipar los efectos negativos o adversos que generará un determinado proyecto o actividad sobre el medio

ambiente a fin de adoptar las medidas necesarias para su mitigación, compensación o reparación, dentro del marco normativo vigente.²⁶⁸

Desde otro punto de vista el Sistema de Evaluación ha sido calificado como un procedimiento de simplificación administrativa²⁶⁹ que tiene por finalidad esencial vincular el Estudio de Impacto Ambiental a todos los permisos sectoriales²⁷⁰ asociados a ciertas actividades y culmina con una Resolución de Calificación Ambiental (RCA),²⁷¹

²⁶⁸ FUENTES OLIVARES (2003), p. 167. Véase también a MIROSEVIC VERDUGO (2011), pp. 281-323.

²⁶⁹ ASTORGA JORQUERA (2012), p. 229; VERGARA BLANCO (2010), p. 568.

²⁷⁰ Los permisos ambientales sectoriales (PAS) previstos en el Artículo 8° inciso 2° de la LBGMA, tienen una finalidad de protección ambiental, aunque pueden tener más de un objeto de protección (pudiendo ocurrir además que tengan objetos de protección sectoriales de naturaleza no ambiental). El listado de los PAS se encuentra en los Artículos 111 y siguientes del Decreto Supremo N° 40, de 2012, del Ministerio del Medio Ambiente, contenido del Reglamento del Sistema de Evaluación de Impacto Ambiental (RSEIA). En relación a la actividad minera deben obtenerse: a) permisos para arrojar lastre, escombros o basuras y derramar petróleo o sus derivados o residuos, aguas de relave de minerales u otras materias nocivas o peligrosas de cualquier especie, que ocasionen danos o perjuicios en las aguas sometidas a la jurisdicción nacional, y en puertos, ríos y lagos (Artículo 142 Decreto Ley N° 2.222/78, Ley de Navegación y Artículo 68 RSEIA); b) permiso para la construcción de tranques de relave (Decreto Supremo N° 248, de 29 de diciembre de 2006, del Ministerio de Minería que fijó el Reglamento para la aprobación de proyectos de diseño, construcción, operación y cierre de los depósitos de relaves; y, Artículo 84 RSEIA); c) permiso para ejecutar labores mineras dentro de una ciudad o población, en cementerios, en playas de puertos habilitados y en sitios destinados a la captación de las aguas necesarias para un pueblo, a menor distancia de 50 metros medidos horizontalmente, de edificios, caminos públicos, ferrocarriles, líneas eléctricas de alta tensión, andariveles, conductos, defensas fluviales, cursos de agua y lagos de uso público, y a menor distancia de 200 metros, medidos horizontalmente, de obras de embalse, estaciones de radiocomunicaciones, antenas e instalaciones de telecomunicaciones (Artículo 17 N°1 CMCh y Artículo 85 RSEIA); d) permiso para ejecutar labores mineras en lugares declarados parques nacionales, reservas nacionales o monumentos naturales (Artículo 17 N° 2 CMCh y 86 RSEIA); e) permiso para ejecutar labores mineras en covaderas o en lugares que hayan sido declarados de interés histórico o científico (Artículo 17 N° 6 CMCh y Artículo 87 RSEIA); f) permiso para establecer un apilamiento de residuos mineros y botaderos de estériles (Artículo 233 y 318 Decreto Supremo N°72/85 del Ministerio de Minería, Reglamento de Seguridad Minera, Artículos 38 y 339 Decreto Supremo N° 132, de 30 de diciembre de 2002, Reglamento de Seguridad Minera y Artículo 88 RSEIA); g) permiso para la extracción de ripio y arena en los cauces de los ríos y esteros (Artículo 11 Ley N° 11.402 y Artículo 89 RSEIA); h) permiso para la construcción, modificación y ampliación de cualquier obra pública o particular destinada a la evacuación, tratamiento o disposición final de residuos industriales o mineros (Artículo 71, Letra b) Decreto con Fuerza de Ley N° 725/67, Código Sanitario (Artículo 90 RSEIA); y, i) permiso para ejecutar labores mineras en sitios donde se han alumbrado aguas subterráneas en terrenos particulares o en aquellos lugares cuya explotación pueda afectar el caudal o la calidad natural del agua, (Artículo 74, Decreto con Fuerza de Ley N° 725/67, Código Sanitario y Artículo 92 RSEIA).

²⁷¹ ASTORGA JORQUERA (2012), p. 230, señala que las RCA son autorizaciones previas de impacto, en las que se pretende coherencia procedimental con todas las demás autorizaciones con las que concurre, siendo otorgada en forma previa a las autorizaciones, concesiones, aprobaciones, permisos y pronunciamientos.

que como su nombre sugiere, califica como ambientalmente favorable o desfavorable el proyecto o actividad.

Esto significa que, si la resolución es favorable, se certificará que se cumple con todos los requisitos ambientales aplicables, incluyendo los eventuales trabajos de mitigación y restauración, no pudiendo ningún organismo del Estado negar las autorizaciones ambientales pertinentes.

Y si, en cambio, la resolución es desfavorable, estas autoridades quedarán obligadas a denegar las correspondientes autorizaciones o permisos, en razón de su impacto ambiental, aunque se satisfagan los demás requisitos legales, en tanto no se les notifique de pronunciamiento en contrario²⁷². La Declaración de Impacto Ambiental, es un documento en el que se describe la actividad o proyecto que se pretende realizar, o sus modificaciones, otorgado bajo juramento por el respectivo titular, cuyo contenido permite al organismo competente evaluar si su impacto ambiental se ajusta a las normas ambientales vigentes.²⁷³

Por su parte, el Estudio de Impacto Ambiental deberá realizarse cuando se generen o presenten los efectos descritos en el Artículo 11 LBGMA.²⁷⁴ Se trata de un documento

²⁷² Artículo 24 LBGMA.

²⁷³ Artículo 2, Letra f) LBGMA.

²⁷⁴ Para todas las actividades o proyectos a los que se refiere el Artículo 10 LBGMA, se requerirá la elaboración de un Estudio de Impacto Ambiental (Artículo 11 LBGMA), si generan o presentan al menos uno de los siguientes efectos, características o circunstancias:

- a) Riesgo para la salud de la población, debido a la cantidad y calidad de efluentes, emisiones o residuos;
- b) Efectos adversos significativos sobre la cantidad y calidad de los recursos naturales renovables, incluidos el suelo, agua y aire;
- c) Reasentamiento de comunidades humanas, o alteración significativa de los sistemas de vida y costumbres de grupos humanos;
- d) Localización en o próxima a poblaciones, recursos y áreas protegidas, sitios prioritarios para la conservación, humedales protegidos y glaciares, susceptibles de ser afectados, así como el valor ambiental del territorio en que se pretende emplazar;

en el que se describen pormenorizadamente las características del proyecto o actividad que se pretenda llevar a cabo modificación.

En él deben proporcionarse antecedentes fundados para la predicción, identificación e interpretación de su impacto ambiental, además de describir la o las acciones que se ejecutarán para impedir o minimizar sus efectos significativamente adversos.²⁷⁵

De acuerdo con lo establecido en el Artículo 12 de la LBGMA, en los estudios de Impacto Ambiental debe realizarse una descripción del proyecto o actividad y su línea de base, que deberá considerar todos los proyectos que cuenten con resolución de calificación ambiental, aun cuando no se encuentren operando.

Se describirán pormenorizadamente también aquellos efectos, características o circunstancias del Artículo 11 que dan origen a la necesidad de efectuar un Estudio de Impacto Ambiental. Así como una predicción y evaluación del impacto ambiental del proyecto o actividad, incluidas las eventuales situaciones de riesgo.²⁷⁶

Se detallarán de igual modo las medidas que se adoptarán para eliminar o minimizar los efectos adversos del proyecto o actividad y las acciones de reparación que se realizarán, cuando ello sea procedente; un plan de seguimiento de las variables

e) Alteración significativa, en términos de magnitud o duración, del valor paisajístico o turístico de una zona, y, f) Alteración de monumentos, sitios con valor antropológico, arqueológico, histórico y, en general, los pertenecientes al patrimonio cultural.

²⁷⁵ Artículo 2, Letra i) LBGMA.

²⁷⁶ Cuando el proyecto deba presentar un Estudio de Impacto Ambiental por generar alguno de los efectos, características o circunstancias señaladas en la letra a) del artículo 11, y no existiera Norma Primaria de Calidad o de Emisión en Chile o en los Estados de referencia que señale el Reglamento, el proponente deberá considerar un capítulo específico relativo a los potenciales riesgos que el proyecto podría generar en la salud de las personas.

ambientales relevantes que dan origen al Estudio de Impacto Ambiental, y un plan de cumplimiento de la legislación ambiental aplicable.

Tanto las declaraciones como los estudios de impacto ambiental serán evaluados, aprobados o autorizados por una Comisión Regional presidida por el Intendente e integrada por los Seremis del Medio Ambiente, Salud, Economía, Fomento y Reconstrucción, Energía, Obras Públicas, Agricultura, Vivienda y Urbanismo, Transportes y Telecomunicaciones, Minería, y Planificación, y el Director Regional del Servicio, quien actuará como secretario o por el Director Ejecutivo del Servicio de Evaluación de Impacto Ambiental, en los casos en que la actividad o proyecto pueda causar impactos ambientales en zonas situadas en distintas regiones.²⁷⁷

En relación a las obligaciones establecidas en los Artículos 8, 10 y 11 de la LBGMA, conforme a las cuales los proyectos o actividades mineras sólo podrán ejecutarse o modificarse previa evaluación de su impacto ambiental, algún autor ha sostenido que resultan incompatibles con lo dispuesto en los Artículos 19 N° 24 y 6 inciso 2 de la LOCCM porque se afecta la esencia del dominio de la concesión; en ese sentido, la exigibilidad que los proyectos mineros de exploración ingresen al Sistema de Evaluación de Impacto Ambiental (SEIA)²⁷⁸ es susceptible de una eventual declaración de inconstitucionalidad.²⁷⁹

No obstante, en lo que respecta al sometimiento de un proyecto al estudio de impacto ambiental comentado, ha dicho la Contraloría General de la República que la obligación de someterse al SEIA no rige para la dictación del acto administrativo a la evaluación exigida por dicho cuerpo normativo, sino a la ejecución material del

²⁷⁷ Artículo 86 de la Ley N° 19.300.

²⁷⁸ Para ampliar sobre el Sistema de Evaluación de Impacto Ambiental en Chile puede consultarse entre otras, la obra de ASTORGA JORQUERA (2012).

²⁷⁹ FUENTES (1999), p. 60, citado por VERGARA BLANCO (2010), p. 564.

proyecto,²⁸⁰ en esa línea de argumentación lo que podría ocurrir es que exista concesión pero el proyecto no pueda ejecutarse hasta tanto se autorice su declaración o evaluación de impacto ambiental.

Si ello no fuere así, sino que se tratase de una condición para el otorgamiento de la concesión, efectivamente bien podría considerarse su inconstitucionalidad en el sistema concesional chileno.

Ahora bien, lo mencionado hasta ahora obedece al carácter preventivo del sistema de evaluación de impacto ambiental, pero ocurre que debido a las consecuencias naturales de la actividad minera se hace necesario regular cómo ha de realizarse el cierre de los proyectos, lo que se conoce como “cierre de faenas mineras.”

En ese sentido, con la regulación de esta fase se busca evitar la prolongación de los efectos de la actividad minera por la generación de residuos,²⁸¹ de forma que puedan evitarse los pasivos ambientales;²⁸² y que puedan repararse o restaurarse las áreas afectadas por las actividades mineras, en términos lo más próximos posibles a los valores económicos y ecológicos óptimos.²⁸³

²⁸⁰ Dictamen N° 26.385, 16 de julio de 2001.

²⁸¹ En materia de residuos, la Ley N° 20.920 que establece el Marco para la Gestión de Residuos, la Responsabilidad Extendida del Productor y Fomento al Reciclaje, promulgada en junio de 2016, contiene metas de gestión de residuos para productos prioritarios, entre los que se encuentran algunos utilizados en la minería, como neumáticos, baterías y aceites y lubricantes. Sin embargo, se advierten algunas deficiencias que apuntan a que en Chile no existen aún regulaciones ambientales específicas que establezcan exigencias claras relativas al manejo y la disposición final de los residuos mineros.

²⁸² Los pasivos ambientales mineros (PAM) son definidos con carácter general como los impactos ambientales generados por operaciones mineras abandonadas con o sin dueño u operador identificables y en donde no se haya realizado un cierre de minas reglamentado y certificado por la autoridad competente. En Perú se consideran PAM todas aquellas instalaciones, efluentes, emisiones, restos o depósitos de residuos producidos por operaciones mineras actualmente abandonadas o inactivas que constituyen un riesgo permanente y potencial para la salud de la población, el ecosistema circundante y la propiedad. OBLASSER y CHAPARRO (2008), p. 10. En Chile según el “Anteproyecto de Ley sobre la Remediación de Pasivos Ambientales Mineros”, se define como PAM a aquella faena minera abandonada o paralizada, incluyendo sus residuos, que constituye un riesgo significativo para la vida o salud de las personas o para el medio ambiente.

²⁸³ VERGARA BLANCO (2010), p. 571.

La Ley N° 20.551²⁸⁴ vino a cubrir el vacío que existía en la legislación minera chilena, al establecer un marco regulatorio para el cierre de faenas mineras. En ese sentido y como una materialización del principio quien contamina, paga; quienes se dediquen a la actividad minera deben hacerse cargo de las externalidades, e incorporarlas como un elemento más dentro de la misma.

De esta forma se busca impedir la generación de nuevas faenas mineras abandonadas. Asimismo, a través de ella se obliga a que todas las faenas mineras cuenten con un plan de cierre aprobado por el Servicio, previo al inicio de las operaciones mineras, el cual debe contener la totalidad de las instalaciones de la faena.²⁸⁵

7. A modo de conclusiones del Capítulo.

I. A nivel mundial se considera que concurren elementos suficientes para justificar la existencia de una disciplina jurídica autónoma para la minería, con categorías y regulaciones propias que derivan de las peculiaridades de esta actividad. Esas peculiaridades han llevado a incluir a las minas en la noción de dominio público, por lo que hoy en día existe un “dominio público minero”, tanto en Chile como en España, aunque en cada uno de estos países su regulación es distinta.

II. Desde otro punto de vista, las peculiaridades de la actividad minera se relacionan entre otros aspectos con: la existencia de distintas etapas (exploración, explotación y beneficio); los ingentes recursos que se requieren para su puesta en marcha, sus distintos tipos (fundamentalmente metálica, no metálica, a cielo o tajo abierto y subterránea); los

²⁸⁴ Que regula el cierre de faenas e instalaciones mineras, de 11 de noviembre de 2011, en vigencia a partir del 11 de Noviembre de 2012.

²⁸⁵ Resultan aplicables también al cierre de faenas mineras las normas siguientes: Decreto N° 41 Reglamento de la Ley de Cierre de Faenas e Instalaciones Mineras. Ley N° 20.819 Modifica la Ley N° 20.551 que Regula el Cierre de Faenas e Instalaciones Mineras e Introduce Otras Modificaciones Legales.

elevados riesgos en los que se incurre, entre otros. Todo lo cual la convierte en una actividad de complejo análisis.

III. Los ordenamientos jurídicos de cada país determinan lo que debe entenderse por mina y yacimiento según sus respectivas políticas. Aunque desde el punto de vista doctrinario, el concepto de mina debe ser objeto de revisión por tratarse de un fenómeno jurídico complejo que debe tener en cuenta las aludidas particularidades de la actividad.

IV. En todo caso, con el término “mina” se hace referencia a un lugar determinado en el que se desarrollan actividades de exploración, investigación y/o explotación de recursos minerales geológicos a través del empleo de técnicas mineras, con sometimiento a las formalidades establecidas por el ordenamiento de jurídico respectivo, las cuales legitiman las condiciones en las que tal actividad será emprendida y conceden determinados derechos con carácter exclusivo y excluyente.

V. Lo que debe entenderse por mina resulta relevante en materia tributaria, en tanto supone poner en relación el sustrato físico que puede ser objeto de propiedad o dominio (público o privado, insistimos) y el producto extraído de tal sustrato físico, que puede ser objeto de una actividad económica consistente en su localización, extracción y explotación.

VI. La categoría “dominio público” y su especie “dominio público minero” han sido objeto de múltiples discusiones doctrinarias. Ello ha implicado que en algunos ordenamientos jurídicos se les entienda bien como una forma de propiedad especial o exorbitante del Estado (tesis patrimonialistas), o bien, como un título de intervención de éste sobre determinadas categorías de bienes (tesis funcionalistas). En el caso del dominio público minero, sobre las minas.

VII. En esta investigación se considera que teóricamente el dominio público minero alude a un conjunto de potestades que detenta el Estado para la regulación de las minas y una actividad económica compleja como es la minería. Dichas potestades comienzan por sustraer a las mismas de la libre apropiación de los particulares en satisfacción del interés general, lo que no es otra cosa que un acto de autoridad que implica su afectación; y debe entenderse en un ámbito de potestades, por lo que las tesis patrimonialistas no resultan adecuadas para explicar el vínculo del Estado con las minas.

VIII. Con todo, pese a las discusiones doctrinales que se han planteado en torno a la naturaleza jurídica del dominio público a nivel nacional e internacional, es posible sostener que en Chile, la forma más adecuada para explicar el dominio público minero en su contexto, es entender que no existe propiedad pública ni privada de las minas.

IX. En nuestra opinión se trata de una versión modernizada del dominio eminente francés (y no de lo que algunos autores chilenos entendieron por dominio eminente), esto es, de la recepción de las teorías funcionalistas, que entienden al dominio público como un conjunto de potestades que no admiten la aplicación de instituciones propias del derecho privado (como la institución del derecho de propiedad, incluso si ella fuera “exorbitante”), y que puede tener incidencias en el ámbito de la tributación de la minería.

X. En sentido contrario, en el caso de España, el dominio público minero está claramente inspirado por las tesis patrimonialistas, y ello es derecho positivo, esto significa que el dominio público minero es entendido como una propiedad especial o exorbitante del Estado.

XI. En todo caso, lo más importante de ello es entender que la incorporación de las minas a la categoría del dominio público las somete a regulaciones especiales (sistema

concesional y de evaluación de impacto ambiental, entre otros) e implica también desde el punto de vista tributario, que existen gravámenes y cargas, tributarias y no tributarias que adicionales al régimen general, se exigen también en función de su especialidad y para las cuales en algunos casos, debe considerarse la naturaleza del dominio público. Dadas sus peculiaridades, esos tributos, cargas y gravámenes son estudiados de forma detallada al analizar los fundamentos de la tributación de la minería en los Capítulos Tercero, Cuarto y Quinto de este trabajo.

XII. En otro orden de ideas, el impacto ambiental que generan ciertas actividades extractivas e industriales tales como la minería, ha traído consigo que tanto desde el punto de vista nacional como internacional se hayan generado diversos instrumentos jurídicos que procuran prevenir, reparar o mitigar el daño causado por la actividad humana sobre el medio ambiente.

XIII. Esas medidas tienen como uno de sus puntos de partida más importante el nacimiento del principio “el que contamina, paga”, también denominado “quien contamina, paga”, conforme al cual los Estados y algunas organizaciones internacionales pretenden que los sujetos contaminantes se internalicen los costes ambientales y sociales que su actividad genera.

XIV. El principio quien contamina, paga, en sus distintas facetas ha traído consigo la adopción de medidas administrativas (regulatorias) y tributarias, que inciden en el ejercicio de ciertas actividades entre las que se incluye o puede incluirse la actividad minera.

XV. Desde el punto de vista del control administrativo, los ordenamientos jurídicos establecen los límites superiores e inferiores a la cantidad y calidad de la intervención del

Estado en las actividades económicas. Así, por medio de ciertas normas se ordenan, autorizan o prohíben actividades humanas, productos u operaciones que generen impactos medioambientales negativos.

XVI. La actividad minera es una actividad económica importante con impactos que, aunque no se desean, se toleran, y buscan mitigarse con diversos tipos de medidas.

XVII. Entre las medidas de carácter administrativo o regulatorio que en concreto se aplican a las actividades mineras, se encuentran las normas relativas a la necesaria aprobación o autorización de los proyectos sustentables, lo que, tanto en Chile como en mayor medida en España, se materializa principalmente a través Evaluaciones de Impacto Ambiental, depósito, almacenamiento y disposición de residuos, y las normas sobre el cierre de faenas e instalaciones industriales mineras.

XVIII. En otro orden, por medio del diseño y aplicación de instrumentos económicos se busca influenciar en el comportamiento de las personas, de modo que su actividad sea favorable o menos perjudicial para el medio ambiente. Entre los instrumentos económicos, pueden adoptarse diversas alternativas, tales como las ayudas financieras en forma de subvenciones y avales, los sistemas de depósitos y devolución, los mercados de emisiones y el derecho financiero y tributario.

XIX. En lo relativo al derecho financiero y tributario, se busca ya no solo obtener ingresos dinerarios sino también lograr ese fin de protección ambiental, al usar a los tributos para incentivar la realización de conductas más respetuosas con el entorno natural. Es por ello que siendo que la actividad minera genera apreciables impactos en torno al medio ambiente, la salud pública y las comunidades cercanas a los proyectos mineros, en el Capítulo Quinto de este trabajo se examina la relación de los tributos ambientales con la actividad minera.

CAPÍTULO SEGUNDO. ASPECTOS GENERALES DE LOS TRIBUTOS, EL SISTEMA TRIBUTARIO Y LA TRIBUTACIÓN MINERA.

SUMARIO

1. Introducción del Capítulo. 2. Consideraciones generales en torno a los tributos. 3. Potestad tributaria y principios tributarios. 3.1. Principio de legalidad. 3.2. Principios de generalidad e igualdad. 3.3. Principio de capacidad económica o contributiva. 3.4. Principios de progresividad y no confiscatoriedad. 4. El principio de no afectación en el derecho chileno. 5. Seguridad jurídica y confianza legítima en materia tributaria. La importancia de los convenios de estabilidad jurídica para la tributación minera. 6. Hacia los fundamentos de la tributación minera: el dominio público minero, la renta y la renta minera, y la extrafiscalidad ambiental. 7. A modo de conclusiones del Capítulo.

1. Introducción del Capítulo.

Antes de analizar las figuras específicas que integran el régimen especial minero y los fundamentos que subyacen a las mismas, conviene recordar al menos brevemente, algunos conceptos fundamentales de la Teoría General de la tributación. Aunque el examen detallado de estos conceptos excede al propósito de esta investigación.

Lo que sí interesa es recordar sus aspectos más relevantes porque como se verá en los Capítulos Tercero, Cuarto y Quinto de este trabajo, uno de los problemas que es común a los regímenes mineros, es que en ellos se entremezcla el uso de categorías de naturaleza tributaria y no tributaria, lo que además de generar confusión, hace difícil identificar el marco jurídico aplicable.

Tener presentes algunos de los elementos esenciales de la Teoría General del Tributo, coadyuvará a la mejor comprensión de las particularidades de la tributación

minera y sus fundamentos. De esta forma, en las páginas siguientes se explica cómo cualquier régimen tributario sea este general o especial (y el minero no sería la excepción), debe ajustarse a una serie de disposiciones previstas en el ordenamiento jurídico en torno a la idea de un “sistema tributario”.

En este orden de ideas, en este Capítulo Segundo se analizan los conceptos de tributo, potestad tributaria y los principios tributarios, los cuales sirven como límites para el diseño y establecimiento de gravámenes que deben ser tenidos en cuenta por el legislador. Asimismo, se explica cómo es que, a pesar de la existencia de los referidos límites, existen aspectos que justifican algunos tratamientos diferenciados, en este caso, respecto a la actividad minera.

Finalmente, se enunciarán los tres presupuestos a los que hemos denominado “fundamentos de la tributación de la minería”, los cuales en virtud de sus particularidades y complejidades son examinados de forma detallada e individualizada en los Capítulos Tercero, Cuarto y Quinto.

2. Consideraciones generales en torno a los tributos.

La existencia de un “sistema tributario” gira alrededor de una categoría fundamental que es denominada “tributo”. Que nace en virtud de una “potestad tributaria” que en la actualidad debe tener en consideración una serie de “principios tributarios” cuyo contenido esencial dependerá del ordenamiento jurídico de que se trate.

Determinar que una figura en concreto tiene naturaleza tributaria o no, es importante tanto desde el punto de vista teórico como práctico entre otras razones, por las

consecuencias que derivan de ello ya que aplicar un régimen no conforme con la situación concreta podría devenir en violaciones de derechos y en definitiva, en resoluciones injustas.

Así pues, en primer término, conviene recordar que la potestad tributaria no es otra cosa que aquella para crear y regular tributos por norma con rango de ley.²⁸⁶ En ese sentido, lo que habría de entenderse por “potestad” es el poder de establecer coactivamente una prestación obligatoria, en este caso, los tributos.

Algunos autores en lugar de “potestad”, prefieren hacer referencia a “poder fiscal” o “poder tributario”²⁸⁷ que es aquel en virtud del cual, el Estado impone tributos como una manifestación de su fuerza o poder de imperio. La potestad tributaria es, en palabras de BERLIRI²⁸⁸ el poder de establecer tributos²⁸⁹ o prohibiciones de naturaleza fiscal, es decir, de dictar normas jurídicas de las cuales nacen o pueden nacer a cargo de determinados individuos o de determinadas categorías de individuos, la obligación de pagar un tributo o de respetar un límite tributario.

En todo caso, en los Estados Constitucionales modernos, dicho poder se encuentra sujeto al ordenamiento jurídico, estando dentro del ámbito y los límites del derecho positivo²⁹⁰; y sea que se denomine potestad o poder, lo que interesa destacar es que el

²⁸⁶ PÉREZ DE AYALA, y PÉREZ DE AYALA BECERRIL (2013), p. 40.

²⁸⁷ En ese sentido CAZORLA PRIETO (2000), p. 64. En su opinión el empleo del concepto potestad no resulta adecuado por ser impreciso y categorialmente confundidor, ya que la potestad se sitúa en un campo distinto al del establecimiento de un tributo, ella se sitúa en el amplio terreno de la exigencia de los tributos que han sido previamente creados mediante el ejercicio del poder tributario. Así es por el ejercicio del poder tributario que se crea el tributo y ello corresponde al Estado.

²⁸⁸ BERLIRI (1964), p. 168.

²⁸⁹ Aunque el autor realmente habla de “impuestos” hemos preferido extenderlo al tributo del cual el impuesto es una especie.

²⁹⁰ JARACH (1999), p. 25.

Estado tiene la facultad de crear, modificar y suprimir tributos de forma unilateral. Por lo que, su creación dentro de los límites del ordenamiento jurídico obliga a su pago a las personas sometidas a él.

Dicho poder implica también la posibilidad de que los particulares, bajo ciertas normas, entreguen una porción de sus rentas o patrimonios para atender las necesidades públicas;²⁹¹ ese pago, porción de rentas o patrimonio que es entregado, a grandes rasgos recibe el nombre de “tributo.”

El cual para SAINZ DE BUJANDA, no es más que el recurso o mecanismo jurídico del que se sirven los entes públicos para obtener ingresos tributarios. Para él, se trata de una obligación cuya prestación consiste en entregar una suma de dinero que constituye para el ente público acreedor un ingreso tributario y que la ley hace nacer directamente de la realización de ciertos hechos que la misma establece, conocidos como hecho imponible.²⁹²

Ahora bien, según explica GARCÍA NOVOA, el tributo se ha definido en al menos tres líneas discursivas, una clásica, basada en la legalidad y la capacidad contributiva, que habiendo evolucionado da paso a una segunda que considera ahora al tributo como una condición o presupuesto y consecuencia de la garantía constitucional del derecho de propiedad y, por último, una basada en el elemento “justicia tributaria.” Así pues, para las definiciones clásicas el tributo es una realidad que surge en un contexto de libertad económica y de tutela a la propiedad privada que lo concebía como una interferencia en la libertad económica.

²⁹¹ VILLEGAS (2002), p. 252.

²⁹² SAÍNZ DE BUJANDA (1991), p. 171.

Pero, ésta tras su evolución y superación, derivada fundamentalmente de la constitucionalización del deber de contribuir, más recientemente considera que si se entiende que los tributos son la participación de la colectividad en el éxito de la economía privada es porque financia el sistema jurídico necesario para que el reconocimiento de los derechos de propiedad y el tráfico jurídico generador de riqueza, sean posibles.

Para estas concepciones, la legalidad viene a suponer un límite a la intervención del Estado en la riqueza individual, que no admite la extensión analógica del tributo, el cual se aplicará si así lo establece la ley, de esta forma, “cuando la ley no grava algo es porque no quiso gravarlo.”

En tanto que, para las corrientes basadas en la justicia tributaria, ella se manifiesta en el principio de capacidad contributiva, como una expresión de la igualdad en el ámbito tributario. Siendo fundamental que los tributos se consideran instrumentos para la recaudación que debe ser cuantificablemente adecuados a la capacidad económica gravada.²⁹³”

Tal y como ocurre con las constituciones española²⁹⁴ y chilena,²⁹⁵ a pesar de emplear el término, ellas no suelen incluir una definición de lo que debe entenderse por tributo, aunque en algunos casos sí puede inferirse una clasificación.²⁹⁶ Por esto se hace

²⁹³ GARCÍA NOVOA (2012), pp. 79-115.

²⁹⁴ Ver por ejemplo los Artículos 133 y 157 b.

²⁹⁵ Artículo 19 Numeral 20.

²⁹⁶ En otros casos como el de Perú explica MEDRANO (1990), p. 41, si bien en la Constitución peruana no existe una disposición que reconozca en forma expresa una definición ni una clasificación de los tributos, ésta última puede inferirse de normas contenidas tanto en la Constitución Política como en el Código Tributario, pues varias de ellas relativas al género “tributo”, distinguen entre impuestos, contribuciones y tasas. En Venezuela Los artículos 316 y 317 de la Constitución de la República, establecen el marco del sistema tributario, señalando entre otros aspectos que o podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución alguna que no estén establecidos en la ley.

necesario acudir al apoyo de la legislación, doctrina y la jurisprudencia para poder entender el alcance de dicho término en el ordenamiento jurídico respectivo.

En todo caso, con respecto a su clasificación, como una consecuencia de la elaboración doctrinal de la Teoría del Tributo como un concepto unitario y en función de la estructura de su hecho imponible, tradicionalmente se les ha dividido en impuestos, tasas y contribuciones especiales. Esta es la conocida clasificación “tripartita” que goza de amplia aceptación en el derecho español y el de América Latina.²⁹⁷ La inclusión de un gravamen dentro de cada una de esas categorías produce distintos efectos jurídicos.

En ese sentido, los impuestos son tributos exigidos sin contraprestación, en los que el hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos jurídicos que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto obligado, como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta. Para GIANNINI²⁹⁸ el impuesto es una prestación pecuniaria que un ente público tiene derecho a exigir en virtud de su potestad de imperio, originaria o derivada, en los casos, en la medida y según los modos establecidos en la Ley, con el fin de conseguir un ingreso.

Por su parte, BERLIRI²⁹⁹ entiende a los impuestos como la obligación de dar o hacer, coactivamente impuesta por una ley o por un acto expresamente autorizado por ésta, a favor de un ente público, que tiene por objeto una suma de dinero o un efecto timbrado y no constituye la sanción de un acto ilícito, salvo que la propia sanción no

²⁹⁷ En el caso de América Latina, esta división tripartita fue la fijada en el Modelo de Código Tributario para América Latina. En ese sentido, el Artículo 15, define al impuesto como aquel tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.

²⁹⁸ GIANNINI (1957), p. 46.

²⁹⁹ BERLIRI (1964), p. 312.

consista en la extensión a cargo de un tercero de una obligación tributaria.

Una de las características más importantes que atribuye la doctrina a los impuestos es que en su hecho imponible la actividad estatal puede o no estar presente. En ese sentido, como regla general el impuesto grava una manifestación de capacidad económica que muy poco o nada tiene que ver con la utilidad que el sujeto pasivo deriva de una concreta actividad estatal.³⁰⁰

Bajo la noción de tasas en cambio, la doctrina suele incluir a tributos en los que a diferencia de los impuestos, el hecho imponible consiste en una actuación de la Administración que se refiere o que afecta, directa o indirectamente, al sujeto pasivo. Un tributo será una tasa cuando a través de él, el Estado pretenda satisfacer una necesidad colectiva por medio de una actividad que se concreta en prestaciones individualizadas a sujetos determinados, y en base a estas prestaciones hace pagar a estos sujetos.³⁰¹

En todo caso como se verá, es ésta una de las figuras que suscita mayor discusión, no solo en Chile sino también en el derecho comparado. Pero incluso a pesar de ello, en general se le sigue considerando de naturaleza tributaria.³⁰²

³⁰⁰ FERREIRO LAPATZA (2010), p. 232.

³⁰¹ FERREIRO LAPATZA (1991), p. 15.

³⁰² Ha expresado FERREIRO (1991), pp. 91 y 98, que en definitiva es de naturaleza política la decisión de que una determinada exacción se considere jurídicamente un tributo. Por otra parte, en ocasiones es difícil identificar también la diferencia entre impuestos y tasas, o bien, estos son transformados por motivos que interesan a la Administración Pública. Al respecto, HERRERA MOLINA (2004), p. 12, opina que los fenómenos de transformación entre impuestos y prestaciones patrimoniales sinalagmáticas (como las tasas) pueden estar legitimado en razones de practicabilidad administrativa, pero deben examinarse con cautela, ya que pueden suponer un ardid para eludir los principios constitucionales a los que ha de responder el impuesto o la prestación sinalagmática. Pero que se trate de decisiones políticas o de conveniencia para la Administración no quita que desde el punto de vista científico las tasas son tributos y se trata de figuras distintas de los impuestos y las contribuciones.

En tanto que las contribuciones especiales, son los tributos debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras o gastos públicos o de especiales actividades del Estado. Este beneficio es el criterio de justicia distributiva asociado con la contribución especial, puesto que supone una ventaja económica reconducible a un aumento de riqueza y, por consiguiente, de capacidad contributiva.³⁰³

De esta forma, en el caso de las tasas y las contribuciones especiales, se tiene en cuenta como manifestación o medida de la capacidad económica el uso, consumo o la utilidad de los servicios o actividades estatales, por lo que se hace pagar una cantidad que se corresponde de alguna forma con el valor del servicio recibido. Lo que en algún modo se concibe como contraprestación de la prestación recibida por la actividad del Estado que le afecta o beneficia.³⁰⁴

En España ha dicho el Tribunal Constitucional que el tributo constituye una prestación patrimonial de carácter público, que se satisface a los entes públicos con la finalidad de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, y grava un presupuesto de hecho o hecho imponible revelador de capacidad económica fijado en la Ley.³⁰⁵

Ahí con carácter general, los tributos vienen a ser instrumentos que permiten hacer efectivo ese deber de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas. Y el sistema tributario es a su vez, el conjunto racional y ordenado de tributos vigentes en un momento y regulados con la pretensión de gravar todas las manifestaciones de riqueza, de acuerdo

³⁰³ VILLEGAS (1996) p. 105.

³⁰⁴ FERREIRO LAPATZA (2010), p. 232.

³⁰⁵ STC 193/2004, de 4 de noviembre.

con las exigencias de generalidad y capacidad contributiva.³⁰⁶

Contrario a lo que ocurre con el Código Tributario chileno,³⁰⁷ el artículo 2 de la Ley General Tributaria española³⁰⁸ sí que contiene el concepto, fines y clases de los tributos. De acuerdo con esta disposición, los tributos son los ingresos públicos consistentes en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración Pública como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la ley vincula el deber de contribuir, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos.

Del mismo modo, podrán servir como instrumentos de la política económica general, así como para atender a la realización de los principios y fines contenidos en la Constitución, y cualquiera que sea su denominación, se clasifican en tasas, contribuciones especiales e impuestos.

De esto interesa recordar y destacar que entonces si bien el fin primordial de los tributos es obtener ingresos, ya la Ley General Tributaria reconoce expresamente que también son instrumentos de política económica que pueden servir para alcanzar otros principios y fines contenidos en la Carta Magna, por ejemplo, la protección del medio ambiente por mencionar alguno.

La misma norma indica que las tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que

³⁰⁶ GARCÍA NOVOA (2012), p. 227.

³⁰⁷ Decreto Ley N° 830, 31 de diciembre de 1974.

³⁰⁸ Ley N° 58/2003, de 17 de diciembre.

se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado.

Por su parte, las contribuciones especiales son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos. Y finalmente, los impuestos son los tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente.

Ahora bien, en Chile la noción de tributo es entendida de forma un tanto distinta. Conforme a la Comisión de Estudio de la Nueva Constitución (CENC), el “tributo” es un término genérico que integra a cualquier impuesto, contribución, arancel, derecho o tasa, es decir, cualquier prestación que los particulares tengan que satisfacer al Estado.³⁰⁹

Entonces, para un sector de la doctrina chilena, la Constitución ha empleado la expresión tributo, en su artículo 19 N° 20, para englobar toda exacción patrimonial impuesta por la ley a las personas en beneficio de nación.³¹⁰ O bien, a las obligaciones pecuniarias que la ley impone a las personas para el cumplimiento de los fines de bien común propios del Estado.³¹¹

³⁰⁹ CENC, sesión N° 398, 11 de julio de 1978, p. 3115.

³¹⁰ FIGUEROA VALDÉS (1985), pp. 26-30. EVANS DE LA CUADRA y EVANS ESPINEIRA, (1997) p. 283.

³¹¹ EVANS ESPINEIRA (2010), p. 94.

Pero tal y como refiere MASBERNAT,³¹² en la doctrina chilena no existe claridad sobre lo que debe entenderse por tributo, y aunque se tiende a defender un supuesto carácter amplio del mismo,³¹³ en la práctica este ha venido cambiando cada vez más a través de la jurisprudencia que suele ser por demás restrictiva.

A este respecto, en opinión del autor, la doctrina ha defendido una tesis a la que cataloga como “falsamente amplia” en la que se incluyen los impuestos, tasas y contribuciones, pero esas categorías a su decir, además de ser caracterizadas recurriendo a escasas citas tomadas del derecho comparado de forma desordenada, aislada y disgregada; no son tan amplias como se pregona, pues no incluyen a todas las posibles figuras tributarias existentes, ya que puede haber subcategorías anómalas que de igual forma se inserten en la categoría tributo.

Por otra parte, la jurisprudencia del Tribunal Constitucional chileno ha venido dejando fuera del estatuto constitucional de los tributos, una serie de figuras que en los hechos constituyen exacciones de riqueza de los ciudadanos impuestas por normas de derecho público, lo que le ha llevado en uso de un lenguaje confuso y no técnico al extremo de considerar que el impuesto es la única clase de tributos,³¹⁴ y al mismo tiempo a agrupar con un contenido indiferenciado a las tasas, derechos, tarifas y precios.³¹⁵

³¹² MASBERNAT (2016), p. 156.

³¹³ En ese sentido ver por ejemplo a FELIU (2001), p. 355; FERNÁNDEZ GONZÁLEZ (2000), p. 357; lo que es compartido por NAVARRO BELTRÁN (2008), p. 78.

³¹⁴ STC Rol 1034/2008. Pero en sentido contrario, la Corte Suprema, ha expresado que “el vocablo tributo fue incorporado en nuestra actual Constitución, en reemplazo de la voz contribuciones o impuestos, de modo que ha de entenderse que comprende, además, las tasas y los demás derechos o cargas semejantes” (Rol N° 16.293, 28 de enero de 1992). También que “comprende cualquier obligación, aún aquella que nace de un hecho voluntario, quedando comprendida en ella la prestación pecuniaria que el estado exige a quien hace uso actual de ciertos servicios públicos, llámense derechos o tasas” Rol 14.145, 13 de junio de 1989 y Rol 3260-2003.

³¹⁵ MASBERNAT (2016), p. 156. Al respecto ver entre otras: STC Rol 183/1994, 247/1996, 1063/2008 y 1405/2010.

En este orden de ideas, el Tribunal Constitucional ha llegado a sostener que los tributos, “impuestos o contribuciones” (como si se tratase de lo mismo), son prestaciones pecuniarias exigidas coactivamente por la ley a quienes incurran en los hechos o situaciones que ésta grava, con miras a subvenir al funcionamiento del Estado en su conjunto, sin que vayan acompañadas de una contraprestación directa y específica en beneficio del contribuyente.

Asimismo, que estos se distinguen de los “derechos” a los que considera iguales al término “tasa”, opinando que son prestaciones pecuniarias exigidas del administrado para contribuir a solventar, siquiera parcialmente, el costo que para la Administración Pública representa la prestación de un servicio que le proporciona al erogante o, bien, los gastos en que incurrirá para franquear el uso público de un bien de esa naturaleza cuando el mismo se vea obstaculizado o entorpecido por el disfrute particular de ese bien entregado a un particular por vía de concesión o permiso.

El Tribunal opinó también que es ahí donde estriba la diferencia de características medulares entre una y otra categoría de ingresos públicos. Lo anterior se traduce en que en tanto los tributos son de exigencia general a toda la colectividad, en la medida en que se incurra en los hechos gravados, los derechos lo son sólo para quienes demanden de la autoridad administrativa una prestación directa y específica en su beneficio o, dicho en otros términos, a quienes son usuarios de un servicio público divisible o fragmentable en unidades de prestación, lo que no sucede con los tributos, que están destinados a financiar la prestación de servicios públicos indivisibles por naturaleza, como lo son la defensa nacional, la justicia o la seguridad pública, entre otros.³¹⁶

³¹⁶ STC Rol 1034/2008.

Esta decisión deja en evidencia que el TCCh equipara el término “tributo”, a la definición de impuesto; y aunque reconoce algunos de los elementos esenciales del término “tasa”, rechaza su naturaleza tributaria, lo que iría en contradicción con la clasificación tripartita y las concepciones que predicán la amplitud del concepto de tributo en el país.

Con todo, se comparte lo expuesto por MASBERNAT quien considera que desde el punto de vista científico, pese a las tendencias falsamente amplias y las restrictivas expuestas, el concepto de tributo sí tiene un carácter amplio, pero con un alcance restringido de finalidades, lo que significa que debe entenderse desde una perspectiva que tutele derechos fundamentales, en un esquema de ponderación de finalidades constitucionalmente reconocidas, tales como el bien común o el interés general.³¹⁷

También que las clases de tributos no solo deben considerarse vinculadas a impuestos, tasas y contribuciones, sino que deben considerarse igualmente otra clase de figuras anómalas cualquiera sea su denominación que efectivamente sean tributos.³¹⁸ En efecto, en el derecho comparado se ha reconocido la existencia de tributos que aunque no comparten el esquema tradicional, de los que podrían ser los “típicos y normales”, siguen siendo tributos. Específicamente descritos como “parafiscales” lo que puede entenderse como una “anormalidad”.

En ese sentido, la parafiscalidad de un tributo puede derivar de su no integración en los presupuestos, de su no exigencia por los órganos de la Administración Financiera del Estado, de su no ingreso en el Fisco o Tesoro, o puede derivar de reunir en él todas estas características negativas. Se trata entonces de tributos que habiendo sido establecidos por

³¹⁷ MASBERNAT (2016), pp. 156 y 157.

³¹⁸ MASBERNAT (2016), pp. 178 y 179.

el Estado presentan desviaciones con respecto a los “ordinarios” o “normales”.³¹⁹ En todo caso, de la determinación de una figura como tributo o no, nace la obligación de observancia de ciertos límites impuestos por el ordenamiento jurídico.

Si bien ellos pueden ser creados por el Estado de forma unilateral, tal labor debe hacerse con respeto a ciertos derechos y garantías, y conforme a los principios tributarios. Entre las características que con carácter general la doctrina tributarista ha resaltado de los tributos, puede mencionarse que son prestaciones debidas por mandato de una ley a un ente público; por tanto, la obligación de pagarlos es “*ex lege*”; las normas que regulan su creación y los ingresos obtenidos por ellos son normas de derecho público; y se imponen con el fin primordial de obtener ingresos necesarios para el sostenimiento de gastos públicos.

Pero, conforme a lo visto, esta última característica debe ser entendida con ciertos matices, más aún en el caso chileno, ya que, aunque como regla general una de las notas definitorias del tributo, es que gravan una determinada manifestación de capacidad económica, si se considera una definición amplia con finalidades restringidas de tributo en Chile, éste se establece “para el cumplimiento de los fines propios del bien común.”

Lo que como se verá, puede incluir las más variadas figuras y criterios de sustentación, eso sí, dentro de los límites del derecho positivo. Lo cierto, es que sí se ha admitido tanto en el derecho nacional como en el derecho comparado, que los tributos pueden tener también fines extrafiscales. En efecto, existen algunos tributos estrictamente recaudatorios, basados en índices de capacidad económica, tales como la renta, el patrimonio o el consumo, entre otros.

³¹⁹ FERREIRO LAPATZA (2010), p. 246. Al respecto el autor distingue entre tributos “fiscales” –normales- y tributos o exacciones parafiscales, que pese a sus anormalidades siguen siendo tributos.

Pero hay también otros que al basarse por ejemplo en “costes sociales,” sus fines en el fondo son más que recaudatorios y se les califica de “extrafiscales.” Entre ellos se encuentran, por ejemplo, aquellos que recaen sobre la realización de actividades que conllevan perjuicios para la sociedad por considerarse nocivos o dañinos para ella, como los tributos con carácter ecológico o sobre el vertido y emisión de sustancias contaminantes, por solo mencionar alguno.³²⁰

En todo caso, en el ámbito de la extrafiscalidad y prescindiendo de muchos de los debates teóricos en torno a ella, lo interesa aquí destacar y será objeto de análisis (como uno de los fundamentos de la tributación minera), es que ocupan un lugar privilegiado los tributos ambientales, que han venido a responder a las exigencias mundiales de crear instrumentos para la protección del medio ambiente frente al desarrollo de actividades contaminantes, entre las que puede encontrarse ¿por qué no? la minería.

3. Potestad tributaria y principios tributarios.

El artículo 19 N° 20 de la Constitución Política Chilena de 1980 establece el marco para el ejercicio de la potestad tributaria, el que deberá hacerse con respeto a los valores y principios generales en los que se basa la Ley Fundamental.³²¹ Conforme a la norma en comento se garantiza a todas las personas la igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión y forma que determine la ley, así como la igual repartición de las demás cargas públicas. Del mismo modo, que la ley no puede establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos.

³²⁰ PÉREZ DE AYALA y PÉREZ DE AYALA BECERRIL (2013), p. 56. Véase también: FERREIRO (2010), p. 193.

³²¹ RIBERA (2000), p. 25. En opinión del autor, además de los principios tributarios consagrado en el artículo 19 N° 20, la potestad tributaria debe respetar la libre iniciativa, el principio del mercado como distribuidor de recursos y el rol subsidiario del Estado.

Y, también que aquellos que se recauden ingresan al patrimonio de la Nación, sin ser destinados a un fin específico, salvo que se trate de la defensa nacional o del desarrollo regional o local.³²² Adicionalmente, conforme al Artículo 19 N° 22 asegura la no discriminación arbitraria en el trato que deben dar el Estado y sus organismos en materia económica, aunque en virtud de una ley pueden autorizarse –siempre que no haya discriminación- algunos beneficios directos e indirectos en favor de algún sector, actividad o zona geográfica, o bien establecer gravámenes especiales que afecten a uno u otras.

Por su parte, en España, el Artículo 31 de la CE, establece que todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio. Asimismo, que, el gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía. Y que sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley.

³²² La República de Chile es un Estado con modelo unitario, democrático y presidencialista, conformado por diversas instituciones autónomas insertas en un esquema constitucional, que determina ciertas funciones y distribuye las competencias entre los órganos del Estado. La administración del Estado es funcional y territorialmente descentralizada y desconcentrada (Artículos 3 y 4 de la CPCh). Los tributos sólo pueden fijarse por ley de iniciativa exclusiva del Presidente de la República (Artículo 65 N° 1). Aunque las leyes pueden tener origen en la Cámara de Diputados o en el Senado, por mensaje que dirija el Presidente de la República o por moción de cualquiera de sus miembros, las leyes sobre tributos de cualquiera naturaleza que sean, sólo pueden tener origen en la Cámara de Diputados correspondiendo al Presidente de la República, la iniciativa exclusiva de los proyectos de ley que tengan relación con la imposición, supresión, reducción o condonación de tributos de cualquier clase o naturaleza, así como para el establecimiento de exenciones o modificaciones a las existentes, y determinar su forma, proporcionalidad o progresión. De esta forma, el territorio chileno se divide en “Regiones” (15 en la actualidad, y a partir del 16 de septiembre de 2018 serán 16), cuya administración corresponde al Intendente y Gobierno Regional, y en “Comunas”, cada comuna o agrupación de comunas es administrada por la Municipalidad dirigida por el Alcalde y el Consejo; autoridades todas que se encuentran, en mayor o menor grado, bajo el control del Presidente de la República.

Asimismo, en Chile los poderes o funciones públicas sólo se ejercen a nivel estatal, de manera que no existen órganos legislativos ni a nivel regional ni a nivel local, entonces los tributos son establecidos por el Congreso para todo el territorio nacional, sin perjuicio de la existencia de algunas figuras tributarias especiales existentes a nivel comunal, que en todo caso, aun cuando puedan ser de aplicación local, deben estar siempre contempladas en la ley.

De esta forma, en ambas constituciones se consagran una serie de principios y límites aplicables a los tributos, los conocidos “principios tributarios”, que la doctrina chilena enuncia como los de legalidad, igualdad, no confiscatoriedad y no afectación.

Estos principios de acuerdo con un sector de la doctrina a su vez se sustentan en la idea del Orden Público Económico o de la Constitución Económica,³²³ aunque otro sector dentro del cual se ubica MASBERNAT considera (opinión que se comparte en este trabajo), que los derechos constitucionales del contribuyente forman parte de los principios de la tributación, si bien en Chile no existe desarrollo dogmático de los principios, a pesar de las incidentales menciones que realizan algunos autores.³²⁴

Ahora bien, en relación con los principios de la tributación, en el derecho comparado suele distinguirse entre principios formales y materiales. En ese sentido, algunos autores encuentran en los principios tributarios, una especie de límite a la potestad tributaria, entendiéndolos como garantías formales y materiales de los contribuyentes frente a ese poder del Estado.³²⁵

Por lo tanto, los principios tributarios suelen estar recogidos en los textos constitucionales, que vienen a condicionar ciertas instituciones jurídicas, para responder a

³²³ Tal y como advierte FERRADA BÓRQUEZ (2000), p. 48 quien a su vez cita a CEA EGAÑA, la doctrina jurídica mayoritaria en Chile ha recogido a los principios conformadores del sistema económico, denominándolos normas de “orden público económico”, entendiendo bajo tal concepto al “conjunto de principios y normas jurídicas que organizan la economía de un país y facultan a la autoridad estatal para regularla en armonía con los valores de la sociedad nacional formulados en la Constitución.” Véase al respecto a FERRADA BÓRQUEZ (2000); FERMANDOIS (2010); NAVARRO BELTRÁN (2008), pp. 81 y siguientes; RIBERA (2000), p. 24, GUERRERO DEL RÍO (1998) y CEA EGAÑA (1988), entre otros.

³²⁴ MASBERNAT (2012b), p. 131.

³²⁵ Respecto a los principios tributarios en el derecho comparado véase entre otros a: VILLEGAS (2002), pp. 251-286; JARACH (1980), pp. 75-117; FRAGA PITTALUGA (2006), pp. 25-91; FERREIRO LAPATZA (2010), pp.185-213; PÉREZ DE AYALA y PÉREZ DE AYALA BECERRIL (2013), pp. 67-88. NEUMARK (1994), pp. 81-201; GIULIANI (2003), pp. 333-381;

criterios de justicia, de manera que éstas no deben estar sólo al servicio de sus fines y objetivos específicos, sino también al servicio de los fines y objetivos constitucionales. De allí que el ejercicio de la potestad tributaria se ajuste estrictamente a los principios constitucionales.³²⁶

En este orden de ideas, como señala GARCÍA NOVOA³²⁷ debe tenerse en cuenta que el objeto de la norma tributaria es la imposición de obligaciones pecuniarias a los ciudadanos, por lo que los principios tributarios serán criterios de ordenación de la cuantía de dichas obligaciones o, en otros términos, orientaciones públicas para la imposición del tributo.

No obstante lo anterior, un sector de la doctrina considera que el derecho tributario, realmente no obedece a principios propios, sino que aplica los principios generales de todo el ordenamiento, y en particular, los principios recogidos en la Constitución, del modo diferenciado que, en ciertos casos requiere una realidad social diferenciada; relaciones especiales que vienen determinadas por el establecimiento y aplicación del tributo³²⁸. En todo caso, afirmar que la tributación cuenta con principios propios no equivale a afirmar que ellos sean exclusivos y excluyentes.³²⁹

Pero, ya sea que se trate de principios propios o de “versiones tributarias de principios generales”³³⁰, la doctrina especializada ha desarrollado el estudio de diversos principios, debiendo destacarse de inmediato aquellos que de acuerdo con la doctrina

³²⁶ LEJEUNE (1980), p. 180.

³²⁷ GARCÍA NOVOA (2000), p. 105.

³²⁸ FERREIRO (2010), p. 185.

³²⁹ SIMÓN ACOSTA *et al.* (1990) p. 187.

³³⁰ En ese sentido han opinado FERREIRO (2010), p. 185 y VALDÉS COSTA (1992), p. 55.

deben observarse para que un tributo pueda considerarse “justo”³³¹ como los siguientes:

3.1. Principio de legalidad.

Como consideración previa, si bien debe aclararse este no es considerado un principio de justicia, vale recordarlo y mencionarlo por ser un principio fundamental, de carácter formal, sintetizado en el aforismo “no hay tributo sin ley que lo establezca”. Conforme a él, el tributo debe ser sancionado por una ley, entendida como cuerpo emanado del órgano constitucional con potestad legislativa conforme a los procedimientos establecidos para la sanción de leyes.

En Chile, de acuerdo con EVANS Y EVANS,³³² la Ley es una fuente obligada de la imposición tributaria, lo cual resulta de las normas contenidas en la Constitución Política (tales como las contenidas en los Arts. 19 N° 20 y 65 inc. 4° N° 1). En efecto, el artículo 19 N° 20, garantiza a todas las personas “la igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma *que fije la ley*, y la igual repartición de las demás cargas públicas.”

De acuerdo con los citados autores, en virtud de este principio corresponde al legislador no solo crear el tributo, sino además establecer la totalidad de los elementos de la relación tributaria entre el Estado y el contribuyente, de modo que la obligación pueda ser cumplida sin necesidad de otros antecedentes.³³³

³³¹ GARCÍA NOVOA (2000), p. 106.

³³² EVANS DE LA CUADRA y EVANS ESPINEIRA (1997), p. 20.

³³³ Para ampliar sobre el alcance de este principio en Chile, puede consultarse también los trabajos de AVILÉS HERNÁNDEZ (2005) y (2014); también a MASBERNAT (2012a) y MASBERNAT (2012b), RIBERA (2000), entre otros.

3.2. Principios de generalidad e igualdad.

La consagración del principio de generalidad en la Constitución Política de Chile se desprende del artículo 19 N° 20, incisos 1 y 2, en tanto que el principio de igualdad se deriva de lo establecido por la misma norma en sus N° 2,20 y 22. Según refiere la doctrina nacional, ambos principios se encuentran relacionados al punto tal, que no es posible comprenderlos de manera independiente, considerándose en ocasiones representativos de una misma idea.³³⁴ Si bien, para la doctrina española de acuerdo con el principio de generalidad, la obligación de tributar debe alcanzar a todos aquellos sujetos que pongan de manifiesto capacidad económica para hacer frente a ella.³³⁵

Lo que puede sintetizarse en que “todos deben soportar las cargas tributarias.”³³⁶ No debiendo existir privilegios ni tratos diferenciados injustificados (principio de igualdad). Que en palabras de FIGUEROA,³³⁷ implica que el gravamen se debe establecer en tal forma que cualquier persona cuya situación coincida con la señalada como hecho generador del tributo debe quedar sujeta a él.

Recuérdese que, en todo caso, la Constitución autoriza a que en virtud de una ley y siempre que ella no implique discriminación, puedan establecerse beneficios o gravámenes a sectores, actividades o zonas geográficas determinadas, por ello en principio, bajo esos supuestos no se vulnerarían los principios de generalidad e igualdad. En ese mismo orden, en virtud del principio de generalidad nadie puede excusarse del cumplimiento de sus obligaciones tributarias tomando como fundamento privilegios cuyo origen no sea el de la capacidad contributiva, o que deriven de ventajas injustificadas atentatorias del principio de igualdad.

³³⁴ MASBERNAT (2012a), p. 439.

³³⁵ PÉREZ DE AYALA y PÉREZ DE AYALA BECERRIL (2013), p. 84.

³³⁶ FERREIRO (2010), p. 192.

³³⁷ FIGUEROA (1985), p. 186.

En ese sentido, según aclara GIULIANI FONROUGE,³³⁸ en el contexto tributario el principio de igualdad no se refiere a la igualdad numérica, la cual daría lugar a las mayores injusticias, sino a la necesidad de asegurar el mismo tratamiento a quienes se encuentren en análogas situaciones, de modo que se permite la formación de distingos o categorías, siempre que éstas sean razonables, con exclusión de toda discriminación arbitraria, injusta u hostil contra determinadas personas o categorías de personas.

3.3. Principio de capacidad económica o contributiva.

A grandes rasgos, parte de la idea de que cada posible contribuyente, posee medios limitados para atender a sus necesidades privadas y a las necesidades públicas. Por tanto, el financiamiento de estas cargas públicas debe repartirse entre los miembros de la comunidad según sus necesidades privadas y los medios de que disponen para satisfacerlas.³³⁹

A ello habría que agregar sin embargo, que si bien este principio está ligado al reflejo de cierta capacidad económica en la fijación y consecuente pago de los tributos, esto no impide que el sistema fiscal sea utilizado como un instrumento al servicio de la política económica del Estado, pues, el sostenimiento de los gastos públicos no alude solo a la financiación de los gastos que hayan de realizarse; ya que el legislador puede establecer tributos con fines distintos al únicamente recaudador. Pero, incluso en ese caso, el Estado no puede con ellos perseguir finalidades que nada tengan que ver ni con las cargas públicas ni con los gastos en que tales cargas se concretan.

³³⁸ GIULIANI (1993), p. 338.

³³⁹ PÉREZ DE AYALA y PÉREZ DE AYALA BECERRIL (2013), p. 79.

La capacidad económica es, por tanto, la forma tributaria de la igualdad y de la generalidad en el sentido de que todos deben pagar conforme a su capacidad.³⁴⁰ En la doctrina nacional, FIGUEROA entiende que la capacidad contributiva es un principio económico que busca lograr el igual reparto de la carga impositiva sobre la base de la igualdad de sacrificio de los distintos contribuyentes.³⁴¹

3.4. Principios de progresividad y no confiscatoriedad.

En cuanto a la progresividad, debe entenderse que un tributo es “progresivo”, cuando su tipo aumenta a medida que se incrementa la base imponible. Es decir, cuanto mayor es la magnitud de valor del hecho imponible realizado, mayor es el tipo que se aplica. Lo que resulta acorde con la justicia tributaria, si se entiende que se gravará con una carga tributaria más que proporcional al que más tiene, al que demuestre una mayor capacidad económica, permitiendo así un adecuado reparto de la carga fiscal y por ende, de la riqueza.

Conforme al principio de progresividad debe contribuir más el que más capacidad económica tenga de forma más que proporcional al aumento de la misma, buscando de ese modo la redistribución de la renta. En tanto que, la no confiscatoriedad, hace referencia a que el tributo no puede reducir, anular, quitar o sustraer, en suma, la disponibilidad de obtención de renta o riqueza.

Es decir, que un sistema fiscal tendrá este efecto si mediante la aplicación de diversas figuras tributarias vigentes, se llegase a privar al sujeto pasivo de sus rentas y

³⁴⁰ FERREIRO (2010), p. 195.

³⁴¹ FIGUEROA (1985), p. 165.

propiedades.³⁴² Su consagración constitucional en Chile deviene del artículo 19 N° 20, inciso 2 que dispone: “en ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos.” Es una orden prohibitiva, que ha de referirse, por tanto, al sistema tributario en su conjunto y a cada uno de los tributos que lo componen.³⁴³

4. El principio de no afectación en el derecho chileno.

Mención aparte merece el principio de no afectación. El artículo 19 N° 20 de la Constitución Política Chilena, contiene una limitación en cuanto al destino que debe o puede darse a lo recaudado en concepto de tributos, al establecer que los tributos que se recauden, cualquiera que sea su naturaleza, ingresarán al patrimonio de la Nación y no podrán estar afectos a un destino determinado. Sin embargo, como excepción a esta regla, el inciso final de este artículo aclara que la ley podrá autorizar que determinados tributos puedan estar afectados a fines propios de la defensa nacional.³⁴⁴

³⁴² PÉREZ DE AYALA, y PÉREZ DE AYALA BECERRIL (2013), p. 86.

³⁴³ FERREIRO (2010), p. 197.

³⁴⁴ Por ejemplo, el artículo 1, de la Ley N° 13.196, de 1 de enero de 1958, establecía que El 10% del ingreso en moneda extranjera determinado por la venta al exterior de la producción de cobre, incluidos sus subproductos, de la Corporación Nacional del Cobre de Chile y el 10% del valor de los aportes en cobre al exterior que efectuase dicha Corporación, deberían ser depositados por el Banco Central de Chile en moneda dólar de los Estados Unidos de América, en la Tesorería General de la República, con el objeto de que el Consejo Superior de Defensa Nacional cumpliera con las finalidades de la Ley N° 7.144. A la Ley 13.196. a esta Ley se le conoce “Ley Reservada del Cobre”, fue una polémica ley aprobada durante el segundo Gobierno del presidente Carlos Ibáñez del Campo y modificada sustancialmente durante el régimen militar, su objeto es destinar ingresos de la venta de cobre para la adquisición de sistemas de armas y pertrechos para la defensa nacional, es decir, para la compra y mantenimiento del armamento y materiales para las Fuerzas Armadas de Chile. Conforme a ella, la entrega de fondos a las Fuerzas Armadas debe realizarse de modo reservado, teniendo el mismo carácter su contabilidad, las cuentas en que se mantienen y su inversión. Su grado de reserva es tal que una vez promulgada fue publicada en una edición restringida del Diario Oficial, por tratarse de una ley secreta y fue reformada varias veces de forma también secreta. No obstante, en diciembre de 2016, mediante la Ley 20.977, se estableció que su texto, incluidas todas las modificaciones, dejó de tener el carácter de secreto o reservado. Para la fecha de elaboración de esta Memoria de Tesis Doctoral el presidente de la República firmó un proyecto de ley que establece un nuevo mecanismo de financiamiento de las Fuerzas Armadas, con el que se busca derogar la Ley Reservada del Cobre, no obstante, dicho nuevo mecanismo no ha sido publicado en el Diario Oficial de la República.

Asimismo, podrá autorizar que los que gravan actividades o bienes que tengan una clara identificación regional o local puedan ser aplicados, dentro de los marcos que la misma ley señale, por las autoridades regionales o comunales para el financiamiento de obras de desarrollo.³⁴⁵ Lo cual tendría carácter provisional y no podría extenderse a nuevos gravámenes ni facultar la modificación de los actualmente amparados por ella.

Significa pues que, en el derecho chileno, los montos recaudados a través de los tributos deben incorporarse a los haberes generales del Estado sin que sea posible que puedan ser afectados previamente, en forma directa y subordinada a un destino determinado, salvo en el caso de las mencionadas excepciones. La Constitución prohíbe entonces condicionar un gasto a una recaudación tributaria específica, directa y jurídicamente afectada a un destino vinculado a ese gasto.

Lo que es distinto a que un tributo en cuestión sea contemplado como fuente de financiamiento de un determinado gasto público, caso en el cual, el principio en cuestión no se vería vulnerado. De ahí que deba distinguirse entre la afectación jurídica de un impuesto a un fin (que es lo que se prohíbe) y su consideración como fuente de financiamiento de un gasto.³⁴⁶ Otra precisión importante, es que existe una diferencia entre lo que es la justificación de un tributo y su predestinación.

En el primer caso, cuando se está frente a un tributo que es considerado fuente de financiamiento de un gasto, por mucho que se señale la causa que da origen al establecimiento de este o el efecto que se busca provocar con él, la recaudación de este ingresa de todos modos al erario nacional y los excedentes no son devueltos.

³⁴⁵ Excepción que según se estableció en la disposición transitoria séptima, alcanzó también a las disposiciones legales que hubiesen creado tributos de afectación con anterioridad a la Constitución de 1980, mientras no fueren expresamente derogadas.

³⁴⁶ EVANS ESPINEIRA (2010), p. 141.

Pero cuando este ha sido predestinado, tratándose de la afectación de un tributo a un fin, el tributo guarda directa y estrecha relación con esa finalidad de manera que no ingresa previamente al patrimonio de la nación.³⁴⁷

En efecto, en palabras del TCCh, lo que se señala y desprende de una interpretación armónica de la norma, es decir, lo que el constituyente ha querido, es que no haya una relación absoluta dependiente y directa entre lo que se recauda por concepto de tributos y el destino que se da a lo recaudado. De esta forma, el constituyente quiso evitar un vínculo directo y subordinado de un tributo a un gasto determinado.³⁴⁸

5. Seguridad jurídica y confianza legítima en materia tributaria. La importancia de los convenios de estabilidad jurídica para la tributación minera.

Aunque no es posible detenerse aquí en el análisis del sinfín de consideraciones que pueden hacerse en torno a la seguridad jurídica, interesa sí destacar que, pese a no tratarse de un principio de derecho tributario, en este ámbito reviste particular importancia.³⁴⁹ Ello es así no solo porque la percepción de seguridad jurídica incide de modo esencial sobre las decisiones de ahorro e inversión,³⁵⁰ sino además porque tal y como refiere

³⁴⁷ IBACETA MEDINA (2014), p. 198.

³⁴⁸ STC Rol N° 219-1995. En el derecho español por su parte, de acuerdo con lo previsto en el Artículo 27.3 de la Ley N° 47/2003, de 26 de noviembre, rige como regla general el principio de no afectación a menos que una ley establezca lo contrario. Dicha norma es del tenor siguiente: “Los recursos del Estado, los de cada uno de sus organismos autónomos y los de las entidades integrantes del sector público estatal con presupuesto limitativo se destinarán a satisfacer el conjunto de sus respectivas obligaciones, salvo que por ley se establezca su afectación a fines determinados.”

³⁴⁹ Para ampliar al respecto resulta imprescindible el trabajo de GARCÍA NOVOA (2000), quien analiza el concepto y contenido del principio de seguridad jurídica y sus diversas manifestaciones en materia tributaria, a la luz de las experiencias alemana y española, con especial referencia a esta última.

³⁵⁰ Al respecto véase el trabajo realizado por JUAN LOZANO y FUSTER ASECIO (2016) en el que se evalúa a la buena Administración Tributaria y la seguridad jurídica como factores de competitividad y legitimidad.

GARCÍA NOVOA, si bien de trata de un principio universal (que afecta a todos los ámbitos del derecho garantizado en el artículo 9.3 de la Constitución Española), es especialmente referible al derecho tributario.

Ello es así, tanto por la condición de obligación legal del tributo, como por la producción amplia e intensa de normas tributarias, lo que propicia situaciones de inseguridad; inestabilidad normativa, inseguridad en las derogaciones, propensión a la aplicación retroactiva de las normas, etc. de manera pues, que resulta perfectamente posible hablar de una exigencia de seguridad en el ámbito tributario.³⁵¹

Una de sus manifestaciones es a través de la confianza legítima, que constituye un desarrollo relativamente reciente del derecho público a nivel global, cuyo objetivo es limitar la actividad del poder público, para impedir que éste destruya sin razón suficiente la confianza que su actuación haya podido crear en los ciudadanos sobre la estabilidad de una determinada situación jurídica.³⁵²

En Chile, el principio de confianza legítima se deduce desde los principios constitucionales del Estado de Derecho, Artículos 5, 6 y 7 CPCh y el de seguridad jurídica del Artículo 19 N° 26 CPCh.³⁵³ En palabras de GARCÍA DE ENTERRÍA puede decirse que, aunque un mandato de seguridad jurídica no le impide al legislador modificar las regulaciones generales con el fin de adaptarlas a las exigencias del interés público, sí le obliga a dispensar su protección, en caso de alteración sensible de situaciones en cuya durabilidad podían legítimamente confiar los afectados.

³⁵¹ GARCÍA NOVOA (2006), p. 28.

³⁵² RUBIALES SANZ (2000), p. 92.

³⁵³ Sobre el principio de confianza legítima en Chile puede consultarse a BERMÚDEZ SOTO (2005), pp. 83-105.

Esta modificación legal obliga a la Administración a proporcionarles, en todo caso, el tiempo y los medios para equilibrar su posición o adaptarse a la nueva situación, lo que implica una condena de los cambios bruscos adoptados por sorpresa sin las cautelas aludidas.³⁵⁴ Todo lo dicho es particularmente sensible en cuanto a la tributación de la minería entre otras cosas, porque al ser los proyectos mineros de largo plazo, en los hechos se hace necesaria cierta garantía de estabilidad jurídica.

Así, en este contexto, los inversionistas consideran la estabilidad de las normas que regularán la actividad en sus destinos financieros puesto que así conocerán de antemano que no les serán modificadas, teniendo mayor certeza del respeto a sus derechos. Uno de los mecanismos que habitualmente se emplea en torno a la actividad minera para garantizar la estabilidad de las inversiones es pues, la figura de contratos que contienen entre otros extremos, cláusulas de invariabilidad protegidas, fundamentalmente de naturaleza administrativa y tributaria.

En Chile se les denomina “contratos o convenios de invariabilidad”, en España al igual que otros países como Perú, se les denomina “contratos ley” o “convenios de estabilidad jurídica”, y en el caso de este último es tal su importancia que gozan de reconocimiento constitucional.³⁵⁵

Estos contratos contienen una serie de medidas para fomentar la inversión extranjera con el fin de satisfacer las necesidades públicas, asegurando a los inversionistas foráneos que el régimen jurídico permanecerá inalterable durante un

³⁵⁴ GARCÍA DE ENTERRÍA (2011), p. 375.

³⁵⁵ Artículo 62 de la Constitución Política del Perú (CPE): “(...) Mediante contratos-ley, el Estado puede establecer garantías y otorgar seguridades. No pueden ser modificados legislativamente, sin perjuicio de la protección a que se refiere el párrafo precedente.”

determinado período de tiempo, de modo que no les afecten posibles modificaciones futuras de la legislación, es decir, que aquellas que tengan lugar con posterioridad a la celebración del contrato no les serán aplicadas.³⁵⁶

La suscripción dichos contratos no implica que el inversionista quede por fuera del ordenamiento jurídico sino que, en relación con la normativa objeto del mismo, el Estado se limitará a exigir las normas que se aplican al texto del contrato sin que el inversionista se vea afectado por sus modificaciones posteriores; en otras palabras, lo que se garantiza con ellos es la confianza al inversionista bajo el supuesto de que se respetará la ley, pues es ésta después de todo la que permitió en primera instancia que se suscribiera este tipo de contrato.³⁵⁷

En Chile, bajo la vigencia del Decreto Ley N° 600,³⁵⁸ contentivo del Estatuto de la Inversión extranjera, se autorizaba la inversión extranjera a través del Comité de Inversiones Extranjeras, lo cual constaba en contratos de plazo determinado, suscritos por el inversionista y el Presidente del Comité, en representación del Estado de Chile. Dichos contratos contendrían principalmente el régimen cambiario, de remesas al exterior, tributario y otros que correspondiese aplicar a los titulares de dichas inversiones, en conformidad a la legislación nacional y a las obligaciones internacionales de cumplimiento obligatorio en el país.

³⁵⁶ BURGA (2016), pp. 169-204; GARCÍA GIRALDO (2015), p. 89. Al respecto véase también DANÓS ORDONEZ (2013), pp. 258-269; PINILLA CISNEROS (2005), pp. 163-179; AMADO y MIRANDA (1996), pp. 15-21;

³⁵⁷ GARCÍA GIRALDO (2015), p. 88.

³⁵⁸ Decreto Ley N° 600, 13 de Julio de 1974. Este Decreto-Ley fue derogado a partir del 1 de enero de 2016, según se dispuso en el artículo 9 de la Ley N° 20.780, de 29 de septiembre de 2014. En ese sentido, de acuerdo con la norma en comento, a contar de dicha fecha, el Comité de Inversiones Extranjeras no puede celebrar nuevos contratos de inversión extranjera sujetos a las reglas del estatuto contenido en el Decreto Ley N° 600, de 1974. En ese sentido, los titulares de contratos de inversión ya suscritos con el Comité continuarán rigiéndose por las normas legales vigentes aplicables a sus contratos, incluido lo dispuesto en su Título III sobre el Comité de Inversiones Extranjeras.

Asimismo, de acuerdo con su Artículo 11bis, era posible pactar por 10 y hasta por 20 años la invariabilidad de las normas legales, resoluciones y circulares emitidas por el Servicio de Impuestos Internos, vigentes a la fecha del contrato, que estuviesen relacionadas con regímenes de depreciación de activos, arrastre de pérdidas, gastos de organización o puesta en marcha y derecho a llevar la contabilidad en moneda extranjera.

Tanto la llegada del impuesto específico a la minería, como la reciente reforma tributaria que ha venido ejecutándose gradualmente en Chile desde el año 2014, trajeron como una de sus consecuencias, la coexistencia de nuevos regímenes tributarios con aquellos amparados por los convenios de invariabilidad tributaria nacidos al amparo del Decreto Ley N° 600.

En todo caso, cabe precisar que con la derogación del Decreto Ley N° 600 si bien mantienen su vigencia los convenios suscritos antes de verificada la misma, en la actualidad no es posible la suscripción de nuevos convenios de invariabilidad, lo que se consideraba como uno de los atractivos esenciales de su régimen jurídico de la minería.

Debido a la derogación del Decreto Ley N° 600 han venido a modificarse “las reglas del juego” en Chile por lo que algún autor considera que se afectó al principio de la protección de la confianza legítima que debe respetarse en las relaciones entre los regulados y las autoridades legislativas.³⁵⁹

Según se indicó la seguridad jurídica, comporta como una de sus manifestaciones desde el punto vista subjetivo, a la confianza legítima, a lo que habría que añadir desde el punto de vista objetivo, también la previsibilidad.

³⁵⁹ VERGARA BLANCO (2010), p. 421.

Estos aspectos son de indudable importancia en materia tributaria y más aún en materia de tributación de la minería, porque el minero tendrá en cuenta la previsibilidad y calculabilidad de los efectos jurídicos de sus actos para realizar su actividad. En ese sentido, la previsibilidad objetiva - *Vorhersehbarkeit* - acuñada en Alemania, es elemento nuclear en la definición de un derecho seguro.

La previsibilidad tiene dos manifestaciones; por una parte, implica que la ley, general y abstracta por definición, debe ser lo más clara posible y debe predeterminedar de la manera más rigurosa la aplicación futura que de la norma general haga la Administración para cada caso concreto. Y, por otra parte, implica seguridad de realización, esto es, la seguridad de que las proposiciones normativas, formuladas en clave hipotética, se van a aplicar a cada concreta situación de hecho con absoluto respeto a lo previsto en las mismas y sin variaciones de criterio a la hora de resolver supuestos similares.³⁶⁰

En relación con el aspecto subjetivo de la confianza legítima ha expresado el Tribunal Constitucional español, que es la "protección de la confianza de los ciudadanos que ajustan su conducta económica a la legislación vigente frente a cambios normativos razonablemente imprevisibles."³⁶¹ En el mismo orden, su importancia es tal en Europa, que ha sido consagrado como un principio general del derecho de la Unión Europea.

³⁶⁰ De igual forma, se estará ante la llamada seguridad applicativa, que es una exigencia de seguridad dirigida preferentemente a los aplicadores del derecho - Administración y Tribunales -. Esta versión de la seguridad remite a la denominada *determinabilidad* de la situación individual del particular, cuestión que ha sido muy tratada por la doctrina alemana, en referencia al *-Bestimmbarkeit-* Esta versión de la seguridad consiste en poder prever y, en su caso, conocer, la incidencia individual de la ley general esa de manera lo más concreta y rápida. Entre otros, GERLOFF (1942), BÜHLER-STRICKRODT (1959), JAENKE (1960), o KLEIN (1987), véase a SAINZ MORENO (1976), p. 236.

³⁶¹ Sentencia N° 197/1992 de 19 de noviembre, - FJ 3° - del TCEs.

A este respecto, para el Tribunal europeo habrá confianza legítima cuando concurren tres requisitos: a) acto o comportamiento de la Administración que puede generar confianza; b) imprevisibilidad del cambio de conducta del poder público; c) inexistencia de un interés prevalente.³⁶²

De esta forma, en efecto es posible afirmar que los cambios imprevisibles que afectan al régimen jurídico individual y carecen de una fundamentación objetiva son, pues, un atentado a la seguridad jurídica en su vertiente de confianza legítima. Lo que desde el punto de vista objetivo, se traduce en la exigencia de la previsibilidad derivada de la estabilidad del ordenamiento.³⁶³

6. Hacia los fundamentos de la tributación minera: el dominio público minero, la renta y la renta minera, y la extrafiscalidad ambiental.

Conforme a todo lo analizado hasta ahora, se observa que efectivamente la minería es considerada una actividad económica peculiar, que difiere de otras ramas de producción y servicios; lo que ha hecho necesaria la creación de legislación y regímenes jurídicos especiales para ella. O bien, el reconocimiento jurídico a un negocio con realidad distinta.³⁶⁴

Ahora bien, desde el punto de vista de su tributación y en consideración a lo anterior, producto de esas peculiaridades a nivel internacional se afirma que además existen elementos que justifican el establecimiento de regímenes fiscales especiales para gravar a la minería, porque este sector extrae un recurso natural escaso y no renovable, y

³⁶² Sentencia Forum 187 (asuntos acumulados C-182/03 y C-217/03).

³⁶³ GARCÍA NOVOA (2000), pp. 110-121.

³⁶⁴ DEUTSCH SPIEGEL y ORELLANA (2014), p. 12.

también porque dicho recurso genera una apreciable renta económica de acuerdo a su demanda en el mercado.

Las condiciones especiales de la actividad minera determinan la necesidad de un tratamiento particular y la convierten en una sub-disciplina o disciplina “sectorial”³⁶⁵ en el sentido de que además de la legislación tributaria general, para ella existen también disposiciones especiales. En ese sentido, aquellos ordenamientos en los que se instalan regímenes especiales mineros como ocurre con el español y el chileno, se aduce que la industria de la minería es distinta de otras actividades económicas y que, por lo tanto, su tratamiento tributario debe ser diferenciado entre otras, por las motivaciones siguientes.³⁶⁶

- Los períodos de exploración son largos y durante ellos no se generan ingresos.
- El capital que se requiere para la fase inicial de desarrollo y construcción es superior que el que se requiere para la mayoría de las otras actividades económicas o negocios.
- Una vez construida la mina, el capital está cautivo y no es transportable.
- Los equipos que se requiere utilizar tienden a ser especializados y solo pueden adquirirse de unos pocos fabricantes por lo que con frecuencia deben ser importados.
- Las minas pueden tener larga vida y ser objeto de distintos cambios de régimen e inestabilidad a nivel de políticas.
- Los ingresos son cíclicos porque los precios de los *commodities* suben y bajan más de lo que ocurre en la mayoría de los otros negocios y sectores de la economía.
- La escala de operaciones puede ser muy pequeña o muy grande.

³⁶⁵ DE LA VEGA RENGIFO (2014), pp. 153-162. Por ejemplo, en el Perú, la tributación de la minería es considerada “sectorial” porque a ella resultan aplicables tanto normas del régimen general como normas y disposiciones que tienen en cuenta su especialidad.

³⁶⁶ En relación a las características de la actividad minera que justifican una imposición especial véase entre otros a: OTTO *et al.* (2007), p. 42; INSTITUTO PERUANO DE ECONOMÍA (2011), pp.4-5; ZEGARRA (2014), p. 170; y FERNÁNDEZ GÓMEZ DEL CASTILLO (2015a), pp. 86 y 87.

- Ya que se requiere el saneamiento de las tierras (al cierre de faena), se incurrirá en grandes costos al momento de cerrarse el proyecto.
- Es posible que se incurra en costos considerables no relacionados directamente con la producción, tales como inversiones en infraestructuras o programas comunitarios.

Pues bien, de los aspectos enunciados se deduce que la actividad minera es considerada altamente riesgosa, en el sentido que su probabilidad de éxito es remota y puede extenderse por muchos años. También que es muy costosa, por aspectos tales como la importante inversión de bienes de capital que se requiere para poner en marcha los proyectos mineros.

Asimismo, se suele apuntar que presenta las mayores diferencias entre la utilidad o pérdida financiera y la utilidad o pérdida tributaria. Cuestión que se debe a la depreciación, en virtud de que las inversiones en activo fijo son muy altas y la vida útil de los bienes, es bastante menor a lo que ocurre con otras actividades.³⁶⁷

Por eso en los primeros años de explotación comercial las empresas suelen presentar pérdidas tributarias o utilidades tributarias inferiores a la utilidad financiera. Si bien, esta situación se revertiría en los años siguientes.³⁶⁸ Sintetizando, por una parte, la minería constituye un sector económico importante, por lo que, pese a sus riesgos, en caso de éxito, el aprovechamiento de los yacimientos minerales y los recursos geológicos

³⁶⁷ DEUTSCH SPIEGEL y ORELLANA (2014), p. 4. Como se verá en los capítulos siguientes, ocurre que en las actividades extractivas donde la ubicación del yacimiento impide la movilización inmediata de los capitales, los Estados procuran ofrecer incentivos para tratamientos beneficiosos que atraigan nuevas inversiones (creando una especie de “competencia tributaria” internacional entre los países líderes en recursos naturales), pero luego se suele variar e incrementar el tratamiento tributario cuando ya las inversiones mineras se han efectuado y los proyectos están en marcha. Y es ahí donde entran en juego los convenios de estabilidad, que tienen por finalidad minimizar el problema de la inconsistencia temporal de políticas establecidas unilateralmente por el Estado, para mantener inalterables en el tiempo los tributos y las condiciones en ellos pactadas. ZEGARRA (2014), p. 174.

³⁶⁸ DEUTSCH SPIEGEL y ORELLANA (2014), p. 10.

contribuyen al desarrollo económico y social de un país, o bien, al fomento de la riqueza nacional.³⁶⁹

Ello sirve de justificación para que esta industria sea impulsada y estimulada por los poderes públicos. Por otra parte, la minería es una actividad con una notoria incidencia sobre el medio ambiente y la ordenación del territorio.

Por esta razón, el impulso que se haga desde el Estado no puede perder de vista el deterioro ambiental que se produce en torno a ella, el que ocurrirá incluso cuando se lleve a cabo cumpliendo estrictamente la legislación ambiental exigible.

El uso que la actividad hace del ambiente supone, en sí mismo, una externalidad que conforme se examinó al estudiar el principio quien contamina, paga, debería internalizarse.³⁷⁰

³⁶⁹ Este término es propio del ordenamiento jurídico español, en el que como se verá, se integran las minas a los bienes del dominio público por estar afectados al “fomento de la riqueza nacional.”

³⁷⁰ Particularmente en el caso de las explotaciones a cielo abierto, que se realizan cada vez con mayor frecuencia que las subterráneas y que introducen entre otras cosas, impactos visuales y cambios morfológicos importantes en el paisaje. Pero no son estas las únicas externalidades. Tal y como se explicaba en la Exposición de motivos del proyecto de la Ley de Impuesto Compensatorio Ambiental Minero, de la Comunidad Autónoma de Galicia en España, (que fuere finalmente incluido en la Ley 12/2014, de 22 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas) los residuos que genera esta industria (tanto en las propias explotaciones como en las plantas de beneficio de mineral) y su tratamiento terminal *in situ* constituyen pasivos medioambientales que requieren de una buena gestión y de la aplicación de métodos de extracción, tratamiento, beneficio y elaboración que minimicen su generación, sobre todo en las industrias minero-metalúrgicas, por la naturaleza de los residuos generados y su mayor peligrosidad. Las actividades de extracción de minerales, producen fuertes impactos de todo tipo en el medioambiente: sobre la atmósfera (emisiones sólidas, polvo, gases, aerosoles, ruidos, onda aérea...), sobre el terreno (desertización, deforestación, erosión, pérdida de suelo fértil, modificación del relieve, impacto visual, alteración de la dinámica de los procesos de la ladera, peligros geotécnicos por desestabilización de las laderas por sobrecarga...), sobre los suelos (variaciones en la textura del suelo, en la porosidad y permeabilidad por procesos de esponjamiento, pérdida de la estructura edáfica por compactación, pérdida de propiedades físicas por variaciones del régimen hídrico del suelo...) y sobre las aguas (alteraciones en la dinámica fluvial y en el régimen hidrogeológico, contaminación por metales pesados y metaloides...). Sobre los efectos contaminantes de la actividad minera también puede verse, entre otros el trabajo de LÓPEZ PÉREZ (2011),

A la luz de tales consideraciones, los países en los que se desarrollan actividades mineras, además de los tributos que con carácter general sean exigibles, establecen a los mineros, gravámenes especiales e incluyen algunas medidas de distintos tipos.³⁷¹

En el caso de España, la actividad minera se encuentra sometida al régimen general (en la medida en que concurran los presupuestos de ley) pero dentro de él pueden hallarse algunas particularidades en relación con este sector.

Ello ocurre fundamentalmente, en cuanto al canon de superficie de minas, en materia de impuesto sobre sociedades, impuesto sobre la renta de las personas físicas, y en relación a ciertos tributos ambientales.

En el ordenamiento jurídico chileno por su parte, la actividad minera está sujeta a los tributos del régimen general que correspondan (en la medida en que concurran los presupuestos de ley para ello). Pero, también y es lo que más interesa destacar, está sometida a obligaciones especiales contenidas en la legislación minera y en la legislación de impuesto a la renta, como es el caso de las patentes mineras de exploración y de explotación, así como del impuesto específico a la minería, respectivamente.

Pero a diferencia de España (país en el que existen ya tributos ambientales mineros), aunque en Chile está servido el marco constitucional para la tributación

quien realizó una evaluación de la contaminación por elementos traza en suelos afectados por actividades mineras en Riotinto (España).

³⁷¹ Por una parte, algunos sistemas se basan en el gravamen a las utilidades y no a los recursos. Otros gravan tanto a las utilidades como a los recursos. Existen también gravámenes fundados en la compensación por el deterioro ambiental generado; o bien, es posible encontrar combinaciones de todos los anteriores a las que se suman algunos pagos no tributarios, lo que se suele identificar como “sistemas híbridos.” En efecto, en las últimas décadas se ha producido una diversificación de instrumentos tanto de naturaleza tributaria como no tributaria exigibles a las industrias extractivas, que en ocasiones a pesar de tener la misma denominación en el fondo tienen distinta estructura y fines según el país del que se trate. Al respecto puede consultarse a TORDO (2007); BOADWAY y KEEN (2010) y GÓMEZ SABAÍNI *et al.* (2015).

ambiental, solo bajo excepcionales circunstancias una empresa dedicada a la actividad minera se vería obligada a satisfacer un tributo de esta naturaleza, ya que en estricto rigor no existen “tributos ambientales mineros.”

Sin embargo, del examen sistematizado de las normas constitucionales, administrativas y tributarias que regulan con carácter especial a la actividad minera en España y Chile, asimismo, del análisis de la jurisprudencia y la escasa doctrina existente sobre el tema, en consideración a sus peculiaridades, impactos y efectos, puede afirmarse que aun con sus diferencias, en ambos ordenamientos se utiliza (en el caso de Chile “podría o debería utilizar”) la tributación de la minería con dos objetivos principales: aumentar los ingresos y guiar el comportamiento de los contribuyentes.³⁷²

Pero: ¿de qué manera? Pues bien, en mayor o menor medida, el legislador tributario puede ampararse en tres criterios o perspectivas que sirven como justificaciones o presupuestos objetivos para integrar el hecho imponible de ciertos tributos.³⁷³

³⁷² OTTO (2000), p. 1; también: DANIEL *et al.* (2010). Como tendrá oportunidad de examinarse en el Capítulo VI, en España la tributación ambiental que en algunos casos es aplicable a la minería, sirve al objetivo de guiar el comportamiento de los contribuyentes a la protección del medio ambiente. En Chile no puede llegarse a la misma conclusión, porque aunque existen los mecanismos para el establecimiento de tributos dirigidos a tales fines, esa posibilidad no ha sido explotada suficientemente, y aunque existen impuestos verdes solo bajo excepcionales circunstancias podrían ser aplicables a una empresa dedicada a la actividad minera. Sin embargo, quien escribe considera que en la actualidad la exigencia mundial de una “minería sustentable” evidencia la necesidad de aprovechar en Chile la oportunidad que brinda la tributación ambiental como una alternativa de solución al problema de las externalidades de la minería.

³⁷³ El hecho imponible en la descripción del maestro SAÍNZ DE BUJANDA (1966), p. 325, es el conjunto de circunstancias hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta. Al respecto, todo hecho imponible tiene un elemento subjetivo (es decir, una persona o conjunto de personas que deben realizarlo) y un elemento objetivo (configurado por la globalidad de la situación que describe en sí), aunque este último se encuentra a su vez compuesto por un elemento material (los propios hechos, circunstancias o actuaciones manifestativos de capacidad económica), un elemento espacial (que determina el lugar en el que debe realizarse), un elemento temporal (que concreta el momento en el que debe producirse o se entenderá producido) y, en algunos casos, por un elemento cuantitativo (constituido por la cantidad, volumen o intensidad en la que debe materializarse).

Ellos funcionan como fundamentos esenciales sobre los cuales esta tributación especializada se construye, son considerados o pueden ser considerados por el legislador a tal efecto, y su presencia conjunta o separada en los términos que se analiza en esta Tesis Doctoral, caracterizará a la tributación especial minera: a) el dominio público minero, b) La renta y la renta minera; y c) la extrafiscalidad ambiental,³⁷⁴ a los cuales en este trabajo se les ha denominado los “fundamentos de la tributación minera.”

Estos fundamentos constituyen las bases de lo que VERGARA BLANCO³⁷⁵ ha denominado el “núcleo dogmático”, que en el caso de esta investigación se circunscribe a la tributación de la minería como una sub-disciplina o área sectorial del Derecho Tributario. En este orden de ideas, siguiendo con el autor citado cada “núcleo dogmático” de una disciplina (en este caso sub-disciplina), explica y sustenta su autonomía –o trato diferenciado agregamos- es pues la base de la sistematización de cada disciplina, técnica y método a la vez, y es en relación a ese núcleo de cada disciplina que los juristas diseñan y proponen sus otros valiosos aportes.³⁷⁶

De esta forma, los fundamentos objeto de esta investigación hacen alusión a tres perspectivas concretas que sirven de justificación en el diseño de los tributos aplicables a la minería considerando su especialidad. Pero debe advertirse que, probablemente no son los únicos elementos o mecanismos que puede emplear el legislador en el desempeño de tal tarea.³⁷⁷

³⁷⁴ HEIDRICH (2013); HOGAN y GOLDSWORTHY (2010), pp. 122-162; OTTO *et al.* (2007); OTTO (2000).

³⁷⁵ Para el autor, la doctrina jurídica cumple al menos tres tareas a saber: formular o diseñar las disciplinas jurídicas (las ramas del derecho); formular teorías e instituciones al sistematizar el orden interno; y, formular principios que sustituyan la ausencia de reglas. Es en relación a la primera tarea que cabe situar esta herramienta de elaboración de “núcleos dogmáticos”. VERGARA BLANCO (2014a), pp. 957-991.

³⁷⁶ VERGARA BLANCO (2014a), p. 984.

³⁷⁷ Adicionalmente, el legislador puede incorporar otro tipo de mecanismos a los tributos del régimen general u otros instrumentos fiscales, en función de la realidad de la actividad minera, que no se contemplan en este estudio, tales como: a) Acuerdos de producción: En virtud de los cuales el Estado y el inversionista celebran un contrato por el que el Estado mantiene la “propiedad” del recurso y el inversionista obtiene una porción de la producción para cubrir sus costos de exploración y desarrollo más un excedente pactado con el Estado. Este sistema es usado comúnmente en petróleo y gas, aun cuando se sostiene que no existe un impedimento para

A pesar de lo anterior, aunque con ciertas diferencias, sí son los principales presupuestos o justificaciones empleados o que pueden emplearse, dentro del marco constitucional y legal que rodea a la actividad minera tanto en Chile como en España. De ahí que con el uso de tal expresión en este trabajo se pretende reflejar su importancia y la labor que desempeñan en relación al núcleo dogmático de la tributación de la minería.

a) El dominio público minero. El primer fundamento está constituido por el dominio público minero. En ese sentido, la incorporación de las minas al dominio público supone (o debería suponer) entre otras cosas, que su aprovechamiento por los particulares de forma privativa (es decir, con limitación o exclusión del mismo por otros interesados), se sustente en razones de interés público o del bien común, y no se haga a título gratuito a menos que exista una justificación suficiente para ello.

Esto hace nacer la exigencia de gravámenes fundados en el dominio del Estado, incluidos normalmente en categorías denominadas “patentes”, “derechos de vigencia,” “tasas,” “cánones” o “regalías”³⁷⁸ de los que se discute su naturaleza jurídica ¿son o no son

que sea aplicable también en minería; b) Derechos de importación: Dado que el desarrollo de proyectos mineros requiere la importación de bienes de capital de manera sustancial generando ingresos adicionales a favor del Estado, salvo que se establezcan exoneraciones o reducciones en base a tratados de libre comercio u otros; c) Impuestos al Valor Agregado y/o a los bienes y servicios: Este tributo se estructura sobre el principio de imposición en el país de destino –*the destination principle*– lo que significa que la importación de bienes y servicios deba estar gravada, pero no la exportación, y que el exportador tenga derecho a la devolución del tributo que gravó sus operaciones locales relacionadas con la exportación. Esto último justifica que se establezcan regímenes de devolución especiales para la etapa de exploración y desarrollo. Al respecto véase a ZEGARRA (2014), pp. 186-191; y BURNS (2012), pp. 504-515.

³⁷⁸ Aunque el término regalía o “royalty” en la minería, puede tener más de una acepción. De acuerdo con la RAE, desde el punto de vista económico es una participación en los ingresos o cantidad fija que se paga al propietario de un derecho a cambio del permiso para ejercerlo. En este caso, la regalía sería el cobro que hace el dueño de la mina por la autorización que da a un tercero para explotarla. Pero la regalía puede consistir también en el derecho a percibir un porcentaje del producto neto de la fundición de metales, lo que ocurriría una vez sea vendido o arrendado un yacimiento minero. Y en algunos países se distingue entre la regalía como un derecho y la regalía como un tributo. DEUTSCH SPIEGEL y ORELLANA (2014), p. 6. Al respecto véase también el trabajo de GUJ (2012).

tributos? La respuesta a ello merece el análisis detallado que se realiza más adelante en el Capítulo Tercero.³⁷⁹

b) La renta y la renta minera. Desde otro punto de vista, en los casos de éxito, la minería puede generar también importantes manifestaciones directas de capacidad económica. Estas manifestaciones pueden ser gravadas, por medio de figuras distintas a las derivadas del dominio público minero. Dando paso al segundo fundamento que, a pesar de bifurcarse en dos, se ha preferido tratar de forma conjunta, por lo que se le ha denominado “renta” y del que deriva a su vez el concepto de “renta minera”. Así, una vez superada aquella fase de la minería en la que no existe producción ni ganancias, se comenzarán a generar importantes riquezas.

Entonces, como consecuencia de las particularidades de la actividad es posible que en materia de impuesto a la renta, por una parte, se apliquen tratamientos preferentes y especiales,³⁸⁰ que se grave de manera específica la “renta minera” o bien, en algunos casos la “renta económica minera.”

El concepto de renta minera hace referencia a los ingresos netos procedentes de la explotación de las minas por los sujetos que tienen asignada tal explotación generalmente a través de la vía de concesión. La renta económica minera por su parte se refiere al exceso de retorno de la inversión por encima de lo necesario para pagar todos los recursos invertidos y los riesgos asumidos en la puesta en marcha y explotación del recurso,

³⁷⁹ Por el momento, baste con saber que a grandes rasgos, en minería los cánones son prestaciones pecuniarias que de forma periódica gravan a las concesiones para su uso o disfrute por ser bienes del dominio público, y que suelen basarse en el número de pertenencias o de hectáreas ya sean estas explotadas o no. Tradicionalmente el pago de estos cánones, o de regalías a la producción, fueron la principal forma de gravar a la minería e hidrocarburos, aunque esto ha venido cambiando progresivamente, dando paso a regímenes fiscales híbridos. CÁMARA DE DIPUTADOS (2008), p. 6.

³⁸⁰ Por ejemplo, relativos a los gastos de exploración, de desarrollo, costos de cierre, consolidación de resultados en proyectos mineros, transferencia directa e indirecta de la titularidad de las concesiones mineras, impuestos mínimos, entre otros. También convenios de estabilidad específicos para el sector y reglas especiales para la amortización de concesiones mineras, gastos de exploración y desarrollo, tasas de depreciación preferente, consolidación de resultados entre proyectos mineros, entre otros.

incluyendo la remuneración adecuada del capital de riesgo.³⁸¹

c) Finalmente, en tercer lugar, se halla el fundamento “extrafiscal ambiental” que está directamente relacionado con la protección al medio ambiente. A este respecto, para hacer frente al problema de las externalidades generadas en torno al ejercicio de ciertas actividades económicas que causan daño ambiental—incluida la minera— en las últimas décadas se ha comenzado a hablar de los *green taxes*, impuestos verdes o impuestos (más bien “tributos”) ambientales, los cuales surgieron en torno al nacimiento del principio quien contamina, paga, y cuyos fines no son fiscales, sino de ordenación o regulación.

Estos tributos suponen una especie de excepción a esa finalidad de financiación del gasto público que caracteriza a otros tributos más tradicionales,³⁸² que está o puede estar al servicio de la tributación especial de la minería.

Ahora bien, ya que se trata de tres categorías distintas, la justificación y el análisis de cada uno de estos “fundamentos de la tributación minera”, debe realizarse en consideración a sus particularidades y problemas, razón por la cual en este estudio se ha preferido tratarlos de manera profundizada y por separado en los Capítulos subsiguientes.

³⁸¹ En opinión de algún autor, conceptual e idealmente si el “propietario” de tales recursos es el Estado, entonces ese “exceso” debe ser apropiado por él. ZEGARRA (2014), p. 182. Sin embargo, quien escribe considera que jurídicamente este concepto no estaría asociado al carácter dominial pero sí a ese “exceso de renta” que por reflejar una capacidad económica “extra” podría ser gravada, de ahí que no sea tan relevante el dominio como la riqueza reflejada.

³⁸² SOLER ROCH (2008), p. 87.

7. A modo de conclusiones del Capítulo.

I. El Estado en virtud de su poder de imperio, puede establecer una serie de obligaciones y principios a los cuales deben sujetarse los individuos que se encuentren bajo el supuesto establecido en la norma respectiva. Entre tales obligaciones, se encuentran las que nacen en torno a la denominada “potestad tributaria.”

II. La potestad tributaria entendida como una potestad o poder del Estado para establecer, modificar y suprimir tributos o prohibiciones de naturaleza fiscal, se encuentra sujeta al ordenamiento jurídico, estando dentro del ámbito y los límites del derecho positivo.

III. Los tributos son por excelencia el recurso o mecanismo jurídico del que se sirven los entes públicos para obtener ingresos tributarios. Tradicionalmente se les ha dividido en impuestos, tasas y contribuciones especiales. Aunque es cada vez mayor la tendencia a reconocer la existencia de tributos que pese a no compartir el esquema tradicional, de los que podrían ser los “típicos y normales”, siguen siendo tributos. Se trata específicamente de las figuras “parafiscales” que pueden entenderse como una “anormalidad.”

IV. A pesar de emplear el término las constituciones no suelen incluir una clara definición de lo que debe entenderse por “tributo.” Ello es así tanto en Chile como en España.

V. Desde el punto de vista teórico, la doctrina especializada suele definir al tributo como obligaciones cuya prestación consiste en entregar una suma de dinero que constituye para el ente público acreedor un ingreso tributario y que la ley hace nacer

directamente de la realización de ciertos hechos que la misma establece, conocidos como “hecho imponible”.

VI. En España el tributo constituye una prestación patrimonial de carácter público, que se satisface a los entes públicos con la finalidad de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, y grava un presupuesto de hecho o hecho imponible revelador de capacidad económica fijado en la Ley.

VII. En Chile la noción de tributo es entendida en una forma un tanto distinta. Si bien no existe claridad en la doctrina en cuanto a lo que ha de entenderse por “tributo,” el término suele emplearse para englobar toda exacción patrimonial impuesta por la ley a las personas en beneficio de nación. O bien, para referirse a las obligaciones pecuniarias que la ley impone a las personas para el cumplimiento de los fines de bien común propios del Estado, aunque en definitiva los autores reconducen tal noción a la clasificación tripartita.

VIII. Sin embargo, en este trabajo se adopta la definición amplia de MASBERNAT con relación a lo que debe entenderse por “tributo” en el contexto chileno, ya que pueden existir subcategorías anómalas –que no comparten necesariamente los rasgos de la clasificación tripartita pero sí el concepto de tributo- que de igual forma se inserten en la categoría tributo.

IX. Entendiendo que existen detracciones tributarias y no tributarias que puede realizar el Estado a los particulares, la determinación de la naturaleza jurídica tributaria o no de una figura en concreto, es importante tanto desde el punto de vista teórico como práctico entre otras razones, porque aplicar un régimen no conforme con la situación podría devenir en violaciones de derechos y, en definitiva, en resoluciones injustas.

X. En todo caso, de la determinación de una figura como tributo o no, nace la obligación de observancia de ciertos límites impuestos por el ordenamiento jurídico. Si bien ellos pueden ser creados por el Estado de forma unilateral, tal labor debe hacerse con respeto a ciertos derechos y garantías, y conforme a los principios tributarios.

XI. Los principios tributarios, fungen como una especie de límite a la potestad tributaria, entendidos como garantías formales y materiales de los contribuyentes frente a ese poder del Estado. Ellos pues, están recogidos en los textos constitucionales, y condicionan ciertas instituciones jurídicas, para responder a criterios de justicia, de manera que éstas no deben estar sólo al servicio de sus fines y objetivos específicos, sino también al servicio de los fines y objetivos constitucionales. Normalmente son enunciados como los más importantes, los siguientes: principio de legalidad; principios de generalidad e igualdad; principio de capacidad económica o contributiva; principios de progresividad y no confiscatoriedad.

XII. A pesar de la existencia de los principios enunciados, los ordenamientos jurídicos admiten la creación de regímenes tributarios para gravar de manera especial a ciertos sujetos o actividades, siempre que tal determinación no resulte arbitraria o contraria a Derecho.

XIII. Lo anterior y las particularidades de la actividad minera, explican la existencia de tratamientos diferenciados a ella desde diversas perspectivas, incluida la tributaria. En ese sentido, existen múltiples razones que fundamentan la existencia de regímenes o tratamientos tributarios especiales.

XIV. En cualquier caso, tanto los tributos del régimen general, como los de cualquier régimen especial, incluido el minero, deben ajustarse a las nociones de potestad tributaria y los límites derivados de la aplicación de las normas constitucionales y los principios tributarios conforme a los cuales se busca el ideal de justicia tributaria.

XV. En aquello que dice relación con los tributos mineros, en mayor o menor medida, el legislador tributario puede ampararse en tres criterios o perspectivas para integrar el hecho imponible, ellos funcionan como núcleos esenciales sobre los cuales esta tributación especializada se construye, dado que siempre son considerados o pueden ser considerados por el legislador, y su presencia conjunta o separada caracterizara a la tributación especial minera; estos fundamentos son: a) el dominio público minero, b) La renta minera; y c) la extrafiscalidad ambiental, a los cuales en este trabajo se les ha denominado los “fundamentos de la tributación minera.”

XVI. Finalmente, estos fundamentos al constituir las bases del núcleo dogmático de la tributación de la minería sirven de justificación para el diseño de los tributos aplicables a la minería en consideración a su especialidad. Y aunque pudieran no ser los únicos fundamentos por incorporar en el referido núcleo, y pese a que se aplicarán con ciertas diferencias dependiendo del ordenamiento jurídico en cuestión, sí son los principales presupuestos o justificaciones empleados o que pueden emplearse, dentro del marco constitucional y legal que rodea a la actividad minera tanto en Chile como en España. De ahí que con el uso de la expresión “fundamentos” en este trabajo se pretende reflejar su función e importancia.

CAPÍTULO TERCERO. EL DOMINIO PÚBLICO MINERO COMO FUNDAMENTO DE LA TRIBUTACIÓN MINERA

SUMARIO:

1. Introducción del Capítulo. 2. Los cánones y las regalías mineras. Aspectos generales y naturaleza jurídica. 3. Algunos tributos y “derechos” basados en el dominio público en el derecho nacional y comparado. 3.1. El canon de superficie de minas en el derecho español. Elementos esenciales. 3.2. Marco legislativo aplicable, naturaleza jurídica y sujeto activo de la obligación. 3.3. *Excursus* acerca del ordenamiento jurídico peruano: El derecho de vigencia y las regalías mineras. 3.4. Naturaleza jurídica de estos “derechos” o “contraprestaciones.” 3.5. Las “patentes mineras” en el derecho chileno. 3.6. Naturaleza jurídica de las patentes mineras. 3.7. Debate doctrinario sobre el dominio minero y el fallido “Royalty Minero” en Chile. 4. A modo de conclusiones del Capítulo.

1. Introducción del Capítulo.

Como se observó en los capítulos anteriores, a nivel internacional se considera que concurren los elementos suficientes para justificar la existencia de una disciplina jurídica autónoma para la minería, con categorías y regulaciones propias que derivan de las peculiaridades de esta actividad. También que dichas peculiaridades han llevado a que se incluya a las minas en la noción de dominio público o bien, que se les considere “propiedad pública”, lo que ha ocurrido por ejemplo en Chile,³⁸³ España,³⁸⁴ y Perú,³⁸⁵ por solo mencionar a algunos casos.

³⁸³ Artículo 19 N°24 de la Constitución Política de Chile (CPCh), Decreto Supremo N° 100, de 22 de septiembre de 2005; Artículo 1 del Código de Minería (CMCh), Ley N° 18.248, 14 de Octubre de 1983; y Artículo 591 del Código Civil (CCCh), Decreto con fuerza de Ley Número 1, 30 de mayo de 2000.

Al respecto véase a VERGARA BLANCO (1992), p. 174. También VERGARA BLANCO (2001) pp. 213-216 y (2014b) pp. 633-654, quien explica la naturaleza jurídica del dominio público y para quien es irreal que exista una propiedad del Estado sobre las minas.

³⁸⁴ La Constitución Española (CE), 29 de diciembre de 1978, establece las bases del dominio público vigentes en el país, cuando en su artículo 132.1, dispone que corresponde a la ley regular el régimen jurídico de los bienes de dominio público y de los comunales, debiendo inspirarse en todo caso, en los principios de

No obstante como tuvo oportunidad de examinarse en el Capítulo Primero y se verá de inmediato, aunque en cada uno de ellos el término dominio público o “propiedad pública” y sus implicaciones pueden ser distintas, desde el punto de vista tributario, existen o pueden existir gravámenes, obligaciones y cargas, tributarias y no tributarias que adicionales al régimen general, se exigen también en función de la especialidad de esta actividad. Las condiciones especiales de la actividad minera determinan la necesidad de un tratamiento tributario particular.

De ahí que la tributación de la minería cuente con categorías que tomando en cuenta la diferencia de su realidad, justifican la existencia de algunos tratos diferenciados o situaciones especiales, que permiten identificarla como una sub-disciplina o disciplina sectorial del Derecho Tributario.

inalienabilidad, imprescriptibilidad e inembargabilidad, así como su desafectación. Asimismo, en virtud del numeral 2 del artículo en comento, serán bienes de dominio público estatal los que determine la ley y, en todo caso, la zona marítimo-terrestre, las playas, el mar territorial y los recursos naturales de la zona económica y la plataforma continental. De esta forma, según lo establece el artículo 2.1 de la LMEs, Ley N° 22/1973, de 21 de julio, modificada por la Ley N° 54/1980, de 5 de noviembre, éstas tienen carácter demanial, y en virtud de lo dispuesto en el artículo 3.1. *ejusdem* se clasifica a los yacimientos minerales y demás recursos geológicos en las siguientes secciones:

A) Pertenecen a la misma los de escaso valor económico y comercialización geográficamente restringida, así como aquellos cuyo aprovechamiento único sea el de obtener fragmentos de tamaño y forma apropiados para su utilización directa en obras de infraestructura, construcción y otros usos que no exigen más operaciones que las de arranque, quebrantado y calibrado.

B) Incluye, con arreglo a las definiciones que establece el Capítulo Primero del Título IV, las aguas minerales, las termales, las estructuras subterráneas y los yacimientos formados como consecuencia de operaciones reguladas por esta Ley.

C) Comprende esta sección cuantos yacimientos minerales y recursos geológicos no estén incluidos en las anteriores y sean objeto de aprovechamiento conforme a esta Ley.³⁸⁴

D) Los carbones, los minerales radiactivos, los recursos geotérmicos, las rocas bituminosas y cualesquiera otros yacimientos minerales o recursos geológicos de interés energético que el Gobierno acuerde incluir en esta sección, a propuesta del Ministro de Industria y Energía, previo informe del Instituto Geológico y Minero de España. GONZÁLEZ GARCÍA (1998), pp. 31 y 32, explica que en España las minas pasaron de ser patrimoniales a ser incluidas en el dominio público en la Ley de Minas de 1868, apoyándose en GALLEGO ANABITARTE, opina que tal inclusión supone el principio del fin del dominio público como una institución coherente, pues a su decir, se trata de un error conceptual grave entre otras cosas porque modifica las notas características del régimen demanial, ya que ese dominio público que como bienes de uso común y general tenía las características desde la Baja Edad Media de ser inalienables e imprescriptibles, en este caso se iban a enajenar a perpetuidad.

³⁸⁵ La Constitución Política del Perú (CPE), de 31 de diciembre de 1993, establece en su artículo 66 que los recursos naturales renovables y no renovables son patrimonio de la Nación, y que el Estado es soberano en su aprovechamiento. Así lo dispone también el Título Preliminar II de la Ley General de Minería (LGM), Decreto Supremo N° 014-92-EM, de 4 de junio de 1992.

Por otra parte, se ha dicho que el Estado bajo ciertos límites, puede imponer cargas a quienes se dediquen a la actividad minera, y uno de los supuestos sobre los que en este trabajo se afirma tal posibilidad, es el relativo al dominio público, término que supone una protección constitucional de ciertos bienes –en este caso las minas-, y su sometimiento a un régimen especial para su aprovechamiento.

Resumiendo lo visto en el Capítulo Primero, se tiene que de acuerdo con las teorías funcionalistas, el dominio público (y en consecuencia el dominio público minero), alude a un conjunto de potestades, a un título de intervención que detenta el Estado para la regulación de una actividad económica compleja como es la minería, las cuales comienzan por sustraerlas de la libre apropiación de los particulares en satisfacción del interés general.

En tanto que, conforme a las teorías patrimonialistas, el dominio minero es una especie de propiedad especial del Estado, que por ese motivo goza de rasgos exorbitantes. Ahora bien, a pesar de las diferencias de opiniones y perspectivas, desde el punto de vista dogmático lo cierto es que sea que se entienda como dominio-potestad o dominio-propiedad, incluso las concepciones patrimonialistas no excluyen la posibilidad de reconocer y aplicar reglas exorbitantes a los bienes de dominio público, en razón de su afectación a la satisfacción del interés público, del bien común o el fomento de la riqueza nacional.

Esto quiere decir que, aunque se afirme que el Estado puede ser titular en propiedad civil ordinaria de ciertos bienes, o si se tratare de una propiedad especial, la doctrina está consciente que una de las más importantes consecuencias de someter a ciertas categorías de bienes al dominio público, es que su régimen jurídico supondrá una o varias excepciones tanto teóricas como prácticas al régimen de la propiedad ordinaria.

Si se ha dicho de forma un poco ilustrativa que para entender al dominio público en el contexto de la minería puede imaginarse que éste funciona como una especie de cordón umbilical entre el Estado y las minas que no se rompe (incluso si éstas son aprovechadas por los particulares a través de los mecanismos que se dispongan en cada ordenamiento jurídico, normalmente por medio de una concesión), ello será así en tanto y en cuanto se contemplen causales de caducidad o pérdida del título.

Que las minas hayan sido afectadas al dominio público, supone entonces entre otras cosas (al menos desde el punto de vista científico) que su aprovechamiento por los particulares, quienes se harán titulares de derechos mineros beneficiándose o aprovechándose de los mismos, debería ser jurídicamente justificado y no debería hacerse a título gratuito, fundamentalmente porque detrás del dominio público hay un interés general que debe ser garantizado.

También porque su cesión gratuita no justificada atentaría cuando menos contra el principio de igualdad y no discriminación. Así, como se verá, se ha aceptado que dicha operación implique el establecimiento de algunas cargas en aras de equilibrar la situación. El dominio público minero sirve como punto de partida para explicar algunos tipos de tributos que pueden establecerse en virtud del aprovechamiento de los derechos mineros que hagan los particulares.

Si bien debe aclararse que, aunque se le relaciona frecuentemente con las actividades extractivas, el dominio público minero no es el único criterio que pueda aplicarse para gravar a la actividad minera; tampoco es exclusivo ni excluyente frente a otros criterios que conlleven la aplicación de otras cargas que puedan imponerse a la misma, sobre todo si se tiene en cuenta que nada impide que el legislador configure varios hechos impositivos sobre un mismo objeto.

Así, por ejemplo, en el contexto de la minería, pueden existir otras figuras tales como impuestos a la renta o tributos ambientales que vienen a completar los fundamentos de la tributación de la minería que hemos enunciado en este trabajo. Por el momento, solo se hará referencia al dominio público y, posteriormente a la renta, la renta minera y a la extrafiscalidad ambiental como presupuestos que integran los hechos imposables de los tributos que se aplican a la actividad minera.

Entonces, partiendo de la base de que sobre los bienes del dominio público minero pueden establecerse algunos gravámenes³⁸⁶, y que esta noción puede integrar el objeto del hecho imponible de algunos tributos, lo siguiente sería preguntarse, en definitiva: ¿por qué? ¿Cuáles son los límites? ¿Es la sola existencia del dominio público lo que justificaría una exacción?

O más bien, ¿Existe alguna actuación del Estado –Administración- que la justifique?, ¿cuáles son esas exacciones y cuál es su naturaleza jurídica?, ¿son impuestos, tasas o contribuciones? ¿Deberían serlo? ¿Son figuras anómalas? ¿A quién o quiénes podrían exigirse? ¿Estas recaen sobre alguna manifestación directa o indirecta de capacidad económica, tradicionalmente considerada presupuesto necesario para el establecimiento de los tributos? Y, finalmente ¿es posible encontrar alguna de estas figuras en el ordenamiento jurídico chileno?

En este orden de ideas, como se indicó anteriormente, el Artículo 19 N° 20 de la CPCh dispone que “la Constitución asegura a todas las personas: 20°. La igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley, y la igual repartición de las demás cargas públicas. También que en ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos [...]”

³⁸⁶ A este respecto sobre la tributación de los bienes de dominio público en el derecho español, se recomienda la lectura de GALÁN SÁNCHEZ (2009), pp. 337 y siguientes.

Esta norma viene a suponer que en Chile se ha constitucionalizado también el marco para el ejercicio del poder tributario, basado en el principio de igualdad para contribuir a los gastos públicos como criterio de distribución. Pero este criterio de acuerdo con la jurisprudencia chilena no ha de ser sólo una igualdad formal, sino que debe incluir elementos materiales.³⁸⁷

Dicho elementos materiales pueden ser por ejemplo, la no confiscatoriedad que fijará el legislador entre los varios existentes en la doctrina económica (esto es: capacidad económica, origen de rentas, beneficio del contribuyente y otros); así que se considera que es esencia de la norma tributaria gravar de acuerdo con la capacidad económica.

En ese sentido, a pesar del escaso desarrollo doctrinal de los principios tributarios en Chile, la noción de capacidad económica puede entenderse como una idea de la orientación que puede seguir el legislador a la hora de establecer tributos, pues con ello responde a una idea de justicia.³⁸⁸

³⁸⁷ Siguiendo lo expresado por MASBERNAT (2013a), pp. 156 y 157, aunque desde el punto de vista dogmático, en el derecho chileno, es escasa la doctrina que se ha abocado al estudio de los principios tributarios materiales, por el contrario, sí se han enfatizado los análisis de los principios de carácter propiamente formal (reserva de ley bajo la denominación de principio de legalidad, irretroactividad de las sanciones, seguridad jurídica, etc.), del principio de igualdad ante la ley (también en un sentido formal, como idea expresiva de la no discriminación arbitraria y en gran medida análoga al principio de generalidad), y de los derechos de propiedad y libre empresa como límites de la potestad tributaria (bajo la idea de no confiscatoriedad y prohibición de tributos manifiestamente desproporcionados e injustos). Por otra parte, a pesar de esa escasa atención de los autores (en efecto, el citado es el autor que más trabajos ha dedicado al estudio de los principios tributarios en Chile), la jurisprudencia del Tribunal Constitucional chileno da cuenta de que los abogados defienden cada vez más causas sobre la base de los principios materiales de la tributación, instando a un debate sobre ellos en el foro; pero es claro el déficit dogmático. Respecto a los principios tributarios en Chile véase también a FERNANDOIS (2010); NAVARRO BELTRÁN (2008), pp. 81 y siguientes; RIBERA (2000), p. 24, y GUERRERO DEL RÍO (1998).

³⁸⁸ En Chile no existe aún una línea jurisprudencial consolidada acerca de la preponderancia del principio de capacidad económica sobre otros principios de distribución de la carga tributaria a la hora de hacer efectivo el principio de igualdad material en el ámbito tributario. A diferencia de lo que ocurre en España, donde se establece expresamente que el principio de justicia en el sistema tributario se hace efectivo si se contribuye de acuerdo con la capacidad económica que da contenido al principio de igualdad y se entiende de acuerdo con un principio de progresividad. FERNÁNDEZ AMOR y MASBERNAT (2011), p. 590.

Con todo, de acuerdo con esas consideraciones, en principio y con carácter general, los tributos al configurar el hecho imponible deberían incorporar en su estructura alguna manifestación de capacidad económica o elemento equivalente que sirva de objeto al mismo y que justifique una eventual exacción (por ejemplo, la renta o el patrimonio).

Pero entonces, ¿cómo es que se afirma que existen tributos fundados en el dominio público? ¿Se tiene en cuenta en la estructura de ellos alguna manifestación de capacidad económica? Este Capítulo se propone pues, analizar cómo es que el dominio público minero (al que se ha seleccionado como el primero de los fundamentos de la tributación minera), puede fungir como fundamento jurídico para la exigencia de gravámenes a la actividad minera.

En ese sentido, se examinan algunas figuras que en torno a este criterio es posible hallar en los países objeto de análisis principal de este trabajo como lo son España y Chile, pero se hace referencia también a figuras similares aplicadas en Ecuador y Perú cuya mención en contraste, coadyuva a la comprensión de dicho supuesto y deja en evidencia que, pese a sus diferencias, los problemas jurídicos en torno a él son bastante similares en los países examinados.

2. Los cánones y las regalías mineras. Aspectos generales y naturaleza jurídica.

Según se refirió, en el ámbito de los regímenes especiales aplicados a la explotación de los recursos mineros, es frecuente y de larga data el uso de los términos “canon” y “regalía,” para hacer referencia a una serie de cantidades de dinero que deben ser pagadas generalmente al Estado, o bien a los propietarios de ciertos derechos a cambio de permisos para ejercerlos. Una de las mayores dificultades que plantea su inclusión en los ordenamientos jurídicos es la de su naturaleza jurídica:

¿Son precios públicos? ¿Son tributos? ¿Constituyen categorías distintas de los precios públicos y los tributos? Y es que, también se les presenta como prestaciones debidas por mandato de una ley a un ente público, pero ni el término canon ni el de regalía se encuentran integrados en la noción tripartita de tributo que los clasifica en impuestos, tasas y contribuciones.

De tal suerte que, en principio, lo serán, en la medida en que sus características se correspondan con las de un impuesto, tasa o contribución especial, o alguna figura reconocida como tributo a tenor de las previsiones del ordenamiento jurídico respectivo. En todo caso, con independencia del alcance diferenciado que puedan tener según el ordenamiento jurídico determinado, puede decirse con propiedad que el término “canon” es intrínseco a las industrias extractivas.

Así, por ejemplo, de acuerdo con el Diccionario de la Real Academia Española, los cánones en sus acepciones octava y novena, son cantidades periódicas pagadas a la Administración por el titular de una concesión demanial, o bien, específicamente en el ámbito de la minería, prestaciones pecuniarias periódicas que gravan una concesión gubernativa con disfrute en el dominio público, regulado según el número de pertenencias o de hectáreas, sean o no explotadas.

Asimismo, conforme a la décima acepción, los cánones pueden ser también percepciones pecuniarias convenidas o estatuidas para cada unidad métrica que se extraiga de un yacimiento o que sea objeto de otra percepción mercantil o industrial, como embarque, lavado, calcinación, etc.

Por su parte, a las regalías (provenientes del anglicismo *royalty* o *royalties*) se les define en su quinta acepción como participaciones en los ingresos o cantidad fija que se paga al propietario de un derecho a cambio del permiso para ejercerlo. Extendiendo esta definición a la actividad minera, la palabra regalía o royalty, haría referencia a pagos, derechos o contraprestaciones que se hacen al propietario, a cambio del derecho de extraer las sustancias minerales para su propio beneficio. Ese pago puede establecerse por vía contractual o en virtud de la ley.

En este orden de ideas, para algunos autores³⁸⁹ una regalía minera, es por definición, el pago que se hace al titular de los derechos mineros cuando se extraen minerales de la tierra y son vendidos en los mercados. En tanto que en aquellos casos en los que el sistema legal de un país no permite la propiedad privada de las minas, las regalías mineras serán, por defecto, pagaderas al Estado.

No obstante, en algunos casos la base legal para una regalía pagada al Estado es la obtención de un derecho continuo a la mina, sin propiedad minera real o implícita por parte de éste.³⁹⁰

Sin embargo, lo cierto es que, desde la perspectiva del Estado, es frecuente observar que el pago de regalías se ha impuesto en países en los que el dominio de las sustancias minerales está en manos de éste con carácter patrimonialista y se otorga a los particulares la concesión para explotarlos.³⁹¹

³⁸⁹ CAWOOD y MACFARLANE (2003), p. 214.

³⁹⁰ CAWOOD (2004).

³⁹¹ DEUTSCH SPIGEL y ORELLANA (2014), p. 30.

En ese contexto, existen en diversos países obligaciones en cabeza de las personas naturales o jurídicas dedicadas a la extracción de minerales, pagaderas a favor del Estado, generalmente en función de cantidades o *ad valorem* del mineral extraído.³⁹² Este alcance de término regalía se corresponde con el que se aplica en el ámbito de las ciencias económicas.

En ellas se entiende que debido a dicha entrega a los particulares y dado el carácter no renovable de los recursos mineros, el Estado debería recibir una compensación más allá de los impuestos generales pagados por otras industrias, pues los minerales que son explotados hoy no estarán disponibles para las generaciones del futuro.³⁹³

Por otra parte, no debe perderse de vista que el hecho que el Estado tenga o no el dominio originario de los yacimientos minerales y en función de ello perciba las regalías, no se opone necesariamente a la creación de impuestos a la extracción de recursos naturales.³⁹⁴ En todo caso, desde este punto de vista económico, en estricto rigor, la regalía o royalty, no es un tributo.

Pero, según explica JARACH, jurídicamente hablando, esto puede no ser así en todos los casos, ya que, si bien en ocasiones las regalías mineras pueden considerarse un recurso originario del Estado, existen matices. Es posible observar también la gradualidad con que en los recursos públicos se pasa de los recursos patrimoniales a los tributarios,

³⁹² Así se entiende a la regalía como el monto pagado al Estado por el derecho a aprovechar los recursos minerales, los cuales garantizan a éste la obtención de ingresos tan pronto la producción comience. Consecuentemente, la regalía garantiza un mínimo de retorno al Estado como consecuencia de la explotación del recurso natural y es consistente con la noción de que el Estado es el propietario del mismo. Puede ser un gravamen específico si se basa en el volumen de producción; o, *ad valorem*, si se basa en el valor de la producción. ZEGARRA (2014), p. 186.

³⁹³ OTTO *et al.* (2006), p. 19.

³⁹⁴ GARCÍA SCHRECK (2004), p. 249.

resultando imposible a veces trazar con exactitud una línea divisoria de validez absoluta entre las dos categorías de recursos.³⁹⁵

Aunque, debe recordarse lo dicho por DE ARCENEGUI para quien la adopción de un sistema dominial implica que debe tenerse una concepción publicista de la riqueza minera que lleva su regulación al ámbito del derecho administrativo, por lo que los ingresos del Estado pasan de ser patrimoniales a provenir de la imposición.³⁹⁶ Sin embargo, como se observará puede haber figuras altamente confusas. En definitiva, lo que debe entenderse es que no todo lo que lleva por nombre regalía, lo es técnica o científicamente por el solo hecho de llamarse así.

En el derecho argentino, por ejemplo, los primeros en esbozar opinión en la materia fueron los doctrinarios del derecho minero, quienes sostenían que las regalías mineras eran compensaciones pagadas al Estado por el agotamiento de los yacimientos mineros de su propiedad. Sin embargo, a este argumento se ha objetado que el uso del término “compensación” podría justificar políticamente el establecimiento de las regalías, pero jamás influir en su calificación jurídica. Así pues, ha llegado a afirmarse por algún autor que, en Argentina, las regalías son tributos.

Particularmente, impuestos, porque se encuadran en la definición de éstos, al tratarse de prestaciones pecuniarias de un particular (el concesionario) a favor del Estado por su voluntad unilateral, que son obligatorias, esto es, de demanda coactiva, manifestadas en una ley (citándose al efecto la ley argentina N° 17.319 aplicable a los hidrocarburos)³⁹⁷ y debatidas a partir de acaecimiento de los presupuestos de hecho detallados en la norma sin contraprestación especial por parte del Estado, calculadas en

³⁹⁵ JARACH (2003), p. 250.

³⁹⁶ DE ARCENEGUI (2002), p. 47.

³⁹⁷ Ley N° 17.319, del 30 de octubre de 2014.

función de una manifestación de riqueza del sujeto alcanzado y con una estructura de recaudación cuyo incumplimiento da lugar a un proceso ejecutivo.³⁹⁸

En definitiva, decantarse por una u otra posición dependerá del contexto, ya que la realidad es que, el uso indiscriminado del término regalía o royalty, conlleva a la dificultad de que puede llegar a ser entendido en al menos dos acepciones.³⁹⁹

Una acepción que la describe como un derecho, compensación o recurso originario, como ocurre en Perú;⁴⁰⁰ y también la de un tributo, como ocurre en países como Australia y Canadá, en los que bajo el término “*royalty tax*” se agrupa a diversos tributos que en distintos niveles son aplicables a la minería;⁴⁰¹ y en Chile, donde al Impuesto Específico a la Minería, que es sin duda un tributo, frecuentemente se le denomina “*royalty*.”⁴⁰²

³⁹⁸ PERALTA y otros. (2005).

³⁹⁹ DEUTSCH SPIEGEL y ORELLANA (2014), p. 6.

⁴⁰⁰ De acuerdo con ZUZUNAGA (2011), en Perú, la regalía minera comparte la naturaleza de un ingreso público distinto a un tributo, que en ese caso compensa la pérdida paulatina del recurso y que paga un particular a favor del Estado, con la finalidad de que se le permita el aprovechamiento del recurso mineral. El TCPE por su parte, ha definido a la regalía minera creada en particular por la Ley N° 28.258, de 23 de junio de 2004, como una obligación legal consistente en la contraprestación del titular de la concesión minera a los gobiernos regionales y locales por la explotación de recursos naturales, justificada en la necesidad de la nación de recibir beneficios de sus propios recursos antes que se agoten.

⁴⁰¹ En Australia véase a GUJ (2012): quien habla de “regalías mineras y otros impuestos específicos a la minería”. También OTTO *et al.* (2006), p. 85.

⁴⁰² En su estudio filológico sobre lo que significan los términos *canon*, *regalía* y *royalty* en el español de Chile, SÁEZ-GODOY (2006), explica que en la práctica, en primer lugar, el peso de la cultura anglonorteamericana: el prestigio de los anglicismos los hace imponerse sobre las voces patrimoniales que teóricamente deberían tener ventajas. Por la fuerza de un anglicismo -y otras razones posibles-, *canon* y *regalía* no llegan a constituirse en competidoras efectivas. Situación que se presenta también en otros dialectos del español, por ejemplo, los peninsulares. La lengua inglesa se ha convertida en la mayor proveedora de los neologismos del español. En segundo lugar, el caso del *royalty* a la minería, ejemplifica el poder cada vez más incontrarrestable de la prensa en el desarrollo de nuestros dialectos. La prensa es el canal que lleva a la difusión de *royalty*. El uso persistente en un solo sentido lleva a que *royalty*, que tiene diversas posibilidades de aplicación y empleos concretos (productos industriales, obras literarias, composiciones musicales, procedimientos comerciales...), en el vocabulario activo de los chilenos restrinja su empleo prácticamente a un solo campo: el de los minerales, y entre ellos, al cobre. Por otra parte, el uso continuo lo ha llevado en muy corto tiempo, a ampliar la extensión del término disminuyendo sus rasgos significativos. De una definición inicial de "derecho que cobra el dueño (el Estado) por la explotación de recursos naturales

3. Algunos tributos y “derechos” basados en el dominio público en el derecho nacional y comparado.

3.1. El canon de superficie de minas en el derecho español. Elementos esenciales.

Con carácter general, en el ordenamiento jurídico español, la utilización o aprovechamiento especial del dominio público (que en primer lugar, requiere algún mecanismo de autorización de la Administración titular del mismo), ha dado lugar al pago de una tasa.⁴⁰³

no renovables que les pertenecen a todos (Estado)", se están olvidando dos notas que eran definitorias: la referencia a "bienes no renovables" está quedando al margen y se está dejando en suspenso la calidad de dueño del que lo aplica. Al hacerse *royalty* sinónimo de "*impuesto al cobre*", se pierde la referencia al propietario, porque el Estado puede cobrar impuestos sobre muchas cosas que no le pertenecen.

⁴⁰³ Aunque las exacciones al uso o aprovechamiento del dominio público no han estado exentas de discusión. ¿son precios públicos? ¿son tasas? Así pues, han sido objeto de amplio debate a nivel jurisprudencial, sobre todo por lo relativo a su naturaleza jurídica. En ese sentido, si bien la Ley General Tributaria de 1963, establecía en su artículo 26 su carácter de tasa y en consecuencia su naturaleza tributaria, más tarde la Ley N° 8/1989 del 13 de abril de Tasas y Precios Públicos, de 13 de abril, la integró en la categoría de precios públicos. Esta situación provocó la solicitud de impugnación por inconstitucionalidad de los artículos 1, 3.4, 24, 25, 26, 27, Disposición adicional segunda y Disposición adicional quinta de la Ley N° 8/1989, por considerar que su contenido violaba la reserva de ley. El Tribunal Constitucional Español resolvió mediante sentencia N° 185/1995, de 14 de diciembre, que: “Los bienes que componen el demanio son de titularidad de los Entes públicos territoriales y su utilización privativa o su aprovechamiento especial están supeditados a la obtención de una concesión o una autorización que corresponde otorgar exclusivamente a esos Entes. Existe, por tanto, una situación que puede considerarse de monopolio ya que si un particular quiere acceder a la utilización o al aprovechamiento citados para realizar cualquier actividad debe acudir forzosamente a los mismos. La única alternativa que le cabe al particular para eludir el pago del precio público es la abstención de la realización de la actividad anudada a la utilización o aprovechamiento del demanio, pero ya hemos dicho que la abstención del consumo no equivale a libre voluntariedad en la solicitud. Esto significa que estamos en presencia de una prestación de carácter público en el sentido del art. 31.3 C.E., que, en cuanto tal, queda sometida a la reserva de ley. Por ello, si del análisis de los preceptos de la Ley de Tasas y Precios Públicos que se refieren a la creación y determinación de los elementos esenciales de los precios públicos se deduce que no respetan la reserva de ley, este párrafo a) del art. 24.1 deberá ser declarado inconstitucional.” Asimismo, el Tribunal Supremo, en sentencia de fecha 12 de febrero de 2009, expresó que: “El que la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local diese origen al abono de una tasa constituyó sin duda la innovación más significativa de la tesis de la citada Sentencia del Tribunal Constitucional N° 185/1995, **que sacó del campo de los precios públicos este supuesto, retornando así a la tradicional doctrina que arranca de la Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales de 26 de diciembre de 1958, que conceptuó la utilización del dominio público como generadora del pago de una tasa,** habiéndose mantenido así en toda la normativa posterior hasta la promulgación de la Ley N° 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, en la cual esta actividad pasó a conceptuarse como generadora del abono de un precio público.” De suerte pues que la labor jurisprudencial ha entendido que la naturaleza jurídica de esta exacción es tributaria y que se integra bajo la figura de una tasa. Al respecto puede consultarse a MENÉNDEZ MORENO (2016), pp. 13-20.

La exigencia de la tasa (que puede ser estatal, autonómica o local según corresponda), puede encontrar su fundamento en una actividad de la Administración, esto es, la autorización especial del uso del dominio público, en la efectiva prestación de un servicio público, o bien, en el coste del servicio o el importe presunto del beneficio que se obtiene por la cesión de la utilización del dominio público en el caso de las concesiones demaniales.⁴⁰⁴

En ese sentido, el carácter demanial de las minas y el trato diferenciado que establece la ley española a las diversas categorías de recursos minerales a los que separa por secciones, significan que sus formas de aprovechamiento son distintas. También que para los recursos que integran las secciones C y D,⁴⁰⁵ los cuales serán aprovechados previos Permisos de Investigación, Permisos de Explotación y Concesiones de Explotación.

Así, de acuerdo con lo establecido en los Artículos 37 al 81 de la LMEs, se exige el *canon de superficie de minas*, figura establecida en el Artículo 41 de la Ley de Fomento a la Minería (LFM), cuyo hecho imponible es el uso privativo del dominio público minero. Uso que determina la ocupación de una porción de dominio público, de modo que se limita o excluye la utilización de este por otros interesados.

⁴⁰⁴ Aquellas en las que se transfiere el aprovechamiento de bienes del dominio público. En estos últimos casos, se considera que se produce un acrecentamiento patrimonial del concesionario, debido a que la Administración Pública traslada una de sus competencias la cual cede a un empresario privado a cambio de un canon, lo que ha dado lugar a la integración del hecho imponible de diversos tributos. GALÁN SÁNCHEZ (2009), p. 345 y 351. Sentencia del Tribunal Supremo de 31 de octubre de 1982 (RJ 1982/1688).

⁴⁰⁵ Debe precisarse que aunque originalmente el Artículo 40 de la Ley de Fomento a la Minería, de 8 de enero de 1977, estableció que “Quedan obligados al pago del canon de superficie de minas los titulares de derechos mineros de la sección C) del Artículo 3.º de la Ley de Minas” la señalada modificación que la Ley N° 54/1980, de 5 de noviembre, hizo de la Ley de Minas de 21 de julio de 1973 conforme a la que se consideraron aplicables a la sección D los preceptos de la Ley de Fomento de la Minería referidos a la sección C, supuso la modificación del hecho imponible del canon por lo que quedan comprendidas ambas secciones. Recordar que en la sección C, quedan comprendidos cuantos yacimientos minerales y recursos geológicos no estén incluidos en las secciones A y B y sean objeto de aprovechamiento conforme a la Ley de Minas; y en la sección D se incluyen los carbones, los minerales radiactivos, los recursos geotérmicos, las rocas bituminosas y cualesquiera otros yacimientos minerales o recursos geológicos de interés energético que el Gobierno acuerde incluir en esta sección, a propuesta del Ministro de Industria y Energía, previo informe del Instituto Geológico y Minero de España.

Como primera cuestión, llama la atención el empleo del término “canon” por el legislador español para referirse a esta figura, con la que en ocasiones en ese país se denomina también a figuras relacionadas con o afectas a fines medioambientales,⁴⁰⁶ o de compensación por el uso de bienes protegidos por el derecho de propiedad intelectual.

Entonces: ¿se trata de algún gravamen que pueda enmarcarse en la clasificación tripartita del tributo recogida en el Artículo 2 de la Ley General Tributaria Española (LGT)?⁴⁰⁷ Y de ser así, ¿se trata de un tributo de naturaleza medioambiental?

Teniendo en cuenta que el numeral 2. Letra a) de la LGT, considera a las tasas como tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen

⁴⁰⁶ Por ejemplo, el “canon eólico” de Galicia fue creado mediante Ley del Parlamento de Galicia Nº 8/2009, de 29 de diciembre de 2009, por la que se regula el Aprovechamiento Eólico en Galicia y se crean el canon eólico y el Fondo de Compensación Ambiental éste ha sido definido como un impuesto medioambiental propio de la Comunidad Autónoma que grava la contaminación paisajística provocada por la instalación de aerogeneradores utilizados en la producción de energía eólica. Su hecho imponible 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 (Artículo 11). Al respecto véase a RODRÍGUEZ LOSADA (2015).

⁴⁰⁷ Ley Nº58/2003, de 17 de diciembre. “Artículo 2 Concepto, fines y clases de los tributos. 1. Los tributos son los ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración pública como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la ley vincula el deber de contribuir, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos. Los tributos, además de ser medios para obtener los recursos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos, podrán servir como instrumentos de la política económica general y atender a la realización de los principios y fines contenidos en la Constitución. 2. Los tributos, cualquiera que sea su denominación, se clasifican en tasas, contribuciones especiales e impuestos: a) Tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de Derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado.”

por el sector privado; puede decirse que este “canon” que se aplica específicamente al sector minero, es técnica y realmente una tasa, es decir, un tributo.⁴⁰⁸

También que su fin no tiene carácter medioambiental, a pesar de tratarse de un tributo relacionado con las minas. En ese sentido, si bien FERNÁNDEZ JUNQUERA ha relacionado la posibilidad de aplicar una tasa con el uso que se hace del dominio público “porque supone un perjuicio para la comunidad que genera costes sociales”; y porque de acuerdo con HERRERA MOLINA, las tasas por el uso o aprovechamiento del dominio público podrían ser usadas como instrumentos para desincentivar actividades perjudiciales para el medio ambiente.⁴⁰⁹

En el caso específico del canon de superficie de minas (al menos en su configuración actual), la finalidad es gravar el uso privativo del dominio público minero, esto es, el otorgamiento de los derechos mineros a través de los respectivos permisos de exploración, permisos de investigación y concesiones de explotación de los recursos minerales incluidos en las secciones C y D del Artículo 3 de la LMEs.

De esta forma, tal y como se verá más adelante, no puede considerarse medioambiental porque incluso, aun si su fin fuese extra fiscal, en su estructura no está presente ningún elemento que disuada a los concesionarios durante el ejercicio de su actividad contaminante, del uso de productos o tecnologías que dañen el medio ambiente,

⁴⁰⁸ Según explica MARTÍNEZ LAFUENTE (2011), p. 23, en el ordenamiento tributario vigente en España se utiliza la expresión “canon” para referirla al tributo que se percibe por la utilización del dominio público, reservando el término tasa al que aparece relacionado con la prestación de servicios públicos.

⁴⁰⁹ FERNÁNDEZ JUNQUERA y HERRERA MOLINA, citados por MENÉNDEZ MORENO (2008), p. 401. Del mismo modo, aunque las minas son recursos naturales no renovables, a diferencia de otros productos de la naturaleza (como los recursos hidráulicos por ejemplo), su carácter demanial en el derecho español deviene del “fomento a la riqueza nacional”, de ahí que no sea interés del ordenamiento español desincentivar a la actividad minera *per se*, lo que debe buscarse es que ésta ejerza de manera sustentable. Ahora bien, de acuerdo con HERRERA MOLINA (2008), p. 206, debería evitarse la proliferación de nuevos impuestos especiales en detrimento del sistema fiscal. A su decir, la verdadera reforma fiscal ecológica debería llevarse a cabo incorporando el principio quien contamina, paga, en el sistema fiscal y no convirtiendo al ordenamiento tributario en una “selva de impuestos indirectos.” De ahí que proponga que la necesidad de dotar de contenido ambiental a los vigentes tributos energéticos.

o bien que fomente el uso de otros productos cuyos efectos sean menos nocivos para el mismo; y porque tampoco tiene por objeto la obtención de ingresos para satisfacer el gasto público ambiental ocasionado por la degradación del medio ambiente.

Es el carácter “demanial” y no la protección o reparación de lo “natural” o “ambiental” lo que prima en su estructura. En ese sentido, son sujetos pasivos de esta tasa, las personas físicas o jurídicas, así como sus herederos, causahabientes o cesionarios a quienes sean otorgados conforme a la legislación minera, los permisos y las concesiones de explotación de los recursos mineros de las secciones mencionadas.

De esta forma, los titulares de derechos mineros de las secciones A y B de la LMEs no son sujetos pasivos de esta obligación porque no son titulares de una concesión, sino de una simple autorización administrativa. Por otra parte, las normas que regulan el canon de superficie de minas en relación a la investigación y explotación de hidrocarburos son objeto de regulación especial lo que excede al propósito de esta investigación.⁴¹⁰

A tenor de lo dispuesto en el Artículo 41 LFM, y en el Artículo 11 del Decreto que lo desarrolla, se realiza una distinción de acuerdo con la cual, en los permisos de investigación y concesiones de explotación otorgadas con anterioridad a la LMEs, la base imponible era la hectárea, y para los otorgados conforme a ella, la base imponible es la cuadrícula minera,⁴¹¹ y se determinará en función de la extensión superficial del permiso o concesión y la clase de permiso o concesión de que se trate.

⁴¹⁰ Dicha regulación especial deviene de la aplicación de la Ley N°12/2007, de 2 de julio, por la que se modifica la Ley N°34/1998, de 7 de octubre, del Sector de Hidrocarburos, con el fin de adaptarla a lo dispuesto en la Directiva N°2003/55/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2003, sobre normas comunes para el mercado interior del gas natural. BOE núm. 158, de 3 de julio de 2007. Al respecto puede consultarse a MARTÍNEZ LAFUENTE (2011), pp. 119-131.

⁴¹¹ De acuerdo con lo establecido en el Artículo 75 de la Ley de Minas, una cuadrícula minera es el volumen de profundidad indefinida cuya base superficial quede comprendida entre dos paralelos y dos meridianos, cuya separación sea de veinte segundos sexagesimales, que deberán coincidir con grados y minutos enteros y, en su caso, con un número de segundos que necesariamente habrá de ser veinte o cuarenta.

Del mismo modo, se exigirá conforme a las bases y tipos, que son fijos, contenidos en las tarifas establecidas en Artículo 11 del Real Decreto N° 1167/1978, determinándose la cuota para cada año multiplicando la tarifa inicial por el coeficiente de actualización respectivo. Así en la tarifa primera, para permisos de exploración por cada cuadrícula y año, se pagarán 1,2 euros. En cuanto a la tarifa segunda, aplicable a los permisos de investigación otorgados con arreglo a legislaciones anteriores a la LMEs, por cada 30 hectáreas o fracción y año se pagarán 22,5 euros.

Y en el caso de los otorgados con arreglo a la LMEs, por cada cuadrícula y año se pagarán: 22,5 euros. En la tarifa tercera, relativa a las concesiones de explotación que sean otorgadas con arreglo a legislaciones anteriores a la LMEs, por cada 10 hectáreas o fracción y año se pagarán 15 euros. Y con respecto a las otorgadas con arreglo a la LMEs, por cada cuadrícula y año se pagarán 45 euros.

A tenor de lo dispuesto en el Artículo 42 de la LFM, el devengo para los permisos de exploración e investigación y las concesiones de explotación, tendrá lugar con carácter general, el día en que nazca el derecho a que se refiere el acuerdo de otorgamiento, esto es, la fecha en la que el concesionario firme el acuse de recibo del título de otorgamiento, abonándose como canon la parte de las cuotas anuales que proporcionalmente correspondan desde la fecha del otorgamiento hasta el final del año natural.

Asimismo, para los permisos de investigación y concesiones de explotación, y para las anualidades posteriores a la del año en que fueron otorgados, el devengo tendrá lugar el día primero de enero de cada año natural.

En tanto que, las tarifas establecidas para los permisos de exploración corresponden al año completo de duración por el que se otorgan. Esto es, tienen validez anual, y su abono deberá repetirse en caso de ser concedida la prórroga del permiso por otro año,

todo ello a tenor de lo establecido en el artículo citado, en concordancia con lo dispuesto en el Artículo 12 RD N° 1167/1978.

Cuando se produzca la renuncia o caducidad de los permisos de investigación, se dejará de devengar el canon el día en que sea aceptada la renuncia o se declare la caducidad (Artículo 42 LFM). En ese sentido, se declararán caducados los permisos cuando el titular deje de satisfacer el importe del canon de superficie correspondiente y, exigido como sea por la vía de apremio, no lo satisfaga en los plazos marcados en el vigente Reglamento General de Recaudación.⁴¹²

3.2. Marco legislativo aplicable, naturaleza jurídica y sujeto activo de la obligación.

En la actualidad el primer problema del canon de superficie de minas español estriba en identificar el marco legal aplicable, de él derivan otras situaciones confusas. Resulta complejo identificar el marco legal fundamentalmente, por los cambios que se han introducido en la legislación minera, que son posteriores a su regulación original de 1966. También porque el legislador no ha sido cuidadoso con la técnica jurídica empleada en las disposiciones derogatorias, lo que ha dado lugar a que para su regulación resulten aplicables diversas normas.⁴¹³ De manera que sería necesaria –cuando menos conveniente- su reordenación.

⁴¹² Artículo 14.2. del Texto Refundido de Tasas Fiscales, Decreto N°3059/1966, de 19 de diciembre de 1966: “la falta de pago del canon lleva aparejada la caducidad de la concesión respectiva por ministerio de la Ley.” Véase también Real Decreto N° 939/2005, de 2 de septiembre de 2005. De acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 15 del Real Decreto N° 1167/1978, los Delegados provinciales del Ministerio de Industria procederán a decretar en todo caso la caducidad dentro del plazo máximo de quince días a partir del recibo de la propuesta formulada por los Organismos provinciales del Ministerio de Hacienda.

⁴¹³ MUNOZ DEL CASTILLO (2006), p. 4.

Por una parte, deben tenerse en cuenta los Artículos 40 al 43 de la LFM y los Artículos 8 a 17 del Real Decreto N° 1167/1978, de 2 de mayo por el que se desarrolla el Título III, Capítulo II de la LFM, así como la Disposición Final Segunda de la Ley N° 54/1980, de 5 de noviembre, de modificación de la LMEs. Si bien esta establecía un mandato al Gobierno para que en el plazo de un año remitiese a la Cortes Generales un proyecto de Ley de modificación del canon de superficie establecido en la LFM, éste no fue cumplido.

Por otra parte, no puede perderse de vista que la Ley N° 62/2003, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, en su Artículo 23 incorporó una nueva disposición final 3ª en el Texto Refundido de Tasas Fiscales, de acuerdo con la cual: *"La Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá modificar, de conformidad con lo previsto en el apartado 7 del art. 134 de la CE, las bases y tipos contenidos en las tarifas del art. 10 del presente T.R."*

De esta forma, las leyes de presupuestos generales del Estado tienen la potestad de modificar las tarifas del Artículo 10 del Texto Refundido de Tasas Fiscales. Sin embargo, el legislador no tuvo en cuenta que la LFM no modificó en este extremo el mencionado Texto Refundido, con lo cual las tarifas del canon actualmente vigentes, prescindiendo del problema de la actualización de sus cuantías, se encuentran recogidas en el Artículo 41 de la LFM y no en el Artículo 10 del Texto Refundido de Tasas Fiscales, precepto que debe entenderse derogado por la indicada LFM.⁴¹⁴

A la dificultad de identificar el marco jurídico aplicable se suma la de precisar su naturaleza jurídica. Aunque conforme a lo visto hasta ahora resulta evidente que se trata de una tasa, se ha discutido si su exigencia deriva de la prestación de un servicio público o de la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público. ¿Qué es lo

⁴¹⁴ MUÑOZ DEL CASTILLO (2006), p. 16.

relevante en el pago del canon, la autorización en sí, o los derechos mineros que atribuye respecto de un bien de titularidad estatal?

El origen de una vertiente de esta discusión se remonta, a la consideración del canon como un precio público que hacía la Ley N° 8/1989, de 13 de abril, de tasas y precios públicos, lo que supuso un paréntesis en la naturaleza de tasa fiscal que esa figura había tenido históricamente en el ámbito de la minería en el derecho español.⁴¹⁵ Pero precisar si se trataba de un precio público o de una tasa fiscal, tendría sus consecuencias importantes en la práctica. Ya que se trata de figuras sometidas a regímenes jurídicos distintos.

En este orden de ideas, uno de los aspectos más importantes del debate es que si el canon en lugar de un tributo fuera un precio público, no le serían aplicables los principios constitucionales tributarios, como los de reserva de ley y capacidad económica, y, no serían aplicables tampoco las actualizaciones que establecieron las sucesivas Leyes de Presupuestos Generales del Estado, para los tipos de cuantía fija de las tasas de la Hacienda estatal.⁴¹⁶

⁴¹⁵ A este respecto puede consultarse el estudio sobre la evolución histórica del canon de superficie de minas español, que hace en su Tesis Doctoral FERNÁNDEZ GÓMEZ DEL CASTILLO (2015b), pp. 39-72. También POZUELO YVANCOS (1986). El canon de superficie de Minas se estructura como un tributo independiente en la Ley de Tributación Minera de 29 de diciembre de 1910. Posteriormente la Ley de Reforma Tributaria de 16 de diciembre de 1940 lo incorpora en la Contribución Industrial. En la Reforma de 1957 de Navarro Rubio, la Ley de 26 de diciembre de ese año, crea, dentro del Impuesto Industrial, la Cuota de Licencia y la Cuota de beneficios, incluyéndose el canon en la de Licencia. Finalmente, en el Texto refundido de 1966 se configura como tasa fiscal y así continua hasta la actualidad.

⁴¹⁶ En razón de que producto de la Ley N°8/1989, de 13 de abril, el canon había perdido su naturaleza de tasa, se invocaba que no podían ser aplicables las actualizaciones que establecían las Leyes de Presupuestos para dicho tributo, y que implicaban la elevación del monto del mismo. De ahí que creció la conflictividad en torno al canon de superficie minera. En ese sentido, se alegaba que las referidas actualizaciones no podían afectarlo por carecer de la preceptiva habilitación legal exigida por el artículo 134-7 de la Constitución, que impide a la Ley de Presupuestos la creación de tributos, si bien permite que los modifique siempre y cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea. La posición de los Tribunales Superiores de Justicia sobre el tema no fue uniforme. Así, en numerosas decisiones se concluyó que no eran aplicables las actualizaciones (Castilla-La Mancha); en otras se resolvió precisamente lo contrario (Extremadura, Aragón y Asturias); y en algunos casos no existía un criterio uniforme (Andalucía). MUÑOZ DEL CASTILLO (2006), p. 20.

En todo caso, el panorama cambió con la llegada de la Ley N° 25/1998, de 13 de julio, de modificación del régimen legal de las tasas estatales y locales y de reordenación de las prestaciones patrimoniales de carácter público, que tuvo su fundamento en la Sentencia del Tribunal Constitucional N° 185/1995, de 14 de diciembre, que declaró la inconstitucionalidad de varios preceptos de la Ley N° 8/1989 y afectó también al canon minero. Éste último pasó a ser considerado nuevamente y sin lugar a dudas, una tasa fiscal en lugar de un precio público.⁴¹⁷

Ahora bien, al respecto conviene precisar la diferencia entre ambas categorías. Así según explica GARCÍA NOVOA, el precio público vendría a ser una especie del género “precio”, que jurídicamente es una prestación basada en el principio de equivalencia y justicia conmutativa, satisfecha por la entrega de un bien o por la prestación de un servicio.

Un precio, para ser público debe reunir tres condiciones: resultar percibido por un ente público en el marco de una normativa de derecho público; ser exigido por la prestación de una actividad que, en un sentido genérico, podría calificarse como servicio público y, por fin, el hecho de que, como consecuencia de este régimen público, la cuantía del precio público se alejaría del principio de equivalencia, sin llegar a cubrir normalmente el coste del servicio prestado. Asimismo, en el precio público no se regula un hecho imponible, y aunque se mantiene en la esfera del derecho público, no es un tributo.⁴¹⁸

A mayor abundamiento explican MARTÍN QUERALT *et al.*,⁴¹⁹ que en el derecho español se califican como precios públicos las contraprestaciones recibidas por un ente público, como consecuencia de la prestación de servicios o la realización de actividades

⁴¹⁷ Respecto a la importancia de esta decisión se recomienda el artículo de GARCÍA NOVOA (1997), p. 53.

⁴¹⁸ GARCÍA NOVOA (2012), pp. 277-279.

⁴¹⁹ MARTÍN QUERALT (2010), p. 82.

administrativas cuando es voluntaria su solicitud o recepción y ese servicio es prestado o la actividad es realizada también por el sector privado.

En ese sentido, el particular podría optar libremente entre acudir al ente público o al privado para recibir el servicio o actividad, producto de lo cual pagará un precio público o privado respectivamente. Resulta pues una nota distintiva importante, la coactividad en la recepción o solicitud del servicio o la actividad administrativa que es inexcusable en el caso de las tasas.

Asimismo, aunque ambas figuras son ingresos de derecho público, los tributos y en particular, las tasas, son obligaciones que no tienen causa en un contrato. Se concuerda pues, con la opinión expresada por MUÑOZ DEL CASTILLO para quien no hay duda de que el canon de superficie de minas es una tasa fiscal,⁴²⁰ que grava la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público y no la prestación de un servicio público. Principalmente, porque el Estado no presta ningún servicio público en este ámbito.⁴²¹

En ese sentido, es menester precisar también que, en el ordenamiento jurídico español, las funciones y servicios en materia de minas fueron trasferidas a las Comunidades Autónomas, a quienes se les encomienda el otorgamiento de los permisos de exploración, de investigación y de concesiones de explotación de los recursos de las secciones C y D de la LMEs, solicitados en terrenos situados dentro de su territorio; pero la titularidad del demanio minero la sigue ostentando el Estado.

⁴²⁰ En el mismo sentido FERNÁNDEZ GÓMEZ DEL CASTILLO (2015b), p. 324.

⁴²¹ MUÑOZ DEL CASTILLO (2006), p. 20. Para YACOLCA (2012), p. 126 la finalidad fiscal de la tasa aparece con nitidez: por el particular beneficio que reporta a un sujeto el disfrutar o utilizar el dominio público con mayor intensidad que el resto de los ciudadanos, se le impone este tributo a fin de obtener unas cantidades destinadas a sufragar los gastos públicos. A pesar de que el autor incorpora las tasas por utilización del dominio público dentro de los tributos ambientales, hemos expresado ya que el canon de superficie de minas no tiene la finalidad de protección al medio ambiente para que pueda ser considerado ambiental. Podría incorporarse pero por el momento no es así.

Así, como puede observarse, lo que se ha transferido a las Comunidades Autónomas es únicamente su gestión y control. De manera que es entonces el uso de ese dominio público lo que legitima la exigencia del canon. Esta diferencia entre titularidad y gestión da lugar al pago de dos tipos de tasas totalmente distintas y compatibles entre sí. Las de la Comunidad Autónoma que sí gravan la prestación de servicios públicos en relación con la actividad minera; y el canon de superficie minera que se exige por el uso del dominio público minero, cuya titularidad sigue ostentando el Estado.

Considerar lo contrario, daría lugar a un solapamiento de tributos que originarían doble imposición entre el canon y las tasas que gravan estos servicios que, como se ha dicho, se han convertido en tributos propios de las Comunidades Autónomas al haber asumido éstas las competencias sobre la materia.⁴²²

Finalmente, conforme a todo lo dicho hasta ahora, la consideración del canon de superficie de minas como una tasa fiscal implica que, en principio, al tratarse de un tributo debería estar presente en alguna medida el principio de capacidad económica. Entonces: si se grava el uso privativo o aprovechamiento del dominio público minero, ¿de qué forma se tiene en cuenta el principio de capacidad económica?

Al respecto, se concuerda con lo expresado por MARTÍN QUERALT *et al*, en que de forma general, tal y como viene definida la tasa en la LGT, no se refleja en modo alguno la capacidad económica de los sujetos pasivos, porque no constituye una manifestación de fuerza económica, por ello, de forma contraria a lo que ocurre con los impuestos, en el caso de las tasas, se puede admitir que aun estando presente el principio

⁴²² MUÑOZ DEL CASTILLO (2006), p. 21. El autor se vale además de un ejemplo para apoyar sus dichos. Así explica que en el caso de la Comunidad de Castilla y León, la Ley N°12/2001, de 20 de diciembre, regula en sus artículos 147 al 150 la Tasa en materia de minas. En ese sentido, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 147 *ejusdem* constituye el hecho imponible de esta tasa la prestación de los servicios administrativos relativos a la ordenación, las concesiones, las autorizaciones preceptivas y la inspección de la actividad minera. en tanto que son sujetos pasivos de la misma quienes soliciten o en cuyo interés se realicen las actuaciones constitutivas del hecho imponible. (Artículo 148)

de capacidad económica, no sea éste el único criterio de graduación de la prestación, y se podrán tener en cuenta criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados al pago.⁴²³ Si bien, desde otro punto de vista no parece del todo despreciable la idea de que exista alguna manifestación de capacidad económica en el canon bajo análisis.

Ello porque a pesar de tratarse de una exacción que se exige por el otorgamiento de permisos y concesiones sobre bienes de dominio público que tienen como consecuencia la adquisición del uso privativo de los mismos o su aprovechamiento, lo cierto es que con ella se produce una transferencia patrimonial (sobre todo en el caso de las concesiones, probablemente también un acrecentamiento patrimonial en sede del concesionario), susceptible de integrar el hecho imponible de diversos tributos por ejemplo, por su constitución, mantenimiento y transmisión.⁴²⁴

3.3. *Excursus* acerca del ordenamiento jurídico peruano: El derecho de vigencia y las regalías mineras.

En términos muy similares a lo que ocurre en Chile, Perú es un país de amplia tradición minera. De hecho, el cobre es también el mineral cuya extracción genera la mayor cantidad de divisas, alcanzando aproximadamente un 23% del valor total de las exportaciones en los últimos 10 años.⁴²⁵ Sin embargo, como se verá de inmediato, el

⁴²³ MARTÍN QUERALT *et al.* (2010), p. 81.

⁴²⁴ GALÁN SÁNCHEZ (2009), p. 351. Debe recordarse que por un lado está el objeto-fin de un tributo y por otro lado, su objeto material. El objeto-fin alude a la riqueza o capacidad económica que en abstracto se pretende gravar en un tributo determinado. En tanto que el objeto material es la riqueza o capacidad económica efectivamente gravada. Asimismo recuérdese también que en ocasiones puede que no coincidan el objeto- fin y el objeto material del tributo. MENÉNDEZ MORENO (2010), p.180.

⁴²⁵ LANDA ARROYO (2017), p. 141.

sistema de ordenación minera y producto de ello, el régimen especial de tributos y otros derechos exigibles a la actividad, distan mucho de la tradición chilena.

La CPe,⁴²⁶ establece en su Artículo 66 que los recursos naturales renovables y no renovables son patrimonio de la Nación, y que el Estado es soberano en su aprovechamiento. Asimismo, que una Ley Orgánica fijará las condiciones para su utilización y otorgamiento a particulares. Esa Ley, es la LGM,⁴²⁷ la cual fija las condiciones para el otorgamiento de los derechos de exploración y explotación de los recursos minerales.

Con respecto a la naturaleza jurídica del dominio del Estado sobre las minas, ha dicho el TCPe que los recursos naturales renovables y no renovables, al ser bienes que integran el dominio público cuyo titular es la Nación -no son objeto de un derecho real de propiedad en el sentido civilista del mismo- ya que configuran lo que se denomina una “propiedad especial” que se caracteriza por estar sometida a una normativa específica de derecho público, que consagra su indisponibilidad, dada su naturaleza de inalienable e imprescriptible, a tenor del artículo 73° de la CPe, quedando, en consecuencia, excluida del régimen jurídico sobre la propiedad civil.

En ese sentido, entiende el Tribunal que se está ante un dominio público que, si bien mantiene alguna conexión con el sentido privatista de la propiedad, no presenta un haz de contenidos cuyas categorías sean del derecho civil.

⁴²⁶ de 31 de diciembre de 1993.

⁴²⁷ Decreto Supremo N° 014-92-EM, de 4 de junio de 1992.

Asimismo, que enfocarlo de modo contrario implicaría soslayar su esencia, dados los deberes primordiales del Estado establecidos en el artículo 44° de la Constitución.⁴²⁸ La declaratoria que hace el Artículo 66 constitucional ha llevado entonces a que la doctrina y la jurisprudencia, consideren a las minas y a los recursos minerales como patrimonio propio del Estado.⁴²⁹

Con ello a su vez se distingue entre ingresos originarios o patrimoniales, esto es, los que se obtienen de los intercambios que el Estado realiza como sujeto de una relación económica, es decir, que los obtiene de fuentes propias de riqueza, cuando explota, arrienda o vende sus propiedades, cuando obtiene ganancias por medio de sus empresas y por el ejercicio de actividades industriales, comerciales, mineras, petroleras, agrícolas, entre otras; e ingresos derivados esto es, aquellos que obtiene el Estado en su condición de tal y que constituyen apropiaciones legítimas del patrimonio de los particulares sustentadas en el poder de imperio, pero que no responden a un concepto retributivo-compensatorio.⁴³⁰

Desde la perspectiva de los ingresos derivados, la minería en Perú, además de estar sometida al Impuesto a la Renta, también es gravada con el Impuesto Especial a la Minería (IEM) y el Gravamen Especial a la Minería (GEM), así como por otras exacciones de indiscutible naturaleza tributaria. Pero existen también otras figuras de las que se ha negado una eventual naturaleza tributaria, al ser consideradas “derechos” o “compensaciones” relacionadas fundamentalmente con el carácter demanial de las minas.⁴³¹

⁴²⁸ Sentencia del TCPE, de 01 de abril del 2005, Expediente N° 0048-2004-PI-TC.

⁴²⁹ Sobre el tema pueden consultarse entre otros, los trabajos de DE LA TORRE SALAS (2005); ORÉ CHÁVEZ (2008); ZUZUNAGA (2011); ZEGARRA (2015) y LANDA (2017).

⁴³⁰ ZUZUNAGA (2011), p. 2.

⁴³¹ Para profundizar al respecto se recomiendan los trabajos de ZEGARRA (2015) y ZUZUNAGA (2011).

La actividad minera entonces se regula desde la perspectiva de su organización y aprovechamiento, con carácter general en la LGM, que reafirma que todos los recursos minerales pertenecen al Estado, cuya propiedad es inalienable e imprescriptible⁴³². El ejercicio de las actividades mineras, excepto el cateo, la prospección y la comercialización, se realizan exclusivamente bajo el sistema de concesiones, al que se accede bajo procedimientos que son de orden público.

Las concesiones se otorgan tanto para la acción empresarial del Estado, cuanto de los particulares, sin distinción ni privilegio alguno. De esta forma, las actividades de exploración, explotación, beneficio, labor general y transporte minero pueden ser ejecutadas por personas naturales y jurídicas nacionales o extranjeras, a través del sistema de concesiones (Artículo 7 *ejusdem*).

El otorgamiento de la concesión minera da lugar a que los particulares puedan aprovechar de forma privada, bienes que son de dominio público⁴³³ y, por tanto, deban abonarse al Estado una serie de cantidades que han sido catalogadas como “recursos públicos originarios.”

Por una parte, está el llamado Derecho de Vigencia, establecido en el Artículo 39 de la LGM; de igual forma la Regalía Minera Legal, creada por la Ley 28.258 de Regalía Minera, reformada por la Ley N° 29.788 y por otra parte, existen también las llamadas regalías contractuales. En ese sentido, el Derecho de Vigencia se entiende como una retribución económica que debe pagar el concesionario por el mantenimiento de la

⁴³² Así lo establece la ley en comento en su Título Preliminar, en el que también se exceptúan del ámbito de aplicación, el petróleo e hidrocarburos análogos, los depósitos de guano, los recursos geotérmicos y las aguas minero-medicinales.

⁴³³ Lo que como se explicó en Perú se entiende como una propiedad especial, respecto de lo cual esta autora se aparta por considerar que la forma más adecuada de explicar el vínculo del Estado con las minas es entenderlo en un ámbito de potestades, lo que se acerca más a las teorías funcionalistas.

concesión minera.⁴³⁴ En palabras del Tribunal Constitucional Peruano (TCPe),⁴³⁵ es un ingreso originario para mantener la autorización del Estado para explorar y explotar la concesión.

De este derecho de vigencia se desprende, por una parte, una obligación pagadera por la formulación del petitorio de la concesión minera, y, por otra, una obligación de pago anual que se configura cada primero de enero, a partir del año siguiente a la formulación del petitorio de la concesión, y cuya falta de pago por dos años es causal de caducidad de las concesiones mineras (Artículos 39 y 59 de la LGM).

El monto del Derecho de Vigencia es el equivalente en moneda nacional peruana a US\$ 3.00 por año y por hectárea otorgada o solicitada. Para los pequeños productores mineros y para productores artesanales⁴³⁶, el Derecho de Vigencia será el equivalente en

⁴³⁴ RODRÍGUEZ y TORRES (2010), p. 46.

⁴³⁵ Sentencia N°0048-2004-PI-TC del TCPe, de fecha 1 de abril de 2005, que resuelve la demanda de inconstitucionalidad interpuesta contra los artículos 1, 2, 3, 4 y 5 de la Ley N°28258 – Ley de Regalía Minera y sus modificatorias.

⁴³⁶ De acuerdo con el artículo 91 de la LGM: Son pequeños productores mineros los que: En forma personal o como conjunto de personas naturales, o personas jurídicas conformadas por personas naturales o cooperativas mineras o centrales de cooperativas mineras se dedican habitualmente a la explotación y/o beneficio directo de minerales; quienes posean, por cualquier título, hasta dos mil (2,000) hectáreas, entre denuncios, petitorios y concesiones mineras; y, además; quienes posean, por cualquier título, una capacidad instalada de producción y/o beneficio no mayor de trescientas cincuenta (350) toneladas métricas por día. En el caso de los productores de minerales no metálicos y materiales de construcción, el límite máximo de la capacidad instalada de producción y/o beneficio será de hasta un mil doscientas (1,200) toneladas métricas por día. En el caso de los yacimientos metálicos tipo placer, el límite máximo de la capacidad instalada de producción y/o beneficio, será de tres mil (3,000) metros cúbicos por día.

Por su parte, son productores mineros artesanales los que: En forma personal o como conjunto de personas naturales o personas jurídicas conformadas por personas naturales, o cooperativas mineras o centrales de cooperativas mineras se dedican habitualmente y como medio de sustento, a la explotación y/o beneficio directo de minerales, realizando sus actividades con métodos manuales y/o equipos básicos; y los que posean, por cualquier título, hasta un mil (1,000) hectáreas, entre denuncios, petitorios y concesiones mineras; o hayan suscrito acuerdos o contratos con los titulares mineros según lo establezca el reglamento de la presente ley; y, además; quienes posean, por cualquier título, una capacidad instalada de producción y/o beneficio no mayor de veinticinco (25) toneladas métricas por día. En el caso de los productores de minerales no metálicos y de materiales de construcción, el límite máximo de la capacidad instalada de producción y/o beneficio será de hasta cien (100) toneladas métricas por día. En el caso de los yacimientos metálicos tipo placer, el límite máximo de capacidad instalada de producción y/o beneficio será de doscientos (200) metros cúbicos por día.

moneda nacional peruana a US\$ 1.00 y 0.50, por año y por hectárea otorgada o solicitada respectivamente.

La regalía minera, figura creada en el año 2004 por la Ley N° 28.258, ha sido definida como la contraprestación económica que los sujetos de la actividad minera pagan al Estado por la explotación de los recursos minerales metálicos y no metálicos. El término “sujetos de la actividad minera” incluye a las empresas integradas, a los titulares de las concesiones mineras y a los cesionarios que realizan actividades de explotación de recursos minerales metálicos o no metálicos, según lo establecido en el Título Décimo Tercero de la LGM y sus normas modificatorias.

Ahora bien, existe también la posibilidad de que el Estado al asignar el recurso mineral haya acordado con el particular el pago de una “regalía contractual.” En este supuesto, la “regalía minera contractual” aparece como una modalidad mediante la cual el Estado “transfiere” la concesión minera a cambio de una contraprestación, conforme surge del marco previsto para el respectivo proceso de promoción de inversión privada en las empresas que conforman la actividad del Estado, regulado mediante Decreto Legislativo N°674.⁴³⁷

⁴³⁷De 27 de septiembre de 1991, ZUZUNAGA (2011), p. 8. Este contrato de “transferencia” es uno atípico y especialmente diseñado por el Estado y el particular, para el recurso involucrado. En términos generales, una contraprestación pactada en un proceso de privatización puede establecerse de acuerdo con cualquier modalidad permitida por el derecho común, la que incluye la fijación de montos determinados, determinables o no determinables. Así, en casos en los que, por ejemplo, el valor del yacimiento no pueda ser establecido, por cuanto se trata de una privatización con el propósito de que el particular explore y explote las concesiones involucradas, la contraprestación que se pacta suele ser, justamente la “regalía”. En ese sentido, la tercera disposición final de la Ley N°28.258 incorporada mediante Ley N°28.323 dispuso que a la “regalía contractual minera” se le aplican únicamente los términos establecidos en el contrato de transferencia de concesiones respectivo, celebrado entre el particular y el Estado, no siéndole de aplicación -por compartir igual naturaleza jurídica- la regalía minera legal. Exactamente, la mencionada disposición final establece que: “Los proyectos mineros que hubieren pactado regalía minera antes de la vigencia de la presente ley, se rigen por sus respectivos contratos”.

Por su parte, el pago de la regalía minera que se creó en el año 2004 en el marco de la Ley N° 28.258 se determinaba sobre el valor del concentrado o su equivalente. Pero, con la entrada en vigencia de la Ley N° 29.788 en el 2011, la Nueva Regalía Minera se establece sobre la utilidad operativa trimestral con una tasa efectiva entre el 1 y el 12% de acuerdo a los márgenes operativos.⁴³⁸

Asimismo, el monto efectivamente pagado por concepto de regalía minera será considerado como gasto para efectos del Impuesto a la Renta en el ejercicio correspondiente.

En todo caso, en el contexto de la actividad minera en Perú, se sostiene que tanto la llamada “regalía minera legal” como la “regalía minera contractual” tienen como propósito dar valor a la contraprestación o compensación del detrimento del patrimonio del Estado, basándose en la producción obtenida como consecuencia de la explotación de la concesión minera y abonándose periódicamente durante la vida útil de la mina.

Finalmente, una breve mención aparte merece el canon minero, el cual, en Perú, de forma muy distinta a lo que ocurre en el derecho español, ha sido definido por el Artículo 9 de la Ley de Canon, ley N° 27.506⁴³⁹ como la participación efectiva y adecuada de la que gozan los gobiernos regionales y locales del total de los ingresos y rentas obtenidos por el Estado por la explotación económica de los recursos naturales.

⁴³⁸ El monto a pagar por concepto de la regalía minera será el mayor monto que resulte de comparar el resultado de aplicar sobre la utilidad operativa trimestral la tasa efectiva señalada en el Anexo de la Ley 29788, (la tasa es establecida en función al margen operativo del trimestre) y el uno por ciento (1%) de los ingresos generados por las ventas realizadas en el trimestre calendario.

⁴³⁹ De 9 de julio de 2001. El establecimiento de este canon encuentra su fundamento en el artículo 77 de la Constitución Peruana según el cual corresponden a las respectivas circunscripciones, conforme a ley, recibir una participación adecuada del total de los ingresos y rentas obtenidos por el Estado en la explotación de los recursos naturales en cada zona en calidad de canon.

Así en el derecho peruano, el canon minero no equivale como en el derecho español a una tasa fiscal que deba satisfacer el concesionario, sino que está constituido por el 50% del total de ingresos y rentas obtenidas por el Estado en la actividad minera, por el aprovechamiento de los recursos minerales, metálicos y no metálicos, que será distribuido entre los gobiernos regionales y locales (Artículo 9 de la Ley N° 27.506).⁴⁴⁰

Por ello en opinión de algún autor, en el derecho peruano con la llegada de la Ley del Canon Minero se rompió el nexo histórico (heredado del derecho español) entre concesionario y el reconocimiento que éste debe de tener del poder demanial del Estado, situación que vino a corregirse en el 2004 con las regalías mineras.⁴⁴¹

3.4. Naturaleza jurídica de estos “derechos” o “contraprestaciones.”

Aunque parece claro que, debido al carácter patrimonialista del dominio minero en el Perú, el Estado se encuentra habilitado para percibir ciertas cantidades de dinero en calidad de compensaciones, producto de la entrega o aprovechamiento que por medio de las concesiones hagan los particulares, se ha discutido cuál es realmente la naturaleza jurídica tanto del Derecho de Vigencia como de la Regalía Minera Legal.

Si se observa, ambas son exacciones impuestas por el Estado en virtud de la ley, de manera que no devienen del acuerdo de voluntades. Asimismo, sobre todo en el caso de la regalía, existen elementos para atribuirles una eventual naturaleza tributaria.

⁴⁴⁰ Sobre algunos problemas del canon minero en Perú, puede leerse a MANCO ZACONETTI (2002).

⁴⁴¹ ORÉ CHÁVEZ (2008). En Perú coexisten 6 tipos de cánones, a saber: minero, petrolero, pesquero, forestal, gasífero y de hidrocarburos. El canon minero, corresponde a la compensación que será distribuida de los ingresos recaudados a las zonas donde se explotan los recursos minerales, garantizándose la participación directa de la población local en el beneficio del reparto. Medida que se considera justificada en que dicha población será la que recibirá el mayor impacto cuando estos recursos se agoten.

En ese sentido, según se mencionó la Ley de Regalía Minera, en su artículo 2°, define a la regalía minera como la contraprestación económica por la explotación de los recursos minerales metálicos y no metálicos y el artículo 3° de la misma Ley establece que ella será pagada en función del valor del concentrado o su equivalente por los sujetos de la actividad minera, que serán los titulares de concesiones, o los cesionarios de las mismas.

En otro orden de ideas, curiosamente, aunque se le define como “contraprestación” y no como alguna de las categorías del concepto tributo, los sujetos de la actividad minera tienen la obligación de presentar la declaración y efectuar el pago de la regalía minera correspondiente a cada trimestre, en la forma y condiciones que establezca la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), declaración que deberá contener la determinación de la base de cálculo de la regalía minera. Entonces: ¿Son tributos?

Al margen de las consideraciones doctrinarias a favor o en contra, el TCPE,⁴⁴² mediante sentencia en la que se resuelve la solicitud de inconstitucionalidad interpuesta contra los Artículos 1,2,3,4 y 5 de la Ley N° 28.258 de Regalía Minera, ya se pronunció sobre la naturaleza jurídica de estas figuras y ha puesto de relieve algunos de sus aspectos esenciales.

En ese sentido, conviene mencionar en primer lugar que en la referida sentencia el TCPE precisó que la obligación de pago de las regalías es una obligación *ex lege*, esto es, fijada por la ley, pero negó su naturaleza tributaria, aunque al mismo tiempo rechazó que el hecho de que la regalía minera no encaje en un concepto formal de tributo faculte a que el legislador quede “habilitado para establecerla sin ningún parámetro de objetividad y razonabilidad”.

⁴⁴² Mediante sentencia N°0048-2004, de 11 de abril de 2005.

Y, asimismo, expresó que el Derecho de Vigencia es un ingreso originario, un tipo de retribución económica, que tiene como propósito precisamente mantener vigente la concesión a favor del titular, esto es, conservar la autorización del Estado para explorar y explotar la concesión, que se diferencia de la Regalía Minera Legal en que esta última es la “contraprestación” que abona el titular de la concesión en compensación por el detrimento de la pérdida patrimonial del Estado, que dispuso del recurso *in situ* a favor del aludido titular.

En todo caso, más allá de las consideraciones del TCPE, y del carácter retributivo que la ley parece asignarles a las regalías al catalogarlas como “contraprestaciones”, ellas son la forma a través de la cual los concesionarios mineros contribuyen al sostenimiento de los gastos públicos.⁴⁴³

Siendo la obligación de pago de la regalía una *obligación ex lege* adquiere gran relevancia el elemento subjetivo de su presupuesto de hecho. Si la regalía se exige sobre la utilidad operativa y ésta toma como principal referente las ventas del mineral extraído (artículo 3,2 de la Ley 28258, modificada por la Ley 29788), está claro que el elemento objetivo del presupuesto de la regalía es la extracción y, por lo tanto, la explotación de una concesión minera.

⁴⁴³ Se trataría entonces de lo que la doctrina europea, especialmente la jurisprudencia constitucional italiana y española, ha denominado *prestaciones patrimoniales públicas*, y que han sido asimiladas a los tributos en términos de exigencia de ley y capacidad económica. En España, el Tribunal Constitucional, en sus sentencias 182/1997, de 28 de octubre y 102/2005, de 20 de abril, afirma que, “desde un punto de vista constitucional”, los tributos son *prestaciones patrimoniales coactivas que se satisfacen, directa o indirectamente, a los entes públicos con la finalidad de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos* (FJ 15 de la sentencia 182/1997). De manera que el mínimo común denominador del concepto de tributo en la Constitución española sería, según el Tribunal Constitucional, *coactividad y carácter contributivo*, que concurriría, desde luego, en las regalías mineras peruanas.

Y ello, obviamente, determina que el elemento subjetivo sea la titularidad de la concesión y por tanto que el obligado al pago es el concesionario, en definitiva, ello es así porque las minas están sometidas al dominio público minero. Por otra parte, en la misma sentencia, explica el Tribunal que la Regalía Minera es una “retribución económica contraprestativa o compensatoria” por el usufructo de lo que se extrae.

En tanto que el Derecho de Vigencia es una retribución económica por el mantenimiento de la concesión, y cuyo incumplimiento priva de efecto a la concesión misma, constituyéndose en causal de caducidad de la concesión. Diferencias que pueden constatar en la forma de cálculo de cada una; así, el Derecho de Vigencia, de periodicidad anual, tomará en cuenta el número de hectáreas otorgadas o solicitadas en concesión, y no la producción obtenida, como en el caso de la Regalía.

En ese sentido, entiende el Tribunal que la regalía minera se exige por el uso o aprovechamiento de un bien que, “siendo propiedad de la nación”, es concedido al titular de la actividad minera para que pueda obtener el dominio sobre los productos del mismo. La Regalía Minera es pues una obligación legal definida como contraprestación por la explotación del recurso, que ha sido otorgado a favor del particular mediante el título de “concesión”, acto administrativo por el que se le reconoció a dicho particular la posibilidad de un aprovechamiento privado de bienes de dominio público, generando entre el Estado y el citado particular una relación jurídica subordinada al interés público y no de carácter sinalagmático.

Así al crearse la Regalía Legal como obligación pecuniaria a favor del Estado, se comprende en su aplicación a toda concesión minera, otorgada antes o después de creada (Salvo en los casos de concesiones mineras que comprendidas en proyectos materia de convenios de estabilidad celebrados al amparo de la Ley General Minera), en razón al

estado de sujeción en que se encuentra el particular respecto del Estado, entidad suprema que siempre mantiene una potestad (el dominio) respecto de las concesiones mineras.

Pese a que en las consideraciones del Tribunal Constitucional se estima que el dominio del Estado tiene una naturaleza patrimonialista, se entiende que también que el vínculo generado entre el Estado y el concesionario minero deviene en una relación jurídica subordinada al interés público y no de carácter sinalagmático.

De hecho, resulta un poco paradójico que (como se relata más adelante), mientras en Chile se negó la posibilidad del establecimiento de regalías basadas en el dominio del Estado porque se considera que no éste no es “dueño” de las minas, en Perú donde el Estado sí es considerado dueño de ellas, se establece una Regalía fundada en esa “propiedad especial”, aunque desconociendo una eventual naturaleza jurídica tributaria, cuando en su esencia es claramente un tributo.

Es ante situaciones como esta que cobra mayor valor lo dicho por DE ARCENEGUI, ¿será cierto entonces que la adopción de un sistema de dominio público supone también la transformación de la Hacienda Patrimonialista en una Hacienda Tributaria en la que los ingresos del Estado pasan de ser patrimoniales a provenir de la imposición?⁴⁴⁴ ¿Será entonces que en definitiva lo importante no es la propiedad sino las potestades? O mejor, el interés público que el Estado está llamado a garantizar a través del ropaje del dominio público.

Todos esos planteamientos en opinión de quien escribe, hacen caer en contradicción a un Tribunal que en su intento por negar el carácter tributario de ambas figuras con sus propios argumentos, no hace sino confirmar no solo que el gravamen en cuestión (la regalía) deriva del carácter demanial de las minas; sino además que su

⁴⁴⁴ DE ARCENEGUI (2002), p. 47.

naturaleza jurídica debería ser entendida en un ámbito de potestades y no de propiedad, ya que aunque ésta se describe como especial, el uso de las instituciones cuyo origen es civil para explicar el dominio público, genera confusión porque ellas no resultan adecuadas para explicarlo, lo que trae como consecuencia que aunque no se hace, debería reconocerse la naturaleza tributaria de las exacciones en comento.

3.5. Las “patentes mineras” en el derecho chileno.

Ya se refería que el régimen de amparo de las concesiones mineras en Chile impone el pago de lo que se ha denominado la “patente anual”, prevista en los Artículos 142 al 145 del CMCh,⁴⁴⁵ la cual puede ser de exploración o de explotación según la concesión de que se trate. En ese sentido, una pertenencia se considerará “amparada” siempre que su titular (el concesionario) cumpla con las exigencias previstas en la ley y, por argumento en contrario, estará desamparada cuando no lo haga.

En el derecho de minería existen dos formas de amparo: el amparo por trabajo (amparo directo) y el amparo por el pago de la patente anual (amparo indirecto). En tanto que la combinación de ambos daría lugar a un sistema mixto.

El amparo por trabajo obliga al concesionario a la efectiva explotación de los yacimientos que han sido concedidos, en tanto que el amparo por el pago de la patente anual, tal como su nombre lo indica (en términos similares a lo que ocurre con el derecho de vigencia en el ordenamiento jurídico peruano), conlleva simplemente a satisfacer el monto previsto en la forma establecida para el mantenimiento de la concesión.

⁴⁴⁵ Ley N° 18.248, 14 de Octubre de 1983.

De tal suerte que la consecuencia del “desamparo” entonces, es la caducidad de la concesión.⁴⁴⁶ Este sistema puede observarse por ejemplo en el Artículo 34 de la Ley de Minería de la República de Ecuador,⁴⁴⁷ que establece la llamada “Patente de conservación para concesión”, y su falta de pago es causal de revocatoria de la concesión.

Aunque llama la atención que a diferencia de la chilena, la Constitución ecuatoriana⁴⁴⁸ dispone en su Artículo 1 que los recursos naturales no renovables del territorio del Estado pertenecen a su patrimonio inalienable, irrenunciable e imprescriptible; asimismo en el Artículo 408 se reitera que los recursos naturales no renovables y, en general, los productos del subsuelo, yacimientos minerales y de hidrocarburos “son de propiedad inalienable, imprescriptible e inembargable del Estado.”

En Chile se ha optado también por un amparo indirecto del derecho, que se concreta con la exigencia de las patentes mineras.⁴⁴⁹ Razón por la cual la falta de pago pone al titular de la concesión en una situación de desamparo que puede derivar en la caducidad del título. Las patentes de exploración corresponderán a un quincuagésimo de una unidad tributaria mensual, por hectárea; y las patentes de explotación, serán un décimo de una unidad tributaria mensual para sustancias metálicas, y de un trigésimo de una unidad tributaria mensual para sustancias no metálicas.

⁴⁴⁶ CLAUSSEN CALVO (1988), p. 235.

⁴⁴⁷ de 29 de enero de 2009.

⁴⁴⁸ De 20 de octubre de 2008, con Reformas del 7 de mayo de 2011 y enmiendas del 21 de diciembre de 2015.

⁴⁴⁹ VERGARA BLANCO (2010), p. 397. Por otra parte, debe aclararse que las patentes mineras son distintas de las patentes municipales establecidas en la Ley de Rentas Municipales, la cual establece en su artículo 23 que el ejercicio de toda profesión, oficio, industria, comercio, arte o cualquier otra actividad lucrativa secundaria o terciaria, sea cual fuere su naturaleza o denominación, está sujeta a una contribución de patente municipal, estando gravadas también las actividades primarias o extractivas en los casos de explotaciones en que medie algún proceso de elaboración de productos, aunque se trate de los exclusivamente provenientes del respectivo fundo rústico, tales como aserraderos de maderas, labores de separación de escorias, moliendas o concentración de minerales, y cuando los productos que se obtengan de esta clase de actividades primarias, se vendan directamente por los productores. El valor por doce meses de la patente será de un monto equivalente entre el dos y medio por mil y el cinco por mil del capital propio de cada contribuyente, la que no podrá ser inferior a una unidad tributaria mensual ni superior a ocho mil unidades tributarias mensuales (Artículo 24). Decreto Ley N° 2385, que fija el texto refundido y sistematizado del Decreto Ley N° 3.063, DE 1979, sobre rentas municipales. Diario Oficial, 20 de noviembre de 1996.

El pago debe realizarse forma anticipada, a beneficio fiscal en el curso del mes de marzo de cada año, en cualquier banco o institución autorizados para recaudar tributos. Asimismo, lo pagado por patente minera de explotación se imputará al Impuesto a la Renta que derive de la actividad minera realizada en la respectiva concesión.⁴⁵⁰

3.6. Naturaleza jurídica de las patentes mineras.

Con respecto a la naturaleza jurídica de estas patentes mineras, también se ha cuestionado si se trata de tributos o si por el contrario son “derechos”.⁴⁵¹ Y es que el empleo del término “patente” se advertía ya, es cuestionable o al menos debería ser objeto de revisión ya que por una parte si es que se tratase de un tributo, en principio, no se corresponde con ninguno de la tradicional clasificación tripartita.

Por otra parte, no son en sí mismas licencias para el ejercicio de una actividad económica que es a lo que normalmente se refiere el término patente, ni existe tampoco ninguna actuación de servicio por parte de la Administración.⁴⁵² Lo que sí está claro es que se trata de una cantidad de dinero cuyo pago es condición para el mantenimiento del título, por lo que con independencia de cuál sea su naturaleza jurídica, es posible afirmar que están relacionadas con el carácter demanial de las minas, y es por ello que han sido incluidas en esta sección de la investigación.

En ese sentido, en el caso de Chile, lo que justifica la exigencia de esta patente no es que el Estado sea o no el “dueño” de las minas sino su afectación. Es en ella donde reside la esencia del dominio público, pues, si las minas han sido afectadas, la entrega,

⁴⁵⁰ Artículo 12 Ley Orgánica Constitucional de Concesiones Mineras. Ley N° 18.097, 21 de enero de 1982.

⁴⁵¹ DEUTSCH SPIEGEL y ORELLANA (2014), p. 54 opinan que las patentes mineras no son impuestos y por lo tanto no es de la competencia del Servicio de Impuestos Internos, órgano de aplicación y fiscalización de los Tributos en Chile.

⁴⁵² Téngase en cuenta también que como se refirió en Chile las concesiones son judiciales.

uso y/o aprovechamiento por unos con exclusión o limitación de otros (viéndose limitada la satisfacción del interés público que justificó su afectación), debería encontrar alguna justificación en el ordenamiento jurídico y no podría hacerse a título gratuito a menos que exista también justificación para ello.

Ahora bien, la determinación de la naturaleza jurídica de las patentes en comento no resulta sencilla si se tiene en cuenta que, por una parte, la Ley N° 19.143⁴⁵³ dispone expresamente en su Artículo Único, que una cantidad igual al producto de las patentes de amparo de concesiones mineras, “que no constituyen tributos”, se distribuirá entre las regiones y comunas del país.

Asimismo, si se considera que en la doctrina se ha desechado la idea que se trate de una tasa o de un derecho (entendiendo que una tasa no es un tributo), alegando que no implica la existencia de una contraprestación por parte del Estado; y también se ha descartado que sea un impuesto, arguyendo que su finalidad no es la de proveer de fondos al fisco sino, la de mantener el régimen de amparo.⁴⁵⁴

Sin embargo, como se ha visto y se profundizará más adelante, los tributos pueden tener fines extra fiscales, de ahí que incluso si la finalidad primordial no es la de recaudación sino la de mantener el régimen de amparo, se trataría de una finalidad extrafiscal, que para nada es contraria a la calificación de una determinada figura como “tributo.”

Por otra parte, algún autor de derecho minero chileno, ha considerado que las patentes mineras no son tributos porque, en rigor constituyen “una carga patrimonial propiamente tal”, una “prestación de carácter patrimonial a favor del Estado,” de

⁴⁵³ De 17 de junio de 1992, que establece la distribución de los ingresos provenientes de las patentes de amparo de concesiones mineras, a que se refieren los párrafos 1° y 2° del título X del Código de Minería.

⁴⁵⁴ LIRA (2007), pp. 188-189.

naturaleza real, que tiende indirectamente a obtener el cumplimiento de la obligación que el Artículo 19 numeral 24 de la CPCh impone al titular de la concesión para que desarrolle la actividad necesaria para satisfacer el interés público que justifica su otorgamiento.⁴⁵⁵

Así para otro autor se trata de un “fenómeno jurídico especial.”⁴⁵⁶ Pero entonces, ¿Qué es? Y ¿qué legitima al Estado para exigirlos? ¿La respuesta a cuál es su naturaleza jurídica reside únicamente en su finalidad o existen otros elementos que deben considerarse? Pues bien, en general los tributos son prestaciones patrimoniales de carácter público, que se satisfacen a los entes públicos con la finalidad de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, aunque puede no ser éste su único fin, y que gravan un presupuesto de hecho denominado hecho imponible, que debe revelar algún indicio de capacidad económica fijado en la Ley.

Si se recuerda que, conforme a lo visto en el Capítulo Segundo, al hablar de la potestad tributaria y los principios tributarios en el derecho chileno, desde el punto de vista científico, el concepto de tributo en Chile tiene una carácter amplio, que debe entenderse desde una perspectiva que tutele derechos fundamentales, en un esquema de ponderación de finalidades constitucionalmente reconocidas, tales como el bien común o el interés general.⁴⁵⁷

También se analizó que las clases de tributos no solo deben considerarse vinculadas a impuestos, tasas y contribuciones, sino que deben considerarse igualmente otra clase de figuras anómalas cualquiera sea su denominación que efectivamente sean tributos por reunir las condiciones de esta categoría general,⁴⁵⁸ se tiene que para que las patentes

⁴⁵⁵ OSSA (2007), p. 505.

⁴⁵⁶ ANSALDI DOMÍNGUEZ (2007), p. 299.

⁴⁵⁷ MASBERNAT (2016), pp. 156 y 157.

⁴⁵⁸ MASBERNAT (2016), pp. 178 y 179.

mineras sean consideradas tributos es suficiente entonces con que reúnan las características propias de tal noción.

Y en efecto, concordando con lo expresado por VERGARA BLANCO, es posible afirmar que así es; ello por cuanto se trata de una prestación que, impuesta por ley a los concesionarios mineros, deben satisfacer al Estado a beneficio fiscal que además es usada para contribuir a los gastos públicos, específicamente los regionales y municipales,⁴⁵⁹ (Artículo 12 Ley Orgánica Constitucional de Concesiones Mineras),⁴⁶⁰ a lo que debe añadirse que se encuentra fundada en el bien común o el interés general que el dominio público viene a tutelar.

Ahora bien, es en este último aspecto donde en opinión del citado autor (a la que se adhiere quien escribe), se encuentra la razón para que se haya decidido “aclarar” por ley que las patentes mineras no tienen carácter tributario. Y es que si se expresase abiertamente que las patentes mineras son tributos, el hecho de que los ingresos percibidos a través de ellas sean destinados a sufragar los gastos regionales y municipales, constituye una vulneración a la prohibición constitucional de afectación.⁴⁶¹

Pero como ha advertido GARCÍA NOVOA en el derecho español, una categoría tributaria “es lo que es” según se desprende de su régimen jurídico material, independientemente de cómo lo denomine el legislador, por lo que frente a nuevas figuras habría que hacer un esfuerzo para reconducirlas a la clasificación tripartita.⁴⁶²

⁴⁵⁹ VERGARA BLANCO (2010), p. 400.

⁴⁶⁰ Ley N° 18.097, 21 de enero de 1982.

⁴⁶¹ El Artículo 19 N° 20 de la Constitución Política Chilena, contiene una limitación en cuanto al destino que debe o puede darse a lo recaudado en concepto de tributos, al establecer que los tributos que se recauden, cualquiera que sea su naturaleza, ingresarán al patrimonio de la Nación y no podrán estar afectos a un destino determinado. Sin embargo, como excepción a esta regla, el inciso final de este artículo, aclara que la ley podrá autorizar que determinados tributos puedan estar afectados a fines propios de la defensa nacional.

⁴⁶² GARCÍA NOVOA (2012), p. 276.

Por otra parte, de forma muy similar a lo que ocurre con el canon minero peruano, la Ley N° 19.143, además de negar el carácter tributario de las patentes, dispone en su Artículo Único, -en un acto de evidente carácter redistributivo- que el producto de las mismas se distribuirá de forma tal que el 50% se incorpore a la cuota del Fondo Nacional de Desarrollo Regional que anualmente le corresponda, en el Presupuesto Nacional, a la Región donde tenga su oficio el Conservador de Minas en cuyos Registros estén inscritas el acta de mensura o la sentencia constitutiva de las concesiones mineras que den origen a las patentes respectivas.

El otro 50% restante corresponderá a las Municipalidades de las Comunas en que están ubicadas las concesiones mineras, para ser invertido en obras de desarrollo de la Comuna correspondiente.

Ahora bien, si pese a la negativa legal (que en estricto rigor obedece a una decisión política), las patentes mineras en esencia son tributos, lo siguiente sería preguntarse si pueden encajarse en alguno de los que integran la noción tripartita. Asimismo, si la imposibilidad de ello excluye su naturaleza tributaria. En cualquier caso, como se ha visto, en el derecho español el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público se grava por medio de tasas, cuya naturaleza jurídica (pese a los “grises” reconocidos por la doctrina y la jurisprudencia) hoy en día es sin duda, tributaria.

El problema es que en Chile como se dijo, se ha negado que las tasas sean tributos, posición que no compartimos. Pero tal y como se señaló anteriormente, desde el punto de vista científico, dado el carácter amplio de la noción de “tributo” en Chile, resultaría incluso inoficioso tratar de insertar a las patentes mineras en la clasificación tripartita.

Ello es así porque aun tratándose una figura anómala, las clases de tributos no solo deben considerarse vinculadas a impuestos, tasas y contribuciones, sino que deben considerarse igualmente otra clase de figuras cualquiera sea su denominación que

efectivamente sean tributos⁴⁶³ y las patentes mineras lo son, al menos desde una perspectiva teórica.

En ese sentido, se trata entonces de tributos encubiertos, que, habiendo sido establecidos por el Estado, presentan desviaciones con respecto a los ordinarios o normales, lo que les hace insertarse en el fenómeno conocido en el derecho comparado como parafiscalidad.⁴⁶⁴

De esta forma, de acuerdo con MARTÍN QUERALT y LOZANO SERRANO,⁴⁶⁵ los tributos parafiscales, en suma, son afectados a unas finalidades concretas y determinadas, caracterizados por la singularidad de su régimen jurídico, tanto en su nacimiento como en su desarrollo y destino final.

Lo que viene a representar un grave quiebre del Estado de Derecho dondequiera que los mismos existan. De una parte, porque suponen una clara vulneración de los principios tributarios tradicionales, quebrando, además, todos los principios presupuestarios clásicos: universalidad, no afectación, unidad de caja.

De otra, porque quiebra también el principio de seguridad jurídica, toda vez que el ciudadano se ve obligado a pagar unos tributos, sin que disponga de los medios de reacción que son admisibles contra cualquier acto administrativo de liquidación tributaria.

⁴⁶³ MASBERNAT (2016), pp. 178 y 179. En efecto, como advirtió el profesor VICENTE-ARCHE (1959), p. 379: “la exacción parafiscal, por sus finalidades y configuración, queda al margen de las tres categorías tributarias y, sigue siendo una figura anómala e imprecisa, al igual que en todos los ordenamientos positivos que la conocen.”

⁴⁶⁴ FERREIRO LAPATZA (2010), p. 246. La parafiscalidad entonces puede entenderse como una anomalía que puede tener diversos grados según los casos y momentos pero en esencia, siguen siendo tributos. según advierte el autor por medio de la parafiscalidad se crea un sistema independiente del sistema fiscal ordinario. Un sistema que no responde en la medida deseable a principios de legalidad, capacidad y seguridad.

⁴⁶⁵ MARTÍN QUERALT y LOZANO SERRANO (1990), p. 151.

3.7. Debate doctrinario sobre el dominio minero y el fallido “Royalty Minero” en Chile.

En el Capítulo Primero, se examinaron los principales hitos de la teoría del dominio público y algunas de las discusiones o debates surgidos en torno a ella, entendiendo que como se ha dicho tantas veces, las minas han sido incorporadas a la noción de dominio público de ahí que se hable de un dominio público minero.

En ese sentido, más que pretender la ardua tarea de determinar la validez o no de las teorías del dominio público y las teorías formuladas por los autores chilenos en torno al dominio minero, sus aciertos o sus fallos; o de pretender reescribir la teoría del dominio minero (lo que en todo caso iría mucho más allá de un trabajo de esta naturaleza y además, del área tributaria), resulta importante rescatarla para aportar bases suficientes que permitan entender el debate que se plantea a continuación, del cual es imposible prescindir en el presente trabajo.

Del debate planteado en el ámbito del derecho administrativo sobre la naturaleza jurídica del dominio público modestamente resumido en el Capítulo Primero, se puede evidenciar que algunos de los elementos de las posiciones doctrinarias descritas (fundamentalmente la del dominio eminente del Estado en su versión chilena), calaron profundamente en el debate público nacional, y ello a su vez en buena medida ha condicionado ciertas decisiones de lo que hoy en día es el marco que regula a la actividad minera, pero ahora desde el punto de vista de su tributación.

En ese sentido, no puede pasarse por alto hacer alguna referencia al caso del “Royalty Minero”. Reflexión ésta que resulta imprescindible porque al calor del debate surgido en el año 2004 alrededor del mismo, se generaron diversas opiniones especialmente políticas, que llegaron a ser consideradas como verdaderas posiciones

doctrinarias relativas al dominio o la propiedad de los recursos minerales, en las que se apoyaba o negaba la posibilidad de que el Estado estuviese habilitado para requerir el pago de regalías por los particulares dedicados a la actividad minera.

Resumiendo la arista tributaria de la cuestión, corresponde saber si la distinción entre dominio-propiedad y dominio-potestad es relevante tanto desde el punto de vista teórico como práctico para el derecho tributario.

Pues bien, en el año 2004, un grupo de diputados presentó ante el Congreso Nacional un *Proyecto de Ley de Royalty a la Minería* (Royalty I) que partiendo de la idea del “dominio patrimonial del Estado sobre las minas”, tenía como propósito gravar a las empresas mineras que extrajeran y vendieran más de 60.000 toneladas de cobre fino al año, a través de lo que llamaron una “compensación” a favor del Estado, equivalente al 3% *ad valorem*⁴⁶⁶ para sustancias metálicas y un 1% para sustancias no metálicas.

Los diputados estimaban que la Constitución Política, “otorgaba al Estado” el “legítimo derecho” de percibir una adecuada “compensación” por poner a disposición de los productores mineros, un recurso natural no renovable que es necesario reponer o compensar económicamente, así el Estado como “dueño”, al desprenderse de un bien que es de “su propiedad”, “debe hacerlo a título oneroso.”

⁴⁶⁶ Expresión latina que significa “según el valor”; se aplica a los derechos y tasas que se basan en el valor de un producto. Según explica el profesor australiano GUY (2012), en su forma más simple, un regalía *ad valorem* consiste en un porcentaje uniforme (la tasa) del valor (la base) del/los mineral(es) en los productos vendidos por el minero. En ese sentido, las regalías *ad valorem* pueden ser gravadas sobre dos posibles bases: 1. Valor realizado de ventas. Este es el valor mostrado en la factura de ventas, que frecuentemente representa el Retorno Neto en Fundición (NSR) *Freight on Board* (FOB) en fundición. 2. Valor bruto del mineral /metal contenido en el producto mineral vendido. Este enfoque obtiene el valor del recurso multiplicando el peso del producto mineral vendido por su ley para obtener la cantidad significativa del metal contenido y evaluar su valor usando un precio de mercado cotizado para el metal en el día de la venta. La auditoría de este tipo de regalía muchas veces incluye una difícil verificación de cantidades y leyes de los productos vendidos.

Producto del proyecto del *Royalty I*, comenzaron a alzarse voces a favor y en contra del mismo. Pero éste fue rechazado, debido a que no alcanzó el *quórum* necesario. ¿Las razones? Se consideró que el dominio del Estado sobre las minas es relativo, y partiendo de esa interpretación, no le estaría dado percibir regalías sobre tales recursos.

También se pensó que la aprobación del proyecto podría haber generado dudas en cuanto a la validez del dominio sobre la pertenencia,⁴⁶⁷ y dudas en torno al futuro de la inversión minera en el país.⁴⁶⁸ Si se observa, estos argumentos ponen de manifiesto el debate sobre el dominio eminente y el dominio patrimonialista visto en el Capítulo Primero, pero en aquel entonces las discusiones se centraron fundamentalmente en la naturaleza del dominio del Estado y se dejó espacio abierto para una no suficientemente abordada discusión extensible al derecho tributario chileno:

¿Existe o no una vinculación real entre las nociones de dominio o propiedad pública y los gravámenes que pueden aplicarse a la actividad minera, utilizando como fundamento esa relación entre el Estado y los recursos minerales? Antes de responder es preciso aportar más datos.

Continuando con el relato de lo ocurrido, el rechazo parlamentario al proyecto de ley fundado en la tesis antes referida, obligó a considerar otra argumentación, y sostener que, más que una contraprestación, el Royalty es simplemente un tributo especial a la minería.⁴⁶⁹ Así pues, un nuevo proyecto ahora corregido, estableció el que se llamaría “Impuesto Específico a la Actividad Minera”, que aplicaba un impuesto adicional de primera categoría, con tasa del 5% sobre la renta imponible, a las empresas mineras con

⁴⁶⁷ Conforme a lo dispuesto en el artículo 2 del CMCh, la concesión minera puede ser de exploración o de explotación; esta última se denomina también pertenencia.

⁴⁶⁸ DEUTSCH SPIEGEL y ORELLANA (2014), p. 31.

⁴⁶⁹ DÍAZ SUAZO (2007).

ventas superiores a las 8.000 UTM⁴⁷⁰ anuales.⁴⁷¹ Este sería en términos simples, un impuesto a la renta minera.

Nótese entonces que en este caso, pese a que en el Mensaje Presidencial se invocó que “desde el punto de vista jurídico, la Constitución Política de la República consagra, en su artículo 19, N° 24, inciso 6°, el dominio absoluto, exclusivo, inalienable e imprescriptible de todas las minas para el Estado”, la Ley fue efectivamente aprobada. Situación que de acuerdo con FERNANDOIS, es prueba de que la discusión sobre el dominio eminente o patrimonial del Estado sobre los yacimientos mineros sigue siendo una cuestión constitucional abierta en el siglo XXI.⁴⁷²

⁴⁷⁰ La Unidad Tributaria Mensual o UTM, es una unidad de valor definida en Chile que corresponde a un monto de dinero expresado en pesos (CLP) y determinado por ley, el cual se actualiza en forma permanente por el Índice de Precios al Consumidor (IPC) y se utiliza como medida tributaria.

⁴⁷¹ Tras el rechazo del proyecto anterior, se ingresa en el mes de enero de 2005, un segundo intento denominado “*Royalty IP*”, que establecía más bien un impuesto específico a la minería y, se transformaría luego en la Ley N° 20.026 (Diario Oficial de la República de Chile, Santiago, Chile, 16 de Junio de 2005). Entre otros aspectos, supuso la incorporación del artículo 64 bis en la Ley de Impuesto a la Renta, creándose un tributo que sería aplicable desde el 1° de enero de 2006. Este tributo sería exigible al “explotador minero”, entendiendo por tal, a toda persona natural o jurídica que extraiga sustancias minerales de carácter concesible y las venda en cualquier estado productivo en que se encuentren, fijándose tasas progresivas que dependían del monto anual de las ventas (entre el 0,5% y el 5%). De esta ley, destaca también que trajo consigo modificaciones al Decreto Ley N° 600 relativo al Estatuto de la Inversión Extranjera (Diario Oficial de la República de Chile, Santiago, Chile, 13 de Julio de 1974) y que fue reformada mediante ajustes establecidos en la Ley 20.097 (Diario Oficial de la República de Chile, Santiago, Chile, 08 de Abril de 2006). Finalmente, una nueva propuesta que es la vigente en la actualidad, fue la incorporada en la Ley N° 20.469 del año 2010 (exigible desde el mes de abril de 2011), que sustituye el artículo 64 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, incorpora el artículo 64 ter, relativo a la forma de determinar la Renta Imponible Operacional Minera e incluye nuevas modificaciones al Decreto Ley N° 600. Esta nueva reforma, tiene por objeto, incrementar el aporte de la minería para financiar la reconstrucción producto del terremoto producido en el país el 27 de febrero de 2010. Aquí, el gravamen previsto es un impuesto a la renta anual, específicamente dirigido a aquellos explotadores mineros que obtengan una renta imponible operacional proveniente de la actividad minera, originada en la venta de sustancias minerales concesibles. Así, se establecen tasas progresivas por tramos. Un primer tramo, contempla una exención a las ventas menores a 12.000 toneladas métricas de cobre fino. Un segundo tramo, que establece una tasa progresiva del 0,5% al 4,5% calculado sobre las ventas entre las 12.000 y las 50.000 toneladas métricas de cobre fino; y un tercer tramo que establece una tasa progresiva sobre las ventas y un margen operacional minero desde el 5% hasta el 14% en caso de ventas superiores a 50.000 toneladas métricas de cobre fino, y cuya tasa dependerá del margen operacional minero (niveles de operación y ventas).

⁴⁷² FERNANDOIS (2010), p. 416.

En efecto, la redacción del mensaje presidencial deja ver tímidamente que, dada la naturaleza no renovable de los minerales, ante un eventual agotamiento de dichos recursos, el país perdería una importante fuente de ingresos y bienestar, por lo que el establecimiento de un impuesto específico corregiría ambas situaciones. Cabe preguntarse entonces, la diferencia entre las dos propuestas de gravámenes descritas ¿es relativa al elemento “dominio” como fundante del mismo, o si más bien se trató de figuras totalmente diferentes?

¿Qué es exactamente lo que se grava o pretendía gravar en esas propuestas? ¿Interesa a tales efectos la naturaleza del dominio del Estado? ¿Podía –al menos teóricamente- el Estado chileno establecer una regalía *ad valorem* a las explotaciones mineras? ¿Cuál es la naturaleza jurídica de una regalía *ad valorem*? ¿Son tributos?, son ¿cánones? ¿Los cánones son o pueden ser tributos?

En caso negativo, ¿cuáles serían las diferencias entre las regalías y los tributos? ¿Es posible que el término royalty o regalía tenga más de una acepción en la minería? ¿Qué tipo de dominio debe detentar el Estado para percibir regalías?

¿Es acertado concluir que al Estado chileno solo le queda acudir a la potestad tributaria para gravar la actividad a través de otras figuras o tributos distintos a una regalía? Entonces: ¿en qué sentido es relevante para la tributación minera la norma constitucional relativa al dominio minero?

Pues bien, se ha dicho que en la actualidad las teorías del dominio patrimonial y eminente del Estado (en su versión chilena) sobre las minas pueden no explicar suficientemente el complejo fenómeno de las potestades que ejerce el Estado frente a la actividad minera. Siendo que concepciones más modernas o evolucionadas del dominio eminente francés (teorías funcionalistas), entienden al dominio público como un

verdadero haz de potestades para regular una actividad económica, sin que sea el eje central la propiedad.

Aunque a pesar de estas teorías, a nivel internacional, sigue imperando el criterio de considerar al dominio público como una propiedad especial. Asimismo, que el elemento central o eje del dominio público, es la afectación. El sistema concesional vigente en Chile implica la posibilidad de que el Estado ejerza las actividades directamente (sustancias no concesibles), y en el caso de sustancias concesibles, mediante concesiones judiciales a través de procedimientos previstos tanto para particulares como para el propio Estado.

En base a esta consideración, si bien en el dominio minero chileno, se distingue entre bienes concesibles y no concesibles, con ello no se está consagrando un régimen mixto o distinto del sistema demanial, sino una mera reserva de ejercicio directo de algunas actividades y la necesaria concesión de otras, lo cual en virtud de la noción misma de dominio público es perfectamente posible, si se entiende que no es otra cosa que un sistema de ordenación en base a un conjunto de funciones y potestades.

Si bien en la doctrina suele prevalecer la perspectiva del dominio público (y por tanto, del dominio minero) como una propiedad especial, si se entiende que la regulación contenida en la Constitución Política chilena consagra un título de intervención o conjunto de potestades, una versión moderna del dominio eminente francés (en los términos propuestos por la doctrina francesa y no en los términos propuestos por la doctrina chilena), o bien, la *publicatio* expuesta por VERGARA BLANCO; y no la existencia de una propiedad pública o privada de las minas, resulta mucho más sencilla y adecuada (al menos desde el punto de vista teórico) la explicación del sistema concesional que se ha erigido en país, como un conjunto de facultades o potestades para la regulación

de una actividad económica extremadamente compleja como es la minería.

En razón de ello consideramos que, sea que se entienda la naturaleza del dominio público como una propiedad especial y por tanto exorbitante, o como un título de intervención o conjunto de potestades, la inexistencia e inaplicabilidad de una “propiedad” del Estado sobre las minas en Chile, (o el hecho de que estos no sean bienes patrimoniales como en otrora), hace que el elemento fundante de esos gravámenes sea su afectación, es decir, el dominio público.

De esta forma, no resulta argumento suficiente para negar la posibilidad del cobro de algunas exacciones que el Estado sea o no el “dueño”. Porque sea que le considere dueño o no, en definitiva, se trata de bienes que han sido afectados para que su aprovechamiento satisfaga el interés público y es ese el fundamento para justificar una eventual exacción. Sin embargo, sí es cierto que no podrán ser aplicables exacciones cuyo supuesto o fundamento se base en una participación en calidad de “dueño” porque ciertamente, la propiedad del Estado no puede extenderse al sistema chileno.⁴⁷³

⁴⁷³ En el artículo AZUAJE PIRELA (2016), si bien se advertía que se trataba de un trabajo en progreso, se concluía de manera provisional que en lo que respecta a Chile, existirían argumentos jurídicos razonables tanto a favor como en contra de una eventual instauración de regalías mineras, porque incluso de acuerdo con la teoría del dominio eminente, el Estado se reserva la posibilidad de reglar el destino de la riqueza minera, la que si bien no le pertenece jurídica y patrimonialmente, cae bajo su control en virtud de la soberanía y lleva aparejado como privilegio que el Estado como representante de los intereses generales, distribuye o concede las minas, vigila el cumplimiento de las condiciones de concesión y puede imponer tributos, cargas y participaciones. De manera que, se cuestionaba cuál sería entonces el fundamento para la exigencia de las patentes mineras si las mismas derivaban del dominio público, ¿por qué podrían exigirse éstas y no las regalías? Pues bien, ahora en un estado más avanzado de la investigación, corresponde matizar esas conclusiones y responder a aquellas preguntas que quedaban pendientes. Así se ha podido constatar por una parte que sí resulta relevante la distinción entre el dominio eminente y el dominio patrimonial. Ello porque en el contexto del dominio eminente, el elemento central de esas potestades, competencias y facultades (que no soberanía) que derivan del dominio público no es la propiedad del Estado, sino la afectación y el aprovechamiento del bien demanial que hagan algunos con exclusión de otros. La teoría del dominio eminente es derecho positivo chileno. Derecho exigible y vigente que limita la esfera de actuación del Estado, al ámbito de las potestades. De esta forma, no pueden imponerse cargas que tengan como presupuesto una participación de éste en calidad de dueño. Lo que erradica la posibilidad de exigir aquellas regalías cuya naturaleza jurídica no sea tributaria sino una forma de participación o derecho del Estado como propietario porque no lo es. Se hace esta salvedad pues, la realidad es que en la práctica con el término regalía o royalty,

Efectivamente, cualquier pretendida participación de éste como “propietario” tendría que ser descartada, porque no lo es. De tal suerte que la distinción entre dominio-propiedad y dominio-potestad sí es relevante tanto desde el punto de vista teórico como práctico, porque además de lo dicho, reduce la esfera de aquello que el Estado puede exigir de los particulares.

Así, desde el punto de vista del dominio, el otorgamiento o aprovechamiento de un bien que ha sido extraído de la libre apropiación por los particulares justificaría la imposición de cargas que equilibren tal situación ¿por qué podrían aprovecharlo unos y otros no? En todo caso, ese aprovechamiento debe hacerse dentro de los límites del Estado de Derecho y el ordenamiento jurídico vigente en el país.

De ahí que, el Código Fundamental permite la implementación de modelos y políticas económicas muy diversas, desde las más socializantes hasta otras acentuadamente liberales, pero en tanto y en cuanto éstas no excedan el marco amplio de libertad que lo funda.

Todo esto se reduce en definitiva a que por una parte, la decisión sobre establecer ciertos gravámenes a la actividad minera en función del dominio público u otros criterios, es más de política económica que jurídica, pero por otra parte, la existencia y proclamación de ese sistema demanial sobre las minas, deja la puerta abierta a la posibilidad de establecer exacciones que encuentren justificación en el aprovechamiento que sobre ellas realicen unos con exclusión de otros, porque aun con sus peculiaridades el sistema chileno implica que las minas han sido afectadas a un interés general.

en ocasiones se designa tanto a cargas con naturaleza jurídica tributaria como a otras cargas, derechos o participaciones que no la tienen. En efecto, en Chile se llama Royalty, al impuesto específico a la minería, cuya naturaleza claramente es tributaria –aunque parece redundante decirlo porque es un impuesto- que se estudiará más adelante.

4. A modo de conclusiones del Capítulo.

I. El reconocimiento de las peculiaridades de la actividad minera ha llevado a incluirlas en la categoría de dominio público o bien, a que se les considere “propiedad pública”, lo que ha ocurrido tanto en Chile como en España (también en Perú), donde a pesar de sus diferencias, bajo ciertos límites, el Estado puede imponer cargas a quienes se dediquen a la actividad minera.

II. Así, uno de los elementos objetivos que se utilizan para integrar el hecho imponible de determinados tributos aplicables a la actividad, es el relativo al dominio público. Este elemento se utiliza también como fundamento para la imposición de otras cargas sobre las que se suele negar una eventual naturaleza jurídica tributaria, a través de la legislación, doctrina o jurisprudencia. Pero un análisis científico determinará que algunas justificaciones políticas pudieran no influir en su calificación jurídica.

III. Que las minas integren el dominio público, supone (al menos desde el punto de vista científico) que su aprovechamiento por los particulares, quienes se harán titulares de derechos mineros beneficiándose de los mismos, debería ser jurídicamente justificado y no debería hacerse a título gratuito, porque detrás del dominio público hay un interés general que debe ser garantizado.

IV. Asimismo, aunque la determinación de la naturaleza jurídica de estas obligaciones o cargas a veces denominadas “cánones y regalías”, resulta compleja (pues en la práctica su uso es indiscriminado); es posible observar su clara vinculación al carácter demanial de las minas, lo que lleva consigo la protección del interés general, del bien común (en el caso de Chile) o el fomento de la riqueza nacional (en el caso de España).

V. En algunos casos, como el del Perú, se sostiene que el Derecho de Vigencia es un recurso originario del Estado derivado del carácter patrimonialista de las minas. Así es entendido como una retribución económica que debe pagar el concesionario por el mantenimiento de la concesión minera.

VI. En tanto que la Regalía también en Perú, ha sido definida como la contraprestación económica que los sujetos de la actividad minera pagan al Estado por la explotación de los recursos minerales metálicos y no metálicos. Se trataría de una retribución de carácter compensatorio por el usufructo de lo que se extrae, por el uso o aprovechamiento de un bien que, “siendo propiedad de la nación”, es concedido al titular de la actividad minera para que pueda obtener el dominio sobre los productos del mismo.

VII. Sin embargo, ese mismo uso o aprovechamiento de un bien del dominio público como lo son las minas, ha llevado en España al establecimiento de una tasa denominada Canon de Superficie de Minas, y aunque allá se acoge una concepción patrimonialista del dominio público (que lo entiende como una propiedad especial), hoy en día resulta innegable la naturaleza jurídica tributaria de dicho canon.

VIII. En Chile, pueden vincularse al carácter demanial de las minas las Patentes Mineras (que tampoco están exentas de discusión), sobre las cuales en términos similares a lo que ocurre en Perú, se ha negado por ley y algún sector de la doctrina, su naturaleza jurídica tributaria aunque desde el punto de vista teórico comparte todas las características de la categoría género “tributo.”

IX. En relación al debate sobre el fallido Royalty Minero en Chile, del cual fue imperativo realizar una breve reflexión, es posible sostener que aunque la decisión sobre establecer ciertos gravámenes a la actividad minera en función del dominio público u otros criterios, es más de política económica que jurídica; desde el punto de vista teórico, la existencia y proclamación de ese sistema demanial sobre las minas, deja la puerta

abierta a la posibilidad de establecer exacciones que encuentren su justificación en el aprovechamiento que sobre ellas realicen unos con exclusión de otros (no en una eventual propiedad del Estado porque ciertamente ésta no existe).

X. Ello es así porque aun con sus peculiaridades, el sistema chileno implica que las minas han sido afectadas, por lo que su entrega a los particulares, quienes se harán titulares de derechos mineros y se aprovecharán de los mismos, debería ser jurídicamente justificada y no debería hacerse a título gratuito a menos que existan razones fundadas para ello.

XI. En definitiva, a pesar del trato diferenciado que se pueda dar a estas figuras en los distintos ordenamientos jurídicos, producto del carácter demanial de las minas, se considera que la naturaleza jurídica de las cargas que se establecen debería ser entendida en un ámbito de potestades y no de propiedad, lo que puede traer como consecuencia que aunque no se hace, debería reconocerse su carácter tributario, sobre todo en aquellos casos en los que el mismo es evidente como ocurre por ejemplo con la regalía minera peruana y las patentes mineras chilenas.

XII. La opinión expresada es científica, ya que aunque se entiende que cada ordenamiento jurídico decide en definitiva conforme a sus normas, cuáles figuras quedan dentro del estatuto de los tributos y cuáles no, tales decisiones podrían contar con justificaciones políticas, pero jamás influir en su calificación jurídica, al menos desde el punto de vista teórico.

XIII. En todo caso, es imperativo, cuando menos deseable, el reconocimiento y regularización de aquellas figuras que se encuentran entre los “grises” del mundo de la parafiscalidad, porque como se vio, más allá de las discusiones teóricas el fenómeno de la

parafiscalidad viene a representar un grave quiebre del Estado de Derecho dondequiera que existan tales anormalidades.

XIV. El establecimiento de estas figuras amparadas bajo las más diversas denominaciones, no deja de suponer una clara vulneración de los principios tributarios y presupuestarios como la universalidad, no afectación, unidad de caja. Y de igual forma, representan un grave quiebre a ese principio transversal de seguridad jurídica, toda vez que los contribuyentes –en este caso mineros- se ven obligados a pagar unos tributos encubiertos, sin disponer de los medios de reacción que son admisibles contra cualquier acto administrativo de liquidación tributaria.

CAPÍTULO CUARTO. LA RENTA MINERA COMO FUNDAMENTO DE LA TRIBUTACIÓN MINERA.

SUMARIO:

1. Introducción del Capítulo. 2. La actividad minera en el impuesto sobre sociedades español. 2.1. La libertad de amortización. 2.3. Condiciones y limitaciones del factor de agotamiento. 3. Minería en la Ley de impuesto sobre la renta de personas físicas española. 4. Minería en la Ley de impuesto a la renta chilena. 4.1. Depreciación acelerada. 5. El Impuesto Específico a la Minería. Naturaleza jurídica y elementos. 6. A modo de conclusiones del Capítulo.

1. Introducción del Capítulo.

El segundo fundamento de la tributación de la minería está constituido por la “renta” y la “renta minera”, que, a pesar de constituir estos términos, dos categorías distintas, en este trabajo se ha preferido tratar de forma conjunta pues como se explicará de inmediato, lo mismo ocurre en los ordenamientos jurídicos objeto de análisis. Así, con el término “renta” a grandes rasgos en Derecho, se suele hacer referencia a la utilidad o beneficio que rinde anualmente algo, o lo que de ello se cobra o percibe; y también en materia tributaria, al importe neto de los rendimientos.

No obstante, de la revisión de las normas de cada ordenamiento jurídico dependerá la determinación de lo que en definitiva, en un contexto específico sea la “renta,” y qué porción de ella puede ser gravada. En todo caso, a nivel mundial se suelen gravar los enriquecimientos anuales obtenidos por las personas físicas y jurídicas a través de un impuesto directo denominado normalmente “Impuesto sobre la Renta”, que en Chile recibe el nombre de “Impuesto a la Renta” y en España se divide entre el Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto sobre Sociedades.

Con los referidos tributos se gravan de acuerdo con sus particularidades, las rentas de capital, las rentas del trabajo, las rentas obtenidas por no residentes y/o cualquier otro tipo de enriquecimiento considerado “renta” conforme al ordenamiento jurídico respectivo, ya que es la renta, uno de los principales índices a través de los cuales se evidencia capacidad económica. Por otra parte, está la “renta minera”. Término que se emplea para hacer referencia a los ingresos netos procedentes de la explotación de las minas por aquellos que, según se estudió normalmente a través de concesión, tienen asignada tal explotación.

Así, de forma similar a cualquier otra actividad económica, la minería busca generar riqueza o excedentes económicos para las empresas productoras. Lo que ocurre es que si bien por una parte la actividad se ejerce a través de figuras jurídicas societarias - cuestión que no reviste mayor particularidad-, su objeto es obtener ganancias provenientes de los aprovechamientos de recursos naturales no renovables.

En el contexto de la tributación de la minería, en el entendido de que la actividad minera se ejerce a través de sociedades que, en principio, son potenciales generadores de renta, ellas y sus accionistas estarán sometidas al régimen general de impuesto sobre la renta correspondiente, en la medida en que concurren los presupuestos de ley para ello.

Pero existen al menos tres características de la actividad que motivan tratos diferenciados. La primera de ellas se refiere al hecho de que típicamente los recursos minerales integran la noción de dominio público o “le pertenecen al Estado.” En función de ello, se suele considerar que los depósitos minerales son parte de la “herencia geológica del país” y, por tanto, algunos Estados demandan una fracción de la riqueza generada por su explotación.

A este respecto, los principios tributarios y las nociones de justicia en sí mismas poco dicen sobre la forma en que deberían repartirse las rentas, sin embargo, como se ha referido a lo largo de esta investigación, en relación a las industrias extractivas suele considerarse que el Estado tiene un “derecho intrínseco” a recibir rendimientos sobre los recursos naturales “que son de su propiedad.”

La segunda característica se relaciona con el hecho de que los recursos minerales son no renovables y agotables puesto que los minerales extraídos en el pasado no se encuentran disponibles para ser explotados en el futuro. De esta forma, las nuevas generaciones no contarán con los recursos que son explotados hoy, o en el mejor de los casos, contarán con recursos de más baja calidad que los explotados por las actuales o pasadas generaciones.

La tercera, se relaciona con la existencia de “rentas supranormales”, y con el hecho de que existe una multiplicidad de minerales y, por tanto, algunos son de mejor calidad que otros (en términos de leyes, tamaño de reservas, profundidad, mineralogía, además de los subproductos asociados al *commodity* principal). En este contexto, en lo relativo a la fiscalidad de la renta de las empresas en el derecho comparado se está propiciando la adopción de dos modelos de base normativa de impuestos que gravan los rendimientos de las empresas con forma jurídica.

En primer lugar, es posible hallar impuestos en los que la ley establece los ingresos y gastos computables.⁴⁷⁴ Por otro lado, el modelo en el cual la ley fiscal se remite al

⁴⁷⁴ Esta es la línea, denominada “modelo continental”, que siguen países como Gran Bretaña y Alemania. Con ellos se pretende respetar la legalidad tributaria al desvincularla de la contabilidad, buscando proteger preferentemente los intereses de los acreedores, en especial de los acreedores comerciales. Es una información contable orientada más a la actividad empresarial o comercial que al ámbito de la inversión. En él se prioriza la prudencia contable: esto es, los gastos se contabilizan en cuanto se conozcan pero, los ingresos cuando se perciban, porque ello es lo más adecuado para facilitar una información más adecuada a clientes y proveedores.

resultado contable para llevar a cabo una serie de “ajustes”, positivos o negativos de la contabilidad.⁴⁷⁵

Con todo, en base a las características mencionadas el legislador puede gravar los recursos o bien las utilidades y podrá valerse de varios mecanismos para ello. Pero, en el caso de gravar las utilidades puede, asimismo, asumir dos alternativas no necesariamente excluyentes entre sí, lo que hará en función de los objetivos que persiga el ordenamiento jurídico en cuestión.

En primer lugar, si el interés del legislador es promover la inversión de capitales y el desarrollo de nuevos proyectos mineros, desde el punto de vista de la imposición sobre la renta y en reconocimiento a las particularidades de la actividad, optará por establecer tratamientos preferentes, siempre y cuando ellos sean jurídicamente fundados.

De lo contrario, se incurriría en discriminación arbitraria y, por lo tanto, inconstitucional. Por otro lado, si lo que se desea es “aumentar la recaudación” o “redistribuir la renta”, en consideración a los ingentes ingresos que la actividad genera (en supuestos de éxito), pueden diseñarse tributos específicos a través de los cuales se grave la “renta minera” o la “renta económica minera.”

Conceptos que como se advertía, son distintos del concepto jurídico general de “renta”. La adición de los adjetivos “económica” y/o “minera” sugieren que se trata de

⁴⁷⁵ En esta línea se encuentran países como España, Italia o Francia. En este caso, las leyes fiscales establecen que la normativa que regulará la determinación de la base imponible será no sólo la propia ley tributaria sino también las leyes relativas a la determinación del resultado contable; el Código de Comercio, y las disposiciones dictadas en su desarrollo. En ese sentido, no se trata de que la regulación contable suplanta a la fiscal, sino de una remisión acotada o limitada, conforme a la cual la norma tributaria asume la norma de determinación del resultado contable como norma tributaria, y en coherencia con los efectos de toda remisión normativa, la somete implícitamente a los principios tributarios. Al respecto puede consultarse a CID-HARGUNDEY ROMERO, y GARCIA-ROZADO GONZALEZ (2007), p. 52. También, SANCHEZ GALIANA *et al.* (1996), p. 148.

una que es propia de la actividad minera y originada en torno a ella. En cuanto a la primera alternativa, es común que en las legislaciones de impuesto sobre la renta se incluyan beneficios relativos a reglas especiales para la amortización de las concesiones mineras, gastos de exploración y desarrollo, tasas de depreciación preferentes, entre otros.

En efecto, como se verá de inmediato ello ocurre –con sus matices- tanto en España como en Chile. La segunda alternativa proviene del uso de instrumentos económicos,⁴⁷⁶ que buscan gravar las rentas económicas como las Ricardianas⁴⁷⁷ y las de Hotelling.⁴⁷⁸

⁴⁷⁶ Aunque como se ha advertido tantas veces esta investigación tiene un carácter jurídico y no económico, resulta imperioso mencionar, que existen y se usan al menos tres modelos para gravar la “renta económica en la actividad minera” a saber: (a) El impuesto “Brown”; toma su nombre por Cary Brown, economista norteamericano que desarrolló este método (1948), el cual supone la existencia de un impuesto anual con una tasa fija sobre el resultado neto del proyecto (ingresos brutos menos gastos incurridos, incluyendo gastos de exploración, desarrollo y otros gastos de capital). Cuando los resultados son negativos (fase de exploración y de desarrollo temprana) el Estado paga al inversionista el “valor fiscal” de las pérdidas (pérdida multiplicada por la alícuota fija). Cuando los resultados son positivos, el inversionista paga el impuesto. Este método pretende que tanto el Estado como el inversionista compartan el riesgo del proyecto (por ejemplo, si la tasa fuese de 30%, el inversionista estaría soportando el 70% y el Estado sólo 30%). El problema es que este método puede incentivar a que los inversionistas no eviten las pérdidas y exageren sus costos; (b) Método ACC, propuesto por los economistas canadienses Bruce y Boadway (1984). El impuesto grava el ingreso neto del inversionista reducido por un monto que compensa su tasa de retorno. El citado ingreso neto se calcula en forma similar al impuesto a la renta con depreciación y amortización de los costos de capital. Al final del proyecto, si existen pérdidas, el Estado devuelve el impuesto calculado sobre tales pérdidas. Puede existir también una compensación anual, lo que significaría que existe una tasa de retorno sin riesgo (básicamente la tasa a largo plazo de bonos soberanos). No obstante, el inversionista debe arrastrar las pérdidas del proyecto, lo que puede generar un desincentivo a la inversión minera si el costo de capital actual es de alto riesgo. (c) Modelo Garnaut-Clunies Ross, propuesto por los australianos del mismo nombre y que se usa actualmente en petróleo y gas. Este impuesto grava el resultado positivo anual del inversionista. Si es negativo, se arrastrará hasta alcanzar la tasa de retorno “normal”. Como la base imponible es la misma que en el impuesto Brown, no se produce devolución alguna. BURNS citado por ZEGARRA (2014), p. 189. El concepto de renta económica minera inspira la creación de diversas figuras para gravar la riqueza minera a nivel mundial.

⁴⁷⁷ En la literatura relativa los regímenes tributarios mineros es frecuente se indique que ellos encuentran su justificación en el concepto de las “rentas ricardianas” relacionadas con David Ricardo, un economista inglés pionero en el análisis de las rentas económicas. En sus escritos Ricardo señalaba que las tierras agrícolas se podían categorizar de acuerdo con su fertilidad: las tierras de la clase más fértil pueden producir una cantidad de alimento determinada a un costo menor que las tierras de la segunda clase más fértil. De modo similar, las tierras de la segunda clase más fértil tienen costos inferiores a los de las tierras de la tercera clase, y así sucesivamente. Suponiendo que todos los demás factores sean iguales, debido a la productividad diferencial inherente a la propia tierra (en lugar de la habilidad del agricultor), el propietario de la tierra podría cobrar una renta más alta al agricultor que utilizó la primera clase de tierra que al que utilizó la segunda o tercera clase de tierra. En las industrias extractivas, la renta ricardiana generalmente se define como una renta diferencial debido a la naturaleza heterogénea de los activos subterráneos. Algunos de ellos son de mejor calidad que otros, y estas ventajas de calidad se reflejan en los costos de producción más bajos, en los precios más altos de

O bien a través de los cuales de forma similar a lo que ocurre con el Impuesto específico a la Minería chileno, se grava la “renta imponible operacional minera.”⁴⁷⁹ Es decir, que gravan, en definitiva, rentas propias de la actividad.

En ese sentido, este Capítulo se dedicará al análisis de la “renta” y la “renta minera” como fundamentos de la tributación de la minería, así, por una parte, se estudian

los productos derivados de estos activos, o en ambos. Una renta ricardiana puede reflejar, por ejemplo, un mayor volumen, un grado más alto, la facilidad de procesamiento o una buena ubicación. HALLAND *et al.* (2015), p. 124. A decir de Ricardo: “Los metales, al igual que otros bienes, se obtienen mediante el trabajo. La naturaleza, en efecto, los produce; pero es el trabajo del hombre el que los extrae de las entrañas de la tierra y los prepara para nuestro servicio”. “Las minas, como también las tierras, generalmente pagan una renta a su propietario; y esta renta, al igual que la renta de la tierra, es el efecto y nunca la causa del alto valor de su producto”. “Si hubiera abundancia de minas igualmente fértiles, de las cuales cualquiera pudiera apropiarse, no podrían producir renta alguna; el valor de su producto dependería de la cantidad de trabajo necesaria para extraer el metal de la mina y llevarlo al mercado”. “El metal producido a partir de la mina más pobre que se trabaje debe tener, al menos, un valor de cambio [...] suficiente para adquirir todos [los insumos utilizados para trabajarla]. El rendimiento del capital de la mina más pobre que no paga renta regularía la renta de todas las demás minas más productivas. Se supone que esta mina produce las utilidades ordinarias de las acciones. Todo lo que las otras minas produzcan por encima de esta se pagará necesariamente a los propietarios en concepto de renta. Dado que este principio es precisamente el mismo que el que ya hemos establecido con respecto a la tierra, no será necesario extenderse sobre el tema”. RICARDO (1821).

⁴⁷⁸ Este tipo suele categorizarse como una renta económica y debe su nombre al economista estadounidense Harold Hotelling, quien en 1931 publicó un artículo titulado “*The Economics of exhaustible resources*” en el que mencionaba que las empresas que explotan un recurso no renovable se comportan de manera diferente a las empresas que dependen de recursos renovables o ilimitados. Para él las empresas que utilizan recursos no renovables incurren en un costo de oportunidad además de los costos de producción, en el proceso de fabricación de productos básicos de minerales o hidrocarburos limitados. Lo que se debe a que el aumento de la producción en una unidad más en el presente, en lugar de dejar los recursos minerales necesarios en el terreno, reduce los recursos minerales disponibles en el futuro. OTTO *et al.* (2006), p. 27. Sin embargo, si se observa la renta de Hotelling en realidad no es una “renta”, no encaja en el concepto de renta, por lo que algunos autores opinan que aplicarle impuestos genera una distorsión. Algunos autores prefieren el término “costo del usuario” a “renta de Hotelling”, porque si el precio de mercado no cubre este costo de oportunidad más los costos actuales de producción, un productor orientado a maximizar su rentabilidad estará incentivado a cerrar las operaciones y dejar los recursos en el terreno para que se agoten en el futuro. Por ende, el costo del usuario (o renta de Hotelling, o renta de escasez) refleja los costos reales y no es una renta económica en absoluto. HALLAND *et al.* (2015), pp. 123-124.

⁴⁷⁹ Esto es, aquella que proviene concretamente de la venta de sustancias minerales concesibles, obtenida por sujetos dedicados a la actividad minera. Así pues, el régimen chileno se caracteriza entre otras cosas porque el gravamen se establece a las utilidades y no a los recursos. SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS DE CHILE (SII) (2016). En ese sentido, en términos similares a los modelos que gravan la renta económica minera y al modelo chileno planteados (pero sin acogerse exclusivamente a ninguno de ellos), en Perú existe un impuesto de carácter trimestral, denominado “Impuesto Especial a la Minería”, que grava la utilidad neta obtenida por los sujetos de la actividad minera, proveniente de las ventas de los recursos minerales metálicos en el estado en que se encuentren, así como la proveniente de los autoconsumos y retiros no justificados de los referidos bienes. Están obligados al pago de este tributo, los titulares de concesiones mineras y los cesionarios que realizan actividad de explotación de recursos minerales metálicos. Artículos 1 y 2 de la Ley N° 29789, que crea el impuesto especial a la minería, de 28 de septiembre de 2011.

los beneficios o tratamientos diferenciados que en torno a la actividad minera están contenidos en las leyes generales de la imposición a la renta española y chilena; y por otra parte, se analiza el impuesto específico a la minería chileno, tributo que en términos similares a lo que ocurre con el concepto de renta económica minera, utiliza el concepto de “renta imponible operacional minera” como presupuesto de gravamen.

2. La actividad minera en el impuesto sobre sociedades español.

En la actualidad el Impuesto sobre Sociedades se encuentra regulado por la Ley N° 27/2014, de 27 de noviembre: “LIS”,⁴⁸⁰ en vigor desde el 1 de enero de 2015; y por el Real Decreto N° 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades: “RLIS.”⁴⁸¹

Conforme a estos instrumentos el impuesto sobre sociedades, es un tributo estatal, de carácter directo y naturaleza personal, que grava la renta de las sociedades y demás entidades jurídicas de acuerdo con las normas previstas, exigible en todo el territorio español, sin perjuicio de los regímenes forales de concierto y convenio económico en vigor⁴⁸², y de los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno español.

Lo que constituye el hecho imponible de este tributo con carácter general, es la obtención de “renta” por el sujeto pasivo durante el periodo impositivo, cualquiera que fuese su fuente u origen. En este contexto, la renta viene a constituir el rendimiento

⁴⁸⁰ del Impuesto sobre Sociedades. Boletín Oficial del Estado Número 288, de 28 de Noviembre de 2014.

⁴⁸¹ Boletín Oficial del Estado Número 165, de 11 de Julio de 2015.

⁴⁸² Los regímenes de Concierto (con el País Vasco) y Convenio (con Navarra) se caracterizan por establecer su propio sistema tributario sobre la base de los derechos históricos genéricamente reconocidos a estos territorios en la Disposición Adicional Primera de la Constitución Española, en relación al impuesto sobre sociedades se le califica como tributo concertado de normativa propia para los contribuyentes que tengan su domicilio fiscal en el territorio de estas Diputaciones.

jurídico que se traduce normalmente en beneficio económico que un determinado bien o actividad produce.⁴⁸³

Debido a que la Ley no define cuál será la renta sujeta a gravamen, se hace necesario inferirlo del conjunto de su normativa, de lo cual resulta que la “renta gravada” es el enriquecimiento patrimonial neto experimentado por la sociedad a lo largo del ejercicio económico y corregido en algunos de sus componentes de acuerdo a la aplicación de las normas tributarias.⁴⁸⁴

La base imponible entonces, se constituye por el importe de la renta obtenida en el periodo respectivo, minorada por la compensación de bases imponibles negativas de periodos impositivos anteriores. Su cálculo se efectúa con el método de estimación directa, corrigiendo el resultado contable con los preceptos establecidos en la ley, fundamentalmente, con las correcciones por amortizaciones, provisiones y gastos fiscales no deducibles.⁴⁸⁵

Con respecto al tipo de gravamen, la LIS establece un tipo general y una serie de tipos especiales. En ese sentido, para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016, el tipo general aplicable es del 25 % y dentro de este se encuentran las actividades mineras⁴⁸⁶ en la medida en que no son contempladas en los tipos de gravamen especial.⁴⁸⁷ En relación con los tipos especiales, se atenderá a los criterios que se señalan en la Tabla N° 1 a saber:

⁴⁸³ GARCÍA NOVOA (1994), p. 35.

⁴⁸⁴ DE LA PEÑA VELASCO *et al.* (2015), p. 112.

⁴⁸⁵ Artículo 10 de la LIS.

⁴⁸⁶ Cuyo trato es distinto al previsto para las entidades que se dediquen a la exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos.

⁴⁸⁷ Sin embargo, se regula un tipo de gravamen reducido para entidades de nueva creación que realicen actividades económicas, las cuales tributarán, en el primer periodo impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente, al tipo del 15 %, excepto si deben tributar a un tipo inferior. Si bien, la ley restringe de la aplicación de este tipo reducido a las entidades que tengan la consideración de entidad patrimonial. A los efectos de la LIS, se entenderá por entidad patrimonial y que, por tanto, no realiza una

Tabla N° 1: Tipos de gravamen especial del impuesto sobre sociedades (España). (Vigentes en el ejercicio 2018)	
Entidad/Rubro/Actividad económica	Tipo de gravamen (Artículo 29 de la LIS)
Entidades de crédito/ Entidades que se dediquen a la exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos.	30 %
Sociedades cooperativas fiscalmente protegidas (excepto por lo que se refiere a los resultados extra cooperativos, que tributan al tipo general).	20 %
Entidades de nueva creación. *	15 %
Entidades a las que sea aplicable el régimen fiscal establecido en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. En particular, se aplicará a las fundaciones inscritas en el registro correspondiente y a las asociaciones declaradas de utilidad pública.	10 %
a. Sociedades de inversión de capital variable reguladas por la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, siempre que el número de accionistas requerido sea, como mínimo, de 100. b. Los fondos de inversión de carácter financiero, siempre que el número de partícipes requerido sea, como mínimo, de 100. c. Las sociedades de inversión inmobiliaria y los fondos de inversión inmobiliaria, siempre que el número de accionistas o partícipes sea como mínimo de 100 y que tengan por objeto exclusivo la inversión en cualquier tipo de inmueble de naturaleza urbana para su arrendamiento. d. Las sociedades de inversión inmobiliaria y los fondos de inversión inmobiliaria que, además de reunir los requisitos expuestos en el guion anterior, desarrollen la actividad de promoción exclusivamente de viviendas para destinarlas a su arrendamiento, cuando cumplan determinadas condiciones recogidas en la LIS.	1 %
Fondos de pensiones regulados por el Texto Refundido de la Ley de regulación de los planes y fondos de pensiones.	0 %
*Las entidades de nueva creación que realicen actividades económicas tributarán, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente, al tipo del 15 %, excepto si, de acuerdo con lo previsto en la LIS, deban tributar a un tipo inferior.	

Fuente: Elaboración propia.

El período impositivo coincidirá con el ejercicio económico de la entidad. Es el período de tiempo durante el que se realizan las operaciones que son gravadas y se incluyen en la declaración del impuesto sobre sociedades. Generalmente coincide con el ejercicio económico de la sociedad, y no puede exceder de 12 meses.⁴⁸⁸ El impuesto se devengará el último día del período impositivo.⁴⁸⁹

actividad económica, aquella en la que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o no esté afecto, a una actividad económica. Artículo 5.2 de la LIS.

⁴⁸⁸ En ese sentido, el ejercicio social puede o no coincidir con el año natural. Las entidades pueden elegir libremente la fecha de cierre de su ejercicio económico en sus estatutos; en su defecto se entiende finalizado el 31 de diciembre. Como excepción a esta regla general, el período impositivo se entiende concluido en los siguientes casos: a) cuando se extinga la sociedad; b) cuando tenga lugar un cambio de residencia del territorio español al territorio extranjero. c) Cuando se produzca una transformación de la forma jurídica de la

El impuesto sobre sociedades español se caracteriza por estar inspirado en dos principios fundamentales: el de neutralidad y el de competitividad. En virtud del primero, se busca que el impuesto influya lo menos posible en el comportamiento económico de los sujetos pasivos, excepto cuando la alteración tienda a superar equilibrios ineficientes del mercado. En tanto que, conforme al principio de competitividad, se busca que el impuesto coadyuve y sea congruente con el conjunto de medidas de política económica destinadas al fomento de la competitividad y al crecimiento sostenido de la actividad económica.⁴⁹⁰

Ahora bien, en aras de lograr tales objetivos, la LIS contiene un régimen general pero también en sus Artículos 47 al 117, se establecen una serie de regímenes especiales en función de criterios tales como: la naturaleza de los sujetos afectados, de los hechos, o bien de los actos u operaciones que éstos llevan a cabo. Los contribuyentes, a quienes resulta aplicable alguno de estos regímenes especiales, se regirán por la normativa concreta respectiva, aplicándose en su defecto de manera supletoria las normas del régimen general del impuesto.

En particular, el Capítulo VIII, Artículos 90 al 94, contiene el régimen fiscal de la minería, que consiste en un tratamiento especial respecto del régimen general, dirigido a las entidades que desarrollen actividades de exploración, investigación y explotación o beneficio de yacimientos minerales y demás recursos geológicos (actividades mineras). En ese sentido, los beneficios fiscales previstos, lo son en virtud de las actividades llevadas a cabo y no en atención a los sujetos que las realizan.

entidad y ello determine la no sujeción a este impuesto de la nueva forma jurídica. d) Por la transformación de la forma jurídica de la entidad, determinando la modificación del tipo de gravamen o un régimen especial.

⁴⁸⁹ Artículos 27 y 28 de la Ley N° 27/2014.

⁴⁹⁰ DE LA PEÑA VELASCO *et al.* (2015), p. 110.

Téngase en cuenta entonces que la ley beneficia en primer término, las actividades de exploración las cuales consisten en el desarrollo de estudios y reconocimientos en zonas determinadas, mediante la aplicación de técnicas de cualquier tipo que no alteren sustancialmente la configuración del terreno.⁴⁹¹

En segundo lugar, las actividades de investigación, durante las cuales se realizan, dentro del perímetro demarcado y durante un plazo determinado, los estudios y trabajos encaminados a poner de manifiesto y definir la existencia de uno o varios recursos mineros que serán posteriormente explotados.⁴⁹²

Y, en tercer lugar, la explotación o beneficio de yacimientos y demás recursos geológicos, esto es, las actividades emprendidas para el aprovechamiento de los yacimientos descubiertos a través de la investigación.⁴⁹³

De acuerdo con lo dicho se sigue que si bien las sociedades que se dediquen a las actividades mineras, son sujetos pasivos del impuesto sobre sociedades (por lo que están obligadas como otras al pago del mismo por sus rentas obtenidas en el periodo impositivo, cualquiera que fuese su fuente u origen), ellas a diferencia de otras, pueden valerse de dos beneficios que derivan del régimen especial: la “libertad de amortización” y la posibilidad de reducir la base imponible en el importe de las cantidades destinadas al llamado “factor de agotamiento”, en la medida en que realicen las actividades contenidas en dicho régimen.⁴⁹⁴

⁴⁹¹ Artículo 40 LMEs.

⁴⁹² Artículo 44 LMEs.

⁴⁹³ Artículo 60 LMEs.

⁴⁹⁴ Artículos 90 al 94 de la LIS.

Estos beneficios pues, funcionan como mecanismos de promoción de las actividades mineras dentro del territorio español, se trata de incentivos objetivos a la actividad, y no a la sociedad en sí misma considerada.⁴⁹⁵

De esta forma, no es necesario para disfrutar de los beneficios fiscales citados, que el objeto exclusivo de la sociedad sea realizar cualquiera de las actividades mineras mencionadas en la LIS; así que puede realizar alguna de las actividades incentivadas fiscalmente,⁴⁹⁶ junto con cualquier otra actividad.⁴⁹⁷

2.1. La libertad de amortización.

Desde el punto de vista teórico, la amortización es definida como la pérdida de valor o depreciación, tanto de los bienes materiales (tangibles) como inmateriales (intangibles) y de las inversiones inmobiliarias, como consecuencia del paso del tiempo

⁴⁹⁵ En ese sentido, MUÑOZ DEL CASTILLO y VEGA HERRERO (1991), p. 13; opinan que se trata de beneficios de carácter objetivo, dirigidos a la actividad minera y no a la empresa que la desarrolla. En el mismo orden, en sentencia STS de 7 de febrero de 2012, entre otras, se hace referencia a los incentivos fiscales contenidos en la LIS, afirmando que ellos son concedidos en función de la actividad que se desarrolla en la concesión o concesiones mineras fundamento del acto administrativo de otorgamiento o reconocimiento de los mencionados beneficios fiscales. Asimismo, que se trata de beneficios fiscales que, como tales, deben ser objeto de interpretación restrictiva y que tienen como finalidad, “favorecer la inversión minera, poner en explotación nuevos yacimientos, sustituir los criaderos agotados y, en general, estimular la actividad minera”.

⁴⁹⁶ Se ha discutido si podrían extenderse estos beneficios al tratamiento, beneficio y primera transformación de las materias primas minerales, porque ellas se comprenden en el concepto de la explotación minera. En ese sentido, los beneficios alcanzarían a las actividades previstas en el Artículo 2 de la LFM. Ello es así para MUNOZ DEL CASTILLO y VEGA HERRERO (1991), p. 28. Por su parte, en opinión de LÓPEZ GETA (1986), pp. 83-84, si el legislador hubiera pretendido extender estos beneficios fiscales a todas las actividades contenidas en el artículo 2 LFM, hubiera realizado una transcripción de éste o simplemente un reenvío al mismo. En todo caso, debe recordarse como se apuntara anteriormente, que los beneficios fiscales deben ser objeto de interpretación restrictiva. Por otra parte, no podrán acogerse a los beneficios mencionados, por encontrarse fuera del ámbito de aplicación de la LFM y la LMEs, las actividades siguientes: a) extracción ocasional y de escasa importancia técnica y económica de recursos minerales, cualquiera que sea su clasificación, y que se lleve a cabo por el propietario de un terreno para su uso exclusivo y no exija la aplicación de técnica minera alguna; b) Las aguas, salvo las termales, y la exploración y explotación de hidrocarburos líquidos y gaseosos; c) la investigación o explotación de estructuras subterráneas para su utilización como almacenamiento geológico de dióxido de carbono.

⁴⁹⁷ FERNÁNDEZ GÓMEZ DEL CASTILLO (2015), p. 378.

(depreciación física), el uso (depreciación funcional) o de la obsolescencia (depreciación técnica) que sufren los bienes.⁴⁹⁸

Contablemente las amortizaciones son una de las partidas de gasto más importantes, porque permiten reflejar la pérdida de valor que experimentan los bienes o derechos del inmovilizado de la sociedad o entidad producto como se ha dicho, de su aplicación al proceso productivo, uso o simplemente por el paso del tiempo. En ese sentido, para que las partidas de las amortizaciones sean fiscalmente deducibles, es necesario además de su contabilización, que responda a su depreciación efectiva.

Así, para que la amortización sea deducible se requiere en primer término, que el asiento contable de la dotación para la misma se encuentre contabilizado. La cuantía de la amortización calculada debe ser registrada contablemente como gasto. En segundo lugar, la depreciación será efectiva cuando se haya realizado producto de la aplicación de alguno de los métodos regulados en el Artículo 12 de la LIS y 3 al 7 del RLIS.

En consecuencia, cuando se contabilicen cantidades en concepto de amortización distintas a las permitidas por la normativa que resulte aplicable, corresponderá practicar el respectivo ajuste contable. De esta forma, la LIS contiene una serie de reglas que deben tenerse en cuenta en materia de amortizaciones, relativas fundamentalmente a la forma de calcular la base de la amortización, el modo y plazo para practicarla.

⁴⁹⁸ DELGADO GÓMEZ, citado por GARCÍA NOVOA (1994), p. 40. Este es un concepto económico de amortización. No obstante, es posible encontrar en la literatura española a autores que diferencian a la económica de la “amortización fiscal” y de la “amortización financiera”. La amortización fiscal es la cuantía de depreciación de bienes de inmovilizado que es admitida fiscalmente como gasto del ejercicio. En tanto que la financiera es la cancelación total o parcial de una deuda u obligación financiera de la empresa. FERRUZ AGUDO y ALDA GARCÍA (2010), p. 61.

Pues bien, con carácter general la amortización se practicará sobre el precio de adquisición o coste de producción, excluyendo el valor residual.⁴⁹⁹ Asimismo, de acuerdo con lo establecido en el Artículo 3.3 del RLIS, las amortizaciones deben tener lugar, en el caso de los elementos patrimoniales del inmovilizado material, desde su puesta en condiciones de funcionamiento, es decir, desde que estén disponibles para su utilización; y en cuanto a los elementos patrimoniales del inmovilizado intangible, desde el momento en que sean susceptibles de producir ingresos.

A este respecto, en principio se recogen tres métodos: el sistema de tablas, el método del porcentaje constante y el método de la suma de dígitos. Pero también se admiten bajo determinados supuestos, la amortización según un plan especial aceptado por la Administración y la libertad de amortización.

En relación con el sistema de tablas, previsto en los Artículos 12.1.a de la LIS y 4 del RLIS, se establece una tabla general que distingue en función del tipo de activo a amortizar. El método del porcentaje constante por su parte (Artículo 12.1.b de la LIS y 5 RLIS), como su nombre sugiere, consiste en aplicar un porcentaje constante sobre el valor pendiente de amortización en cada período impositivo.

Esto permite una amortización acelerada en los primeros años, lo que coincidiría más con su depreciación real y efectiva por tratarse de activos que se deprecian proporcionalmente mucho más en los primeros años de vida (es el caso, por ejemplo, de los vehículos o los equipos tecnológicos).

⁴⁹⁹ Esto es, el importe que se espera obtener por la enajenación de los bienes cuando finalice su vida útil descontados los gastos necesarios para su realización (Artículo 3.2 RLIS).

Conforme al método de la suma de dígitos (establecido en el Artículo 12.1.c de la LIS y 6 del RLIS) las cuotas anuales de amortización se depreciarán progresivamente a medida que transcurre la vida útil del bien de que se trate con el objetivo de adecuar el cálculo del gasto por amortización también a su depreciación real y efectiva.

La amortización según un plan especial formulado por el contribuyente, aceptado por la Administración (Artículo 12.1.d de la LIS y 7 del RLIS), resulta aplicable a instancia del interesado cuando éste considere que la depreciación efectiva del inmovilizado material, inmaterial e inversiones inmobiliarias no se corresponde con la que resulte de la aplicación de los sistemas de tablas, método del porcentaje constante y el método de la suma de dígitos.

Ahora bien, la libertad de amortización se reserva para casos detallados previstos en los Artículos 12 y 102 de la LIS⁵⁰⁰ como un beneficio fiscal que permite la deducibilidad de las dotaciones a la amortización a voluntad del contribuyente, sin estar sujeto a limitaciones, pudiendo llegar a amortizarse un elemento patrimonial en su integridad en el mismo ejercicio de su adquisición o en el último correspondiente a su vida útil.

No obstante lo anterior, y pese a no encontrarse como uno de los supuestos contenidos en los citados artículos, de acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 90 de la LIS, las entidades que desarrollen actividades de exploración, investigación y explotación o beneficio de yacimientos minerales y demás recursos geológicos clasificados en las secciones C y D de la LMEs, Artículo 3.1; y los determinados reglamentariamente entre los incluidos en las secciones A y B del citado artículo, podrán aplicar, en relación con

⁵⁰⁰ Este sistema se admite conforme a los Artículos 12 y 102 de la LIS, en los casos siguientes: a) Para sociedades anónimas laborales y sociedades limitadas laborales; b) para elementos del inmovilizado material e intangible excluidos los edificios afectos a actividades de I+D; c) para gastos de I+D activados como inmovilizado intangible resultado de una actividad de I+D; d) para elementos del inmovilizado material e intangible de asociaciones agrícolas; e) para elementos del inmovilizado material nuevos, cuyo valor unitario no exceda de 300 euros, y hasta 25.000 euros por período impositivo; f) para elementos nuevos del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias de empresas de reducida dimensión, siempre que exista incremento de la plantilla en los términos establecidos en el Artículo 102 de la LIS.

sus inversiones en activos mineros y con las cantidades abonadas en concepto de canon de superficie de minas, la libertad de amortización.

Este beneficio podrá aplicarse durante 10 periodos impositivos, a partir de que comience el primer período impositivo en cuya base imponible se integre el resultado de la explotación⁵⁰¹. A través de él se pretende incentivar la inversión en nuevos activos que posibiliten la continua modernización de la empresa.⁵⁰²

Aunque no se contempla una definición legal de lo que debe entenderse por “activo minero” jurisprudencialmente es aceptado que éste estará constituido por todo bien utilizado en el desarrollo de las actividades protegidas, quedando excluidos aquellos bienes destinados a la mera prestación de servicios para la realización de la propia actividad minera.

Así, ha expresado el Tribunal Supremo español que teniendo en cuenta que la finalidad del régimen fiscal especial de la minería, es incentivar la realización de las actividades a las que se contrae, y ante la delimitación negativa que en el mismo se establece (no se considerará entre las actividades mencionadas la mera prestación de servicios para la realización o desarrollo de las citadas actividades), hay que entender que únicamente podrán beneficiarse aquellos activos que se destinen a la realización de las actividades mineras.⁵⁰³

⁵⁰¹ Así, el plazo de 10 años inicia su cómputo en el momento en que la inversión se incorpora a la actividad minera y no desde el momento en que ésta se inicia.

⁵⁰² La norma en comento regula el beneficio de la libertad de amortización en los términos similares a los que establecía el Artículo 26 de la LFM, en cuya Exposición de Motivos se expresaba que la finalidad del especial régimen de la actividad minera era "aplicar a esta actividad un tratamiento singular justificado por los aspectos peculiares que caracterizan al sector de la minería, tanto para el capital, por el mayor riesgo que comporta el periodo de maduración del mismo y la desproporción entre el inmovilizado y el valor de la producción, como para el trabajo, por la singular naturaleza de la actividad del número y la forzosa vinculación de su residencia a zonas territorialmente determinadas".

⁵⁰³ STS de 20 de octubre de 2015. No obstante, téngase en cuenta que el Artículo 90 de la LIS se refiere a las inversiones en “activos mineros” y también al “canon de superficie” afectos a las actividades mineras mencionadas que se quiere incentivar.

En el mismo orden, sobre la naturaleza de ese beneficio, ha expresado que se trata de una medida financiera de “aplazamiento del Impuesto sobre Sociedades”, ya que esta medida fiscal no altera ni debe alterar el proceso normal de amortización contable.

Este a su vez ha de ajustarse a la depreciación efectiva de los activos, sin que se modifique el beneficio contable del ejercicio con motivo de la misma, destacándose que la libertad de amortización, como medida exclusivamente fiscal, opera a efectos de determinar la base imponible mediante un ajuste fiscal negativo extracontable que disminuye la base imponible por la diferencia entre la depreciación efectiva y la amortización libre, sin que tenga, por tanto, ninguna incidencia en el resultado contable.⁵⁰⁴

2.2. Reducción de la base imponible en concepto de factor de agotamiento.

El concepto de factor de agotamiento tiene su origen en la figura denominada “*depletion allowance*” de los Estados Unidos de América⁵⁰⁵ y también en la “*Reconstitution des Gisement*”, de Francia,⁵⁰⁶ donde bajo ciertos límites y condiciones, se establecen deducciones de impuestos sobre el explotador minero. Una de las condiciones más frecuentes de este sistema es que los fondos que se generan en virtud de él se destinen a actividades de investigación minera.

⁵⁰⁴ STS de 22 de mayo de 2004. Véase también STS de 23 de abril de 2012.

⁵⁰⁵ ITGE (1991), p. 411. Su origen se remonta al año 1926, en Estados Unidos de América, y en relación con la industria petrolera. En ese año, los poderes federales americanos, preocupados por la disminución de las reservas nacionales, establecieron una exención de impuestos del 27,5 % del beneficio bruto anual, con la condición de no sobrepasar el 50 % del beneficio neto correspondiente. Con ella se creaban unos recursos que debían dedicarse a la exploración del petróleo. Esta medida, al no ir acompañada de normas complementarias para la explotación más racional de los yacimientos, no tuvo éxito, y en definitiva vino a reforzar, más que a limitar, las prácticas de despilfarro anteriores a la misma. El concepto, sin embargo, si tuvo trascendencia y ha quedado asumido en la legislación minera del mundo occidental.

⁵⁰⁶ El Artículo 39 ter b del Código General de Impuestos francés, establecía un régimen de provisiones para la reconstitución de depósitos en beneficio de empresas, sociedades u organismos de toda naturaleza que produzcan sustancias mineras sólidas y representen un interés para la economía francesa siempre que estén inscritas en una lista establecida por una orden interministerial. Este Artículo fue abrogado por el Artículo 26 de la Ley N° 2013-1278, de 29 de diciembre de 2013, de finanzas para 2014.

Este beneficio fiscal se justifica y relaciona con el hecho de que los recursos minerales se agotan; y aunque ello sea así, se pretende incentivar la búsqueda de nuevos recursos. Su finalidad es estimular la exploración e investigación minera y puesta en explotación de nuevos yacimientos permitiendo sustituir los agotados por otros nuevos.

En efecto, en el derecho español, el régimen del factor de agotamiento de la minería, tiene un carácter incentivador para las empresas mineras. A través de él se busca compensar los sobrecostos que la actividad minera soporta en relación con otras actividades industriales, así como fomentar la promoción, desarrollo, exploración, investigación y explotación de recursos mineros.

Todo ello como base de garantía de abastecimiento de materias primas minerales a la industria y a la población, favoreciendo al mismo tiempo la independencia y fortaleza económica del Estado.⁵⁰⁷

En ese sentido, ha señalado el Tribunal Supremo español⁵⁰⁸ que el factor de agotamiento es un instrumento o medida fiscal que tiene presente la existencia de activos agotables, que se caracterizan porque su explotación económica lleva consigo su propio agotamiento, como sucede con los activos mineros, los petrolíferos (hidrocarburos), los forestales y otros. Y, asimismo, que el factor de agotamiento no es incompatible con la libertad de amortización.⁵⁰⁹

⁵⁰⁷ NAVAZO CUADRADO (2009), p. 65.

⁵⁰⁸ STS de 22 de mayo de 2004.

⁵⁰⁹ STS de 13 de febrero de 2007. En esta decisión el Tribunal analiza cuál es el verdadero significado de la denominada libertad de amortización que contempla la normativa del Impuesto sobre Sociedades y llega a la conclusión de que la misma es una medida fiscal de fomento de las inversiones, por la cual la Hacienda Pública facilita un crédito, sin interés, cifrado en un porcentaje de la inversión realizada y a devolver en unos plazos establecidos. A decir del Tribunal, el concepto de libertad de amortización no encuadra precisamente un régimen libre para llevar a cabo la amortización de los bienes adquiridos por las empresas, sino que se trata de un sistema para facilitar a las entidades la compra de los mismos mediante el diferimiento del pago del Impuesto sobre Sociedades. En el caso en cuestión, se analiza la procedencia de compatibilizar dicho sistema con la normativa establecida para el Fomento de la Minería, y la introducción del factor agotamiento y se

En el caso de las actividades mineras, existen características que justifican la adopción de medidas como la del factor de agotamiento. En primer lugar, los filones y yacimientos son normalmente limitados, es decir, se agotan como consecuencia de su explotación y beneficio.

Por ello, es necesario para evitar el cese de la actividad, el descubrir nuevos yacimientos, que permitan continuar la actividad minera, lo que implica la prospección e investigación de nuevos yacimientos.

De igual forma, como se ha dicho el agotamiento del yacimiento minero comporta la pérdida por inutilidad de los activos inmateriales (gastos geológicos, de prospección e investigación de dicho yacimiento, que se activaron, así como la propia concesión administrativa), y también de los activos materiales (inversiones necesarias para la explotación, como pozos, galerías, rampas, maquinas, medios de transporte, e incluso de las instalaciones, de clasificación, preparación y beneficio de los minerales obtenidos).

Por otra parte, la localización de la explotación viene forzada por la situación del yacimiento, lo que implica costes algunas veces muy elevados de ubicación, transporte de los trabajadores, etc. Asimismo, el riesgo es por demás elevado, en virtud de la frecuente incertidumbre del volumen de reservas de los yacimientos. Finalmente, existen ciertos minerales de importancia estratégica para los que se exige su búsqueda y explotación por necesidades de la economía nacional.

En consideración a ello, se prevé la posibilidad de reducir la base imponible en el importe de los beneficios que se destinen, en concepto de factor de agotamiento, por determinados sujetos pasivos, siempre que el fondo se aplique a unas determinadas finalidades. En el caso de la LIS, expresamente se declara la incompatibilidad de las

determina que teniendo en cuenta la definición de la libertad de amortización señalada, sí es posible compatibilizar ambos conceptos.

inversiones efectuadas en virtud de este régimen con las deducciones previstas para incentivar la realización de determinadas actividades previstas en el Capítulo IV del Título VI.⁵¹⁰

2.3. Condiciones y limitaciones del factor de agotamiento.

Pueden acogerse a este régimen quienes lleven a cabo el aprovechamiento de los recursos comprendidos en las secciones C y D; los que se obtienen a partir de yacimientos de origen no natural pertenecientes a la sección B, siempre que los productos recuperados o transformados se hallen clasificados en la sección C o D; y las materias primas minerales declaradas prioritarias en el Plan Nacional de Abastecimiento.

Se establece una limitación para este factor de agotamiento que no puede exceder del 30% de la parte de base imponible correspondiente a los aprovechamientos señalados;⁵¹¹ y en el caso de entidades que realicen aprovechamientos de materias primas minerales declaradas prioritarias pueden optar por el límite del 15% del valor de los minerales vendidos, considerándose también como tales los consumidos por las mismas empresas para su posterior tratamiento o transformación.

Ahora bien, la deducibilidad de la base imponible de las dotaciones al factor de agotamiento se condiciona al cumplimiento de una serie de fines. De manera que sólo podrán ser invertidas en los gastos, trabajos e inmovilizados directamente relacionados con las siguientes actividades mineras:

⁵¹⁰ Actividades de: investigación y desarrollo, innovación tecnológica, creación de empleo, inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.

⁵¹¹ Artículo 91.2 de la LIS.

a) Explotación e investigación de nuevos yacimientos minerales y demás recursos geológicos.

b) Investigación que permita mejorar la recuperación o calidad de los productos obtenidos.

c) Suscripción o adquisición de valores representativos del capital social de empresas dedicadas exclusivamente a las actividades referidas en las letras a), b) y d), así como a la explotación de yacimientos minerales y demás recursos geológicos clasificados en las secciones C y D de la Ley 22/1973, en lo relativo a minerales radiactivos, recursos geotérmicos, rocas bituminosas y cualesquiera otros yacimientos minerales o recursos geológicos de interés energético que el Gobierno acuerde incluir en esta sección, con la exigencia de que los valores se mantengan ininterrumpidamente en el patrimonio de la entidad durante un período de 10 años.

d) Investigación que permita obtener un mejor conocimiento de la reserva del yacimiento en explotación.

e) Laboratorios y equipos de investigación aplicables a las actividades mineras de la empresa.

f) Actuaciones comprendidas en los planes de reestructuración previstos en el Real Decreto N° 975/2009⁵¹², sobre gestión de los residuos de las industrias extractivas y de protección y rehabilitación del espacio afectado por actividades mineras.

2.4. Requisitos del factor de agotamiento.

El Artículo 93 de la LIS, se refiere a ciertos requisitos que deben cumplirse con los importes reducidos en concepto de factor de agotamiento. En ese sentido, el importe que en concepto de factor de agotamiento reduzca la base imponible en cada período impositivo debe invertirse en el plazo de 10 años a contar a partir de su conclusión. Tal

⁵¹² De 12 de junio, publicado en el Boletín Oficial del Estado Número 143, de 13 de Junio de 2009. Modificado a su vez por el Real Decreto N° 777/2012, de 4 de mayo.

inversión se considera realizada cuando hayan finalizado los gastos o trabajos relacionados con la inversión o recibido como sea el inmovilizado.

Contablemente deben crearse cuentas de reservas que se irán dotando en cada período impositivo en la misma cuantía que el importe que redujo la base imponible en concepto de factor de agotamiento. Éstas se irán incrementando en cada período impositivo en el importe de las cantidades que reducen la base imponible en concepto de factor de agotamiento. De ellas se podrá disponer libremente a medida que se vayan amortizando las inversiones o transcurridos 10 años desde que se suscribieron las acciones o participaciones financiadas con dichos fondos.

Asimismo, en la memoria de los 10 ejercicios siguientes a aquel en que se produjo la reducción debe recogerse el importe de ésta y las amortizaciones realizadas, así como cualquier disminución en la cuenta de reservas que se incrementaron como consecuencia de la reducción de la base imponible por este concepto, y el destino de la misma.

Puesto que estos hechos pueden ser objeto de comprobación dentro de un plazo de 10 años, el sujeto pasivo está obligado a aportar, por tanto, a conservar, la contabilidad y los soportes documentales que acrediten el cumplimiento de los requisitos que se exigen al factor agotamiento.

Ahora bien, si hubiese transcurrido el plazo de 10 años sin haberse efectuado la inversión o si la inversión se realizó de forma inadecuada, debe integrarse en la base imponible del período concluido a la expiración de dicho plazo o del ejercicio en que se haya realizado la inadecuada disposición el importe, más los correspondientes intereses de demora desde el día en que finalice el pago voluntario de la deuda que corresponda al período en que se realizó la reducción.

En el caso de que la entidad fuese objeto de liquidación, el importe pendiente de aplicación del factor agotamiento se integrará en la base imponible, así como en los casos de cesión o enajenación total o parcial, fusión o transformación de la entidad, salvo que la entidad resultante que continúe con la actividad asuma el cumplimiento de los requisitos necesarios para consolidar el beneficio del que se ha disfrutado, en los mismos términos en que venía figurando en la entidad anterior.

3. Minería en la Ley de impuesto sobre la renta de personas físicas española.

Aunque la minería como se ha dicho normalmente es ejercida a través de distintos tipos de figuras societarias, puede ocurrir -y de hecho ocurre- que ella sea ejercida por personas naturales, a quienes no les resultaría aplicable el impuesto sobre sociedades, pero de igual forma podrían generar rentas en el marco de su actividad.

En ese sentido, aunque no se trata de una figura frecuente, en el derecho español pueden existir pequeños empresarios mineros dedicados a una minería artesanal y familiar, quienes explotan las minas directamente, ya sea como propietarios de la explotación/concesión minera, o como arrendatarios de esta. En esos supuestos, al tratarse de personas físicas, sus rendimientos podrían estar sujetos al pago del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

El impuesto sobre la renta de las personas físicas o “IRPF” es un impuesto de carácter personal, progresivo, periódico y directo que grava la renta de las personas físicas según sus circunstancias personales y familiares. Su hecho imponible consiste en la obtención de renta por el contribuyente.

El IRPF grava la renta mundial de las personas físicas con residencia habitual⁵¹³ en el territorio español,⁵¹⁴ con independencia del lugar donde se generen y la residencia del pagador. A este respecto, téngase en cuenta que, conforme al Artículo 6 de la Ley N° 35/2006⁵¹⁵ (LIRPF) componen la renta del contribuyente: los rendimientos del trabajo, los rendimientos del capital, los rendimientos de las actividades económicas; las ganancias y pérdidas patrimoniales, así como las imputaciones de renta que se establezcan por ley.

Así las cosas, a efectos que interesan a este trabajo, constituye “renta”, la obtención de rendimientos de actividades económicas por el contribuyente, que, en este caso, serían las obtenidas por el empresario minero. En ese sentido, de acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 27.1, se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración los rendimientos de las actividades extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras, y el ejercicio de profesiones liberales, artísticas y deportivas.

⁵¹³ Con carácter general, se consideran residentes en España: a) quienes hayan permanecido en el país más de 183 días durante un año natural; b) Quienes tienen en España el núcleo principal o base de sus actividades empresariales o profesionales o de sus intereses económicos. No obstante en ocasiones estos criterios resultan insuficientes para determinar la residencia habitual en el país por lo que la ley incluye algunas presunciones y reglas especiales.

⁵¹⁴ Las rentas obtenidas en territorio español por las personas físicas no residentes tributan por obligación real, en el Impuesto sobre la renta de no residentes.

⁵¹⁵ de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. Boletín Oficial del Estado Número 285, de 29 de noviembre de 2006.

Estos rendimientos entonces se supondrán obtenidos del ejercicio de la actividad económica -en este caso minera- en la medida en que sean realizados de forma directa y habitual por el empresario minero.⁵¹⁶

Se observa entonces que este supuesto difiere de lo que serían los trabajadores mineros por cuenta ajena, esto es, aquellos que tienen una relación contractual con una empresa minera, por la que perciben retribuciones. En ese supuesto, sus remuneraciones tienen la consideración de renta del trabajo personal, bien en dinero o en especie, y serán gravados, como tales, en el IRPF.

Por otra parte, aunque en este contexto el empresario minero es una persona física, éste puede también acogerse a los incentivos fiscales de la libertad amortización en las inversiones realizadas en activos mineros y las cantidades abonadas en concepto de canon de superficie, y al beneficio del régimen del factor de agotamiento (siempre que reúna los requisitos exigidos).

Aunque el IRPF se configura como un impuesto subjetivo dado que la cuantía de la deuda tributaria está condicionada por las circunstancias personales o familiares del sujeto pasivo, debe recordarse que los beneficios fiscales en comento son pensados para incentivar las actividades mineras y no precisamente en función de los sujetos que la realizan.

⁵¹⁶ Así, de la interpretación de la norma en comento deviene que las rentas obtenidas por el arrendamiento de una concesión, constituyen rendimientos del capital mobiliario, excepto cuando hayan sido obtenidas en el ejercicio de una actividad empresarial, la cual no sólo requiere la habitualidad sino el despliegue de una serie de medios personales y materiales, lo que se podría denominar organización, así como un contenido propio que caracteriza a la actividad como empresarial.

4. Minería en la Ley de impuesto a la renta chilena.

Como se indicó en el Capítulo Primero, las actividades de minería en Chile son realizadas por sociedades anónimas, sociedades de responsabilidad limitada, sociedades contractuales, cooperativas, empresas públicas, e individualmente por pequeños empresarios o mineros artesanales (pirquineros). Asimismo, históricamente las rentas provenientes de la actividad minera se han sometido a regímenes o modalidades de excepción que tienen en cuenta la especial naturaleza de la actividad minera y su participación en la economía nacional.⁵¹⁷

En términos generales, de acuerdo con lo establecido en el Artículo 2 de la Ley sobre impuesto a la renta (LIR), se entiende por "renta", los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban, devenguen o atribuyan, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación.

También con carácter general, de acuerdo con el numeral 3 del Artículo 20 de la LIR, las rentas derivadas de la actividad minera están afectas al Impuesto de Primera Categoría, un impuesto general a las ganancias cuya tasa se ubica a partir del 2017, en el 25% que podrá ser imputado a los impuestos global complementario, y adicional de acuerdo con las normas de los Artículos 56, N° 3 y 63 (renta efectiva, mineros de mayor importancia). Sin embargo, igualmente según sea el caso, pueden estar sujetas al llamado Impuesto Único o al sistema de Renta Presunta.

Respecto del impuesto de primera categoría, este se aplica a las rentas de todas las empresas mineras, independiente de su tamaño, tipo de organización o domicilio. No obstante, la forma de determinar la renta imponible permite clasificar a los contribuyentes

⁵¹⁷ ARAYA IBAÑEZ (2013), p. 91.

en tres grupos: tributación según renta efectiva, tributación según renta presunta y tributación mediante el impuesto único.

En ese sentido, el Impuesto Único resulta aplicable a los *pequeños mineros artesanales*, los que conforme a lo dispuesto en el Artículo 22.1 de la LIR, son las personas que trabajan personalmente una mina y/o una planta de beneficio de minerales, propias o ajenas, con o sin la ayuda de su familia y/o con un máximo de cinco dependientes salarizados.

También se aplica a las sociedades legales mineras que no tengan más de seis socios, y a las cooperativas mineras, siempre que los socios o cooperados tengan todos el carácter de mineros artesanales de acuerdo con el concepto antes descrito. Se trata de un sistema simplificado que sustituye al impuesto de Primera Categoría, el cual corresponde a un porcentaje sobre el valor neto de sus ventas.⁵¹⁸

A ellos les será aplicable el Impuesto Único sustitutivo de todos los impuestos a las rentas provenientes de la actividad minera, que se aplicará sobre el valor neto de las ventas de productos mineros con tasas entre el 1% y el 4% (estas tasas toman en cuenta el precio internacional del cobre y la situación de otros minerales en relación a él).⁵¹⁹ No

⁵¹⁸ precio recibido por el minero, excluida o deducida la renta de arrendamiento o regalía cuando proceda.

⁵¹⁹ De acuerdo con el Artículo 23 de la LIR, los pequeños mineros artesanales estarán afectos a un impuesto único sustitutivo de todos los impuestos de la ley en comento, por las rentas provenientes de la actividad minera, que se aplicará sobre el valor neto de las ventas de productos mineros con arreglo a las siguientes

tasas: 1% si el precio internacional del cobre en base al cual se calcula la tarifa de compra de los minerales, no excede de 310,67 centavos de dólar por libra; 2% si el precio internacional del cobre en base al cual se calcula la tarifa de compra de los minerales, excede de a) 310,67 centavos de dólar por libra y no sobrepasa de 399,47 centavos de dólar por libra, y 4% si el precio internacional del cobre en base al cual se calcula la tarifa de compra de los minerales, excede de a) 399,47 centavos de dólar por libra. Se entiende por valor neto de la venta el precio recibido por el minero, excluida o deducida la renta de arrendamiento o regalía, cuando proceda. El Servicio de Impuestos Internos, previo informe del Ministerio de Minería, determinará la equivalencia que corresponda respecto del precio internacional del oro y la plata, a fin de hacer aplicable la escala anterior a las ventas de dichos minerales y a las combinaciones de esos minerales con cobre.

obstante, estos contribuyentes podrán optar por tributar anualmente mediante el régimen renta presunta contemplado en el artículo 34 de la LIR.

Por su parte, en el Artículo 34.1 de la LIR se establece el régimen de *Renta Presunta*, para los contribuyentes cuya actividad sea (entre otras) la minería, atendidas las condiciones en que desarrollan su actividad, la cual será determinada de la forma que ahí se dispone, y siempre que cumplan con los requisitos establecidos.

En principio este régimen resulta aplicable en el caso de la minería, a los mineros de mediana importancia o *mediana minería* (categoría en la que se incluyen aquellos mineros que no tienen carácter de pequeños mineros artesanales conforme al Artículo 22.1 de la LIR, exceptuando a las sociedades anónimas y en comandita por acciones⁵²⁰) que no tributan según renta efectiva, cuyas ventas o ingresos netos anuales de la primera categoría no excedan de 17.000 unidades de fomento o que su Capital Efectivo a la fecha de inicio de actividades, no sea superior a 34.000 UF.

Pero, recuérdese también que sería aplicable para aquellos pequeños mineros artesanales que opten por tributar de acuerdo a renta presunta. En ese sentido, conforme a lo dispuesto en el Artículo 34.2 c) de la LIR, se presume de derecho que la renta líquida imponible de la actividad minera, incluyendo en ella la actividad de explotación de plantas de beneficio de minerales, siempre que el volumen de los minerales tratados provenga en más de un 50% de la pertenencia explotada por el mismo contribuyente, será la que resulte de aplicar sobre las ventas netas anuales de productos mineros, la siguiente escala:

Si se trata de otros productos mineros sin contenido de cobre, oro o plata, la tasa será del 2% sobre el valor neto de la venta. No obstante, estos contribuyentes podrán optar por Art. 1° N° 11 tributar anualmente mediante el régimen de renta presunta b y c) contemplado en el art. 34°.

⁵²⁰ Tampoco se aplica a los contribuyentes que posean o exploten yacimientos cuyas ventas anuales excedan de 36.000 toneladas de mineral metálico no ferroso o cuyas ventas anuales excedan de 2000 unidades tributarias anuales.

- a) 4% si el precio promedio de la libra de cobre en el año o ejercicio respectivo no excede de 292,87 centavos de dólar;
- b) 6% si el precio promedio de la libra de cobre en el año o ejercicio respectivo excede de 292,87 centavos de dólar y no sobrepasa de 310,67 centavos de dólar;
- c) 10% si el precio promedio de la libra de cobre en el año o ejercicio respectivo excede de 310,67 centavos de dólar y no sobrepasa de 355,02 centavos de dólar;
- d) 15% si el precio promedio de la libra de cobre en el año o ejercicio respectivo excede de 355,02 centavos de dólar y no sobrepasa de 399,47 centavos de dólar, y;
- e) 20% si el precio promedio de la libra de cobre en el año o ejercicio respectivo excede de 399,47 centavos de dólar.

Por precio de la libra de cobre se entiende el Precio de Productores Chileno fijado por la Comisión Chilena del Cobre. Si se trata de otros productos mineros sin contenido de cobre, oro o plata, se presume de derecho que la renta líquida imponible es del 6% del valor neto de la venta de ellos.

Finalmente, el sistema de tributación según renta efectiva (Artículo 34 N°2 de la LIR), se aplica a la Gran minería, esto es: a) a las sociedades anónimas y las en comandita por acciones; b) a los productores mineros que tengan ventas anuales superiores a 36.000 toneladas de mineral metálico no ferroso, o cuyas ventas anuales cualquiera sea el mineral, excedan de 2.000 UTA; y c) a los contribuyentes mineros de otros grupos que opten tributar según renta efectiva. Adicionalmente, los accionistas o dueños de estas sociedades están gravados por el Impuesto Global Complementario, en caso de ser personas naturales, y por el Adicional si se trata de sujetos sin domicilio ni residencia en Chile, sean personas naturales o jurídicas.⁵²¹

⁵²¹ VERGARA BLANCO (2010), p. 411.

El impuesto Global Complementario, es un tributo de carácter personal, global y de tasa progresiva (entre el 4 y el 35%) que grava las rentas generadas por las personas naturales, con domicilio o residencia en Chile. En tanto que el Impuesto Adicional, es un impuesto cuya tasa general es del 35%, que grava a las personas, sean naturales o jurídicas, que no tengan residencia ni domicilio en Chile, en relación con las rentas que perciban o devenguen de fuente chilena.⁵²²

Por otra parte, debe tenerse en cuenta que, en el caso de CODELCO, ella se encuentra afecta por una parte al Impuesto de Primera Categoría, cuya tasa se ubica en el 24% y por otra parte, al Impuesto Específico a las Empresas Estatales previsto en el Artículo 2 del Decreto Ley N° 2.398 cuya tasa asciende al 40%.⁵²³

4.1. Depreciación acelerada.

Como se ha reiterado tantas veces, uno de los rubros más importantes en los proyectos mineros es la inversión en activos fijos, cuya vida es más corta en relación a esta actividad por el desgaste que ella produce. En ese sentido, la LIR admite bajo determinadas circunstancias que los contribuyentes utilicen la depreciación acelerada.

Si bien este beneficio especial no está dirigido solo a la minería en su contexto es particularmente atractivo por tratarse de una actividad sumamente intensiva que requiere

⁵²² Al respecto véase los Artículos 58 y siguientes de la LIR.

⁵²³ Decreto Ley N° 2.398, sobre normas complementarias de administración financiera y de incidencia presupuestaria. Diario Oficial N° 30.229, de 1 de Diciembre de 1978. “Artículo 2°.- Las Empresas del Estado o aquellas Empresas en que tengan participación las Instituciones a que se refiere el N° 1 del artículo 40 de la ley de Impuesto a la Renta, que no estén constituidas como sociedades anónimas o en comanditas por acciones, quedarán afectas a un impuesto de 40%, que para todos los efectos legales se considerará de la ley sobre Impuesto a la Renta y que se aplicará sobre la participación en las utilidades que le corresponda al Estado y a las citadas instituciones, en la renta líquida imponible de primera categoría de la aludida ley, más las participaciones y otros ingresos que obtengan, así como las rentas o cantidades que se le atribuyan a las referidas Empresas. El monto del tributo será descontado por las empresas de la participación sobre la cual se aplique. (...)”

ingentes inversiones en bienes de capital de alto valor cuyo desgaste es mayor al de otras.⁵²⁴

El Artículo 31.5 de la LIR, contempla a los efectos de disminuir la base imponible del impuesto, la posibilidad de deducir la depreciación acelerada como gasto del impuesto de primera categoría. En este orden de ideas, el Servicio de Impuestos Internos fijó según Resolución N°43,⁵²⁵ una tabla que contiene la nómina de bienes y su vida útil según su actividad, para bienes físicos del activo inmovilizado. En virtud de ella, se incluye en la nómina de bienes para la actividad minera lo siguiente:

- a) Máquinas y equipos en general destinados a trabajos pesados en minas y plantas beneficiadoras de minerales: Vida útil normal: 9 años, depreciación acelerada: 3 años.
- b) Instalaciones en minas y plantas beneficiadoras de minerales: Vida útil normal: 5 años; depreciación acelerada: 1 año.
- c) Tranques de relaves: Vida útil normal: 10 años; depreciación acelerada: 3 años.
- d) Túnel-mina: Vida útil normal: 20 años; depreciación acelerada: 6 años.

Por otra parte, conforme al mismo Artículo 31 de la LIR, no se admiten depreciaciones provenientes del agotamiento de sustancias naturales contenidas en la propiedad minera sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso primero del Artículo 30 de la LIR. En ese sentido, el valor de adquisición de las pertenencias mineras puede ser deducido como costo directo del mineral extraído, en la proporción que este último represente en el total del producto minero que estimativamente contenga la pertenencia.

⁵²⁴ DEUTSCH SPIEGEL y ORELLANA (2014), p. 17.

⁵²⁵ de 26 de diciembre de 2002, con vigencia a partir del 01 de enero de 2003.

5. El Impuesto Específico a la Minería. Naturaleza jurídica y elementos.

Como se apuntó con anterioridad, la instauración del Impuesto Específico a la minería (IEM), fue el resultado de los debates en torno a la insuficiencia que se pregonaba de los aportes de la minería privada al país, los cuales buscaban la instauración de regalías a título de compensación para el Estado, sobre la base de un supuesto dominio patrimonialista de éste, combinado con un escenario de altos precios de los *commodities*.⁵²⁶

Sin embargo, tras el rechazo de tales postulados, tras ser desechada la idea del royalty, y sobre la base de la potestad tributaria del Estado, finalmente a través de la Ley N° 20.026⁵²⁷, se puso en vigor un tributo que, a primera vista, implicó un aumento importante en la tributación de esta actividad.

Es por ello que en la práctica este impuesto es más bien conocido como “Royalty Minero”⁵²⁸ o “Royalty II”,⁵²⁹ aunque conforme a todo lo visto en esta investigación, tal denominación resulta inadecuada, ya que, en estricto rigor, no es una regalía (entendida tradicionalmente como un derecho, compensación o recurso originario del Estado), sino un impuesto a la renta minera, con características similares a aquellos que gravan la renta económica minera. Ello es así porque se sujeta a gravamen la renta operacional de la actividad minera, obtenida por los explotadores mineros.

⁵²⁶ En relación a los problemas del régimen anterior de la tributación de la minería en Chile pueden consultarse entre otros a: LETURIA y MERINO (2004), pp. 1-34 y LETURIA y GARCÍA (2007), pp. 393-421. Téngase en cuenta también lo estudiado en el Capítulo IV, específicamente el epígrafe 3.4. en el que se hace referencia al debate doctrinario sobre el dominio minero y el fallido “Royalty Minero” en Chile.

⁵²⁷ Que establece un impuesto específico a la minería. Diario Oficial, 16 de junio de 2005.

⁵²⁸ ARAYA IBAÑEZ (2013), p. 91.

⁵²⁹ VERGARA BLANCO (2010), p. 417.

En ese sentido, su naturaleza jurídica de “impuesto” implica en términos prácticos que puede ser utilizado como gasto (en contra del propio impuesto a la renta); y por otra parte, en caso de tratarse de un proyecto cuya inversión proviene del extranjero, podría considerarse un crédito (en contra de los impuesto a la renta), en el país de residencia del inversionista.⁵³⁰

Aunque este tributo fue creado mediante la Ley N° 20.026,⁵³¹ su versión vigente en la actualidad se halla en la Ley N° 20.469,⁵³² que tuvo por objeto, incrementar el aporte de la minería para financiar la reconstrucción, producto del terremoto producido en el país el 27 de febrero de 2010.⁵³³ Aquí, el gravamen previsto es un impuesto a la renta anual, específicamente dirigido a aquellos explotadores mineros que obtengan una renta imponible operacional proveniente de la actividad minera, originada en la venta de sustancias minerales concesibles. El hecho que se grava es pues la venta de minerales concesibles por parte de un explotador minero.

Pues bien, por una parte, conforme al texto de la propia LIR, se entiende por “explotador minero” a toda persona natural o jurídica que extraiga sustancias minerales de carácter concesible y la venda en cualquier estado productivo en que se encuentren. Son explotadores mineros a efectos de este tributo pues, quienes extraen, producen y

⁵³⁰ DEUTSCH SPIEGEL y ORELLANA (2014), p. 31. De acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 31, Numeral 2 de la LIR, se pueden deducir como gasto los impuestos establecidos por leyes chilenas, siempre que no sean de la Ley de la Renta, con excepción del impuesto establecido en el Artículo 64 bis, que contiene el Impuesto Específico a la Minería.

⁵³¹ Con esta Ley, se realizaron modificaciones a la Ley sobre Impuesto a la Renta al introducir el Artículo 64bis y crear un impuesto adicional de primera categoría, con tasa del 5% sobre la renta imponible, a las empresas mineras con ventas superiores a las 8.000 UTM anuales. En aquel entonces, se fijaron tasas progresivas que dependían del monto anual de las ventas (entre el 0,5% y el 5%).

⁵³² Que introduce modificaciones a la tributación de la actividad minera. Diario Oficial, 21 de octubre de 2010.

⁵³³ En relación a este fundamento, cabe preguntarse si a la fecha, es decir, ocho años más tarde y ante un escenario totalmente distinto, en el que los precios de los *commodities* se han reducido considerablemente sigue siendo legítima la existencia misma de este tributo.

comercializan recursos minerales no renovables, excepto hidrocarburos.⁵³⁴

Por su parte, la “renta operacional minera” es aquella que resulte de efectuar una serie de ajustes a la renta líquida imponible determinada, de acuerdo con lo dispuesto en los Artículos 29 al 33 de la LIR. Conforme a ellos, se deducirán todos aquellos ingresos que no provengan directamente de la venta de productos mineros; agregándose los costos y gastos necesarios para producir los ingresos derivados de la venta de productos mineros; y los gastos de imputación común del explotador minero que no sean asignables de forma exclusiva a un determinado tipo de ingresos, en la misma proporción que representen los ingresos de la venta de productos mineros respecto del total de los ingresos brutos del explotador minero.

Se agregarán también en caso de haberse deducido, una serie de partidas contenidas en el Artículo 31 de la LIR.⁵³⁵ Y se deducirá la cuota anual de depreciación por los bienes físicos del activo inmovilizado que hubiere correspondido de no aplicarse el régimen de depreciación acelerada.

No se trata de un impuesto a la renta de alcance general, ya que su carácter de “específico”, viene dado por el hecho de que su aplicación corresponde solo a aquellos casos en los que de acuerdo con la LIR exista una renta imponible operacional proveniente de la actividad minera originada como se ha indicado, en la venta de

⁵³⁴ A este respecto el SII mediante oficio Número 1.164 de 28 de mayo de 2007, señaló en relación con dicha definición, las instrucciones impartidas por esta Dirección Nacional mediante la Circular N° 55, del 2005, expresan que el impuesto en cuestión afectará al explotador minero, entendiéndose por éste a toda persona natural o jurídica que extraiga sustancias minerales de carácter concesible y las venda en cualquier estado productivo en que se encuentren. De acuerdo con esta definición, agregan tales instrucciones, el contribuyente del impuesto es aquel que copulativamente extraiga y venda el mineral, entendiéndose por venta, tal como indica el N° 3 del inciso segundo del artículo 64 bis, todo acto jurídico celebrado por el explotador minero que tenga por finalidad o pueda producir el efecto de transferir la propiedad de un producto minero.

⁵³⁵ De acuerdo con él, se enumeran las partidas que pueden o no ser deducibles y se establece que la renta líquida se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla que no hayan sido rebajados en virtud del Artículo 30°, pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el SII.

sustancias minerales concesibles, y obtenida por un explotador minero.⁵³⁶

En ese sentido, se entiende por venta, todo acto jurídico celebrado por el explotador minero que tenga por finalidad o pueda producir el efecto de transferir la propiedad de un producto minero. Entonces, para que haya lugar al pago del tributo, deben existir ingresos, beneficios, utilidades o incrementos de patrimonio provenientes de la venta de productos mineros en los términos dispuestos en la ley.

Lo anterior no significa ni pretende significar que la Ley de Impuesto a la Renta vino a establecer “un estatuto minero” dentro de impuesto específico referido. Su regulación no llega a la autosuficiencia. En ese sentido, la legislación tributaria, debe integrarse a la regulación minera, y en particular al Código de Minería.⁵³⁷

En efecto, téngase en cuenta por ejemplo que la ley se refiere a sustancias concesibles,⁵³⁸ por lo que debe entenderse aplicable el contenido del Artículo 5 del Código de Minería, y en consecuencia se contraerá a la venta de sustancia minerales metálicas y no metálicas, y en general a cualquier sustancia fósil, en cualquier forma en que naturalmente se presente, incluyendo las existentes en el subsuelo de las aguas marítimas sometidas a la jurisdicción nacional a la que se tenga acceso por túneles desde tierra.

⁵³⁶ DEUTSCH SPIEGEL y ORELLANA (2014), p. 35. Artículos 64bis y 64ter de la Ley de Impuesto a la Renta, Ley N° 20.899, que simplifica el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales tributarias, publicada en el Diario Oficial de 08 de febrero de 2016.

⁵³⁷ MASBERNAT (2013b), p. 226.

⁵³⁸ Recuérdese que no son concesibles los hidrocarburos líquidos o gaseosos, el litio, los yacimientos existentes en aguas marítimas sometidas a la jurisdicción nacional ni los yacimientos situados en zonas que se determinen como de importancia para la seguridad nacional con efectos mineros (Artículo 7 del Código de Minería). tampoco se consideran concesibles las arcillas superficiales, las salinas artificiales y las arenas, rocas y demás materiales aplicables directamente a la construcción, de ahí que tampoco les resulta aplicable el Impuesto Específico a la Minería.

Finalmente, para el pago del IEM se establecen tasas progresivas por tramos. Un primer tramo, contempla una exención a las ventas menores a 12.000 toneladas métricas de cobre fino. Un segundo tramo, que establece una tasa progresiva del 0,5% al 4,5% calculado sobre las ventas entre las 12.000 y las 50.000 toneladas métricas de cobre fino.

Y, un tercer tramo que establece una tasa progresiva y ascendente que se calcula a partir del margen operacional minero (MOM) y que va desde el 5% hasta el 14% en caso de ventas superiores a 50.000 toneladas métricas de cobre fino, y cuya tasa dependerá del margen operacional minero (niveles de operación y ventas) según se expresa a continuación en la Tabla N° 2:

Tabla N° 2: TASAS TERCER TRAMO DEL IMPUESTO ESPECÍFICO A LA MINERÍA (CHILE). (VIGENTES EN EL EJERCICIO DE 2018).	
Margen Operacional Minero (MOM)	Tasa Efectiva
MOM hasta 35	5%
Sobre la parte superior a 35 y hasta 40	8%, Tasa efectiva: 5,4%
Sobre la parte superior a 40 y hasta 45	10,5%, Tasa efectiva: 5,7%
Sobre la parte superior a 45 y hasta 50	13%, Tasa efectiva: 6,3%
Sobre la parte superior a 50 y hasta 55	15,5%, Tasa efectiva: 6,9%
Sobre la parte superior a 55 y hasta 60	18%, Tasa efectiva: 7,6%
Sobre la parte superior a 60 y hasta 65	21%, Tasa efectiva: 8,4%
Sobre la parte superior a 65 y hasta 70	24%, Tasa efectiva: 9,2%
Sobre la parte superior a 70 y hasta 75	27,5%, Tasa efectiva: 10%
Sobre la parte superior a 75 y hasta 80	31%, Tasa efectiva: 11%
Sobre la parte superior a 80 y hasta 85	34,5%, Tasa efectiva: 11,8%
Sobre la parte superior a 85	14%

Fuente: DEUTSCH SPIEGEL y ORELLANA (2014), p. 43.

6. A modo de conclusiones del Capítulo.

I. Con carácter general, el término “renta”, se relaciona con los conceptos utilidad, ganancia o beneficio. No obstante, de la revisión de las normas de cada ordenamiento jurídico dependerá la determinación de lo que efectivamente en un contexto específico sea la “renta,” y qué porción de ella puede ser gravada.

II. Tradicionalmente, las rentas son gravadas mediante un impuesto personal y directo denominado impuesto sobre la renta, que en Chile recibe el nombre de “Impuesto a la Renta” y en España se divide entre el Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto sobre Sociedades.

III. En el contexto de las actividades extractivas, se han desarrollado además otros conceptos de renta, relacionados con el carácter demanial de los recursos, su carácter de agotables y no renovables y el carácter y calidad de estos, conforme a los cuales podrían producirse ganancias supranormales que pueden ser gravadas con tributos o figuras específicas.

IV. En consideración a esas nociones de renta, y teniendo en cuenta las circunstancias particulares y políticas económicas del ordenamiento en cuestión, en esta materia el legislador puede asumir al menos dos vías: si su interés es promover la inversión de capitales y el desarrollo de nuevos proyectos mineros, desde el punto de vista de la imposición sobre la renta puede establecer tratamientos preferentes, siempre y cuando ellos sean jurídicamente fundados.

V. O bien, si lo que interesa es “aumentar la recaudación” o “redistribuir la renta”, en consideración a los ingentes ingresos que la actividad genera pueden diseñarse tributos específicos a través de los cuales se grave la “renta económica minera” esto es, la renta supranormal generada en virtud de la propia de la actividad minera.

VI. En el derecho español, las rentas que se obtienen por el ejercicio de la actividad minera se encuentran gravadas por una parte, por el impuesto sobre sociedades en la medida en que las actividades son ejercidas a través de figuras societarias y siempre que se cumplan los supuestos de ley; y por otro lado, por medio del impuesto sobre la renta de personas físicas, en la medida en que concurra el desarrollo de la actividad minera de

forma directa y habitual por parte de una persona física denominada empresario minero.

VII. En ambos casos, bajo el cumplimiento de determinadas condiciones y requisitos, los empresarios mineros pueden aprovecharse de los beneficios fiscales de libertad de amortización y factor de agotamiento, establecidos por el legislador para fomentar el desarrollo de la actividad minera.

VIII. En el caso de Chile, las rentas provenientes de la actividad minera están gravadas con carácter general por el impuesto a la renta (en sus diversas categorías según corresponda), pero también existe el denominado impuesto específico a la minería, inspirado en instrumentos económicos que gravan la renta económica minera y nacido en un contexto de discusiones en las que se exigía mayor contribución de las multinacionales mineras privadas a través de sus tributos.

IX. A efectos tributarios, la imposición sobre la renta en Chile distingue en tres grupos de mineros: pequeños mineros artesanales, mineros de mediana importancia y gran minería. Los primeros estarán gravados por el Impuesto Único, a menos que voluntariamente decidan someterse al sistema de renta presunta.

X. Este régimen resulta aplicable también a los mineros de mediana importancia o mediana minería (exceptuando a las sociedades anónimas y en comandita por acciones), que no tributan según renta efectiva, cuyas ventas o ingresos netos anuales de la primera categoría no excedan de 17.000 unidades de fomento o que su Capital Efectivo a la fecha de inicio de actividades, no sea superior a 34.000 UF. En tanto que, a la gran minería, se aplica el sistema de tributación según renta efectiva.

XI. El impuesto específico a la minería difiere del impuesto general a la renta, dado que su especificidad se dirige a gravar la renta imponible operacional proveniente de la

actividad minera originada en la venta de sustancias minerales concesibles, y obtenida por un explotador minero.

CAPÍTULO QUINTO. LA EXTRAFISCALIDAD AMBIENTAL COMO FUNDAMENTO DE LA TRIBUTACIÓN MINERA

SUMARIO:

1. Introducción del Capítulo. 2. Consideraciones generales sobre la extrafiscalidad y los tributos ambientales. 3. Algunos problemas jurídicos de los tributos ambientales en general. 3.1. El problema de su terminología y concepto. 3.2. El problema de su compatibilidad con los principios tributarios. 3.3. *Excursus* sobre la fiscalidad ambiental en Finlandia, Suecia y Dinamarca. 3.4. Características y hechos impositivos de los tributos ambientales. 4. Vinculación de los tributos ambientales con la actividad minera. 5. La experiencia de España. 5.1. El canon de control de vertidos. (Estatal). 5.2. El impuesto especial sobre el carbón. (Estatal). 5.3. Tributos propios autonómicos en materia de depósito o almacenamiento, incineración y eliminación de residuos. 5.4. Un tributo genuinamente ambiental minero: especial referencia al Impuesto Compensatorio Ambiental Minero (ICAM) de la Comunidad Autónoma de Galicia. 6. La noción de tributo ambiental y sus problemas jurídicos en Chile: ¿El régimen de la tributación de la minería está fundado en la protección del medio ambiente? 7. La Reforma Tributaria chilena: la incorporación de los “impuestos verdes” y los impuestos a las emisiones de fuentes fijas. 8. A modo de conclusiones del Capítulo.

1. Introducción del Capítulo.

El tercer y último fundamento de la tributación minera, es el denominado “*extrafiscalidad ambiental*”, en torno al cual será posible la exigencia de tributos ambientales mineros. En ese sentido, según se apuntaba en el Capítulo Primero de esta Tesis Doctoral, la actividad minera genera *per se* un sinnúmero de externalidades e impacto ambiental. Se trata de una actividad que produce efectos que, aunque no se desean, se toleran, por los beneficios económicos y tecnológicos que reporta. No obstante, ella debe realizarse de forma sustentable.

Asimismo, según se anunció en el Capítulo Segundo, la preocupación actual por los daños que se generan al medio ambiente a propósito del ejercicio de ciertas actividades económicas (como la minería), no es ajena al derecho tributario, y, en virtud del nacimiento del principio quien contamina, paga, se han adoptado nuevos tributos con fines que van más allá de la mera recaudación, en los que tienen un mayor valor otros elementos como la protección al medio ambiente. De esta forma este Quinto y último Capítulo se dedica pues, al análisis de la “extrafiscalidad ambiental como fundamento de la tributación minera”.

Así, en primer lugar se realizan consideraciones generales en torno a la extrafiscalidad, los tributos ambientales y los problemas jurídicos que comporta la adopción de estos últimos en los ordenamientos; mostrándose también algunas experiencias concretas de países que han incorporado “reformas fiscales verdes”, para finalizar con el análisis de cómo los tributos ambientales son o pueden ser instrumentos de protección al medio ambiente para hacer frente a las externalidades generadas a propósito de la actividad minera.

2. Consideraciones generales sobre la extrafiscalidad y los tributos ambientales.

La finalidad extrafiscal constituye una excepción a la clásica definición de la capacidad económica que debería integrarse al hecho imponible, como límite cualitativo a la soberanía del legislador tributario, sin la cual el tributo sería inconstitucional.⁵³⁹ Pero: ¿en qué consiste la extrafiscalidad? ¿Por qué se asocia a los tributos ambientales? ¿Qué significa que un tributo sea ambiental, medioambiental o ecológico? ¿Por qué se dice que los tributos ambientales tienen fines más allá de los meramente recaudatorios? ¿Cualquier tributo que se encuentre vinculado con algún recurso natural puede ser considerado ambiental? ¿Por qué?

⁵³⁹ No obstante, aunque aquí se entiende con menor intensidad, ella no puede ser totalmente desconocida. GARCÍA NOVOA (2012), p. 294.

En primer término, debe recordarse que cuando se habla de la finalidad fiscal del tributo, se hace referencia a que éste tiene por fin primordial contribuir a los gastos públicos; lo que se distingue de lo extrafiscal porque en este último caso, las finalidades principales son distintas. Que un tributo tenga un fin “fiscal”, significa que éste funciona como instituto jurídico financiero con el elemental fin de allegar recursos al Estado para el sostenimiento de las necesidades públicas, materializando así el deber constitucional de contribuir.

En cambio, cuando su fin es extrafiscal, el tributo funciona como instrumento de política social o económica, con el objetivo de llevar a cabo diversos fines de interés general, como por ejemplo lo es la protección ambiental, de ahí que en el marco de los tributos con fines extrafiscales se emplea el término de “tributos de ordenación.”⁵⁴⁰ Entonces, menester es advertir que la protección al medio ambiente no es el único fin extrafiscal que un tributo pueda tener.

Al respecto, debe precisarse que como advertía CASADO OLLERO⁵⁴¹ la utilización de los tributos como instrumentos de ordenación, esto es, con objetivos distintos a los exclusivamente recaudatorios o fiscales, es tan antigua como el tributo mismo. De tal suerte que no sea novedad afirmar que los tributos han venido a utilizarse para atender a objetivos de la más diversa índole.⁵⁴²

⁵⁴⁰ Entendidos en oposición a los tributos de financiación cuyo fin es financiar los gastos públicos.

⁵⁴¹ CASADO OLLERO (1991), p. 39.

⁵⁴² En este orden de ideas, ya para 1920 el economista inglés Arthur Cecil PIGOU, había propuesto neutralizar mediante impuestos, los “costes externos” de la producción y el consumo privados. De ahí que en la literatura económica y en ocasiones en la jurídica que guarda relación con la tributación medioambiental, se hable de “impuestos pigouvianos”. Así se atribuye este autor el desarrollo del concepto de “externalidades” (acuñado inicialmente por Alfred Marshall), el que utiliza como una justificación para la intervención del Estado. Para él, todo fallo del mercado puede ser corregido a través de la internalización de una determinada externalidad social con cargo al sujeto o sujetos responsables de la misma; internalización que se concreta al imponer gravámenes que incorporen al precio de los productos el coste de la contaminación. PIGOU (1932), p. 163. Pese a que su propuesta tuvo amplia aceptación a nivel académico (de hecho su obra fue seguida, desarrollada y perfeccionada por otros autores como James MEADE premio Nobel de Economía), no fue sino hasta la década de los setenta que se crearon “tasas ecológicas” y que tanto la OCDE como el Primer Programa de Acción de las Comunidades Europeas en materia de Medio Ambiente, asumieron el principio “quien contamina, paga” (en inglés *the polluter-pays principle* “PPP”), principio rector de la fiscalidad

En ese sentido, también precisa el autor que, la interrelación imposición y extrafiscalidad es tal que constituye una ilusión jurídica, además de financiera, ya que no puede pensarse que el establecimiento de tributos con fines fiscales responde siempre y exclusivamente a una concepción fiscal, esto es recaudatoria, y cuyos efectos y resultados se reduzcan a la mera obtención de ingresos.⁵⁴³

De hecho, de acuerdo con él, ningún tributo responde cien por ciento a fines exclusivamente recaudatorios. En esa misma línea para MARTÍNEZ LAGO⁵⁴⁴ cualquier tributo además de perseguir la obtención de ingresos para el ente público provoca siempre directa o indirectamente, otros efectos que no corresponden al puro fin fiscal o recaudatorio.

Lo que ocurre es que como lo ha expresado DOMÍNGUEZ CRESPO⁵⁴⁵ los tributos con fines extrafiscales vienen a ser aquellos cuya regulación contiene elementos vinculados con la consecución (que para el autor debe ser necesariamente accesoria) de un fin constitucionalmente tutelado que sea distinto a aquellos relacionados con la justicia tributaria. Por otra parte, debe aclararse también que, aunque es posible que las exacciones parafiscales tengan fines extra fiscales o no fiscales y que se les suele asociar a la parafiscalidad; “parafiscalidad” y “extrafiscalidad”, no son sinónimos.

Ello porque como se indicó en el Capítulo Segundo de este trabajo, la parafiscalidad de un tributo puede derivar de aspectos como su no integración en los presupuestos, su no exigencia por los órganos de la Administración Financiera del Estado, su no ingreso en el Fisco o Tesoro, o bien de reunir en él todas estas

medioambiental, según el cual como se verá, debería ser un objetivo de los países miembros de la organización asignar costos de prevención de contaminación y medidas para el uso racional de los recursos medioambientales escasos. OCDE (1972).

⁵⁴³ CASADO OLLERO (1991), p. 104.

⁵⁴⁴ MARTÍNEZ LAGO (1988), p. 607.

⁵⁴⁵ DOMÍNGUEZ CRESPO (2012), p. 426.

características negativas; en tanto que la extrafiscalidad, alude a tributos cuyo fin primordial no es recaudar ingresos, sino cumplir otros objetivos también constitucionalmente previstos. No obstante, los tributos extrafiscales pueden presentar algún rasgo parafiscal.

En efecto, como se verá, abundan los que están afectos a los gastos encaminados a lograr la finalidad extrafiscal que persiguen y, en menor medida, los que se encuentran gestionados por entes públicos ajenos a la Administración Tributaria.⁵⁴⁶ Ahora bien, otra precisión que, aunque parezca redundante es necesaria: los tributos ambientales son “tributos”, que la doctrina adscribe como se ha dicho, a la categoría de tributos de ordenamiento u ordenación, caracterizados porque ese fin específico la diferencia del resto, aunque este puede no ser unívoco.⁵⁴⁷

Con ellos será posible, por ejemplo, evitar actividades que pudieran resultar dañinas para la sociedad, que, aunque no impedirán la realización de las mismas, conseguirán cuando menos reducirlas y hacer que el sujeto que incurre en ellas, sufrague el coste que causa a la sociedad (coste social).⁵⁴⁸

En opinión de FERREIRO LAPATZA, el sistema tributario puede funcionar entonces como un instrumento de política económica, aunque jurídicamente deben respetarse las exigencias mínimas del principio de capacidad, y serán admisibles siempre que los fines queridos por el legislador sean cónsonos con los fines de la Constitución;⁵⁴⁹ que su consecución esté encomendada por ella al Estado y a los demás entes públicos, que influya o se refleje directa o indirectamente a nivel del gasto público o en su

⁵⁴⁶VARONA (2010), p. 40.

⁵⁴⁷ SOLER ROCH (2008), p. 87.

⁵⁴⁸ PÉREZ DE AYALA y PÉREZ DE AYALA BECERRÍL (2013), p. 66.

⁵⁴⁹ En ese sentido, ya el Tribunal Constitucional español ha reconocido la validez de los fines extrafiscales que coinciden con fines constitucionalmente protegidos como ocurre con el medio ambiente cuya protección está consagrada en el artículo 45CE. STC N° 289/2000, de 11 de noviembre.

distribución.⁵⁵⁰

Un gran escollo para entender a los tributos ambientales estriba entre otras razones en que tal y como apuntaron BUÑUEL y HERRRERA MOLINA, en los países de América Latina (también en España añadimos) existe un elevado grado de confusión, pues se evidencia una proliferación de tributos “pretendidamente medioambientales”, cuyos fines son meramente recaudatorios (ya que no incentivan la protección del entorno natural), y en muchos casos se duda hasta de la naturaleza jurídica de algunas de estas figuras, al utilizarse denominaciones como “ecotasa” o “canon”, para referirse a tributos totalmente distintos.⁵⁵¹

No necesariamente es lo mismo entonces un “tributo ambiental”, que aquel que de una u otra forma se relacione con el medio ambiente o un recurso natural. En ese sentido, antes de examinar la extrafiscalidad ambiental como fundamento de la tributación minera, interesa hacer referencia a algunos aspectos generales y problemas de los tributos ambientales, los cuales se insertan en el mundo de la extrafiscalidad.⁵⁵²

⁵⁵⁰ FERREIRO LAPATZA (2010), p. 227.

⁵⁵¹ BUÑUEL y HERRRERA MOLINA (2001), p. 5. Aunque la publicación se realizó hace más de una década, mantiene su plena vigencia pues todavía es posible observar tributos pretendidamente medioambientales con las más diversas denominaciones en América Latina.

⁵⁵² En Europa, los países pioneros en las llamadas “reformas fiscales verdes” fueron: Finlandia (1990), Suecia (1991), Noruega (1991) y Dinamarca (1992); posteriormente en la “segunda ola”: Eslovenia (1997), Estonia (2000), Croacia (2007) y Suiza (2008) y en la “tercera ola”: Irlanda (2010), Islandia (2013), Portugal (2014), Francia (2014). Al respecto véase *EUROPEAN ENVIRONMENTAL AGENCY* (2005), 83. Las reformas fiscales verdes, implicaron la incorporación de nuevos tributos ambientales, sobre todo, energéticos, y reducción de cotizaciones sociales, basándose fundamentalmente en la “teoría del doble dividendo” de PEARCE (1991), pp. 938-948; según la cual los ingresos generados por tributos ambientales pueden utilizarse para reducir otros tributos ya existentes. Se tratar de disminuir impuestos como los que gravan el trabajo, los beneficios o el ahorro, así como las contribuciones a la seguridad social. El doble dividendo estaría constituido por la mejora del medio ambiente, como primer dividendo, y por la mejora del sistema fiscal, como segundo dividendo. Ver también RODRÍGUEZ MÉNDEZ (2005), p. 7. En América Latina, a pesar del valor estratégico que tienen los recursos naturales, se tiene escasa experiencia en la utilización de impuestos diseñados para la protección de los mismos. LORENZO (2016), p. 21.

En consideración a ello en lo sucesivo se hace una breve referencia a las cuestiones primordiales del tributo ambiental⁵⁵³, así como a los principales problemas jurídicos⁵⁵⁴ de los mismos, para posteriormente examinar su aplicación o aplicabilidad en relación con la actividad minera en el derecho nacional y comparado.

3. Algunos problemas jurídicos de los tributos ambientales en general.

3.1. El problema de su terminología y concepto.

Como se advertía anteriormente, la primera gran dificultad jurídica de los tributos ambientales es que no existe acuerdo con respecto a su concepto y la terminología empleada para referirse a ellos,⁵⁵⁵ esto porque, aunque concurren en la doctrina tributarista diversos estudios rigurosos sobre los mismos, sus definiciones incluyen una gran diversidad de planteamientos.⁵⁵⁶

⁵⁵³ De los que en la doctrina tributarista alemana ha llegado a afirmarse que constituyen una categoría distinta de las demás tributarias. VILLAR EZCURRA (2003), p. 128.

⁵⁵⁴ En el estudio de los tributos ambientales suelen reseñarse otros muchos problemas relacionados fundamentalmente con la eficacia de su finalidad económica, su efectivo reflejo en la protección ambiental, y también los vinculados al libre comercio, actualmente en aumento entre los Estados. FIGUEROA (2005), p. 1010. Ahora bien, aunque se comprende la importancia de su examen, en este trabajo se ha prescindido del análisis de los problemas económicos por cuanto exceden al propósito de este estudio que como se ha dicho tantas veces, es jurídico. Pero la realidad es que como apuntan CARRERA y MOVELLÁN (2007) p. 4, las principales razones que se han invocado para recelar del uso de estos instrumentos, y que por tanto han sido esgrimidas para demorar su implantación en algunos ordenamientos jurídicos, pueden ser tanto jurídicas como económicas y son normalmente las siguientes: “1. Problemas técnicos, metodológicos y de disponibilidad de datos, que son consecuencia del limitado conocimiento sobre su incidencia ambiental, la valoración de sus costes y beneficios y las respuestas económicas de los agentes. Además, tampoco es fácil valorar qué ocurriría si se emplean otros instrumentos alternativos. 2. Su puesta en práctica entraña dificultades para el legislador, que necesita de conocimientos técnicos sobre el daño, su reparación o potencial eliminación. También puede plantear problemas de viabilidad administrativa. 3. La necesidad de una mayor conciencia ambiental en la sociedad actual y de voluntad política para afrontar el problema. 4. Los “problemas económicos” que pueden surgir, como la falta de estabilidad recaudatoria, los efectos distributivos y, sobre todo, su incidencia en la competitividad.”

⁵⁵⁵ Algunas denominaciones frecuentes: “*green taxes*”, o en español: impuestos verdes; impuestos ecológicos, eco tasas; *eco-tax*, eco-impuesto o tributo ambiental, cargos medioambientales (*environmental charges*) y cánones. En este trabajo se prefiere el término “tributos ambientales” o “tributos medioambientales”. DALRI TIMM DO VALLE y FAÚNDEZ UGALDE (2014), p. 102.

⁵⁵⁶ En la doctrina española resaltan los estudios de: FERREIRO SERRET (2016), pp. 105-114; VAQUERA GARCÍA (1999); VILLAR EZCURRA (2003), pp. 123-137; YÁBAR STERLING y HERRERA MOLINA (2002); BECKER *et al* (2008), en estas dos últimas obras se incluyen colaboraciones españolas y extranjeras.

A lo que debe añadirse que tal y como se refirió, estos instrumentos no nacieron del derecho sino de las ciencias económicas, que se propusieron internalizar las externalidades negativas generadas en el marco de una determinada actividad.⁵⁵⁷

Situación que dio paso al principio quien contamina, paga; conforme al cual por una parte, los costos sociales causados por la degradación ambiental deben ser pagados por quienes los generan; y por otro lado, los poderes públicos no deberían asumir las externalidades ambientales que benefician particularmente a los individuos (si bien existen excepciones a este principio justificadas en el interés general).⁵⁵⁸

Desde el punto de vista jurídico-tributario, todo lo dicho lleva a una primera aproximación y es que los tributos ambientales como su propia nomenclatura sugiere, son aquellos que llevan incorporada la finalidad extrafiscal de protección al medio ambiente.

Asimismo, para VILLAR EZCURRA (quien prefiere referirse a “tributos ecológicos”), incluyen un elemento incentivador y deben ser interpretados y aplicados conforme a los mismos criterios que cualquier otro tributo.⁵⁵⁹

Esto permite concluir además que a pesar de ser frecuente en la literatura el uso de la expresión “impuestos ambientales”, si los tributos ambientales son interpretados y aplicados conforme a la teoría general del tributo (teniendo en cuenta eso sí las implicaciones o excepciones especiales que pueden derivar del principio quien contamina, paga),⁵⁶⁰ desde el punto de vista científico nada obsta para que dentro de los límites del ordenamiento jurídico respectivo, puedan adoptarse no solo impuestos sino

En Perú: PIZARRO VIDAL (2016), pp. 37-46; PITRONE (2014), pp. 78-90. En Chile véase a: MATUS (2014) y (2015), pp. 163-198; FAÚNDEZ UGALDE (2012), pp. 631-655; y MATELUNA (2005).

⁵⁵⁷ Véase entre otros: PIGOU (1932); COASE (1960); y CALLAN y THOMAS (2013).

⁵⁵⁸ FIGUEROA (2005), p. 996.

⁵⁵⁹ VILLAR EZCURRA (2003), p. 128.

⁵⁶⁰ SALASSA BOIX (2013), p. 130.

también tasas, contribuciones y otros tributos híbridos con finalidades de protección al medio ambiente.⁵⁶¹

Por otra parte, de acuerdo con HERRERA MOLINA los tributos ambientales (sea que se trate de impuestos, tasas, contribuciones u otros, añadimos), pueden ser de dos tipos: incentivadores y recuperadores de costos o redistributivos. Los incentivadores tienen como propósito modificar la conducta del contaminador para que deje de serlo, y los recuperadores de costos o redistributivos, tendrían por objeto la obtención de ingresos para satisfacer el gasto público ambiental ocasionado por la degradación del medio ambiente.⁵⁶²

En otros términos, en el ámbito de la Unión Europea, el TJUE, al resolver una petición de decisión prejudicial cuyo objeto fue la interpretación del Artículo 3, apartado 2, de la Directiva N° 92/12/CEE del Consejo, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales,⁵⁶³ concluyó que un tributo puede considerarse medioambiental solo si está concebido, por lo que respecta a su estructura, en particular, al hecho imponible o al tipo de gravamen, de tal modo que disuada a los contribuyentes -en ese caso- de utilizar hidrocarburos o que fomente el uso de otros productos cuyos efectos sean menos nocivos para el medio ambiente.⁵⁶⁴

⁵⁶¹ Al respecto véase en España a MENÉNDEZ MORENO (2008), pp. 381-413; CALVO VÉRGUEZ (2008) pp. 415-457; ROZAS VALDÉS (2002), pp. 226-237; CHICO DE LA CÁMARA (2002), pp. 237-264. También a PÁEZ MEDINA (2012), p. 64; VAQUERA (1999), pp. 124-134.

⁵⁶² HERRERA MOLINA (1995b), p. 688.

⁵⁶³ De 25 de febrero de 1992. A tenor del artículo 3, apartados 1 y 2, de la Directiva 92/12:

“1. La presente Directiva es aplicable, a escala comunitaria, a los productos siguientes, definidos en sus correspondientes Directivas:

– los hidrocarburos; [...]

2. Los productos a que se refiere el apartado 1 podrán estar gravados por otros impuestos indirectos de finalidad específica, a condición de que tales Impuestos respeten las normas impositivas aplicables en relación con los impuestos especiales o el IVA para la determinación de la base imponible, la liquidación, el devengo y el control del impuesto.”

⁵⁶⁴ TJUE sentencia C-82/12, apartado 32. En él se señaló textualmente lo siguiente: “Además, se desprende de los elementos obrantes en poder del Tribunal de Justicia que la norma nacional controvertida no establece

Conforme a este criterio se observa que no todo tributo que se relacione con algún recurso natural o con el medio ambiente puede ser considerado en sí mismo un tributo ambiental. Lo será si está presente esa modificación de conducta que impacta en el ambiente.

Por su parte, la Agencia Europea de Medio Ambiente, distingue los tributos ambientales, en tasas de cobertura de costes por prestación de servicios ambientales; impuestos incentivo, creados para cambiar el comportamiento de los productores y los consumidores, e impuestos ambientales de finalidad fiscal. Las tasas de cobertura de costes son creadas para cubrirlos costes de los servicios ambientales y las medidas de control de la contaminación, como el tratamiento de aguas (tasas de usuario) y que pueden utilizarse para gastos ambientales conexos.

Los impuestos incentivos son creados para cambiar el comportamiento de los productores y/o consumidores; y los impuestos ambientales de finalidad fiscal son creados principalmente para aumentar la recaudación.⁵⁶⁵ Al respecto consideramos que

ningún mecanismo de afectación predeterminada a fines medioambientales de los rendimientos del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (IVMDH). Pues bien, a falta de tal afectación predeterminada, no puede considerarse que un impuesto como el IVMDH, como puso de manifiesto en esencia el Abogado General en los puntos 25 y 26 de sus conclusiones, tenga por objeto, por sí mismo, garantizar la protección del medioambiente, y, por tanto, que persiga una finalidad específica en el sentido del artículo 3, apartado 2, de la Directiva 92/12, a menos que dicho impuesto esté concebido, por lo que respecta a su estructura, en particular, al hecho imponible o al tipo de gravamen, de tal modo que disuada a los contribuyentes de utilizar hidrocarburos o que fomente el uso de otros productos cuyos efectos sean menos nocivos para el medioambiente.” Y concluye la sentencia señalando que: “El artículo 3, apartado 2, de la Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una norma nacional que establece un impuesto sobre la venta minorista de hidrocarburos, como el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos controvertido en el litigio principal, ya que no puede considerarse que tal impuesto persiga una finalidad específica en el sentido de dicha disposición, toda vez que el mencionado impuesto, destinado a financiar el ejercicio, por parte de los entes territoriales interesados, de sus competencias en materia de sanidad y de medioambiente, no tiene por objeto, por sí mismo, garantizar la protección de la salud y del medioambiente.”

⁵⁶⁵ AGENCIA EUROPEA DE MEDIO AMBIENTE (1997), p. 6. Esta perspectiva de supuestos “impuestos ambientales de finalidad fiscal” explica por qué en algunos informes de la OCDE y la CEPAL (Véase por ejemplo a LORENZO (2016), p. 22), se dice reiteradamente que el Impuesto Específico a la Minería vigente en Chile desde el año 2005, y fue clasificado como tributo ambiental al ser un “impuesto a los recursos naturales”. Sin embargo, no se comparte esta perspectiva porque un gravamen que se aparte de la finalidad de

esta clasificación podría ser válida (y lo es) desde el punto de vista económico, pero desde una perspectiva jurídica, los llamados “impuestos ambientales de finalidad fiscal”, no comportan ninguna especialidad, pues si su fin es fiscal, son simplemente “impuestos”, al hilo de lo que se ha venido argumentando.

Desde una perspectiva jurídica, para que puedan considerarse entonces “ambientales” deberían estar acompañados de la finalidad de protección al medio ambiente que es uno de sus elementos distintivos.

Por otra parte, en términos también un poco más económicos que jurídicos (aunque se tiene en cuenta de alguna manera ambas perspectivas), el Artículo 2 (119) del Reglamento N°651/2014 de la Comisión,⁵⁶⁶ señala que un impuesto medioambiental, es aquel cuya base imponible específica produce un claro efecto negativo en el medio ambiente o cuyo objetivo sea la imposición de determinados bienes, servicios o actividades de tal modo que los costes medioambientales puedan ser incluidos en su precio y/o que los productores y consumidores se orienten hacia actividades más respetuosas del medio ambiente.

En el derecho español, el TCEs⁵⁶⁷ ha expresado que para que se esté en presencia de un tributo medioambiental, debe existir alguna circunstancia en su configuración que permita apreciar que el tributo tiene una verdadera finalidad extrafiscal o intento *legis* de gravar la actividad contaminante y los riesgos al medioambiente.⁵⁶⁸

protección ambiental o bien, del principio del principio quien contamina, paga y que, como consecuencia de ello, prescinda de esa finalidad ecológica, sencillamente deja de ser un tributo ambiental. Jurídicamente, un tributo ambiental siempre debe tener en consideración a los objetivos ambientales y no solo a los de recaudación. SALASSA BOIX (2016), p. 1024.

⁵⁶⁶ Reglamento N°651/2014 de la Comisión, de 17 de junio.

⁵⁶⁷ STC N° 22/2015, de 16 de febrero. Caso IIMA Extremeño.

⁵⁶⁸ STC 196/2012, de 31 de octubre; y STC N°60/2013, de 13 de marzo.

Asimismo, ha considerado que la mera invocación de la finalidad primordial como justificación a la creación del impuesto no determina en sí misma el carácter fiscal o extrafiscal del tributo y que la afectación del gravamen a la finalidad que se dice persigue, no es más que uno de los varios indicios -y no precisamente el más importante- a tener en cuenta a la hora de calificar la verdadera naturaleza del tributo, esto es, si prima el carácter contributivo o una finalidad extrafiscal”.⁵⁶⁹

De todo lo dicho se sigue que, “protección ambiental” no es necesariamente equivalente a la “afectación recaudatoria” del tributo ambiental, por lo que esta última no es un elemento esencial en la definición o caracterización de los tributos ambientales. Entonces, aunque en algunos de ellos se afectan sus recursos, la afectación no es una de sus características definitorias.⁵⁷⁰

Así que, si no puede calificarse un tributo como ambiental simplemente por estar relacionado con el medio ambiente o un recurso natural, tampoco podría calificarse como tal, por el mero hecho que su recaudación se destine a la protección del mismo, siendo indiferente el destino que se le dé a lo recaudado.⁵⁷¹

Como se ha advertido a lo largo de este trabajo, nuestra perspectiva en definitiva es jurídica y no económica, considerando adecuado el criterio expresado por el TJUE, en tanto entiende que un tributo medioambiental es aquel concebido, por lo que respecta a su estructura, en particular, al hecho imponible o al tipo de gravamen, de tal modo que disuada a los contribuyentes del uso de contaminantes o que fomente el uso de otros productos o tecnologías cuyos efectos sean menos nocivos para el medio ambiente.

⁵⁶⁹ STC N° 179/2006, de 13 de junio.

⁵⁷⁰ GARCÍA-TORRES FERNÁNDEZ (2011), p. 31.

⁵⁷¹ En el mismo sentido opinan MADAGÁN y RIVAS citados por SALASSA BOIX (2013), p. 139. Véase SALASSA BOIX (2014b), p. 83.

Criterio éste con el cual se deja en evidencia la preeminencia del fin extrafiscal de los ellos.

De ahí que se afirme que el verdadero tributo ecológico o ambiental, es el que establece incentivos para reducir la contaminación y no es suficiente con que tenga afectados sus ingresos a restaurar daños ambientales (con independencia de que esto efectivamente puede ocurrir).⁵⁷²

Ahora bien, al problema de las dificultades conceptuales se suma el de compatibilizar los principios tributarios con el mencionado principio del contaminador-pagador. ¿El contaminador manifiesta algún índice de riqueza al contaminar? ¿De qué forma debe entenderse el principio de capacidad económica en el contexto de los tributos ambientales? ¿A quién y bajo qué criterios corresponde determinar cuáles actividades contaminantes deben ser gravadas? ¿Se vulneran los principios de generalidad e igualdad cuando se grava a unas actividades contaminantes y a otras no?

3.2. El problema de su compatibilidad con los principios tributarios.

El creciente fenómeno de la preocupación por el medio ambiente ha llevado a la constitucionalización de su protección, lo que ocurre tanto en España⁵⁷³ como en Chile⁵⁷⁴

⁵⁷² BUÑUEL GONZÁLEZ citado por CHICO DE LA CÁMARA (2008), p. 162.

⁵⁷³ CE, “Artículo 45.

1. Todos tienen el derecho a disfrutar de un medio ambiente adecuado para el desarrollo de la persona, así como el deber de conservarlo.
2. Los poderes públicos velarán por la utilización racional de todos los recursos naturales, con el fin de proteger y mejorar la calidad de la vida y defender y restaurar el medio ambiente, apoyándose en la indispensable solidaridad colectiva.
3. Para quienes violen lo dispuesto en el apartado anterior, en los términos que la ley fije se establecerán sanciones penales o, en su caso, administrativas, así como la obligación de reparar el daño causado.”

y otros países⁵⁷⁵. Al tiempo que se ha tomado como una de las vertientes para lograrla, el empleo de tributos, los cuales a su vez deben incardinarse en un sistema construido sobre la base de una serie de principios, derechos y garantías que cuentan también con rango constitucional y cuyo desarrollo es anterior.

Si por una parte, tradicionalmente los tributos tienen como una finalidad esencial la recaudación, y por otra, los tributos ambientales son por definición, de naturaleza extrafiscal, la incorporación de estos últimos en los ordenamientos jurídicos, debe ser paulatina y cuidadosa, en procura de lograr la mayor compatibilidad entre las instituciones tradicionales del derecho tributario y todo lo que supone la defensa o protección del medio ambiente, que es lo que en definitiva se busca a través de ellos.

Pero si se ha dicho que el principio base de la tributación es precisamente el de capacidad económica, y que el principio base de la tributación ambiental es quien contamina, paga ¿cuál principio tiene o debe tener mayor jerarquía? ¿Qué debería ser lo gravado? ¿La capacidad económica? ¿El daño causado al medio ambiente? ¿El daño que podría causarse al medio ambiente? Si se grava el daño causado ¿en qué se diferenciaría un tributo ambiental de una sanción?

⁵⁷⁴ CPCh, “Artículo 19. La Constitución asegura a todas las personas: 8. El derecho a vivir en un medio ambiente libre de contaminación. Es deber del Estado velar para que ese derecho no se vea afectado y tutelar la preservación de la naturaleza. La ley podrá establecer restricciones específicas al ejercicio de determinados derechos o libertades para proteger el medio ambiente. (...)” Al respecto véase también la Ley N° 19.300, de 9 de marzo de 1994.

⁵⁷⁵ Por ejemplo, también en Perú, país al que hemos hecho referencia anteriormente. En ese sentido, ha expresado el TCPE que: “[...] la tutela del medio ambiente se encuentra regulada en nuestra “Constitución Ecológica”, que no es otra cosa que el conjunto de disposiciones de nuestra Constitución que fijan las relaciones entre el individuo, la sociedad y el medio ambiente, tema que ocupa un lugar medular en nuestra Ley Fundamental.” Sentencia Expediente N° 3610-2008-AA. FJ. 33, de fecha 27 de agosto de 2008. Y asimismo que la protección al medio ambiente, por un lado, es un principio que vincula a todo el ordenamiento jurídico, dado que es una obligación del Estado proteger los recursos naturales que son de la Nación; por otro lado, es un derecho fundamental de todas las personas a gozar de un ambiente adecuado, que se hace exigible judicialmente, y: finalmente, es un mandato a implementar la “Constitución Ambiental” de la cual se originan obligaciones para las autoridades y los particulares. Sentencia Expediente 03343-2007-PA. FJ. 6, de 19 de febrero de 2009.

En definitiva: ¿cómo pueden compatibilizarse el principio de capacidad económica y el principio quien contamina, paga? Son estas (entre otras) algunas de las preocupaciones o problemas jurídicos que la literatura nacional y extranjera han resaltado de esta categoría de tributos.⁵⁷⁶

Pues bien, de acuerdo con los principios de generalidad e igualdad se tiene que como regla general: “todos deben contribuir al sostenimiento de las cargas públicas”, de ahí que para el derecho no deberían existir privilegios o discriminaciones en el reparto de las mismas entre aquellos que muestren igual capacidad económica, a menos que existan razones de justicia.⁵⁷⁷

Ahora bien, es necesario afirmar desde ya que aunque conforme a todo lo visto la característica fundamental de los tributos ambientales, es que su objeto-fin es la protección del medio ambiente (declaración esta que no es meramente formal),⁵⁷⁸ en este contexto, el principio de capacidad económica piedra angular de un sistema tributario “justo”⁵⁷⁹, debe repensarse, pero esto no significa en modo alguno que la capacidad económica se opone a la utilización de tributos con finalidades extrafiscales y particularmente a los ambientales.⁵⁸⁰

⁵⁷⁶ Por ejemplo véase entre otros: en Argentina: SALASSA BOIX (2016), pp. 1005 – 1030 y TARSITANO (2014), pp. 7-40; en España: PÁEZ MEDINA (2012); CARZORLA PRIETO (2008), pp. 53-84; SOLER ROCH (2008), pp. 85-101; CALVO ORTEGA (2008), pp. 103-122; ESCRIBANO LÓPEZ (2008), pp. 123-159; CHICO DE LA CÁMARA (2008), pp. 161-185; PÉREZ DE AYALA y LÓPEZ DE AYALA (2002), pp. 143-155; YAGÜE BALLESTER (1999), pp. 334-374; en Chile: FAÚNDEZ UGALDE (2012), pp. 631-654; MATUS (2014), pp. 163-198 y (2015), pp. 1035 – 1061; en Italia: MAURO (2017); en México: FIGUEROA (2005), pp. 991-1020; en Perú: BORRERO MORO (2009), pp. 130-136.

⁵⁷⁷ CAZORLA PRIETO (2008), p. 55.

⁵⁷⁸ SOLER ROCH (2008), p. 96.

⁵⁷⁹ Como explican PÉREZ DE AYALA y PÉREZ DE AYALA BECERRIL (2013), p. 80, la capacidad económica alude a un aptitud para soportar y pagar los tributos; ella es la razón de ser, la causa de existencia del tributo, de manera que donde no exista esa capacidad, no puede existir el tributo, aunque sea fijado por ley no llegaría a ser una realidad social porque no podría ser soportado y pagado por quienes han de hacerlo. El TCEs también ha expresado que el mismo constituye referencia para el resto de los principios consagrados en la CE. STC N° 150/1990, de 4 de octubre; STC N° 10/2005, de 20 de enero.

⁵⁸⁰ LÓPEZ DÍAZ (2013), p. 234.

Pero si la capacidad económica obliga a “buscar la riqueza ahí donde ella se encuentra”⁵⁸¹: ¿será posible generar riqueza al contaminar? Para entender esta cuestión BORRERO MORO⁵⁸² pone de relieve que si en un tributo ambiental se paga por contaminar, puede ocurrir por ejemplo, que dos sociedades con iguales beneficios netos pueden ser llamadas a contribuir por un tributo ambiental de manera radicalmente distinta.

Incluso, pueden llegar a contribuir, con base en un tributo ambiental, en función inversamente proporcional a la renta obtenida, si la primera la obtiene apenas sin contaminar, mientras que la segunda la obtiene a costa de contaminar mucho.

Pues bien, resulta que en un mundo en el que “se paga por contaminar”, es posible que se produzca una lesión a los principios de generalidad e igualdad, cuando se grave a determinados agentes contaminadores específicos de un problema ambiental, y no a otros agentes contaminadores iguales o similares.⁵⁸³ Es por esta razón que en el caso de los tributos ambientales para mantener la coherencia o congruencia de los sistemas tributarios, algunos autores prefieren hablar de “Capacidad Económica Contaminante,”⁵⁸⁴ y esto es así porque aquí no es tan importante la riqueza como la “capacidad de contaminar.”⁵⁸⁵

Así como explica CAZORLA PRIETO, con respecto a los principios de generalidad e igualdad, el legislador al establecer tributos ambientales debe decidir el foco contaminante y la magnitud de lo que se quiere gravar de forma precisa y lo más

⁵⁸¹ Jurisprudencia del TCEs: STC 27/1981, FJ 4, de 13 de agosto; reiterada en STC 150/1990, FJ 9º, de 4 de octubre.

⁵⁸² BORRERO MORO (2009), p. 131.

⁵⁸³ FIGUEROA (2005), p. 1011.

⁵⁸⁴ CAZORLA PRIETO (2008), p. 57.

⁵⁸⁵ SOLER ROCH (2008), p. 91. Aunque de alguna manera se ha dicho esa manifestación de riqueza debe estar siempre presente.

ajustada posible, para no crear excepciones no justificadas o insuficientemente justificadas, y siempre con observancia a la regla de que “quien contamina, paga, pues es ésta una exigencia del principio de generalidad.”⁵⁸⁶

Aunque aclara el citado autor, que como se indicó la capacidad de contaminar no desplaza a la capacidad económica, tratándose de tributos extrafiscales, ella se ve matizada, pero no puede ser totalmente anulada, en ese sentido, la sola presencia del principio quien contamina, paga, no es suficiente para borrar las exigencias mínimas de la capacidad económica⁵⁸⁷ porque en los hechos, contaminar por sí solo, no es un índice de riqueza.

Por otra parte, lo que diferencia a un tributo en el que “se paga por contaminar” de una sanción, es que éste se aplica sobre conductas que son tolerables por la sociedad, de ahí que no podrán tener naturaleza sancionatoria.

En ese sentido, la función de rechazo hacia una conducta o situación que, aunque no se desea, se tolera, sin perseguir su total eliminación, lo diferencia de la sanción, y como han observado SALASSA BOIX⁵⁸⁸ y VARONA⁵⁸⁹, encaja mejor en la noción de tributo que en la de sanción.⁵⁹⁰

⁵⁸⁶ CAZORLA PRIETO (2008), p. 57.

⁵⁸⁷ CAZORLA PRIETO (2008), p. 61.

⁵⁸⁸ SALASSA BOIX (2013), p. 135. A mayor abundamiento el autor cita lo expresado por SCHINDEL para quien “se podría establecer una suerte de parentesco entre las multas y los tributos con fines extrafiscales, cuya finalidad no es recaudar sino disuadir. No obstante, creemos que jurídicamente es posible distinguir entre unos y otros: mientras en las multas debe haber una conducta antijurídica (violación a una ley o a un reglamento), en los tributos con fines extrafiscales disuasivos no habría norma violada.”

⁵⁸⁹ VARONA (2010), p. 12.

⁵⁹⁰ Precisamente uno de los objetivos de los tributos ambientales, es aumentar la carga tributaria a aquellos sujetos que contaminan, sobre todo a quienes obtienen el mayor beneficio de ello por realizar una actividad económica perjudicial para el medio ambiente. como se advirtió en el Capítulo II, el principio quien contamina, paga no solo se aplica como fundamento de la fiscalidad ambiental, se aplica también cuando exista grave nivel de contaminación, pero en esos casos convendrá que lo que se pague por contaminar no sea un tributo, sino una cantidad en concepto de responsabilidad civil por daño o incluso una sanción administrativa o penal previamente establecida por ley. FALCÓN y TELLA (1996), pp. 676 y 677.

Lo que sí es cierto es que, aunque el tributo no es una sanción, sí puede por otras vías coadyuvar a la reparación del daño causado. Los tributos ambientales pues, no son necesariamente enemigos o contrarios al ejercicio de la actividad económica con la que se les relaciona, la actividad se permite, se tolera, aunque sí buscan modificar aquellas conductas en torno a ella que producen perjuicios ambientales.

En otro orden de ideas, si conforme al principio quien contamina, paga, el contaminador debe pagar por el daño causado, el sentido común indica que la cantidad a pagar debería ser igual al daño causado. Si se trae esa conclusión al ámbito tributario, el tributo ambiental –que debe observar el principio quien contamina, paga- debería tener como finalidad sufragar o reparar la contaminación producida, es decir, deberían coincidir el tributo con la contaminación producida; lo que podría entrar en colisión con el principio de no-confiscatoriedad.⁵⁹¹

Este principio (el de no-confiscatoriedad) viene a actuar como un corolario del principio de capacidad económica o como un límite a la progresividad,⁵⁹² y conforme con él, siempre se impedirá que el tipo de gravamen pueda absorber toda la base gravada. En este orden, CORS MEYA,⁵⁹³ se ha cuestionado si en virtud del principio quien contamina, paga, la cantidad a pagar en concepto del tributo, debería ser igual al daño contaminador provocado.

Ello, porque si se pretende que el tributo tenga como finalidad reparar la contaminación producida, la cuota a pagar debería coincidir con el parámetro o estimación de la contaminación producida, ya que, de lo contrario, una parte de la

⁵⁹¹ GARCÍA NOVOA (2012), p. 305. Véase también a CHICO DE LA CÁMARA (2008), pp. 161-181.

⁵⁹² PEREZ ROYO (1993), p. 40; AGULLO AGÜERO (1982), p. 560.

⁵⁹³ CORS MEYA (1993), pp. 73-97.

contaminación provocada por el sujeto pasivo sería sufragada económicamente por el resto de la colectividad, que es precisamente lo que se quiere evitar.

¿Es que existe algún nivel de contaminación “aceptable” que pueda eximirse de ser gravado? De lo que se trata realmente es de situar a los niveles de contaminación dentro de unos determinados límites estimados como “soportables”, en función de la capacidad de asimilación que la naturaleza tiene respecto de los agentes externos.⁵⁹⁴ Entonces, en definitiva: ¿Qué puede ser lo que se puede gravar a través de un tributo ambiental? ¿Cómo hacerlo?

Pues bien, CORS MEYA llega a la conclusión de que, en puridad, el principio quien contamina, paga, solo operará correctamente en relación con ingresos públicos que al no participar de características tributarias (los precios públicos por ejemplo, porque al consistir en una contraprestación, su cuantía podría abarcar la totalidad del daño contaminador producido), no se verían afectados por el principio de no confiscatoriedad.⁵⁹⁵

No obstante la opinión citada, la verdad es que el principio no debe traducirse en que cada uno pague en función de lo que realmente contamina, sino en que paguen aquellos que contaminan, pero en función de las necesidades de financiación pública para hacer frente a las políticas medioambientales tendentes a mitigar la contaminación producida.⁵⁹⁶ Es decir, que el principio quien contamina, paga, en su aplicación tributaria, no debe afectar ni a la cuantía a pagar, ni predeterminar las categorías tributarias en que el mismo pueda materializarse.⁵⁹⁷

⁵⁹⁴ ALONSO GONZÁLEZ (1996), p. 232.

⁵⁹⁵ CORS MEYA (1993), pp. 73-97.

⁵⁹⁶ Consúltese al respecto a AMATUCCI (1975), p. 406.

⁵⁹⁷ SALASSA BOIX (2016), p. 1025.

3.3. *Excursus sobre la fiscalidad ambiental en Finlandia, Suecia y Dinamarca.*

Como se mencionara, los países nórdicos fueron los pioneros en el uso de los tributos para proteger al medio ambiente, en virtud de los movimientos reformistas que allá ocurrieron en la década de 1990. El establecimiento paulatino de tributos ambientales condujo a la “Reforma Fiscal Verde”, que consistió fundamentalmente en incorporar elementos ambientales al sistema fiscal, eliminando las estructuras tributarias que incentivan los comportamientos perjudiciales, ello ocurrió particularmente en Finlandia, Suecia y Dinamarca, por solo mencionar algunos casos.⁵⁹⁸

Dinamarca y Suecia, junto con Noruega y Países Bajos forman parte de un grupo de países cuyas reformas tributarias asignan una importancia cada vez mayor a los tributos ecológicos, Finlandia por su parte, es ubicada en un segundo grupo, integrado además por Alemania, Austria, Bélgica, Francia, y Suiza, los cuales han logrado avances importantes pero más graduales en este ámbito. Se atribuye a Finlandia ser el primer país europeo en incorporar a su sistema fiscal un impuesto sobre las emisiones de CO₂.⁵⁹⁹

En dicho país se introdujeron los instrumentos fiscales con fines ambientales desde 1989 lo cual se extendió a inicios de la década de 1990. Entre esa década y los primeros años de la siguiente, se adoptó un sistema tributario más respetuoso con el medio ambiente, que contempló tres aspectos claves: un impuesto al consumo de combustibles para el transporte y la energía, diferenciando el gravamen por actividades y sectores; el uso de instrumentos económicos para controlar la contaminación del agua; y la definición de normas para la gestión de los residuos.⁶⁰⁰

⁵⁹⁸ LÓPEZ-GUZMÁN GUZMÁN *et al.* (2006), p. 328.

⁵⁹⁹ GAGO RODRÍGUEZ *et al.* (2001), p. 16.

⁶⁰⁰ LÓPEZ-GUZMÁN GUZMÁN *et al.* (2006), p. 328. La gestión de residuos consiste en la recogida, el transporte y tratamiento de los mismos, incluida la vigilancia de estas operaciones, así como el mantenimiento posterior al cierre de los vertederos, y las actuaciones realizadas en calidad de negociante o agente.

En Suecia, la reforma fiscal también comenzó en 1990 y se centró en aspectos tales como: a) reducir el peso de la imposición directa, reformando el impuesto de renta mediante dos bases gravables diferentes (una para las rentas del trabajo y otra para las de capital); b) establecer un nuevo paquete de impuestos ambientales para reducir las emisiones de CO₂ y SO₂; aumentar el IVA; establecer doce figuras fiscales ambientales adicionales, y reducir el impuesto general a la energía entre un 25% y un 50%. De igual forma, se creó la *Green Tax Commission*, para hacer seguimiento a la reforma con una doble misión: evaluar la experiencia de los impuestos ambientales y, según el concepto de doble dividendo, diseñar políticas para incrementar la imposición ambiental y disminuir los impuestos del trabajo.⁶⁰¹

Por su parte, en Dinamarca se realizó una reforma entre los años 1993 y 1994, que consistió en la imposición de tributos ecológicos, sustentándose particularmente en el impuesto a la energía, tanto para los hogares como para las empresas. Ella supuso el cambio de la estructura vigente del sistema fiscal para proteger el medio ambiente y aumentar el empleo mediante la reducción de las contribuciones sociales de las empresas (teoría del doble dividendo). En ese sentido, se cuenta con un tributo sobre las emisiones de CO₂, un gravamen sobre las emisiones de SO₂ y otro sobre la energía procedente del gas natural.

Asimismo, durante este proceso se buscó evitar la pérdida de competitividad internacional de las empresas danesas (principalmente en el sector del acero), reducir los tipos impositivos y aumentar las deducciones al impuesto de renta, con el propósito de fomentar las inversiones de las familias y empresas en ahorro energético; promover la sustitución de la calefacción eléctrica por un sistema más respetuoso del medio ambiente; disminuir las contribuciones sociales para reducir el costo de la mano de obra y aumentar

⁶⁰¹ LÓPEZ-GUZMÁN GUZMÁN *et al.* (2006), p. 330.

el empleo, así como de reintegrar a las empresas pequeñas con mayor eficiencia energética parte de los tributos ambientales.⁶⁰²

3.4. Características y hechos imponibles de los tributos ambientales.

Conforme a todo lo dicho hasta ahora, surgen una serie de cuestiones que permiten caracterizar al tributo ambiental. En primer término, siendo que se trata de una especie del género “tributo”, deberán observarse las reglas de potestad tributaria que se dispongan en cada ordenamiento jurídico. Esto significa que quien los establezca debe tener la competencia para ello en observancia a los principios de legalidad y reserva de ley. Del mismo modo, deben perseguir el fin primordial de protección al medio ambiente el cual debe ser integrado a la estructura del tributo.

Ahora bien, a pesar del reconocimiento de la posibilidad de establecer tributos con fines de protección ambiental sobre la base del principio quien contamina, paga, los principios tributarios siguen marcando los límites mínimos y máximos que también tendrán que ser tomados en cuenta a la hora de diseñar o evaluar a los tributos ambientales.

Los problemas jurídicos que se han venido enunciando en torno a los tributos ambientales, hacen cuestionarse entonces cuál es en definitiva la expresión de riqueza económica (¿daño ambiental? ¿Contaminación? ¿Potencial contaminación? ¿Bienes? ¿Productos? ¿Servicios? ¿Renta? ¿Capital?) sobre la cual puede recaer el tributo ambiental, ya que en lo que dice relación con la capacidad económica, deberá existir una manifestación real o potencial de riqueza, y además el tributo debe ser coherente e idóneo para alcanzar su fin de protección ambiental.

⁶⁰² LÓPEZ-GUZMÁN GUZMÁN *et al.* (2006), p. 328.

Pues bien, al respecto VAQUERA⁶⁰³ ofrece varias posibilidades a saber: en primer lugar, si se tiene en consideración la incidencia que *a priori* o *a posteriori* produce la fabricación, extracción o comercialización de bienes que generan situaciones de riesgo con posibilidades de generar efectos negativos en la naturaleza, el índice de riqueza podría ser el consumo, y al gravarlo podría influirse sobre esa conducta previamente a la producción del daño.

Por otra parte, si lo que se pretende es minimizar las consecuencias de una degradación ambiental ya ocasionada, de forma tal que se desaliente la repetición de esta conducta, podrían gravarse las emisiones contaminantes, el almacenaje o el abandono de residuos perjudiciales para el medio ambiente.

Asimismo, señala el autor en comentario, que los tributos ambientales pueden tener carácter redistributivo o de incentivo. En los de tipo redistributivo, la recaudación habría de destinarse a actividades de protección ambiental; y en los de incentivo la afectación de los ingresos es una posibilidad, ya que no se dirigen directamente a esta función, sino precisamente a incentivar el desarrollo de ciertas conductas.

Por lo anterior, VAQUERA,⁶⁰⁴ apunta que cuando surge la duda acerca de la elección de cuál gravamen aplicar en concreto, se genera la disyuntiva si deben crearse nuevas figuras o modificar las existentes en una dirección ecológica.

Aunque ambas opciones comportan las dificultades previamente comentadas, y su superación dependerá también de salvar otros escollos relativos al ordenamiento jurídico en cuestión, parece razonable la posición de HERRERA MOLINA⁶⁰⁵ (que se citaba en el

⁶⁰³ VAQUERA (1999), pp. 122-125.

⁶⁰⁴ VAQUERA (1999), p. 123.

⁶⁰⁵ HERRERA MOLINA (2008), p. 206.

Capítulo Segundo), y es que efectivamente, debe evitarse la proliferación de nuevos impuestos especiales en detrimento de la coherencia del sistema fiscal.

Sobre todo, en aquellos países de América Latina, en los que aún están pendientes las llamadas reformas fiscales verdes, una alternativa es que éstas se lleven a cabo incorporando el principio quien contamina, paga, en el sistema fiscal, para evitar lo que HERRERA MOLINA ha denominado la conversión del ordenamiento tributario en una “selva de impuestos indirectos.” Fórmula que como se analizará, podría ser igualmente válida para el caso de Chile.

Por otra parte, siguiendo con VAQUERA,⁶⁰⁶ para que un impuesto pueda ser entendido como ecológico o ambiental, en lo que dice relación con su base imponible, lo normal es que ella esté constituida por unidades físicas y valores, no por valores monetarios. De ahí que sea preciso que haya una íntima relación entre las unidades físicas y valores no monetarios y la composición de las sustancias contaminantes.

Respecto a la categoría de tributo que puede implementarse, se ha dicho ya que los tributos ambientales pueden manifestarse en forma de impuestos, tasas o contribuciones y dependiendo de tal elección surgirán unas u otras exigencias y consecuencias jurídicas en función de cada ordenamiento jurídico. En todo caso, se explicó también que es tal la generalización de la figura del impuesto, que en ocasiones los estudios sobre tributación medioambiental se refieren solo a ellos.

⁶⁰⁶ VAQUERA (1999), p. 178.

4. Vinculación de los tributos ambientales con la actividad minera.

Como se ha indicado, a nivel internacional se considera que concurren los elementos suficientes para justificar la exigencia de determinados tributos para gravar actividades que contaminen o causen efectos negativos sobre el medio ambiente, los cuales tienen como su razón de ser el principio quien contamina, paga. También se vio, que las actividades mineras generan impactos ambientales que pueden repercutir en los recursos hídricos, la calidad del aire, el hábitat de flora y fauna, la calidad del suelo; y que de igual forma pueden afectar a las comunidades y generar algunos conflictos sociales.

En efecto, como bien ha expresado QUINTANA LÓPEZ⁶⁰⁷ no hay mayor dificultad en demostrar la tensión entre las actividades extractivas y el medio ambiente, ya que los distintos procesos que concurren en el aprovechamiento de los recursos minerales se hallan estrechamente ligados a los diferentes elementos de la naturaleza. Pero al mismo tiempo, la actividad minera es vinculada al desarrollo económico y al fomento de la riqueza nacional. Por lo tanto, es una actividad económicamente importante y jurídicamente permitida.⁶⁰⁸

⁶⁰⁷ QUINTANA LÓPEZ (2008), p. 76.

⁶⁰⁸ De hecho, la Asamblea Parlamentaria Euro-Latinoamericana, y su Comisión de Desarrollo Sostenible, Medio Ambiente, Política Energética, Investigación, Innovación y Tecnología, en la Resolución de 5 de junio de 2015, titulada: “Minería del siglo XXI basada en desarrollo responsable y sostenible”, ha reconocido la importancia del sector minero ya que proporciona rendimientos a los Estados y a las empresas, tratándose de una fuente de empleo tanto directo como indirecto y que puede tener una repercusión sobre el combate a la pobreza. Aunque al mismo tiempo, ha destacado los grandes desafíos a los que se enfrentan los países que deseen traducir su riqueza mineral en desarrollo económico y social que incluyen: la capacidad de atraer inversiones y la adopción de sólidas políticas mineras; la creación de riqueza natural protegiendo simultáneamente el medio ambiente y otros valores sociales y culturales; el compartir de forma equilibrada los beneficios provenientes de la minería entre la sociedad en general, las comunidades locales y las empresas mineras, y el prevenir y abordar los potenciales conflictos sociales. EUROLAT (2015), pp. 1-8.

A pesar de estos impactos, es lo cierto que las materias primas que se obtienen a través de ella sirven al desarrollo tecnológico, debido a sus múltiples usos y aplicaciones; y también al desarrollo económico, no en vano se trata de una de las actividades económicas más antiguas de la humanidad. En síntesis, con su mayor o menor repercusión en la economía de un país, la minería es una actividad que si bien se permite, en la práctica genera algunos efectos no del todo deseables, y que además está sometida a un régimen jurídico especial.

Todos estos indicadores llevan a concluir que sobre la base del principio quien contamina, paga, si quien realiza actividades mineras “obtiene riquezas por contaminar”, debería (o ¿podría?), soportar tributos especiales cuyo fin se vincule a esa mencionada modificación de conductas, que busque la protección del medio ambiente, es decir, que más allá de los tributos normalmente exigibles, los que devienen del carácter demanial de las minas y los que buscan capturar la renta minera, existan otros especialmente diseñados para incorporar dicha finalidad extra fiscal ambiental.

De ahí que en este trabajo se incluya a la tributación ambiental como uno de los fundamentos o presupuestos de la tributación minera pues teóricamente, sobre la base del principio quien contamina, paga, la protección del medio ambiente sirve (puede o debería servir) como elemento objetivo para integrar el hecho imponible de tributos especiales mineros. Pero entonces: ¿Es posible encontrar tributos ambientales aplicables o aplicados a la actividad minera en Chile y España?

5. La experiencia de España.

Se expresaba ya que en la Unión Europea se encuentra plenamente aceptada la incorporación del principio quien contamina, paga, por lo que es posible hallar diversas

normas positivas que lo recogen. En efecto, en el Artículo 174, 2 del Tratado de la Unión Europea (Art. 130 R 2 en la actualidad), queda de manifiesto que el principio puede ser la base para la admisión de instrumentos impositivos de carácter medioambiental⁶⁰⁹, ya que ello, por sí solo no contraviene la exigencia de respeto al principio de capacidad contributiva.

Como observa GARCÍA NOVOA, en el derecho español, la admisión de tributos, y, específicamente, de impuestos de carácter medioambiental, es una realidad absolutamente consolidada y plenamente admitida en su marco constitucional actual.⁶¹⁰

La posibilidad de establecer tributos para proteger el medio ambiente en España, deriva por una parte, del artículo 45 de la Constitución, de acuerdo con el cual, se establece que todos tienen el derecho a disfrutar de un medio ambiente adecuado para el desarrollo de la persona, así como el deber de conservarlo.

Y, por otra parte que los poderes públicos velarán por la utilización racional de todos los recursos naturales, con el fin de proteger y mejorar la calidad de la vida, y defender y restaurar el medio ambiente, con apoyo en la solidaridad colectiva; estableciéndose también la posibilidad de fijar sanciones penales o administrativas para quienes causen algún daño ambiental, así como la obligación de repararlos. En este orden de ideas, desde la perspectiva de la extrafiscalidad, el principio quien contamina paga, que como se ha dicho, sirve de base a los tributos ambientales, es admisible en la medida en que no contravenga la capacidad contributiva.

⁶⁰⁹ BOKOBO MOICHE (2000), p. 110.

⁶¹⁰ GARCIA NOVOA (2009), pp. 342.

Al efecto ha expresado el Tribunal Constitucional Español⁶¹¹ que aunque la función extrafiscal del sistema tributario estatal no aparece explícitamente reconocida en la Constitución, dicha función puede derivarse directamente de aquellos preceptos constitucionales en los que se establecen principios rectores de política social y económica, dado que tanto el sistema tributario en su conjunto, como cada figura tributaria concreta forman parte de los instrumentos de que dispone el Estado para la consecución de los fines económicos y sociales constitucionalmente ordenados.

Ello es así además porque, la referida función está expresamente enunciada en el Artículo 4 de la vigente LGT, según el cual “los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, han de servir estabilidad y progreso sociales y procurar una mejor distribución de la renta nacional”. Lo que tampoco se opone tampoco al principio de capacidad económica establecido en el artículo 31.1 de la CE, pues el respeto a dicho principio no impide que el legislador pueda configurar el presupuesto de hecho del tributo teniendo en cuenta consideraciones extrafiscales.

En ese sentido, en lo relativo al uso de instrumentos tributarios para lograr tales fines, en la iniciativa de adopción de tributos ambientales, el papel del Estado y las Administraciones locales ha sido más bien secundario, en tanto que las Comunidades Autónomas han asumido la tarea de incorporar algunos tributos propios⁶¹² catalogados

⁶¹¹ Así lo señaló en sentencia N° 37/1987, de 26 de marzo, en el Fundamento Jurídico 13°.

⁶¹² Recuérdese que a diferencia de lo que ocurre en Chile, si bien la Constitución española conforme al Artículo 133.1, otorga la potestad originaria para establecer tributos al Estado, éste, si así lo desea, puede delegar estas facultades en los niveles subcentrales de Gobierno, esto es, en las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales. Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán pues establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes. Siendo aplicables entre otras las siguientes: Ley Orgánica N° 8/1980, de 22 de septiembre, conocida como LOFCA; Ley Orgánica N° 3/1996, de 27 de diciembre; Ley Orgánica N° 3/2009, de 18 de diciembre; Ley N° 30/1983, de 28 de diciembre; Ley N° 14/1996, de 30 de diciembre; Ley N° 21/2001, de 27 de diciembre; Ley N° 22/2009, de 18 de diciembre; Real Decreto Legislativo N° 2/2004, de 5 de marzo.

como ecológicos o ambientales, en su mayoría directamente afectados a la consecución de medidas y proyectos de protección al medio ambiente.⁶¹³

Desde la perspectiva de la tributación Estatal, se ha sostenido que no existen tributos genuinamente ambientales, pero que sí es posible hallar ciertos tributos relacionados con el medio ambiente; y también, aunque ya no están vigentes, existieron algunas deducciones por la realización de inversiones protectoras del medio ambiente en la Ley de Impuesto Sobre Sociedades.⁶¹⁴

En este orden de ideas, el Artículo 113 de la Ley de Aguas, establece el “canon de control de vertidos”, que se examinará más adelante; y la Ley N° 38/1992⁶¹⁵ (LIEEs), vino a incorporar una serie de Impuestos Especiales tales como: el impuesto sobre hidrocarburos; el impuesto especial sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos (IVDMH); el impuesto sobre determinados medios de transporte; el impuesto sobre la electricidad y el impuesto sobre el carbón. Estos tributos en opinión de CABRÉ y DE GISPERT BROSA,⁶¹⁶ son tributos con una finalidad esencial recaudatoria,

⁶¹³ DURÁN CABRÉ y DE GISPERT BROSA (2008), pp. 1367 y 1368.

⁶¹⁴ Anteriormente, el artículo 39 de la Ley de Impuesto Sobre Sociedades establecía con carácter general que las inversiones realizadas en bienes del activo material destinadas a la protección del medio ambiente consistentes en instalaciones que eviten la contaminación atmosférica procedente de instalaciones industriales, contra la contaminación de aguas superficiales, subterráneas y marinas para la reducción, recuperación o tratamiento de residuos industriales para la mejora de la normativa vigente en dichos ámbitos de actuación, darían derecho a practicar una deducción en la cuota íntegra del 10 % de las inversiones que estuviesen incluidas en programas, convenios o acuerdos con la Administración competente en materia medioambiental, quien debería expedir la certificación de la convalidación de la inversión. Dicha deducción desapareció por considerar que las exigencias en materia medioambiental son cada vez superiores, tornándose en ocasiones obligatorias, por lo que resultaba paradójico el mantenimiento de un incentivo de estas características. Dándose prevalencia a la neutralidad del Impuesto, resultando preferible la consideración de otros parámetros para realizar inversiones de esta naturaleza. Así, en la actualidad, de acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 14 de la Ley N° 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, los gastos correspondientes a actuaciones medioambientales serán deducibles cuando se correspondan a un plan formulado por el contribuyente y aceptado por la Administración tributaria.

⁶¹⁵ De 28 de diciembre de 1992.

⁶¹⁶ CABRÉ y DE GISPERT BROSA (2008), pp. 1367-1376; en ese sentido también ALONSO MARTÍNEZ (1996), p. 237.

de ahí que los catalogan como “pretendidamente medioambientales.”⁶¹⁷

En la misma tendencia ALONSO MARTÍNEZ, opina que ello es así a pesar de que en sus respectivas exposiciones de motivos el legislador justifica la coexistencia de estos impuestos especiales (que son en definitiva impuestos sobre el consumo de determinados productos), con el IVA como impuesto general sobre el consumo, en orden a internalizar los costes sociales que los primeros generan y no han sido tenidos en cuenta a la hora de fijar los precios privados.⁶¹⁸

En ese sentido en dichas exposiciones de motivos se arguye que esta doble imposición cumple una función extrafiscal “como instrumento de las políticas sanitarias, energéticas, de transportes, de medio ambiente, etc.” lo que a su vez contribuirá a desincentivar tales consumos.

Pero, por ejemplo, en el caso del Impuesto Especial a los Hidrocarburos, CABRÉ y DE GISPERT BROSA advierten que la incorporación del argumento ambiental ha sido reducida y se ha centrado en ofrecer un tratamiento fiscal favorable de los biocarburantes, probablemente insuficiente si se considera el precio antes de los impuestos de los distintos carburantes alternativos.⁶¹⁹

Se trataría entonces de la incorporación de incentivos, pero no de tributos realmente ambientales. Como se ha indicado, el análisis de dichos tipos impositivos escapa del objeto de esta investigación, pero sí será objeto de comentarios el impuesto especial sobre

⁶¹⁷ Se exceptúa de tal consideración al impuesto sobre el carbón, que no es analizado por los autores en comento.

⁶¹⁸ ALONSO MARTÍNEZ (1996), p. 237.

⁶¹⁹ En relación a la presencia del factor ambiental en la imposición estatal española también puede verse el trabajo de FERNÁNDEZ ORTE (2009), pp. 93-120, de acuerdo con el autor en muchas figuras utilizadas por el ordenamiento español, si bien se menciona el argumento ambiental, la presencia de éste tampoco puede hacer concluir *per se* que se trata de tributos ambientales.

el carbón, porque éste recae sobre el consumo de un mineral,⁶²⁰ ha sido catalogado como un impuesto a la energía y se le atribuye un carácter de protección al medio ambiente, por lo que requiere el examen particular que se realizará en el siguiente epígrafe.

Ahora bien, en lo relativo a la Comunidades Autónomas, su rol ha sido más relevante que el Estatal ya que como se verá de inmediato, en ellas se han adoptado una serie de tributos propios con características ecológicas o medioambientales que ha venido a suponer un cambio en la concepción del sistema fiscal español en el que el argumento ambiental comenzó a cobrar relevancia.⁶²¹

En particular, en cuanto a los aspectos relacionados con la actividad minera pueden ser objeto de tributación el depósito, almacenamiento o vertido de residuos industriales y de los residuos mineros, y otros que gravan la alteración de la superficie o suelo como consecuencia de la extracción a partir de las concesiones de explotación de la sección C) en los términos de la Ley N° 22/1973, del 21 de julio, de minas, referidas a minerales metálicos industriales y metales preciosos.

⁶²⁰ El carbón es una roca sedimentaria de color negro, muy rica en carbono y con cantidades variables de otros elementos como hidrógeno, azufre, oxígeno y nitrógeno. Arde fácilmente y es uno de los combustibles fósiles más utilizados. Sus principales tipos son el carbón lignítico: de color pardo, con poco poder calórico; y el carbón antracítico: contiene la mayor concentración de carbono; es el más duro y brillante.

⁶²¹ CABRÉ y DE GISPERT BROSÀ (2008), p. 1368. En general los tributos autonómicos ambientales se dirigen a gravar diversas actividades a través de hechos impositivos realizados por varios sectores de la economía, de manera que salvo excepción, no son tributos específicamente mineros o dirigidos a gravar específicamente a esta actividad, es por ello que no se incluyen en el presente Capítulo. Ahora bien, a pesar de que en la mayoría de los supuestos no comportan la referida especificidad, otros tributos autonómicos ambientales se han incorporado a este trabajo en la sección “Anexos”, por considerarse cuando menos conveniente su conocimiento ya con ellos podría hacerse frente a varias de las externalidades de la actividad minera. Por ejemplo, existen a nivel de las Comunidades Autónomas tributos para gravar la emisión de gases a la atmósfera y otros relativos a los usos del agua. Sobre la fiscalidad del agua en el derecho español pueden consultarse entre otros a: ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN (1991); PAGÈS I GALTÉS (1995); EMBID IRUJO (1999), pp. 61-98; TREJO CRUZ y OME BARAHONA (2013), pp. 245-291.

5.1. El canon de control de vertidos. (Estatal)

Con respecto a la incidencia que tienen las actividades extractivas en el agua (debido fundamentalmente a los vertidos de aguas de achique procedentes de actividades mineras al dominio público hidráulico), están gravadas (al igual que otras actividades económicas) con una tasa estatal destinada al estudio, control, protección y mejora del medio receptor de cada cuenca hidrográfica, que es independiente de los cánones o tasas que puedan establecer las Comunidades Autónomas o Corporaciones Locales para financiar las obras de saneamiento y depuración.⁶²²

Ella se encuentra establecida en el Artículo 113 de la Ley de Aguas,⁶²³ y se denomina “canon de control de vertidos.”⁶²⁴ MARTÍN MATEO califica a este “canon” como una tasa parafiscal, ya que su destino no es un ingreso en el Tesoro, sino que se trata de un tributo finalista cuyo devengo tiene carácter periódico y anual.⁶²⁵

En ese sentido, se gravan con él todos los vertidos al dominio público hidráulico (autorizados o no), siendo el sujeto pasivo quien lleve a cabo el vertido, y el hecho imponible, la realización de éste. Asimismo, su importe será el producto del volumen de

⁶²² Aunque el citado Artículo 113, prevé que en el supuesto de cuencas intercomunitarias este canon será recaudado por el Organismo de cuenca o bien por la Administración Tributaria del Estado, en virtud de convenio con aquél. En este segundo caso la Agencia Estatal de Administración Tributaria recibirá del Organismo de cuenca los datos y censos pertinentes que faciliten su gestión, e informará periódicamente a éste en la forma que se determine por vía reglamentaria. El canon recaudado será puesto a disposición del Organismo de cuenca correspondiente. Y asimismo que, en virtud de convenio las Comunidades Autónomas podrán recaudar el canon en su ámbito territorial. En este supuesto, la Comunidad Autónoma pondrá a disposición del Organismo de cuenca la cuantía que se estipule en el convenio, en atención a las funciones que en virtud del mismo se encomienden a la Comunidad Autónoma.

⁶²³ Real Decreto Legislativo Nº 1/2001, de 20 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Aguas. Boletín Oficial del Estado Número 176, de 24 de julio de 2001.

⁶²⁴ Aunque ya en 1985 el Artículo 105 de la Ley de Aguas de aquel entonces lo recogía como único testigo a nivel estatal del ordenamiento español, del principio quien contamina, paga.

⁶²⁵ MARTÍN MATEO (1995), p. 227. En el mismo sentido: LOZANO CUTANDA (2003), p. 335; y OLLER RUBERT (2005), p. 315.

vertido autorizado por el precio unitario de control de vertido.⁶²⁶

El devengo tiene lugar el 31 de diciembre, coincidiendo el período impositivo con un año natural, excepto el ejercicio en que se produzca la autorización del vertido o su cese, en cuyo caso, se calculará el canon proporcionalmente al número de días de vigencia de la autorización en relación con el total del año. Durante el primer trimestre de cada año natural, deberá liquidarse el canon correspondiente al año anterior.

5.2. El impuesto especial sobre el carbón. (Estatal)

Este tributo se encuentra establecido y regulado en los Artículos 75 al 86 de la Ley N° 38/1992,⁶²⁷ y en los Artículos 138 a 140 de su Reglamento,⁶²⁸ resultando aplicable también la Ley N° 15/2012,⁶²⁹ de medidas fiscales para la sostenibilidad energética. Así como la Directiva N° 2003/96/CE del Consejo,⁶³⁰ por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad.

De acuerdo con lo establecido en el Artículo 1.1 de la LIEEs, los impuestos especiales en ella previstos en general son tributos de naturaleza indirecta que recaen sobre consumos específicos y gravan, en fase única, la fabricación, importación y, en su

⁶²⁶ Este precio unitario se calculará multiplicando el precio básico por metro cúbico por un coeficiente de mayoración o minoración, que se establecerá reglamentariamente en función de la naturaleza, características y grado de contaminación del vertido, así como por la mayor calidad ambiental del medio físico en que se vierte.

⁶²⁷ Aunque realmente, la sujeción a gravamen del carbón se lleva a cabo por la Ley N° 22/2005, de 19 de noviembre, que lleva consigo la modificación de la Ley N° 38/1992, de 28 de diciembre, de la LIEEs, ya que mediante la misma se incluye en dicha Ley un nuevo Título III (Artículos 75 al 88).

⁶²⁸ Real Decreto N° 1165/1995, de 7 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales. Por medio del Real Decreto N° 774/2006, de 23 de junio se incluye, a su vez, un nuevo Título III en el Reglamento de la Ley de Impuestos Especiales, Artículos 138 al 140 que desarrollan algunos preceptos de la ley en materia de gestión, devolución, liquidación y pago.

⁶²⁹ De 27 de diciembre de 2012.

⁶³⁰ De 27 de octubre de 2003.

caso, introducción, en el ámbito territorial interno de determinados bienes, así como la matriculación de ciertos medios de transporte, el suministro de energía eléctrica y la puesta a consumo de carbón. Así pues, en lo relativo al impuesto especial sobre el carbón, de data reciente en el derecho español,⁶³¹ lo que se grava es la “puesta a consumo de carbón” en el territorio de aplicación del impuesto.⁶³²

De esta forma, el hecho imponible está constituido por una parte, por la referida puesta a consumo de carbón⁶³³ considerándose como tal la primera venta o entrega en el ámbito territorial de aplicación (lo que significa que no quedan sujetas las ventas a otros Estados) tras la producción o extracción, importación o adquisición intracomunitaria de carbón; y también el autoconsumo.⁶³⁴

Se considerará autoconsumo la utilización o consumo del carbón realizado por los productores o extractores, importadores, adquirentes intracomunitarios o empresarios, presumiéndose el mismo cuando no pueda acreditarse el destino del carbón producido, importado o adquirido.⁶³⁵

⁶³¹ La incorporación del impuesto especial sobre el carbón forma parte del proceso de armonización de impuestos entre los Estados miembros de la Unión Europea. Fue incluido en la Directiva 2003/93 pero en España se introducen las modificaciones legales para su implantación hasta finales de 2005. FRAILE FERNÁNDEZ (2015), p. 520. Véase también a ÁLVAREZ ARROYO (2007), pp. 5-11.

⁶³² En virtud de lo dispuesto en el Artículo 76.1, el Impuesto Especial sobre el Carbón se exigirá en todo el territorio español, excepto en la Comunidad Autónoma de Canarias y en las Ciudades de Ceuta y Melilla.

⁶³³ A los efectos de este impuesto, tienen la consideración de carbón los productos comprendidos en los códigos 2701 (Hullas; briquetas, ovoides y combustibles sólidos similares, obtenidos de la hulla), 2702 (Lignitos, incluso aglomerados, excepto el azabache), 2704 (Coques y semicoques de hulla, lignito o turba, incluso aglomerados; carbón de retorta), 2708 (Brea y coque de brea de alquitrán de hulla o de otros alquitranes minerales), 2713 (Coque de petróleo, betún de petróleo y demás residuos de los aceites de petróleo o de mineral bituminoso) y 2714 (Betunes y asfaltos naturales; pizarras y arenas bituminosas; asfaltitas y rocas asfálticas) de la nomenclatura arancelaria y estadística establecida por el Reglamento (CEE) N° 2.658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987.

⁶³⁴ Tendrán, asimismo, la consideración de primera venta o entrega las ventas o entregas subsiguientes que realicen los empresarios que destinen el carbón a su reventa y les haya sido aplicable al adquirirlo la exención regulada en el artículo 79.1 de esta Ley.

⁶³⁵ FALCÓN Y TELLA (2015), p. 373.

No estarán sujetas a este impuesto las ventas o entregas de carbón que impliquen su envío directo por el productor o extractor, importador o adquirente intracomunitario a un destino fuera del ámbito de aplicación de este impuesto y los autoconsumos que se efectúen por sus productores o extractores dentro de las instalaciones de producción o extracción y vinculado a la realización de estas actividades.⁶³⁶

Por otra parte, de acuerdo con el régimen previsto en el Artículo 79 de la LIEEs, estarán exentas del impuesto, la primera venta o entrega efectuada a empresas que destinen el carbón a su reventa en el ámbito territorial de aplicación del impuesto, las entregas efectuadas a empresarios que destinen el carbón adquirido a su envío fuera del territorio de aplicación del impuesto y las operaciones que constituyan una puesta a consumo del carbón cuando se destinen a usos que establece la Ley; entre otros: los procesos mineralógicos,⁶³⁷ como combustible en el ámbito del consumo doméstico y residencial,⁶³⁸ o cualquier uso que no suponga combustión.

Además de los casos de no sujeción y de las exenciones, el Artículo 80 de la LIEEs, establece un sistema de devoluciones del impuesto previamente satisfecho puesto a consumo y que con posterioridad vaya a ser utilizado en alguno de los destinos que dan lugar a un supuesto de no sujeción como lo es el envío del carbón a un destino fuera del ámbito de aplicación del impuesto, siempre que se cumplan los requisitos en el numeral 2, literales a) y b) de la norma en comento.⁶³⁹

⁶³⁶ Artículo 78 LIEEs.

⁶³⁷ Artículo 79.3.c) LIEEs: Se consideran procesos mineralógicos los clasificados bajo el código DI 26, «industrias de otros productos minerales no metálicos», de la nomenclatura NACE, establecida por el Reglamento (CEE) N° 3037/90 del Consejo, de 9 de octubre de 1990.

⁶³⁸ Artículo 79.3.d) LIEEs: Se presumirá que el carbón se destina a esta utilización cuando sea objeto de venta o entrega a consumidores finales no industriales.

⁶³⁹ “Artículo 80. (...) 2. 2. La aplicación de la devolución quedará condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos: a) La realidad del envío se acreditará conforme a lo dispuesto en el artículo 78.2 de esta Ley. b) El ingreso previo de las cuotas cuya devolución se reclama se acreditará con el ejemplar para el interesado de la correspondiente declaración liquidación. No obstante, cuando el empresario que realice el envío no tenga la condición de sujeto pasivo o responsable obligado al pago, dicho ingreso se acreditará por medio de la factura en la que conste la repercusión de las cuotas sobre el referido empresario.”

Los sujetos pasivos del Impuesto serán de acuerdo a lo establecido en el Artículo 81 de la Ley de Impuestos Especiales, las personas o entidades que realicen el hecho imponible, por tanto: los productores o extractores, importadores, adquirentes intracomunitarios de carbón y los empresarios revendedores que realicen las ventas o entregas o las operaciones de autoconsumo sujetas al impuesto.

Asimismo, serán sujetos pasivos, los productores o extractores, importadores o adquirentes intracomunitarios de carbón y los empresarios revendedores que realicen el autoconsumo del carbón.

Igualmente se considerarán sujetos pasivos a los empresarios adquirentes del carbón que lo destinen a su consumo en el ámbito territorial de aplicación del impuesto, cuando la entrega previa al empresario adquirente hubiere estado exenta porque el carbón adquirido iba a ser destinado inicialmente a ser enviado con un destino fuera del ámbito territorial de aplicación del impuesto.⁶⁴⁰

La base imponible por su parte estará constituida por el poder energético del carbón, objeto de las operaciones sujetas, expresado en gigajulio (GJ).⁶⁴¹ Cuando se trate de carbón destinado a usos con fines profesionales siempre y cuando no se utilice en procesos de cogeneración y generación directa o indirecta de energía eléctrica el tipo impositivo aplicable será de: 0,15 euros por GJ.⁶⁴²

⁶⁴⁰ DEL BLANCO GARCÍA (2010), p. 19.

⁶⁴¹ En mineralogía: Unidad de energía equivalente a 109 julios = 947.817 Btu = 277.7778 kilovatios-hora.

⁶⁴² De acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 84.1 de la LIEEs: “se considera carbón destinado a usos con fines profesionales los suministros de carbón efectuados para su consumo en plantas e instalaciones industriales, con exclusión del que se utilice para producir energía térmica útil cuyo aprovechamiento final se produzca en establecimientos o locales que no tengan la condición de plantas o instalaciones industriales. Asimismo, tendrá la consideración de carbón destinado a usos con fines profesionales, el carbón utilizado en cultivos agrícolas.”

En tanto que cuando se trate de carbón destinado a otros usos, se aplicará el tipo impositivo de 0,65 euros por GJ. En virtud de su carácter indirecto, este impuesto deberá repercutirse⁶⁴³ sobre el adquirente y sus cuotas deben liquidarse e ingresarse trimestralmente. Por otra parte, el devengo se producirá de acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 82 de la LIEEs, se establece que el impuesto se devengará:

a) En el momento de la puesta del carbón a disposición de los adquirentes en los supuestos de primera venta o entrega de carbón efectuada en el ámbito de aplicación del impuesto tras su producción o extracción, importación o adquisición intracomunitaria;

b) En el momento del autoconsumo del carbón por parte de los productores o extractores, importadores, adquirentes intracomunitarios o empresarios revendedores;

c) En el momento en que se constate la falta de justificación del destino dado al carbón producido, importado o adquirido;

o d) En el momento en que los empresarios adquirentes, que lo iban a enviar fuera del ámbito territorial del impuesto lo destinen a su consumo dentro del ámbito territorial de aplicación, ya que la primera entrega habría estado exenta.

Ahora bien, si conforme a lo visto, para que un impuesto pueda ser entendido como ambiental, debe hallarse en él esa finalidad de protección al medio ambiente, y en lo que dice relación con su base imponible, ella debería estar constituida por unidades físicas y valores no por valores monetarios, debiendo existir una íntima relación entre las unidades físicas y valores no monetarios y la composición de las sustancias contaminantes. En ese sentido, la base imponible del impuesto especial sobre el carbón como se indicó, está constituida por el valor calorífico bruto del carbón puesto a consumo.

⁶⁴³ Artículo 85 LIEEs.

Ello no es otra cosa que su adaptación a las exigencias del principio quien contamina, paga⁶⁴⁴ ya que está constituida no por una magnitud física ajena a los costes sociales medioambientales provocados por su consumo como pueden ser los Kilogramos de carbón puestos a consumo, sino por una magnitud expresiva del valor calorífico del carbón puesto al consumo.

Sin embargo, aunque teóricamente por esa razón sería fácil sostener que se trata de un impuesto ambiental, en la práctica, su creación no ha de representar, con carácter general, una carga tributaria efectiva para el carbón que se consume en España, lo que no contribuye a desincentivar su consumo y sustituirlo por otras energías más limpias.⁶⁴⁵

5.3. Tributos propios autonómicos en materia de depósito o almacenamiento, incineración y eliminación de residuos.

Una de las externalidades negativas que conforme se ha indicado, genera la actividad minera –aunque no es la única que lo hace- son los residuos, los cuales de alguna forma ponen de manifiesto además de ciertos niveles de contaminación, una capacidad económica que es susceptible de gravamen, pues ellos se producen en el marco o como consecuencia del ejercicio de una actividad económica generadora de renta o en algunos casos de consumo.⁶⁴⁶

A este respecto, debe tenerse en cuenta que en general conforme a la Ley N° 22/2011,⁶⁴⁷ de carácter estatal, los residuos son cualquier sustancia u objeto que su poseedor deseche o tenga la intención o la obligación de desechar, a los que se distingue

⁶⁴⁴ BORRERO MORO (2007), p. 58. En el mismo sentido DEL BLANCO GARCÍA (2010), p. 18.

⁶⁴⁵ GONZÁLEZ-JARABA (2005), pp.26-27. Opinión compartida por DEL BLANCO GARCÍA (2010), pp. 18-20 y FERNÁNDEZ GÓMEZ DEL CASTILLO (2015b), p. 603.

⁶⁴⁶ GARCÍA-TORRES FERNÁNDEZ (2011), p. 144.

⁶⁴⁷ de 28 de julio, de Residuos y suelos contaminados. Boletín Oficial del Estado Número 181, de 29 de Julio de 2011.

entre domésticos,⁶⁴⁸ comerciales,⁶⁴⁹ industriales y los peligrosos.

Interesa detenerse en los conceptos de residuos industriales, peligrosos y residuos mineros. Los residuos industriales son aquellos resultantes de los procesos de fabricación, de transformación, de utilización, de consumo, de limpieza o de mantenimiento, generados por la actividad industrial,⁶⁵⁰ excluidas las emisiones a la atmósfera.⁶⁵¹

Por su parte los residuos peligrosos son aquellos que presentan una o varias de las características peligrosas enumeradas en el Anexo III de la Ley N° 22/2011,⁶⁵² y aquellos que pueda aprobar el Gobierno de conformidad con lo establecido en la normativa europea o en los convenios internacionales de los que España sea parte, así como los recipientes y envases que los hayan contenido.⁶⁵³

Ahora bien, en el caso de los residuos de las industrias extractivas o “residuos mineros”, que como se indicó son regulados mediante el Real Decreto N° 975/2009,⁶⁵⁴ sobre gestión de los residuos de las industrias extractivas y de protección y rehabilitación

⁶⁴⁸ Aquellos generados en los hogares como consecuencia de las actividades domésticas. Se consideran también residuos domésticos los similares a los anteriores generados en servicios e industrias. Se incluyen también en esta categoría los residuos que se generan en los hogares de aparatos eléctricos y electrónicos, ropa, pilas, acumuladores, muebles y enseres así como los residuos y escombros procedentes de obras menores de construcción y reparación domiciliaria. Tendrán la consideración de residuos domésticos los residuos procedentes de limpieza de vías públicas, zonas verdes, áreas recreativas y playas, los animales domésticos muertos y los vehículos abandonados.

⁶⁴⁹ Los generados por la actividad propia del comercio, al por mayor y al por menor, de los servicios de restauración y bares, de las oficinas y de los mercados, así como del resto del sector servicios.

⁶⁵⁰ Artículo 3, literal d), de la Ley N° 22/2011, de 28 de julio, de residuos y suelos contaminados. Boletín Oficial del Estado Número 181, de 29 de julio de 2011.

⁶⁵¹ Reguladas en la Ley N° 34/2007, de 15 de noviembre, de calidad del aire y protección de la atmósfera. Boletín Oficial del Estado Número 275, de 16 de Noviembre de 2007.

⁶⁵² En dicho Anexo se establecen una serie de características de los residuos que permiten calificarlos como peligrosos. Entre ellas se mencionan sustancias explosivas, oxidantes y fácilmente inflamables por solo mencionar algunas.

⁶⁵³ Artículo 3, literal e), de la Ley N° 22/2011, de 28 de julio, de residuos y suelos contaminados. Boletín Oficial del Estado Número 181, de 29 de julio de 2011.

⁶⁵⁴ De 12 de junio, publicado en el Boletín Oficial del Estado Número 143, de 13 de Junio de 2009. Modificado a su vez por el Real Decreto N° 777/2012, de 4 de mayo.

del espacio afectado por actividades mineras; se hace referencia a residuos sólidos, acuosos o en pasta que quedan tras la investigación y aprovechamiento de un recurso geológico, tales como son los estériles de mina, gangas del todo uno, rechazos, subproductos abandonados y las colas de proceso e incluso la tierra vegetal y cobertera en determinadas condiciones, siempre que constituyan residuos tal y como se definen en la Ley de Residuos.⁶⁵⁵

Los residuos mineros a su vez pueden ser peligrosos e inertes. Serán peligrosos cuando así hayan sido calificados en la legislación vigente en materia de residuos peligrosos⁶⁵⁶; e inertes cuando se trate de residuos que no experimenten ninguna transformación física, química o biológica significativa.⁶⁵⁷ Los residuos inertes no son solubles ni combustibles, ni reaccionan física ni químicamente de ninguna otra manera, ni son biodegradables, ni afectan negativamente a otras materias con las cuales entran en contacto, de forma que puedan provocar la contaminación del medio ambiente o perjudicar la salud humana.⁶⁵⁸

En todo caso, la Lista Europea de Residuos, dedica el capítulo uno a los residuos de la prospección, extracción de minas y canteras y tratamientos físicos y químicos de minerales, considerando “residuo peligroso” a los desechos mineros tales como relaves mineros y emisiones aéreas de chimeneas.⁶⁵⁹

⁶⁵⁵ Actualmente, la Ley N° 22/2011, de 28 de julio, de Residuos y suelos contaminados. Boletín Oficial del Estado Número 181, de 29 de Julio de 2011.

⁶⁵⁶ Artículo 3.7.d) del Real Decreto N° 975/2009, de 12 de junio, sobre gestión de los residuos de las industrias extractivas y de protección y rehabilitación del espacio afectado por actividades mineras. Boletín Oficial del Estado Número 143, de 13 de Junio de 2009.

⁶⁵⁷ Artículo 3.7.e) del Real Decreto N° 975/2009, de 12 de junio, sobre gestión de los residuos de las industrias extractivas y de protección y rehabilitación del espacio afectado por actividades mineras. Boletín Oficial del Estado Número 143, de 13 de Junio de 2009.

⁶⁵⁸ Las características específicas de los residuos mineros inertes se desarrollan en el Anexo I.b del Real Decreto N° 975/2009, de 12 de junio, sobre gestión de los residuos de las industrias extractivas y de protección y rehabilitación del espacio afectado por actividades mineras. Boletín Oficial del Estado Número 143, de 13 de Junio de 2009.

⁶⁵⁹ Son peligrosos los estériles que generan ácido procedentes de la transformación de sulfuros (Código LER 01 03 04*); otros estériles que contienen sustancias peligrosas (Código LER 01 03 05*); y, y otros residuos

No obstante, ya sea que se trate de residuos mineros peligrosos o no, los explotadores deben velar por la correcta gestión de estos y de todas las instalaciones de residuos también con posterioridad a su cierre, cuando proceda; así como por la prevención de accidentes graves que puedan ocurrir en las instalaciones, y la limitación de sus consecuencias para el medio ambiente y la salud humana. Debido a lo cual está prohibido el abandono, vertido o depósito incontrolado de residuos mineros.⁶⁶⁰

Ocurre también que en aplicación del principio quien contamina, paga, de alguna forma el responsable de la generación de los residuos debería hacerse cargo de ellos. De esta forma, en España tanto el principio de quien contamina, paga, como el de corresponsabilidad han servido de base para el establecimiento de impuestos ambientales encaminados a incentivar una gestión más ecológica de los residuos.⁶⁶¹

En ese sentido, algunas Comunidades Autónomas han aprobado figuras impositivas dirigidas a gravar con carácter general el depósito o almacenamiento de residuos peligrosos y no peligrosos en vertederos, y también la incineración y eliminación de los mismos.⁶⁶²

En este contexto el concepto de “depósito” es sinónimo del “almacenamiento”, esto es, depósito temporal de residuos con carácter previo a su valorización o eliminación.⁶⁶³ La eliminación por su parte, consiste en cualquier operación que no sea la valorización,

que contienen sustancias peligrosas procedentes de la transformación física y química de minerales metálicos Código LER 01 03 07*.

⁶⁶⁰ Artículo 3, Real Decreto N° 975/2009, de 12 de junio, sobre gestión de los residuos de las industrias extractivas y de protección y rehabilitación del espacio afectado por actividades mineras. Boletín Oficial del Estado Número 143, de 13 de Junio de 2009.

⁶⁶¹ Al respecto pueden consultarse los trabajos de PUIG VENTOSA (2008), pp. 1303-1328; PUIG VENTOSA y GONZÁLEZ MARTÍNEZ (2012a), pp. 155-184; y PUIG VENTOSA y GONZÁLEZ MARTÍNEZ (2012b).

⁶⁶² Se trata de tributos distintos y normalmente compatibles con cualquier tasa o contribución especial estatal, autonómica o local aplicable a las operaciones gravadas.

⁶⁶³ GARCÍA-TORRES FERNÁNDEZ (2011), p. 145.

incluso cuando la operación tenga como consecuencia secundaria el aprovechamiento de sustancias o energía.⁶⁶⁴ En tanto que la valorización es cualquier operación cuyo resultado principal sea que el residuo sirva a una finalidad útil al sustituir a otros materiales, que de otro modo se habrían utilizado para cumplir una función particular, o que el residuo sea preparado para cumplir esa función en la instalación o en la economía en general.⁶⁶⁵

Así, en algunas Comunidades Autónomas (como Madrid, Murcia, Cantabria y Cataluña), existen impuestos cuyos hechos imponibles gravan el depósito de residuos en vertederos; en otras (como Andalucía y Castilla-La Mancha), se grava el depósito de residuos peligrosos y radiactivos;⁶⁶⁶ y en otras la incineración y eliminación de los mismos (como ocurre en Castilla y León,⁶⁶⁷ Valencia, Extremadura, La Rioja y

⁶⁶⁴ Artículo 3.v, de la Ley N° 22/2011, de 28 de julio, de Residuos y suelos contaminados. Boletín Oficial del Estado Número 181, de 29 de Julio de 2011.

⁶⁶⁵ Artículo 3.r, de la Ley N° 22/2011, de 28 de julio, de Residuos y suelos contaminados. Boletín Oficial del Estado Número 181, de 29 de Julio de 2011. En el Anexo II se recoge una lista no exhaustiva de operaciones de valorización.

⁶⁶⁶ Aunque en el caso de Andalucía en la actualidad se encuentra sin efecto el impuesto que grava el depósito de residuos radiactivos, ello porque la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley N° 7/2013 (de 23 de diciembre. Boletín Oficial de la Junta de Andalucía, Número 254, de 31 de diciembre de 2013), dejó sin efecto, desde el 1 de enero de 2013, mientras exista un tributo estatal que grave el mismo hecho imponible, los artículos 56 a 64 de la Ley N° 18/2003, de 29 de diciembre, por la que se aprueban medidas fiscales y administrativas, que regulan el impuesto sobre depósito de residuos radiactivos. En el Caso de Castilla-La Mancha, el almacenamiento de ese tipo de residuos se encuentra gravado por el impuesto previsto en el Artículo 2.1.c) de la Ley N° 16/2005, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente y del tipo autonómico del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos. Diario Oficial de Castilla-La Mancha Número 264, de 31 de diciembre de 2005.

⁶⁶⁷ Ley N° 1/2012 (de 28 de febrero, de Medidas Tributarias, Administrativas y Financieras. Boletín Oficial de Castilla y León Número 42, de 29 de febrero de 2012), creó un impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos, si bien en la actualidad es posible hallarlo en el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos propios y cedidos (Decreto Legislativo N° 1/2013, de 12 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos propios y cedidos. Boletín Oficial de Castilla y León Número 180, de 18 de septiembre de 2013), en cuyo Artículo 57 se le define como un tributo propio de naturaleza real y finalidad extra fiscal, cual es la de fomentar el reciclado y la valorización de los residuos, así como disminuir los impactos sobre el medio ambiente derivados de su eliminación en vertedero, para lo cual se prevé su afectación. En ese sentido, se aplica a los residuos gestionados por las entidades locales de la Comunidad y a los residuos distintos de ellos que sean generados por las industrias, comercios y servicios. Ahora bien, aunque constituye el hecho imponible del impuesto la entrega o depósito de residuos para su eliminación en vertederos situados en el territorio de la Comunidad Autónoma de Castilla y León, sean estos gestionados por entidades locales como no gestionados por las mismas. no está sujeta al impuesto la gestión de los residuos

Cataluña).

Por una parte, los impuestos sobre el depósito o almacenamiento son definidos generalmente como tributos de carácter indirecto y naturaleza real, que gravan el depósito de residuos con la finalidad de proteger el medio ambiente. La idea que subyace a los mismos es encauzar al productor del residuo hacia conductas más respetuosas del medio ambiente tales como el reciclado y la valorización.⁶⁶⁸

En ese sentido, se prevé como hechos imponibles la entrega o depósito de los residuos para su eliminación en vertederos, o bien, el depósito en tierra de residuos, estando sujetos particularmente, la entrega de ellos en vertederos públicos o privados y su abandono en lugares no autorizados por la normativa sobre residuos de la Comunidad Autónoma respectiva.⁶⁶⁹

En ese sentido, se suelen incluir como supuestos de no sujeción, el vertido de efluentes líquidos a las aguas continentales o al Sistema Integral de Saneamiento, las emisiones a la atmósfera y la incineración de residuos, porque ellos son gravados por otros tributos específicos.

Tampoco se sujeta al pago de estos, el depósito y almacenamiento de residuos con el fin de gestionarlos para su reutilización, reciclado o valorización. Asimismo, debe advertirse que la tendencia generalizada en estos tributos, es que se incluya como otro

incluidos en el capítulo 01 “Residuos de la prospección, extracción de minas y canteras y tratamientos físicos y químicos de minerales” de la Orden MAM/304/2002, de 8 de febrero, que desarrolla el Real Decreto 975/2009, de 12 de junio, sobre gestión de los residuos de industrias extractivas y de protección y rehabilitación del espacio afectado por actividades mineras o norma que le sustituya.

⁶⁶⁸ RUIZ GARIJO (2015), p. 625. Figuras similares pueden encontrarse en Dinamarca, Austria y Gran Bretaña. Véase también a SERRANO ANTÓN (2007), pp. 607-626.

⁶⁶⁹ En el caso de Andalucía solo se grava el depósito de residuos peligrosos. En el caso de Cataluña se distingue entre residuos municipales, de la construcción y los industriales, aplicando un impuesto diferente a cada uno de ellos.

supuesto de no sujeción “la gestión de los residuos de la prospección, extracción de minas y canteras y tratamientos físicos y químicos de minerales”, residuos éstos incluidos en el capítulo 01 de la Orden MAM 304/2002, de 8 de febrero, que desarrolla el Real Decreto N° 975/2009, de 12 de junio, sobre gestión de los residuos de industrias extractivas y de protección y rehabilitación del espacio afectado por actividades mineras, o norma que la sustituya.⁶⁷⁰

O también que se incluya como exención “el depósito de residuos excluidos y fuera del ámbito de aplicación de la Ley N° 22/2011.”⁶⁷¹ A pesar de ello, en algunos casos excepcionales como podrá verse en la Tabla N° 3, los residuos mineros sí estarían sujetos a los referidos impuestos. Y, por otra parte, puede ocurrir que en el marco de la actividad minera puedan generarse (y de hecho, se generan) residuos industriales (que no residuos mineros derivados de la actividad extractiva propiamente dicha) o residuos peligrosos, que darían lugar al pago de algunos de estos tributos.

De tal suerte que bajo ciertas condiciones como se verá de inmediato, algunos tributos propios autonómicos sobre los residuos resultan aplicables a los residuos industriales y a los residuos mineros, por lo que se han incluido en este apartado, aunque no son especial y particularmente dirigidos a gravar a la actividad minera.

Pues bien, el hecho imponible se considerará realizado en el territorio de la Comunidad respectiva cuando la entrega de los residuos objeto del impuesto se produzca en un vertedero situado en ella. Del mismo modo, cuando se produzca el abandono de los residuos en terrenos o inmuebles situados dentro de su ámbito territorial.

⁶⁷⁰ Como ocurre con el Artículo 23.1 de la Ley N° 2/2012, de 28 de junio, de medidas urgentes en materia tributaria, financiera y de juego de la Comunidad Autónoma de Extremadura. Diario Oficial de Extremadura Número 125, de 29 de junio de 2012.

⁶⁷¹ Es el caso de La Rioja, conforme al Artículo 6 de la Ley N°10/2017, de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja en materia de impuestos propios y tributos cedidos. Boletín Oficial de la Rioja Número 126, de 30 de octubre de 2017.

El devengo se producirá con carácter general en el momento en que se produzca la entrega de residuos que constituye el hecho imponible. Cuando el abandono de residuos se produzca en lugares no autorizados por la normativa sobre residuos, el devengo se producirá en el momento de dicho abandono.

Ahora bien, aunque en principio no se consideran sujetos el depósito y almacenamiento de residuos con el fin de gestionarlos para su reutilización, reciclado o valorización, cuando este depósito superase el plazo establecido para aquellas actividades por la normativa de la Comunidad respectiva en materia de residuos, se devengará el impuesto.⁶⁷² En ese supuesto, el devengo ocurrirá cuando transcurra el plazo establecido para la realización de las citadas actividades sin que se hayan llevado a cabo.

Por otra parte, serán sujetos pasivos a título de contribuyentes las personas físicas o jurídicas y los entes sin personalidad jurídica, que entreguen los residuos en un vertedero o que los abandonen en lugares no autorizados.⁶⁷³

En tanto que se considerarán sustitutos de los contribuyentes⁶⁷⁴ (quienes deberán repercutir el importe del impuesto íntegramente sobre el contribuyente) las personas físicas o jurídicas y los entes sin personalidad jurídica, que sean titulares de la

⁶⁷² En Murcia por ejemplo, también se grava el almacenamiento de residuos por tiempos superiores a 2 años si son residuos no peligrosos, y de 6 meses si son residuos peligrosos.

⁶⁷³ En el caso de Cataluña lo serán las personas físicas o jurídicas públicas o privadas productoras de los residuos de la construcción, los productores de los residuos municipales que no son objeto de servicio municipal de recogida (los titulares de las instalaciones de depósito, a título de sustituto del contribuyente).

⁶⁷⁴ En la LGT, se diferencian dos clases de sujetos pasivos: contribuyente y sustituto del contribuyente. El primero es la persona física o jurídica que realiza el hecho imponible y que manifiesta la capacidad económica gravada por el tributo. Tradicionalmente, suele identificarse la figura del sujeto pasivo con la del contribuyente, aunque según la ley también debe considerarse al sustituto del contribuyente, este último es el sujeto pasivo al que la ley le impone cumplir con la obligación tributaria principal, así como con las obligaciones formales y en lugar del contribuyente. Éste se caracteriza por no realizar el hecho imponible ni manifestar la capacidad económica, pero la ley le obliga a ponerse en el lugar del contribuyente, asumiendo todas las prestaciones materiales y formales que conlleva el tributo. Por tanto, el sustituto no es el destinatario del tributo, aunque se vea obligado legalmente a pagarlo. El sustituto se define siempre en el hecho imponible de cada tributo.

explotación de los vertederos públicos o privados en los que hayan sido entregados o abandonados los residuos.

En relación con la base imponible, ésta estará constituida, según proceda, por el peso o volumen de los residuos depositados, abandonados o eliminados y se determinará:

- a) Con carácter general, por el sistema de estimación directa⁶⁷⁵ mediante sistemas de pesaje y/o cubillaje; y,
- b) Por estimación indirecta,⁶⁷⁶ cuando la Administración no pueda determinar la base imponible mediante estimación directa.⁶⁷⁷

En la Tabla N° 3 que se presenta a continuación, es posible observar el listado de los tributos autonómicos que gravan el depósito, almacenamiento o eliminación de residuos de diversa índole, así como sus diferentes tipos impositivos, los cuales como se observará en la mayoría de los casos, tienen en cuenta una cantidad de euros determinada por toneladas de residuos, o en algunos casos por kilogramos y metros cúbicos.

⁶⁷⁵ De acuerdo con el Artículo 52 de la LGT, el método de estimación objetiva o directa podrá utilizarse para la determinación de la base imponible mediante la aplicación de las magnitudes, índices, módulos o datos previstos en la normativa propia de cada tributo.

⁶⁷⁶ El método de estimación indirecta se encuentra previsto en el Artículo 53 de la LGT, según el cual se aplicará cuando la Administración tributaria no pueda disponer de los datos necesarios para la determinación completa de la base imponible como consecuencia de alguna de las siguientes circunstancias: a) Falta de presentación de declaraciones o presentación de declaraciones incompletas o inexactas. b) Resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación inspectora. c) Incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales. d) Desaparición o destrucción, aun por causa de fuerza mayor, de los libros y registros contables o de los justificantes de las operaciones anotadas en los mismos. 2. Las bases o rendimientos se determinarán mediante la aplicación de cualquiera de los siguientes medios o de varios de ellos conjuntamente: a) Aplicación de los datos y antecedentes disponibles que sean relevantes al efecto. b) Utilización de aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de los bienes y de las rentas, así como de los ingresos, ventas, costes y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico, atendidas las dimensiones de las unidades productivas o familiares que deban compararse en términos tributarios. c) Valoración de las magnitudes, índices, módulos o datos que concurren en los respectivos obligados tributarios, según los datos o antecedentes que se posean de supuestos similares o equivalentes.

3. Cuando resulte aplicable el método de estimación indirecta, se seguirá el procedimiento previsto en el artículo 158 de esta ley.

⁶⁷⁷ En supuestos como los siguientes: a) El incumplimiento de la obligación del sustituto del contribuyente de verificar el peso y/o volumen de los residuos depositados. b) La falta de presentación de declaraciones exigibles o la insuficiencia o falsedad de las presentadas. c) La resistencia, excusa o negativa a la actuación inspectora. d) El abandono de residuos en lugares no autorizados. Para la estimación indirecta de la base imponible, la Administración podrá tener en cuenta cualquier dato, circunstancia o antecedente que pueda resultar indicativo del peso o volumen de residuos depositados o abandonados.

TABLA N° 3: TRIBUTOS AUTONÓMICOS EN MATERIA DE DEPÓSITO O ALMACENAMIENTO, INCINERACIÓN Y ELIMINACIÓN DE RESIDUOS. (VIGENTES EN EL EJERCICIO DE 2018).		
CATALUÑA		
CANON SOBRE LA DEPOSICIÓN CONTROLADA DE RESIDUOS INDUSTRIALES Ley N° 8/2008, de 10 de julio, de financiación de las infraestructuras de gestión de los residuos y de los cánones sobre la disposición del desperdicio de los residuos. Diario Oficial de la Generalitat de Catalunya Número 5175, de 17 de julio de 2008.		
HECHO IMPONIBLE	TIPO DE RESIDUO	€/TM
Deposición controlada de los residuos industriales la destinación de estos residuos a la deposición controlada, en instalaciones tanto de titularidad pública como privada.	Residuos industriales	15,80€
GALICIA		
IMPUESTO COMPENSATORIO AMBIENTAL MINERO ICAM VER ESPECIAL REFERENCIA A ESTE TRIBUTO EN LA TABLA N°4.		
ANDALUCÍA		
IMPUESTO SOBRE DEPÓSITO DE RESIDUOS PELIGROSOS Ley N° 18/2003, de 29 de diciembre, por la que se aprueban medidas fiscales y administrativas. Boletín Oficial de la Junta de Andalucía Número 251, de 31 de diciembre de 2003.		
HECHO IMPONIBLE	TIPO DE RESIDUO	€/TM
Depósito de residuos peligrosos en el territorio de la Comunidad Autónoma de Andalucía. En particular: a) La entrega de residuos peligrosos en vertederos públicos o privados. b) El depósito temporal de residuos peligrosos en las instalaciones del productor, con carácter previo a su eliminación o valorización, cuando supere el plazo máximo permitido por la Ley y no exista autorización especial de la Consejería de Medio Ambiente.	Residuos peligrosos que sean susceptibles de valorización.	35€
	Residuos peligrosos que no sean susceptibles de valorización	15€
PRINCIPADO DE ASTURIAS NO TIENE		
CANTABRIA		
IMPUESTO SOBRE EL DEPÓSITO DE RESIDUOS EN VERTEDEROS Ley N° 6/2009, de 28 de diciembre, de Medidas Fiscales y de Contenido Financiero. Boletín Oficial de Cantabria, extraordinario Número 25, de 30 de diciembre de 2009.		
HECHO IMPONIBLE	TIPO DE RESIDUO	€/TM
Entrega de residuos en vertederos públicos o privados para su eliminación.	Residuos en general* y residuos asimilables a urbanos o municipales provenientes de procesos industriales.	2 €**
* A efectos de lo dispuesto en el Artículo 3 de la Ley N° 6/2009, entre otros, el término “residuo” se definirá		

de acuerdo con lo establecido en la normativa comunitaria, estatal y autonómica sobre residuos que resulte de obligado cumplimiento. Así, será residuo cualquier sustancia u objeto perteneciente a una de las categorías recogidas en el Anexo I de la Directiva 2008/98/CE y del cual su poseedor se desprenda o del que tenga la intención o la obligación de desprenderse.

** Este tipo impositivo es fijado por artículo 13 de Ley Nº 7/2014, de 26 diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas. Boletín Oficial de Cantabria, de 30 de diciembre de 2014. En todo caso, en las leyes anuales de presupuestos generales de la Comunidad Autónoma de Cantabria se podrá modificar la cuantía de dicho tipo.

LA RIOJA

IMPUESTO SOBRE LA ELIMINACIÓN DE RESIDUOS EN VERTEDEROS

Ley Nº10/2017, de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja en materia de impuestos propios y tributos cedidos. Boletín Oficial de la Rioja Número 126, de 30 de octubre de 2017.

HECHO IMPONIBLE	TIPO DE RESIDUO*	€/TM
Entrega o depósito de residuos para su eliminación en vertederos situados en el territorio de la Comunidad Autónoma de La Rioja tanto gestionados por entidades locales como no gestionados por las mismas.	Residuos peligrosos.	21 €
	Residuos no peligrosos.	12 €
	Residuos no valorizables procedentes de plantas de tratamiento de residuos.	4€

* No están exentos los residuos industriales asimilables a los domésticos ni los residuos comerciales que no estén gestionados por las entidades locales. Sin embargo, sí lo estará el depósito superior a 15.000 toneladas métricas anuales por cada sujeto pasivo, en el caso de productores iniciales de residuos industriales no peligrosos que eliminen estos en vertederos ubicados en sus instalaciones, cuya titularidad sea del mismo productor y para su uso exclusivo.

REGIÓN DE MURCIA

IMPUESTO SOBRE EL ALMACENAMIENTO O DEPÓSITO DE RESIDUOS EN LA REGIÓN DE MURCIA

Ley Nº 9/2005, de 29 de diciembre, de Medidas Tributarias en materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios año 2006. Boletín Oficial de la Región de Murcia, suplemento 3 del Número 301, de 31 de diciembre de 2005.

HECHO IMPONIBLE	TIPO DE RESIDUO*	€/TM
Almacenamiento de residuos con carácter definitivo o temporal en el territorio de la Región de Murcia, cuando sea por periodos superiores a 2 años si se trata de residuos no peligrosos o inertes, o de 6 meses en el caso de residuos peligrosos, mediante depósito en vertedero con objeto de su eliminación. En particular están sujetos al impuesto: a) La entrega de residuos en vertederos públicos o privados. b) El abandono de residuos o el vertido de éstos en instalaciones no autorizadas por la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia. c) Los almacenamientos de residuos por tiempos superiores	Residuos peligrosos	15 €
	Residuos no peligrosos	7 €
	Residuos inertes	3 €

definidos en el párrafo anterior sin autorización expresa por el órgano ambiental, en instalaciones autorizadas.		
*No estarán sujetos al impuesto, el vertido de efluentes líquidos a las aguas continentales o red de saneamiento; las emisiones a la atmósfera; la gestión de residuos mediante otras formas de valorización; <u>ni la eliminación en vertedero de residuos mineros.</u>		
COMUNITAT VALENCIANA		
IMPUESTO SOBRE LA ELIMINACIÓN DE RESIDUOS EN VERTEDEROS		
Ley N° 21/2017, de 28 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera y de organización de la Generalitat. Diario Oficial de la Generalitat Valenciana Número 8202, de 30 de diciembre de 2017. El impuesto que viene a desarrollar esta Ley fue creado por el artículo 155 de la Ley N° 10/2012, de 21 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera y de Organización de la Generalitat. Diario Oficial de la Generalitat Valenciana Número 6931, de 27 de diciembre de 2012.		
HECHO IMPONIBLE	TIPO DE RESIDUO*	€/TM
Depósito de residuos en vertederos públicos o privados de la Comunitat Valenciana, para su eliminación, así como la gestión a través de instalaciones y equipamientos industriales instalados en la Comunitat Valenciana, de gestión de residuos para su incineración, o incineración sin valorización de energía o valorización energética, dispongan o no de autorización administrativa para ello.	Residuos no peligrosos (excluidos los residuos procedentes de la construcción y demolición), susceptibles de valorización.	30 €
	Residuos no peligrosos (excluidos los residuos procedentes de la construcción y demolición), no susceptibles de valorización	25 €
	Residuos procedentes de construcción y demolición	3 € por metro cúbico.
	Residuos peligrosos, susceptibles de valorización.	42 €
	Residuos peligrosos, no susceptibles de valorización.	35 €
*No está sujeto al impuesto el depósito de las materias a las que se refiere el apartado 1 del artículo 2 de la Ley N° 22/2011, de 28 de julio, de residuos y suelos contaminados, como excluidas de su ámbito de aplicación y aquéllas a las que se refieren los apartados 2, 3 y 4 del artículo 2 de la citada ley.		
ARAGÓN NO TIENE		
CASTILLA LA MANCHA		
IMPUESTO SOBRE DETERMINADAS ACTIVIDADES QUE INCIDEN EN EL MEDIO AMBIENTE		
Artículo 2.1.c) de la Ley N° 16/2005, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente y del tipo autonómico del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos. Diario Oficial de Castilla-La Mancha Número 264, de 31 de diciembre de 2005.		
HECHO IMPONIBLE	TIPO DE RESIDUO	€
Almacenamiento de residuos radiactivos: operación consistente en la inmovilización a corto, medio o largo plazo de los mismos, con independencia del lugar o forma en que se realice y se entenderá, en todo caso, que el combustible nuclear irradiado es residuo radiactivo.	Residuos radiactivos de alta actividad	7 € por Kilogramo.
	Residuos radiactivos de media y baja actividad	1.400 € por metro cúbico.
CANARIAS NO TIENE		
EXTREMADURA		

IMPUESTO SOBRE LA ELIMINACIÓN DE RESIDUOS EN VERTEDEROS		
Ley Nº 2/2012, de 28 de junio, de medidas urgentes en materia tributaria, financiera y de juego de la Comunidad Autónoma de Extremadura. Diario Oficial de Extremadura Número 125, de 29 de junio de 2012.		
HECHO IMPONIBLE	TIPO DE RESIDUO*	€/TM**
a. Entrega o depósito de residuos para su eliminación en vertederos de la Comunidad Autónoma Extremadura, tanto públicos como privados. b. Abandono de residuos en lugares no autorizados por la normativa sobre residuos de la Comunidad Autónoma de Extremadura.	Residuos peligrosos	18 €
	Residuos peligrosos	12 €
	Residuos inertes	3.5 €
<p>*No está sujeta la gestión de los residuos incluidos en el capítulo 01 “Residuos de la prospección, extracción de minas y canteras y tratamientos físicos y químicos de minerales” de la Orden MAM 304/2002, de 8 de febrero, que desarrolla el Real Decreto Nº 975/2009, de 12 de junio, sobre gestión de los residuos de industrias extractivas y de protección y rehabilitación del espacio afectado por actividades mineras, o norma que la sustituya.</p> <p>**Conforme a lo dispuesto en el Artículo 6 de la Ley Nº 8/2016, de 12 de diciembre, de medidas tributarias, patrimoniales, financieras y administrativas de la Comunidad Autónoma de Extremadura. Diario Oficial de Extremadura Número 238, de 14 de diciembre de 2016.</p>		
ILLES BALEARS NO TIENE		
MADRID IMPUESTO SOBRE DEPÓSITO DE RESIDUOS Ley Nº 6/2003, de 20 de marzo, del Impuesto sobre Depósito de Residuos. Boletín Oficial de la Comunidad de Madrid, Número 76, de 31 de marzo de 2003.		
HECHO IMPONIBLE	TIPO DE RESIDUO	€/TM
a) La entrega de residuos en vertederos públicos o privados. b) El abandono de residuos en lugares no autorizados por la normativa sobre residuos de la Comunidad de Madrid.	Residuos peligrosos	8 €
	Residuos no peligrosos	5 €
	Residuos procedentes de construcción y demolición.	1 €* por metro cúbico.
CASTILLA Y LEÓN IMPUESTO SOBRE LA ELIMINACIÓN DE RESIDUOS EN VERTEDEROS Decreto Legislativo Nº 1/2013, de 12 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos propios y cedidos. Boletín Oficial de Castilla y León Número 180, de 18 de septiembre de 2013. El impuesto se creó por Ley Nº 1/2012, de 28 de febrero, de Medidas Tributarias, Administrativas y Financieras. Boletín Oficial de Castilla y León Número 42, de 29 de febrero de 2012.		
HECHO IMPONIBLE	TIPO DE RESIDUO*	€/TM
Entrega o depósito de residuos para su eliminación en vertederos situados en el territorio de la Comunidad Autónoma de Castilla y León, tanto gestionados por entidades locales como no gestionados por las mismas.	Residuos cuya gestión es competencia de las entidades locales, valorizables y no susceptibles de valorización.	a) Residuos no valorizables: 7 €. b) Residuos susceptibles de valorización: 20 €.
	Residuos peligrosos valorizables y no susceptibles de valorización.	a) Residuos no valorizables: 15 €. b) Residuos susceptibles de valorización: 35 €.
	Residuos no peligrosos valorizables y no susceptibles de valorización.	a) Residuos no valorizables: 7 €. b) Residuos susceptibles de valorización: 20 €.
	Residuos de construcción y demolición.	3 €

*No estará sujeta al impuesto la gestión de los residuos incluidos en el capítulo 01 «Residuos de la prospección, extracción de minas y canteras y tratamientos físicos y químicos de minerales» de la Orden MAM/304/2002, de 8 de febrero, que desarrolla el Real Decreto 975/2009, de 12 de junio, sobre gestión de los residuos de industrias extractivas y de protección y rehabilitación del espacio afectado por actividades mineras o norma que le sustituya. Igualmente, está exento el depósito superior a 15.000 Tm anuales por cada sujeto pasivo, en el caso de productores iniciales de residuos industriales no peligrosos que eliminen éstos en vertederos ubicados en sus instalaciones, cuya titularidad sea del mismo productor y para su uso exclusivo.

Fuente: elaboración propia.

5.4. Un tributo genuinamente ambiental minero: especial referencia al Impuesto Compensatorio Ambiental Minero (ICAM) de la Comunidad Autónoma de Galicia.

El ICAM se encuentra previsto en la Ley N° 12/2014,⁶⁷⁸ de medidas fiscales y administrativas en cuyo Artículo 9, se define como un impuesto propio, directo, real, objetivo y orientado a una finalidad extrafiscal, aplicable en el ámbito territorial de la Comunidad Autónoma de Galicia.

La especial referencia a este tributo estriba en que, a tenor de lo previsto en dicha norma, se constituye como un instrumento fiscal de carácter medioambiental, que siendo compatible con las obligaciones de recuperación ambiental de los terrenos afectados por las labores mineras grava la alteración de la superficie o suelo que se genera debido a la actividad minera. Es decir, que, a diferencia de los tributos autonómicos vistos hasta el momento, este es uno auténtica y genuinamente “ambiental minero.”

En ese sentido, constituyen hechos imponibles del ICAM, por una parte, la alteración de la superficie o suelo como consecuencia de la extracción a partir de las

⁶⁷⁸ de 22 de diciembre de 2014. Boletín Oficial del Estado Número 60, 11 de marzo de 2015.

concesiones de explotación de la sección C) de la LMEs, referidas a minerales metálicos industriales y metales preciosos.⁶⁷⁹

Y, por otra parte, el depósito o almacenamiento en vertederos públicos o privados, situados en la Comunidad Autónoma de Galicia de residuos mineros⁶⁸⁰ procedentes de la extracción o derivados del proceso de beneficio, de los minerales metálicos industriales y metales preciosos de la sección C) de la LMEs.⁶⁸¹ Asimismo, según se establece en el Artículo 14, no estarán sujetos al ICAM:

a) La alteración de la superficie o del suelo como consecuencia de la extracción, y el depósito o almacenamiento de residuos vinculados a la extracción, de minerales no metálicos como los orgánicos naturales e hidrocarburos líquidos y gaseosos, minerales para la agricultura-fertilizantes, para la industria química y para la elaboración de pigmentos, pinturas (calcio, fósforo, potasio, azufre), minerales para la industria del vidrio y la cerámica (sílice, cuarzo, flúor...), minerales para carga, relleno o cubrición (arcillas especiales), así como las aguas reguladas en la Ley N° 5/1995.⁶⁸²

b) La alteración de la superficie o del suelo como consecuencia de la extracción, y el depósito o almacenamiento de residuos vinculados a la extracción, de granito, pizarra y

⁶⁷⁹ Se presumirán realizadas estas actividades durante la vigencia temporal de la concesión, aunque esta se encuentre en suspensión temporal.

⁶⁸⁰ Para la catalogación de los residuos mineros se tendrá en cuenta a clasificación prevista en la normativa ambiental vigente.

⁶⁸¹ Se presumirán realizadas estas actividades mientras no sea clausurado el depósito o almacén de residuos, aun cuando la actividad cesara.

⁶⁸² de 7 de junio, de regulación de las aguas minerales, termales, de manantial y de los establecimientos balnearios de la Comunidad Autónoma de Galicia. Boletín Oficial del Estado Número 173, 21 de julio de 1995.

otras piedras ornamentales, comprendidas en el ámbito de aplicación de la Ley N° 9/1985.⁶⁸³

c) La alteración de la superficie o del suelo como consecuencia de la extracción, y el depósito o almacenamiento de residuos vinculados a la extracción y al aprovechamiento de recursos geotérmicos y de formaciones geológicas superficiales o subterráneas.

d) La alteración de la superficie o del suelo como consecuencia de la extracción, y el depósito o almacenamiento de residuos vinculados a la extracción, ocasional y de escasa importancia de recursos minerales, cualquiera que sea su clasificación, siempre que se lleve a cabo por el propietario de un terreno para su uso exclusivo y no exija la aplicación de técnicas mineras.

e) La alteración de la superficie o del suelo como consecuencia de la extracción, y el depósito o almacenamiento de residuos vinculados a cualquier actividad que se lleve a cabo al amparo de algún título habilitante de los previstos para los recursos mineros de las secciones A) B) y D), según la LMEs.

f) La alteración de la superficie o suelo como consecuencia de la extracción, y el depósito o almacenamiento de residuos vinculados a cualquier otra actividad cuya exploración, investigación, explotación y almacenamiento no esté comprendida en el ámbito de aplicación de la Ley N° 3/2008.⁶⁸⁴

⁶⁸³ de 30 julio, de protección de piedras ornamentales. Boletín Oficial del Estado Número 247, 15 de octubre de 1985.

⁶⁸⁴ de 23 de mayo, de ordenación minera de Galicia. Boletín Oficial del Estado Número 165, 9 de julio de 2008.

Serán sujetos pasivos del ICAM en calidad de contribuyentes, las personas físicas, jurídicas o entidades del Artículo 35.4 de la LGT, que, bajo cualquier título, realicen las actividades constitutivas del hecho imponible del impuesto, aun cuando no sean titulares de las concesiones mineras otorgadas para recursos minerales metálicos industriales y metales preciosos de la sección C), al amparo de la Ley N° 3/2008⁶⁸⁵ o, en su caso, de las autorizaciones de las instalaciones de depósito o almacenamiento de residuos.

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

A este respecto la ley presume que las citadas actividades son realizadas por la persona o entidad que figure como titular de la correspondiente concesión administrativa o autorización administrativa del depósito o almacén de residuos. Aunque, tienen también la condición de sujetos pasivos quienes alteren superficies o depositen o almacenen residuos, aun cuando carezcan de la autorización administrativa correspondiente. En este caso, se exigirá el impuesto, independientemente de la incoación del procedimiento sancionador que corresponda.

Por otra parte, serán responsables solidarios las personas físicas, jurídicas o entidades del artículo 35.4 de la LGT, que:

a) Sean titulares de las concesiones mineras otorgadas para los recursos mineros contemplados en el Artículo 12, cuando no coincidan con los que realicen las actividades constitutivas del hecho imponible del ICAM.

⁶⁸⁵ de 23 de mayo, de ordenación minera de Galicia. Boletín Oficial del Estado Número 165, 9 de julio de 2008.

b) Sean titulares de la correspondiente autorización administrativa del depósito o almacén de los residuos contemplados en el Artículo 12, cuando no coincidan con los que realicen las actividades constitutivas del hecho imponible del ICAM.

c) Sean titulares de las instalaciones o terrenos en que se almacenen los residuos contemplados en el Artículo 12, cuando no coincidan con los que realicen las actividades constitutivas del hecho imponible del ICAM.

d) Transporten los residuos mineros contemplados en el Artículo 12, cuando no sea posible identificar la procedencia de los residuos.

El período impositivo del ICAM coincidirá con el año natural y el devengo se producirá el 31 de diciembre de cada año, salvo en el último año de actividad, en el que se aplicarán las reglas previstas en el Artículo 13 de la Ley N° 12/2014. Por otra parte, las reglas para la determinación de la base imponible se encuentran fijadas en el Artículo 16, de acuerdo con el cual ella se realizará en estimación directa y vendrá constituida por:

a) La alteración de la superficie o del suelo como consecuencia de la extracción de minerales metálicos industriales y metales preciosos, por la superficie total afectada por las explotaciones e instalaciones, expresada en unidades de superficie. Tales unidades serán las hectáreas o fracciones de superficie alteradas y no restauradas en la fecha de devengo.

b) El almacenamiento de residuos, por las toneladas depositadas o almacenadas de residuos sólidos y/o los metros cúbicos de volumen depositados o almacenados de residuos no sólidos a lo largo del período impositivo. El cómputo de la base imponible se realizará teniendo en cuenta el volumen inicial depositado o almacenado y el volumen

incrementado, en cada período de liquidación, de acuerdo con lo establecido reglamentariamente.

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

Cuando el sujeto pasivo determine la base imponible mediante estimación objetiva, el método será aplicable para todo el período impositivo, en las condiciones establecidas reglamentariamente. La Administración tributaria podrá determinar la base imponible por estimación indirecta, en los casos y por cualquiera de los medios señalados en la normativa tributaria general.

Por su parte, la cuota tributaria viene determinada por la aplicación a la base imponible de los tipos de gravamen que se indican en la Tabla N° 4, a saber:

Tabla N° 4. TIPOS DE GRAVAMEN DEL IMPUESTO COMPENSATORIO AMBIENTAL MINERO (ICAM) DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE GALICIA. (VIGENTES EN EL EJERCICIO 2018).		
Hecho Imponible	Tipo de mineral/residuo*	Tipo de gravamen anual
Alteración de la superficie o del suelo como consecuencia de la extracción de minerales.	Minerales metálicos industriales y metales preciosos.	12.500 euros por cada hectárea o fracción de superficie alterada no restaurada.
Almacenamiento o depósito de residuos.	Residuos peligrosos.	0'125 euros, por cada tonelada o metro cúbico.
	Residuos no peligrosos no inertes.	0'0125 euros, por cada tonelada o metro cúbico.
	Residuos no peligrosos inertes.	0'00625 euros, por cada tonelada o metro cúbico.

*A los residuos generados en el proceso de beneficio del mineral se les aplicará un coeficiente de incremento de 1,2. Igualmente, a los residuos procedentes, en su caso, de fuera de Galicia se les aplicará un coeficiente de incremento del 1,5. En aquellos períodos impositivos que no coincidan con el año natural, la cuota resultante se prorrateará en función del número de días del período impositivo.

Fuente: elaboración propia.

Finalmente, se prevé la afectación de los ingresos derivados de la recaudación del ICAM, deducidos los costes de gestión, los cuales se destinarán en su totalidad a actuaciones de compensación y reequilibrio ambiental y territorial, paisajísticas y de desarrollo tecnológico minero,⁶⁸⁶ las cuales se canalizarán a través de la dotación del Fondo Minero Ambiental y Paisajístico (Fomap). El Fomap se destinará íntegramente a la financiación de determinados gastos de inversión, principalmente en las zonas afectadas por las explotaciones mineras y los almacenes gestionados por los sujetos pasivos del ICAM.⁶⁸⁷

6. La noción de tributo ambiental y sus problemas jurídicos en Chile: ¿El régimen de la tributación de la minería está fundado en la protección del medio ambiente?

De antemano debe comenzarse este apartado con una afirmación contundente y es que no, el régimen especial de la tributación de la minería en Chile no está fundado en la protección del medio ambiente.⁶⁸⁸ Ello es así por cuanto según se ha analizado a lo largo de este trabajo, a pesar que existen tributos especialmente exigibles a la actividad minera,⁶⁸⁹ actividad que por cierto recae sobre el aprovechamiento de recursos naturales no renovables cuya extracción y actividades asociadas causan impacto ambiental, no se

⁶⁸⁶ Artículo 10 de la Ley N° 12/2014.

⁶⁸⁷ Artículos 23, 24 y 25 de la Ley N° 12/2014.

⁶⁸⁸ Ocurre lo mismo en Perú. Entre otros, PIZARRO VIDAL (2016), pp. 37-46, ha puesto de manifiesto la necesidad de que el legislador peruano comience a evaluar el uso de la tributación ambiental como un instrumento para reducir la contaminación generada por las empresas mineras en el país.

⁶⁸⁹ Específicamente las patentes mineras y el impuesto específico a la minería.

contempla en ellos esa finalidad extrafiscal de protección al medio ambiente.

Asimismo, a pesar de la reciente incorporación al ordenamiento jurídico chileno de los llamados “impuestos verdes” (y que ellos como se verá, pudieran eventualmente ser aplicables a alguna empresa dedicada a la actividad minera bajo determinadas condiciones), en el caso de la minería se ha optado más bien por la vía regulatoria, dejando un espacio abierto para la adopción de otros tributos genuinamente ambientales o para la incorporación de tal finalidad en los ya existentes.

Ahora bien, si eso es así ¿por qué incluir a la tributación ambiental como uno de los presupuestos de la tributación minera? porque, aunque los tributos no son la única vía para la protección del medio ambiente, la realidad actual, las exigencias de un mundo globalizado, la pertenencia de Chile a la OCDE⁶⁹⁰, la suscripción de compromisos supranacionales, el reconocimiento de la protección del medio ambiente que hace el artículo 19 N° 8 de la CPCh entre otras razones; imponen que así sea.

Todo esto se reduce a que el ejercicio de actividades económicas que afecten el medio ambiente debe realizarse de forma sustentable⁶⁹¹ y en el marco de un sistema tributario coherente.

Esto no significa que no existen en el país instrumentos de protección ambiental. En efecto, como se analizó en el Capítulo Primero, el reconocimiento constitucional de la protección del medio ambiente no se agota en una mera declaración, sino que se establece

⁶⁹⁰ En diversos informes de la OCDE sobre Evaluación de Desempeño Ambiental se recomienda a Chile, entre otros aspectos, evaluar las posibilidades de introducir instrumentos económicos nuevos (cargos por residuos peligrosos, cargos por emisiones al aire, cargos por contaminación del agua, entre otros) y mejorar los mecanismos de creación de mercados, recomendándose también promover el debate para aplicar cargos o impuestos ambientales dado su efecto incentivador, sin perjuicio de tener en cuenta las limitaciones constitucionales propias de la tributación.

⁶⁹¹ Ya la LBGMA se inspira en el concepto de Desarrollo Sustentable el cual define en su Artículo 2, literal g) como “el proceso de mejoramiento sostenido y equitativo de la calidad de vida de las personas, fundado en medidas apropiadas de conservación y protección del medio ambiente, de manera de no comprometer las expectativas de las generaciones futuras”.

como una obligación para el Estado velar por ella y tutelar la preservación de la naturaleza,⁶⁹² razón por la cual en Chile se han adoptado una serie de medidas legislativas encabezadas por la LBGMA, para regular las actividades económicas desde una perspectiva ambiental, existiendo hoy en día entre otras, normas de emisión y normas de calidad.⁶⁹³

En ese sentido, cuando la actividad que desarrolla una empresa es calificada por la normativa ambiental como fuente "emisora" o "de descarga" quedará sujeta a un límite máximo de emisión establecido en la respectiva norma de emisión, y se considerará contaminación (como una actividad ilícita)⁶⁹⁴ cuando éste supere el umbral legalmente permitido, supuesto en el cual se aplicarán las sanciones correspondientes por parte de la Superintendencia del Medio Ambiente.

Por su parte, conforme a las normas de calidad, se fijan umbrales máximos y mínimos de emisiones en su conjunto respecto de un área determinada del medio ambiente (como un río, una comuna, etcétera) con el objeto de controlar el efecto acumulativo de la emisión.

Cuando las mediciones superan la norma de calidad, la zona se declarará como saturada del contaminante⁶⁹⁵ debiendo dictarse un Plan de Descontaminación, conforme al cual se adoptarán una serie de medidas para bajar las marcas o mediciones de la

⁶⁹² FAÚNDEZ UGALDE (2012), p. 631.

⁶⁹³ Adicionalmente, Chile cuenta con una serie de instrumentos económicos para promover el desarrollo sustentable, tales como incentivos, bonos de carbono; en el ámbito de los recursos naturales, incentivos a la creación de áreas silvestres protegidas privadas, certificaciones de agricultura orgánica, sistemas de cuotas transferibles de pesca, impuestos a los combustibles, entre otros. ASTORGA JORQUERA (2012), pp. 307 y 308.

⁶⁹⁴ De acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 2, letra c) de la LBGMA se entiende por contaminación la presencia en el ambiente de sustancias, elementos, energía o combinación de ellos, en concentraciones o concentraciones y permanencia superiores o inferiores, según corresponda, a las establecidas en la legislación vigente.

⁶⁹⁵ De acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 2, letra u) de la LBGMA se entiende por Zona Saturada: aquella en que una o más normas de calidad ambiental se encuentran sobrepasadas.

acumulación de emisión.⁶⁹⁶ Así, bajo los límites establecidos en las normas, se entiende que la alteración al medio ambiente no es contaminación.⁶⁹⁷

En todo caso, en general una empresa que desarrolla una actividad económica dentro de la banda de emisión o sujetándose a las regulaciones ambientales, sin lugar a dudas utiliza el medio ambiente en su beneficio, como si fuese un contenedor de sus residuos, sin soportar cargo alguno por ello.⁶⁹⁸ Y es ahí donde pueden considerarse los tributos ambientales.

En este orden de ideas y volviendo a la posibilidad del uso de los tributos como mecanismos de protección ambiental, de forma similar a la que ha venido exponiéndose, en Chile también se ha puesto en duda su constitucionalidad, centrándose las discusiones en aspectos tales como la admisibilidad de su finalidad extrafiscal, su adecuación a los principios tributarios y la prohibición constitucional de afectación de los tributos.⁶⁹⁹

Sin embargo, al hilo de lo examinado a lo largo de este trabajo, ha quedado de manifiesto que hoy en día es ampliamente aceptado y reconocido que los tributos pueden tener fines extrafiscales; que los principios tributarios plantean límites a la adopción de los tributos ambientales pero que éstos siguen siendo “tributos” (en la medida en que concurren los extremos de Ley para ello, de ahí que si logran compatibilizarse los tributos ambientales con los extremos de la teoría general del tributo serán admisibles).

⁶⁹⁶ Para el cual resultan aplicables las disposiciones del Decreto N° 39, Diario Oficial, 22 de julio de 2013.

⁶⁹⁷ MATUS FUENTES (2015), pp. 1036 y 1037.

⁶⁹⁸ MATUS FUENTES (2015), p. 1037. Como explica el autor, ello no impide que existiendo "daño ambiental", ya sea por contaminación, emisión, descarga, o incluso bajo la banda de emisión, haya lugar a la aplicación de normas de responsabilidad civil por daño ambiental que puede exigirse por vía judicial, ante los Tribunales Ambientales, en procura de la reparación material de este daño; y posteriormente, el daño personal que se puede haber sufrido producto de este daño ambiental.

⁶⁹⁹ Al respecto pueden verse entre otros, los trabajos de MATUS (2015), pp. 1035-1061; MATUS (2014), pp. 163-198; FAÚNDEZ UGALDE (2012), pp. 631-654; VARGAS DELGADO (2006); y MATELUNA (2005).

Asimismo, que el marco constitucional autoriza el establecimiento de gravámenes especiales a determinados sectores, actividades o zonas geográficas siempre que no impliquen discriminación; y que la afectación aunque puede estar presente en aquellos ordenamientos en los que no está prohibida (en Chile lo está), no es un elemento que defina a un tributo como ambiental.

De manera que como se estudió pueden existir perfectamente –de hecho, existen-, tributos ambientales no afectados. Pero si bien se explicó que protección ambiental no es necesariamente equivalente a la afectación recaudatoria del tributo ambiental, la posibilidad de afectar ciertos tributos a actividades o programas de protección al medio ambiente sí es una oportunidad que convendría aprovechar para garantizar –o al menos facilitar- el resarcimiento de las externalidades que se producen en el medio ambiente y las comunidades en torno a las actividades mineras.

No obstante, la prohibición constitucional de afectación que impera en Chile es un obstáculo no menor que habría que salvar. Ahora bien, en estricto rigor la decisión sobre la adopción o incorporación de tributos ambientales a los ordenamientos jurídicos termina por ser más política que jurídica, pero una vez sean adoptados deberán adecuarse al sistema tributario debiendo respetar los límites constitucionalmente establecidos.

En todo caso, la incorporación de tributos ambientales al ordenamiento jurídicos chileno, aunque incipiente es ya una realidad con la entrada en vigor de la Ley N° 20.780⁷⁰⁰ en la que se establecieron los denominados “impuestos verdes”, los cuales se pasa a analizar de inmediato.

⁷⁰⁰ Diario Oficial, 29 de septiembre de 2014.

7. La Reforma Tributaria chilena: la incorporación de los “impuestos verdes” y los impuestos a las emisiones de fuentes fijas.

Hasta el año 2014, se discutía acerca de la posibilidad de establecer en el país, impuestos con fines de protección ambiental y aunque esa posibilidad ya encontraba asidero en el artículo 47 literal c) de la LBGMA,⁷⁰¹ no es sino mediante la Ley N° 20.780 de reforma tributaria de 2014, que se crean expresamente tres impuestos con carácter ambiental,⁷⁰² conocidos como “impuestos verdes” o “impuestos pigouvianos”: el impuesto a las emisiones de fuentes fijas de contaminantes, que a su vez distingue entre contaminantes globales y contaminantes locales.

El primero grava las emisiones de CO₂,⁷⁰³ en tanto que el impuesto a las emisiones de fuentes fijas de contaminantes locales grava las emisiones de SO₂,⁷⁰⁴ NOX⁷⁰⁵ y MP;⁷⁰⁶ y por otra parte se crea también el impuesto verde a fuentes móviles, aplicable a vehículos motorizados nuevos.⁷⁰⁷

⁷⁰¹ “Artículo 47. Los planes de prevención o descontaminación podrán utilizar, según corresponda, los siguientes instrumentos de regulación o de carácter económico:

- a) Normas de emisión;
- b) Permisos de emisión transables;
- c) Impuestos a las emisiones o tarifas a los usuarios, en los que se considerará el costo ambiental implícito en la producción o uso de ciertos bienes o servicios, y
- d) Otros instrumentos de estímulo a acciones de mejoramiento y reparación ambientales.”

⁷⁰² Aunque a primera vista pudiera pensarse que el Impuesto Específico a la Gasolina Automotriz, creado mediante la Ley N° 18.502, es un “impuesto verde”, que debería ayudar a no aumentar la contaminación, en realidad no puede calificarse como tal, porque el impuesto a la gasolina automotriz es mayor que el de petróleo diesel, siendo este último más contaminante en MP. De ahí que en este trabajo no se considera un impuesto verde porque no promueve el uso de combustibles más amables con el medio ambiente. En el mismo sentido: ASTORGA JORQUERA (2012), p. 308; y YÁÑEZ HENRÍQUEZ (2011), p. 171, para quien el impuesto específico a los combustibles se aplica actualmente en Chile fundamentalmente con un objetivo de recaudación de ingresos para financiar el gasto público.

⁷⁰³ Dióxido de carbono.

⁷⁰⁴ Dióxido de azufre.

⁷⁰⁵ Óxidos de nitrógeno.

⁷⁰⁶ Material Particulado.

⁷⁰⁷ Se trata de un impuesto previsto en el Artículo 3 de la Ley N° 20.780 que se aplica por única vez a los automóviles nuevos, livianos y medianos, dependiendo de su rendimiento urbano, y que tiene como objetivo

Pero nótese que no existen figuras similares a las estudiadas en los epígrafes anteriores, relativas por ejemplo a tributos sobre el depósito, almacenamiento, eliminación o vertido de residuos; o bien, otras que graven la alteración de la superficie o suelo como consecuencia de la extracción.⁷⁰⁸

Aunque es claro que cada país incorpora a su ordenamiento jurídico la carga tributaria que considere adecuada y necesaria, es lo cierto que los residuos constituyen generalmente la cara más visible del proyecto minero y están en el centro de la atención por lo que suelen generar rechazo de las comunidades cercanas.

incentivar el ingreso de vehículos que contaminen menos. Este tributo deberá ser pagado por quienes compren automóviles nuevos, livianos y medianos.

⁷⁰⁸ En relación con el uso o aprovechamiento del agua, que fuere mencionado como alguno de los supuestos de los tributos ambientales autonómicos en España, existirían importantes dificultades para su implementación en Chile. Ello porque de acuerdo con el Artículo 56 inciso 2º del Código de Aguas: “Corresponde a los dueños de pertenencias mineras, dentro de ellas, el derecho de aprovechamiento de las aguas halladas en sus labores, mientras conserven el dominio de sus pertenencias y en la medida necesaria para la respectiva explotación”. Asimismo, el Artículo 110 del Código de Minería establece que: “El titular de concesión minera tiene, por el sólo ministerio de la ley, el derecho de aprovechamiento de las aguas halladas en las labores de su concesión, en la medida en que tales aguas sean necesarias para los trabajos de exploración, de explotación y de beneficio que pueda realizar, según la especie de concesión de que se trate. Estos derechos son inseparables de la concesión minera y se extinguirán con ésta”. En ese sentido, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 19 N° 24 de la Constitución de 1980, se ha entendido que los derechos de los particulares sobre las aguas, reconocidos o constituidos en conformidad a la ley, otorgarán a sus titulares la propiedad sobre ellos, por lo que en ese contexto (de forma muy similar a la discusión que se planteó en torno al dominio minero), se ha argüido que a esos casos no podrían extenderse al derecho chileno los “tributos por el uso o aprovechamiento de las aguas” o las tasas por el uso de la misma como “bienes de dominio público estatal de uso común”, como sí ocurre en España. Ahora bien, lo que sí existe con respecto a las aguas, pero en sentido contrario, es la denominada “patente por el NO uso de los derechos de aprovechamiento del agua”, la cual, bajo determinados supuestos, impone un tributo en beneficio fiscal a aquellos titulares que no utilicen los caudales correspondientes a sus derechos de aprovechamiento. Aunque en estricto rigor lo que grava dicha patente es la no construcción de obras de aprovechamiento, más que el no uso de las aguas propiamente tal; es esta última circunstancia, a su vez, la que suscita algunos de los principales cuestionamientos a esta figura. En todo caso, ya que las aguas del minero son aquellas aguas encontradas espontáneamente mientras se realizan labores en una concesión, y dado que las empresas obtienen automáticamente el derecho de aprovechamiento en la medida necesaria para la explotación de la mina (por lo que la autoridad no tiene información sobre aguas halladas y/o alumbradas), la minería es el único sector productivo que no informa ni requiere de permiso para usar las aguas halladas, por lo que incluso si dicha patente fuere teóricamente exigible, no podría serlo en términos prácticos. Para ampliar sobre el régimen jurídico de las aguas en el derecho chileno puede consultarse a VERGARA BLANCO (2002), pp. 63-79; sobre la patente por el no uso de aguas consúltese a RIVERA BRAVO y VERGARA BLANCO (2015).

En adición a ello las tendencias internacionales exigen que las actividades mineras se realicen de forma cada vez más sustentable, de ahí que considerar la adopción de tributos similares a los estudiados podría servir como uno más de los mecanismos para alcanzar dicha sustentabilidad.

Pues bien, a falta otros instrumentos interesa hacer referencia únicamente a los impuestos a las emisiones de fuentes fijas, cuya aplicación fue prevista a contar del año 2017, considerando las emisiones generadas durante dicho año para ser pagados por primera vez en el mes de abril del año 2018, por lo que no existen a la fecha de realización de este trabajo experiencias estadísticas o jurisprudenciales que permitan evaluar su implementación.

De acuerdo con el Mensaje Presidencial de la Ley N° 20.780, el uso de combustibles fósiles en la industria genera efectos negativos sobre el medioambiente y la salud de las personas, razón por la cual se estimó necesario implementar un impuesto a la emisión de contaminantes en la industria, al tiempo que se estimula el cambio hacia el uso de tecnologías más limpias.

En ese orden de ideas, el Artículo 8 de la Ley N° 20.780, establece un impuesto devengado anualmente a beneficio fiscal⁷⁰⁹ que grava las emisiones al aire de los compuestos contaminantes MP, NOx, SO2 y CO2, producidas por establecimientos cuyas fuentes fijas, conformadas por calderas o turbinas, que individualmente o en su conjunto sumen, una potencia térmica mayor o igual a 50 MWt,⁷¹⁰ considerando el límite superior del valor energético del combustible.

⁷⁰⁹ Aquí el término “a beneficio fiscal”, quiere referirse a su no afectación, lo que es distinto de la finalidad extrafiscal del tributo cual es: la protección del medio ambiente.

⁷¹⁰ Megavatios térmicos.

En ese sentido, son sujetos pasivos de este impuesto las personas naturales y jurídicas que, a cualquier título, haciendo uso de las fuentes de emisión de dichos establecimientos, generen emisiones de los compuestos indicados en los valores referidos. De esta forma el impuesto será exigible, con independencia que el sujeto pasivo sea o no propietario del establecimiento, de las calderas o turbinas; o que el título por el cual hace uso de las fuentes de emisión de los establecimientos sea gratuito u oneroso.

Por otra parte, para efectos del impuesto, el término “establecimiento” alude al conjunto de estructuras e instalaciones donde se localizan una o más calderas o turbinas, que están próximas entre sí y que por razones técnicas están bajo un control operacional único o coordinado.⁷¹¹

De acuerdo con lo dispuesto en el inciso noveno del artículo en comento, corresponde al Ministerio del Medio Ambiente determinar mediante Decreto Supremo, actualizado anualmente, los establecimientos que se encuentran en la situación descrita.⁷¹² A este respecto, mediante Resolución N° 1380, de fecha 6 de diciembre de 2017, el Ministerio del Medio Ambiente fijó el listado de 110 establecimientos que se encuentran en la situación del inciso primero del Artículo 8 de la Ley N° 20.780, y de las

⁷¹¹ Esta definición es recogida por la Circular N° 52 del Servicio de Impuestos Internos, de fecha 23 de junio de 2015, p. 2, en la que se explica que dado que no ha sido definido en la propia Ley ni se desprende su contenido de la historia fidedigna lo que debe entenderse por “establecimiento”, es menester recurrir al sentido técnico de la palabra empleado por quienes profesan determinada ciencia o arte conforme lo dispone el artículo 21 del Código Civil, norma de derecho común supletorio para estos efectos, según lo establece el artículo 2° del Código Tributario.

⁷¹² En ese sentido, de acuerdo con el Considerando 6°, y con el Artículo 9° del Decreto Supremo N° 18, del Ministerio de Medio Ambiente, que aprueba el Reglamento que fija las obligaciones y procedimientos relativos a la identificación de los contribuyentes afectos, y que establece los procedimientos administrativos necesarios para la aplicación del impuesto que grava las emisiones al aire de Material Particulado, Óxidos de Nitrógeno, Dióxido de Azufre y Dióxido de Carbono conforme lo dispuesto en el Artículo 8° de la Ley N° 20.780; la publicación de este listado tiene un carácter meramente informativo, por lo que la omisión de uno o más establecimientos en la publicación señalada en el inciso anterior no significará necesariamente que estos no se encuentren o no puedan encontrarse en el futuro en la hipótesis del inciso primero del artículo 8° de la ley N° 20.780.

comunas que han sido declaradas como saturadas o latentes para efectos del impuesto en comento.

Entre los establecimientos incluidos en el listado, destacan empresas generadoras, cementeras, papeleras, metalúrgicas y firmas alimenticias. En relación con la minería, aunque no se trata de tributos especialmente dirigidos a gravar esta actividad, una empresa minera podría ser sujeto pasivo del tributo en la medida en que se encuentre dentro del supuesto previsto en la ley.

Recuérdese además que como se apuntaba en el Capítulo Primero, las actividades mineras generan partículas minerales, ya sea a través de la propia actividad o durante los procesos de manipulación y transporte de materias primas, asimismo que la extracción de los minerales conlleva también riesgos (como el de producir emisiones fugitivas de polvo de los caminos) y la liberación en el ambiente de los compuestos tóxicos que se encuentran en los relaves, se trata fundamentalmente de emisiones al aire de MP, que pueden tener importantes efectos en la salud de los seres humanos.

De esta forma, en el listado que realiza la Resolución N° 1380, específicamente en los números 8, 19 y 20, se incluyen al Proyecto Minero Algorta Norte, Minera Escondida Limitada y a la Sociedad de Procesamiento de Molibdeno Limitada, respectivamente.

En todo caso, una vez identificada la existencia de un establecimiento, se reconocerán cada una de las calderas o turbinas que están en su interior y se calcularán sus potencias térmicas. Si la sumatoria de las potencias térmicas es igual o mayor a 50 MWt, el establecimiento califica para los efectos del hecho gravado, quedando obligado al pago del impuesto cada una de las personas naturales o jurídicas que, a cualquier título, hagan uso de las fuentes de emisión de los establecimientos y generen emisiones de compuestos contaminantes.

Por otra parte, es la Superintendencia del Medio Ambiente la entidad encargada de fijar y regular los sistemas de monitoreo o estimación de emisiones, basándose en las declaraciones de emisiones asociados a los sistemas sectoriales ya existentes.⁷¹³ Con relación a la base imponible aplicable, se establecen dos supuestos.

En el caso de las emisiones al aire de MP, NOx y SO2 (emisiones al aire de contaminantes locales), el impuesto será equivalente a 0,1 por cada tonelada emitida, o la proporción que corresponda, de dichos contaminantes, multiplicado por la cantidad que resulte de la aplicación de una fórmula cuyo objetivo es reconocer el daño diferenciado generado por las emisiones.⁷¹⁴

Finalmente, en el caso de las emisiones de CO2 (emisiones al aire de contaminantes globales), el impuesto se fija en US\$ 5 por cada tonelada emitida⁷¹⁵. Siendo inaplicable para fuentes fijas que operen en base a medios de generación renovable no convencional, cuya fuente de energía primaria sea la energía biomasa.⁷¹⁶

⁷¹³ Fundamentalmente de acuerdo al Decreto Supremo N° 138/2005 del Ministerio de Salud y la Subsecretaría de Salud Pública, que establece la obligación de declarar las emisiones que en él se indican; y la caracterización de las Unidades Generadoras señaladas en el Decreto Supremo N°13/2011, de 23 de junio de 2011, del Ministerio del Medio Ambiente, que establece la norma de emisión para las centrales termoeléctricas. Para ello se promulgó también la Resolución N° 1053/2016 SMA, que “Establece el instructivo para la cuantificación de las emisiones de fuentes fijas afectas al impuesto del artículo 8° de la Ley 20.780,” documento en el cual se estableció la obligación de presentar una propuesta técnica, que indique la opción de cuantificación de las emisiones, a utilizar por el establecimiento afecto.

⁷¹⁴ $T_{ij} = CDC_j \times CSC_{pci} \times Pobj$. En la que: T_{ij} = es el Impuesto por tonelada del contaminante "i" emitido en la comuna "j" medido en US\$/Ton; CDC_j = es el coeficiente de dispersión de contaminantes en la comuna "j"

CSC_{pci} = es el Costo social de contaminación per cápita del contaminante "i"; $Pobj$ = es la Población de la comuna "j". La población de cada comuna se determinará para cada año de acuerdo a la proyección oficial del Instituto Nacional de Estadísticas.

⁷¹⁵ Valor aproximado al precio social del carbono estimado por el Ministerio de Desarrollo Social.

⁷¹⁶ Se trata de una exención exclusivamente aplicable para la emisión de CO2.

8. A modo de conclusiones del Capítulo.

I. Unos de los instrumentos utilizados por el derecho tributario para la protección del medio ambiente son llamados tributos ambientales, los cuales gozan hoy en día de mayor aceptación, aunque es lo cierto que contemplan algunos obstáculos que salvar para su incorporación en los ordenamientos jurídicos.

II. Estos tributos se insertan en el mundo de la extrafiscalidad porque a pesar de que mediante ellos se recauda –como resulta lógico de un tributo- se contempla como fin primordial la protección al medio ambiente y no la recaudación, debido a que incorporan en su estructura el principio quien contamina, paga. No obstante, los principios tributarios siguen marcando los límites mínimos y máximos que también tendrán que ser tomados en cuenta a la hora de diseñar o evaluar a los tributos ambientales.

III. En términos generales, la extrafiscalidad constituye de alguna forma una excepción a la clásica definición de la capacidad económica que debería integrarse al hecho imponible del tributo, como límite cualitativo a la soberanía del legislador tributario, pero esto no significa que pueda prescindirse de ella. En todo caso, los tributos con fines extrafiscales deben contener elementos vinculados con la consecución de un fin constitucionalmente tutelado que sea distinto a aquellos relacionados con la justicia tributaria.

IV. En los países de América Latina y en España, existe un elevado grado de confusión en cuanto a lo que debe entenderse por tributo ambiental, por lo que es frecuente encontrarse más bien con tributos “pretendidamente medioambientales”, cuyos fines son meramente recaudatorios. Sin embargo, existen -aunque pocos- tributos genuinamente ambientales.

V. Entre los problemas jurídicos que comportan el diseño o la incorporación de tributos ambientales en los ordenamientos se encuentran: la falta de acuerdo en su concepto y terminología, su compatibilidad con los principios tributarios, la afectación de los ingresos y la determinación o elección de la materia gravable, los cuales en ocasiones han llevado a pensar que podrían tratarse de instrumentos nuevos y distintos cuyos tratamientos sería difícil de encajar en la teoría general del tributo.

VI. No obstante, lo anterior, los tributos ambientales son tributos. Ello significa que a pesar de su especialidad, deben compatibilizarse con la teoría general de esta categoría. Además, que pueden adoptar cualquiera de las formas de la clasificación tripartita del tributo, u otras formas comprendidas dentro de esta categoría en el ordenamiento jurídico respectivo. De igual forma, la afectación, aunque puede estar presente, no es una característica esencial del tributo ambiental.

VII. Entre los tributos ambientales que pueden aplicarse en concreto existen algunos que toman en consideración la incidencia que *a priori* o *a posteriori* produce la fabricación, extracción o comercialización de bienes que generan situaciones de riesgo con posibilidades de generar efectos negativos en la naturaleza, caso en el cual el índice considerado es el consumo, y al gravarlo podría influirse sobre esa conducta previamente a la producción del daño.

VIII. Por otra parte, existen también tributos a las emisiones contaminantes, el almacenaje o el abandono de residuos perjudiciales para el medio ambiente, entre otros, a través de los cuales se procura minimizar las consecuencias de una degradación ambiental ya ocasionada.

IX. Los países nórdicos son el mejor ejemplo de éxito de las reformas fiscales verdes, experiencia que –con sus matices- se ha replicado en varios países de Europa. Tal es el caso de España y en América Latina, en menor medida de Chile.

X. En España existe desde hace algunas décadas una intensa labor de incorporación de tributos ambientales por parte no tanto del Estado y de las Administraciones locales, como de las Comunidades Autónomas.

XI. En Chile, si bien se han tomado diversas medidas regulatorias para lograr que ciertas actividades económicas se realicen de forma sustentable, desde el punto de vista tributario, el uso de tributos ambientales es reciente por lo que se trata de una experiencia incipiente.

XII. Resulta innegable que las actividades extractivas e industriales asociadas a la minería, contaminan o causan efectos negativos sobre el medio ambiente y las comunidades vecinas. De esta forma es posible aplicar sobre ellas, tributos ambientales (adoptando la noción amplia del concepto de medio ambiente), los cuales tienen como su razón de ser el principio quien contamina, paga.

XIII. En todo caso, corresponde a cada Estado la decisión de qué han de gravar y cómo, labor que debe hacerse de forma equilibrada, pues pese a sus efectos negativos, la minería es consustancial al desarrollo económico y al desarrollo humano mismo, no en vano se trata de una de las actividades más antiguas de la humanidad, lo que ocurre es que en la actualidad es imperativo que ella se realice de forma sustentable.

XIV. La experiencia de la tributación autonómica de España deja en evidencia que en Chile existen algunas oportunidades de tributación ambiental extensibles a las actividades mineras, cuya incorporación podría ser analizada.

XV. Sin embargo, uno de los mayores obstáculos para lograr mejores resultados de estas figuras se encuentra en la prohibición constitucional de afectación, pues, aunque pueden crearse y se han creado tributos ambientales no afectados, los problemas jurídicos relativos a su adecuación con los principios tributarios son obstáculos salvables.

XVI. La afectación de los ingresos obtenidos por esta vía garantizaría o al menos facilitaría que los recursos efectivamente se empleen o destinen a programas de protección o restauración del medio ambiente y las comunidades que hayan podido verse impactadas por la actividad minera.

XVII. Las oportunidades de creación de nuevos tributos se encuentran también específicamente en la incorporación de algunos que se apliquen sobre el depósito, almacenamiento, eliminación o vertido de residuos; o bien, de tributos que graven la alteración de la superficie o suelo como consecuencia de la extracción.

XVIII. En ese sentido, dada la importancia de la minería metálica en Chile, resulta interesante la experiencia del ICAM gallego. De esta forma, podría evaluarse la incorporación al ordenamiento chileno un tributo ambiental minero cuyos hechos imponibles lo constituyan por una parte la alteración de la superficie o suelo como consecuencia de la extracción de minerales metálicos industriales. O bien, el depósito o almacenamiento en vertederos públicos o privados, de residuos mineros procedentes de la extracción o derivados del proceso de beneficio, de los minerales metálicos industriales.

XIX. Sin embargo, la adopción de un instrumento de esta naturaleza tendría que enfrentarse a las tradicionales discusiones en torno a la naturaleza de la concesión minera chilena, su duración y el dominio sobre la pertenencia. A pesar de ello, consideramos que un tributo de este tipo, aunque no tenga naturaleza compensatoria, podría ser exigible durante la vigencia temporal de la concesión.

XX. Ahora bien, resulta evidente que el análisis de la conveniencia o no de incorporar al ordenamiento jurídico chileno tributos de esta categoría, va más allá de lo jurídico, siendo necesario realizar otras consideraciones políticas y económicas que exceden al propósito y naturaleza de este trabajo.

XXI. No obstante, al menos desde el punto de vista científico del Derecho y del sentido común, es lo cierto que los residuos, la contaminación del suelo y la contaminación del agua, constituyen las caras más visibles de los proyectos mineros y están en el centro de la atención, por lo que suelen generar rechazo de las comunidades cercanas.

XXII. Finalmente, la incorporación de tributos de esta naturaleza es cuando menos conveniente, debido a que las tendencias internacionales y la realidad actual exigen que las actividades mineras se realicen de forma cada vez más sustentable, y Chile en su rol de potencia minera a nivel mundial, debe considerar ser ejemplo de una minería sustentable, de ahí que la adopción de tributos similares a los estudiados, podría servir como uno más de los mecanismos para alcanzar dicha sustentabilidad.

CONCLUSIONES

i. A nivel mundial se considera que concurren elementos suficientes para justificar la existencia de una disciplina jurídica autónoma para la minería (Derecho Minero), con categorías y regulaciones propias que derivan de las peculiaridades de esta actividad. Esas peculiaridades han llevado a incluir a las minas en la noción de dominio público, por lo que hoy en día existe un “dominio público minero”, tanto en Chile como en España, aunque en cada uno de estos países su regulación es distinta.

ii. Desde otro punto de vista, las peculiaridades de la actividad minera se relacionan entre otros aspectos con: la existencia de distintas etapas (exploración, explotación y beneficio); los ingentes recursos que se requieren para su puesta en marcha, sus distintos tipos (fundamentalmente metálica, no metálica, a cielo o tajo abierto y subterránea); los elevados riesgos en los que se incurre, entre otros. Todo lo cual la convierte en una actividad peculiar y de complejo análisis.

iii. Los ordenamientos jurídicos de cada país determinan lo que debe entenderse por mina y yacimiento según sus respectivas políticas. Aunque desde el punto de vista doctrinario, el concepto de mina debe ser objeto de revisión por tratarse de un fenómeno jurídico complejo que debe tener en cuenta las aludidas particularidades de la actividad.

iv. En todo caso, con el término “mina” se hace referencia a un lugar determinado en el que se desarrollan actividades de exploración, investigación y/o explotación de recursos minerales geológicos a través del empleo de técnicas mineras, con sometimiento a las formalidades establecidas por el ordenamiento de jurídico respectivo, las cuales legitiman las condiciones en las que tal actividad será emprendida y conceden determinados derechos con carácter exclusivo y excluyente.

v. El concepto de mina resulta relevante en materia tributaria, en tanto supone poner en relación el sustrato físico que puede ser objeto de propiedad o dominio (sea este público o privado) y el producto extraído de tal sustrato físico, que puede ser objeto de una actividad económica consistente en su localización, extracción y explotación (actividad minera).

vi. La categoría “dominio público” y su especie “dominio público minero” han sido objeto de múltiples discusiones doctrinarias. Ello ha implicado que en algunos ordenamientos jurídicos se les entienda bien como una forma de propiedad especial o exorbitante del Estado (tesis patrimonialistas), o bien, como un título de intervención de este sobre determinadas categorías de bienes (tesis funcionalistas). En el caso del dominio público minero, sobre las minas.

vii. En esta investigación se concluyó que teóricamente el dominio público minero alude a un conjunto de potestades que detenta el Estado para la regulación de las minas y una actividad económica compleja como es la minería. Dichas potestades comienzan por sustraer a las mismas de la libre apropiación de los particulares en satisfacción del interés general, lo que no es otra cosa que un acto de autoridad que implica su afectación; y debe entenderse en un ámbito de potestades, por lo que las tesis patrimonialistas no resultan adecuadas para explicar el vínculo del Estado con las minas.

viii. Con todo, pese a las discusiones doctrinales que se han planteado en torno a la naturaleza jurídica del dominio público a nivel nacional e internacional, es posible sostener que en Chile, la forma más adecuada para explicar el dominio público minero en su contexto, es entender que no existe propiedad pública ni privada de las minas.

ix. En nuestra opinión se trata de una versión modernizada del dominio eminente francés (y no de lo que algunos autores chilenos entendieron por dominio eminente), esto es, de la recepción de las teorías funcionalistas, que entienden al dominio público como un

conjunto de potestades que no admiten la aplicación de instituciones propias del derecho privado (como la institución del derecho de propiedad, incluso si ella fuera “exorbitante”), y que puede tener incidencias en el ámbito de la tributación de la minería.

x. En sentido contrario, en el caso de España, el dominio público minero está claramente inspirado por las tesis patrimonialistas, y ello es derecho positivo, esto significa que el dominio público minero es entendido como una propiedad especial o exorbitante del Estado.

xi. En todo caso, lo más importante de ello es entender que la incorporación de las minas a la categoría del dominio público las somete a regulaciones especiales (sistema concesional y de evaluación de impacto ambiental, entre otros) e implica también desde el punto de vista tributario, que existen gravámenes y cargas, tributarias y no tributarias que adicionales al régimen general, se exigen también en función de su especialidad y para las cuales en algunos casos, debe considerarse la naturaleza del dominio público.

xii. Dadas sus peculiaridades, esos tributos, cargas y gravámenes fueron objeto de análisis detallado al analizar los fundamentos de la tributación minera en los Capítulos Tercero, Cuarto y Quinto de este trabajo.

xiii. En otro orden de ideas, el impacto ambiental que generan ciertas actividades extractivas e industriales tales como la minería, ha traído consigo que tanto desde el punto de vista nacional como internacional se hayan generado diversos instrumentos jurídicos que procuran prevenir, reparar o mitigar el daño causado por la actividad humana sobre el medio ambiente.

xiv. Esas medidas tienen como uno de sus puntos de partida más importante el nacimiento del principio “el que contamina, paga”, también denominado “quien contamina, paga”, conforme al cual los Estados y algunas organizaciones internacionales

pretenden que los sujetos contaminantes internalicen los costes ambientales y sociales que su actividad genera.

xv. El principio quien contamina, paga, en sus distintas facetas ha traído consigo la adopción de medidas administrativas (regulatorias) y tributarias, que inciden en el ejercicio de ciertas actividades entre las que se incluye o puede incluirse la actividad minera.

xvi. Desde el punto de vista del control administrativo, los ordenamientos jurídicos establecen los límites superiores e inferiores a la cantidad y calidad de la intervención del Estado en las actividades económicas. Así, por medio de ciertas normas se ordenan, autorizan o prohíben actividades humanas, productos u operaciones que generen impactos medioambientales negativos.

xvii. La actividad minera es una actividad económica importante con impactos que, aunque no se desean, se toleran, y buscan mitigarse con diversos tipos de medidas. En virtud de ello, las medidas regulatorias y tributarias derivadas del principio quien contamina, paga, no deben ser ajenas al ejercicio de la actividad minera.

xviii. Entre las medidas de carácter administrativo o regulatorio que en concreto se aplican a las actividades mineras, se encuentran las normas relativas a la necesaria aprobación o autorización de los proyectos sustentables, lo que, tanto en Chile como en mayor medida en España, se materializa principalmente a través Evaluaciones de Impacto Ambiental, depósito, almacenamiento y disposición de residuos, y las normas sobre el cierre de faenas e instalaciones industriales mineras.

xix. Desde otra perspectiva, por medio del diseño y aplicación de instrumentos económicos se busca influenciar en el comportamiento de las personas, de modo que su actividad sea favorable o menos perjudicial para el medio ambiente. Entre los instrumentos económicos, pueden adoptarse diversas alternativas, tales como las ayudas financieras en forma de subvenciones y avales, los sistemas de depósitos y devolución, los mercados de emisiones y el derecho financiero y tributario.

xx. En lo relativo al derecho financiero y tributario, se busca ya no solo obtener ingresos dinerarios sino también lograr ese fin de protección ambiental, al usar a los tributos para incentivar la realización de conductas más respetuosas con el entorno natural.

xxi. Es por ello que, si la actividad minera genera apreciables impactos en torno al medio ambiente, la salud pública y las comunidades cercanas a los proyectos mineros, puede y debería vincularse a ella, la aplicación de tributos ambientales que tendrían carácter de especiales.

xxii. Así, el Estado en virtud de su poder de imperio, puede establecer una serie de obligaciones y principios a los cuales deben sujetarse los individuos que se encuentren bajo el supuesto establecido en la norma respectiva. Entre tales obligaciones, se encuentran las que nacen en torno a la denominada “potestad tributaria.”

xxiii. La potestad tributaria entendida como una potestad o poder del Estado para establecer, modificar y suprimir tributos o prohibiciones de naturaleza fiscal, se encuentra sujeta al ordenamiento jurídico, estando dentro del ámbito y los límites del derecho positivo.

xxiv. Los tributos son por excelencia el recurso o mecanismo jurídico del que se sirven los entes públicos para obtener ingresos tributarios. Tradicionalmente se les ha dividido en impuestos, tasas y contribuciones especiales. Aunque es cada vez mayor la tendencia a reconocer la existencia de tributos que pese a no compartir el esquema tradicional, de los que podrían ser los “típicos y normales”, siguen siendo tributos. Se trata específicamente de las figuras “parafiscales” que pueden entenderse como una “anormalidad.”

xxv. A pesar de emplear el término las constituciones no suelen incluir una clara definición de lo que debe entenderse por “tributo.” Ello es así tanto en Chile como en España.

xxvi. Desde el punto de vista teórico, la doctrina especializada suele definir al tributo como obligaciones cuya prestación consiste en entregar una suma de dinero que constituye para el ente público acreedor un ingreso tributario y que la ley hace nacer directamente de la realización de ciertos hechos que la misma establece, conocidos como “hecho imponible”.

xxvii. En España el tributo constituye una prestación patrimonial de carácter público, que se satisface a los entes públicos con la finalidad de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, y grava un presupuesto de hecho o hecho imponible revelador de capacidad económica fijado en la Ley.

xxviii. En Chile la noción de tributo es entendida en una forma un tanto distinta. Si bien no existe claridad en la doctrina en cuanto a lo que ha de entenderse por “tributo,” el término suele emplearse para englobar toda exacción patrimonial impuesta por la ley a las personas en beneficio de nación. O bien, para referirse a las obligaciones pecuniarias que la ley impone a las personas para el cumplimiento de los fines de bien común propios del Estado, aunque en definitiva los autores reconducen tal noción a la clasificación tripartita.

Sin embargo, con relación a lo que debe entenderse por “tributo” en el contexto chileno, pueden existir subcategorías anómalas –que no comparten necesariamente los rasgos de la clasificación tripartita pero sí el concepto de tributo- que de igual forma se inserten en la categoría tributo.

xxix. Entendiendo que existen detracciones tributarias y no tributarias que puede realizar el Estado a los particulares, la determinación de la naturaleza jurídica tributaria o no de una figura en concreto, es importante tanto desde el punto de vista teórico como práctico entre otras razones, porque aplicar un régimen no conforme con la situación podría devenir en violaciones de derechos y, en definitiva, en resoluciones injustas.

xxx. En todo caso, de la determinación de una figura como tributo o no, nace la obligación de observancia de ciertos límites impuestos por el ordenamiento jurídico. Si bien ellos pueden ser creados por el Estado de forma unilateral, tal labor debe hacerse con respeto a ciertos derechos y garantías, y conforme a los principios tributarios.

xxxi. Los principios tributarios, fungen como una especie de límite a la potestad tributaria, entendidos como garantías formales y materiales de los contribuyentes frente a ese poder del Estado. Ellos pues, están recogidos en los textos constitucionales, y condicionan ciertas instituciones jurídicas, para responder a criterios de justicia, de manera que éstas no deben estar sólo al servicio de sus fines y objetivos específicos, sino también al servicio de los fines y objetivos constitucionales.

xxxii. Normalmente son enunciados como los más importantes, los siguientes: principio de legalidad; principios de generalidad e igualdad; principio de capacidad económica o contributiva; principios de progresividad y no confiscatoriedad.

xxxiii. A pesar de la existencia de los principios enunciados, los ordenamientos jurídicos admiten la creación de regímenes tributarios para gravar de manera especial a ciertos sujetos o actividades, siempre que tal determinación no resulte arbitraria o contraria a Derecho.

xxxiv. Lo anterior y las particularidades de la actividad minera, explican la existencia de tratamientos diferenciados a ella desde diversas perspectivas, incluida la tributaria. En ese sentido, existen múltiples razones que fundamentan la existencia de regímenes o tratamientos tributarios especiales.

xxxv. En cualquier caso, tanto los tributos del régimen general, como los de cualquier régimen especial, incluido el minero, deben ajustarse a las nociones de potestad tributaria y los límites derivados de la aplicación de las normas constitucionales y los principios tributarios conforme a los cuales se busca el ideal de justicia tributaria.

xxxvi. En aquello que dice relación con la especial caracterización de los tributos mineros, en mayor o menor medida, el legislador tributario puede ampararse en tres criterios o perspectivas para integrar el hecho imponible, ellos funcionan como núcleos esenciales sobre los cuales esta tributación especializada se construye, dado que siempre son considerados o pueden ser considerados por el legislador, y su presencia conjunta o separada caracterizará a la tributación especial minera; estos fundamentos son: a) el dominio público minero, b) La renta minera; y c) la extrafiscalidad ambiental, a los cuales en este trabajo se les ha denominado los “fundamentos de la tributación minera.” Ellos podrán hallarse de forma conjunta o separada considerando que nada impide que el legislador configure varios hechos imposables sobre un mismo objeto. En todo caso claro está, deberá atenderse a las limitaciones que devienen de la potestad tributaria y los principios tributarios.

xxxvii. En la presente Tesis Doctoral se planteó como hipótesis de trabajo que son esos los tres fundamentos que sirven o pueden servir de base para el legislador a la hora de establecer los tributos mineros, no obstante la eventual existencia de otros posibles fundamentos -como el relativo a las transacciones internacionales- permite concluir que la misma se ha verificado parcialmente ya que quedará para futuras investigaciones la identificación de dichos otros eventuales fundamentos que puedan integrar una teoría de la tributación minera.

xxxviii. El primer fundamento denominado “dominio público minero”, deviene del reconocimiento de las peculiaridades de la actividad minera que ha llevado a incluirlas en la categoría de dominio público o bien, a que se les considere “propiedad pública”, lo que ha ocurrido tanto en Chile como en España (también en Perú), donde a pesar de sus diferencias, bajo ciertos límites, el Estado puede imponer cargas a quienes se dediquen a la actividad minera.

xxxix. Así, uno de los elementos objetivos que se utilizan para integrar el hecho imponible de determinados tributos aplicables a la actividad, es el relativo al dominio público. Este elemento se utiliza también como fundamento para la imposición de otras cargas sobre las que se suele negar una eventual naturaleza jurídica tributaria, a través de la legislación, doctrina o jurisprudencia. Pero un análisis científico determinará que algunas justificaciones políticas pudieran no influir en su calificación jurídica.

xl. Que las minas integren el dominio público, supone (al menos desde el punto de vista científico) que su aprovechamiento por los particulares, quienes se harán titulares de derechos mineros beneficiándose de los mismos, debería ser jurídicamente justificado y no debería hacerse a título gratuito, porque detrás del dominio público hay un interés general que debe ser garantizado.

xli. Asimismo, aunque la determinación de la naturaleza jurídica de estas obligaciones o cargas a veces denominadas “cánones y regalías”, resulta compleja (pues en la práctica su uso es indiscriminado); es posible observar su clara vinculación al carácter demanial de las minas, lo que lleva consigo la protección del interés general, del bien común (en el caso de Chile) o el fomento de la riqueza nacional (en el caso de España).

xlii. En algunos casos, como el del Perú, se sostiene que el Derecho de Vigencia es un recurso originario del Estado derivado del carácter patrimonialista de las minas. Así es entendido como una retribución económica que debe pagar el concesionario por el mantenimiento de la concesión minera. En tanto que la Regalía también en Perú, ha sido definida como la contraprestación económica que los sujetos de la actividad minera pagan al Estado por la explotación de los recursos minerales metálicos y no metálicos. Se trataría de una retribución de carácter compensatorio por el usufructo de lo que se extrae, por el uso o aprovechamiento de un bien que, “siendo propiedad de la nación”, es concedido al titular de la actividad minera para que pueda obtener el dominio sobre los productos de este.

xliii. Sin embargo, ese mismo uso o aprovechamiento de un bien del dominio público como lo son las minas, ha llevado en España al establecimiento de una tasa denominada Canon de Superficie de Minas, y aunque allá se acoge una concepción patrimonialista del dominio público (que lo entiende como una propiedad especial), hoy en día resulta innegable la naturaleza jurídica tributaria de dicho canon.

xliv. En Chile, pueden vincularse al carácter demanial de las minas las Patentes Mineras, sobre las cuales en términos similares a lo que ocurre en Perú, se ha negado por ley y algún sector de la doctrina, su naturaleza jurídica tributaria, aunque desde el punto de vista teórico comparte todas las características de la categoría género “tributo.”

xlvi. En relación al debate sobre el fallido Royalty Minero en Chile, es posible sostener que aunque la decisión sobre establecer ciertos gravámenes a la actividad minera en función del dominio público u otros criterios, es más de política económica que jurídica, desde el punto de vista teórico, la existencia y proclamación de ese sistema demanial sobre las minas, deja la puerta abierta a la posibilidad de establecer exacciones que encuentren su justificación en el aprovechamiento que sobre ellas realicen unos con exclusión de otros (no en una eventual propiedad del Estado porque ciertamente ésta no existe), porque aun con sus peculiaridades, el sistema chileno implica que las minas han sido afectadas.

xlvi. La afectación implica que su entrega a los particulares, quienes se harán titulares de derechos mineros y se aprovecharán de los mismos, debería ser jurídicamente justificada y no debería hacerse a título gratuito a menos que existan razones fundadas para ello. En efecto, las patentes mineras se fundan en el referido carácter demanial.

xlvi. En definitiva, a pesar del trato diferenciado que se pueda dar a estas figuras en los distintos ordenamientos jurídicos, producto del carácter demanial de las minas, se considera que la naturaleza jurídica de las cargas que se establecen debería ser entendida en un ámbito de potestades y no de propiedad, lo que puede traer como consecuencia que aunque no se hace, debería reconocerse su carácter tributario, sobre todo en aquellos casos en los que el mismo es evidente como ocurre por ejemplo con la regalía minera peruana y las patentes mineras chilenas.

xlvi. La opinión expresada es científica, ya que aunque se entiende que cada ordenamiento jurídico decide en definitiva conforme a sus normas, cuáles figuras quedan dentro del estatuto de los tributos y cuáles no, tales decisiones podrían contar con justificaciones políticas, pero jamás influir en su calificación jurídica, al menos desde el punto de vista teórico y una errada calificación como se ha dicho, puede devenir en situaciones injustas.

xlix. En todo caso, es imperativo, cuando menos deseable, el reconocimiento y regularización de aquellas figuras que se encuentran entre los “grises” del mundo de la parafiscalidad, porque como se vio, más allá de las discusiones teóricas el fenómeno de la parafiscalidad viene a representar un grave quiebre del Estado de Derecho dondequiera que existan tales anormalidades.

l. El establecimiento de estas figuras amparadas bajo las más diversas denominaciones, no deja de suponer una clara vulneración de los principios tributarios y presupuestarios como la universalidad, no afectación, unidad de caja. Y de igual forma, representan un grave quiebre a ese principio transversal de seguridad jurídica, toda vez que los contribuyentes –en este caso los mineros- se ven obligados a pagar unos tributos encubiertos, sin disponer de los medios de reacción que son admisibles contra cualquier acto administrativo de liquidación tributaria.

li. El segundo fundamento de la tributación minera está constituido por la por la “renta minera”, y se relaciona con los conceptos utilidad, ganancia o beneficio. No obstante, de la revisión de las normas de cada ordenamiento jurídico dependerá la determinación de lo que efectivamente en un contexto específico sea la “renta,” y qué porción de ella puede ser gravada con carácter general y en el contexto de la actividad minera.

lii. Tradicionalmente, las rentas en general son gravadas mediante un impuesto personal y directo denominado impuesto sobre la renta, que en Chile recibe el nombre de “Impuesto a la Renta” y en España se divide entre el Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto sobre Sociedades.

liii. En el contexto de las actividades extractivas, se han desarrollado además otros conceptos de renta, relacionados con el carácter demanial de los recursos, su carácter de

agotables y no renovables y el carácter y calidad de estos, conforme a los cuales podrían producirse ganancias considerada supranormales que pueden ser gravadas con tributos o figuras específicas. De ahí que pueda hablarse de una “renta minera.”

liv. En consideración a esas nociones de renta, y teniendo en cuenta las circunstancias particulares y políticas económicas del ordenamiento en cuestión, en esta materia el legislador puede asumir al menos dos vías: si su interés es promover la inversión de capitales y el desarrollo de nuevos proyectos mineros, desde el punto de vista de la imposición sobre la renta puede establecer tratamientos preferentes, siempre y cuando ellos sean jurídicamente fundados.

lv. O bien, si lo que interesa es “aumentar la recaudación” o “redistribuir la renta”, en consideración a los ingentes ingresos que la actividad genera pueden diseñarse tributos específicos a través de los cuales se grave la “renta minera” o la “renta económica minera” esto es, la renta supranormal generada en virtud de la propia de la actividad minera.

lvi. En el derecho español, las rentas que se obtienen por el ejercicio de la actividad minera se encuentran gravadas por una parte, por el impuesto sobre sociedades en la medida en que las actividades son ejercidas a través de figuras societarias y siempre que se cumplan los supuestos de ley; y por otro lado, por medio del impuesto sobre la renta de personas físicas, en la medida en que concurra el desarrollo de la actividad minera de forma directa y habitual por parte de una persona física denominada empresario minero.

lvii. En ambos casos, bajo el cumplimiento de determinadas condiciones y requisitos, los empresarios mineros pueden aprovecharse de los beneficios fiscales de libertad de amortización y factor de agotamiento, establecidos por el legislador para fomentar el desarrollo de la actividad minera.

lviii. En el caso de Chile, las rentas provenientes de la actividad minera están gravadas con carácter general por el impuesto a la renta (en sus diversas categorías según corresponda), pero también existe el denominado impuesto específico a la minería, inspirado en instrumentos económicos que gravan la renta económica minera y nacido en un contexto de discusiones en las que se exigía mayor contribución de las multinacionales mineras privadas a través de sus tributos.

lix. A efectos tributarios, la imposición sobre la renta en Chile distingue en tres grupos de mineros: pequeños mineros artesanales, mineros de mediana importancia y gran minería. Los primeros estarán gravados por el Impuesto Único, a menos que voluntariamente decidan someterse al sistema de renta presunta. Este régimen resulta aplicable también a los mineros de mediana importancia o mediana minería (exceptuando a las sociedades anónimas y en comandita por acciones), que no tributan según renta efectiva, cuyas ventas o ingresos netos anuales de la primera categoría no excedan de 17.000 unidades de fomento o que su Capital Efectivo a la fecha de inicio de actividades, no sea superior a 34.000 UF. En tanto que, a la gran minería, se aplica el sistema de tributación según renta efectiva.

lx. El impuesto específico a la minería difiere del impuesto general a la renta, dado que su especificidad se dirige a gravar la renta imponible operacional proveniente de la actividad minera originada en la venta de sustancias minerales concesibles, y obtenida por un explotador minero.

lxi. El tercer y último fundamento denominado “extrafiscalidad ambiental”, está relacionado con uno de los instrumentos utilizados por el derecho tributario para la protección del medio ambiente los tributos ambientales, que gozan hoy en día de mayor

aceptación, aunque es lo cierto que contemplan algunos obstáculos que salvar para su incorporación en los ordenamientos jurídicos.

lxii. Estos tributos se insertan en el mundo de la extrafiscalidad porque a pesar de que mediante ellos se recauda –como resulta lógico de un tributo- se contempla como fin primordial la protección al medio ambiente y no la recaudación, debido a que incorporan en su estructura el principio quien contamina, paga, base de su existencia. No obstante, los principios tributarios siguen marcando los límites mínimos y máximos que también tendrán que ser tomados en cuenta a la hora de diseñar o evaluar a los tributos ambientales.

lxiii. En términos generales, la extrafiscalidad constituye de alguna forma una excepción a la clásica definición de la capacidad económica que debería integrarse al hecho imponible del tributo, como límite cualitativo a la soberanía del legislador tributario, pero esto no significa que pueda prescindirse de ella. En todo caso, los tributos con fines extrafiscales deben contener elementos vinculados con la consecución de un fin constitucionalmente tutelado que sea distinto a aquellos relacionados con la justicia tributaria. Ese fin es la protección del medio ambiente en el caso de los tributos ambientales.

lxiv. En los países de América Latina y en España, existe un elevado grado de confusión en cuanto a lo que debe entenderse por tributo ambiental, por lo que es frecuente encontrarse más bien con tributos “pretendidamente medioambientales”, cuyos fines son meramente recaudatorios. Sin embargo, existen -aunque pocos- tributos genuinamente ambientales.

lxv. Entre los problemas jurídicos que comportan el diseño o la incorporación de tributos ambientales en los ordenamientos se encuentran: la falta de acuerdo en su concepto y terminología, su adecuación a/o compatibilidad con los principios tributarios, la afectación de los ingresos y la determinación o elección de la materia gravable, los cuales en ocasiones han llevado a pensar que podrían tratarse de instrumentos nuevos y distintos cuyos tratamientos sería difícil de encajar en la Teoría General del tributo.

lxvi. Pero a pesar de ello, los tributos ambientales son tributos. Aunque parezca redundante, con ello se quiere dejar en evidencia que, a pesar de su especialidad, deben compatibilizarse con la Teoría General de esta categoría. Y, además, que pueden adoptar cualquiera de las formas de la clasificación tripartita del tributo, u otras formas comprendidas dentro de esta categoría en el ordenamiento jurídico respectivo. De igual forma, que, la afectación, aunque puede estar presente, no es una característica esencial del tributo ambiental. Por tanto, no es realmente un obstáculo para su instauración.

lxvii. Los tributos ambientales se aplican fundamentalmente en relación con actividades económicas que, aunque no se desean, se toleran por los beneficios que reportan.

lxviii. Entre los tributos ambientales que pueden aplicarse en concreto existen algunos que toman en consideración la incidencia que *a priori* o *a posteriori* produce la fabricación, extracción o comercialización de bienes que generan situaciones de riesgo con posibilidades de generar efectos negativos en la naturaleza, caso en el cual el índice considerado es el consumo, y al gravarlo podría influirse sobre esa conducta previamente a la producción del daño.

lxix. Por otra parte, existen también tributos a las emisiones contaminantes, el almacenaje o el abandono de residuos perjudiciales para el medio ambiente, entre otros, a

través de los cuales se procura minimizar las consecuencias de una degradación ambiental ya ocasionada.

lxx. Los países nórdicos son el mejor ejemplo de éxito de las reformas fiscales verdes, experiencia que –con sus matices- se ha replicado en varios países de Europa. Tal es el caso de España y en América Latina, en menor medida de Chile.

lxxi. En España existe desde hace algunas décadas una intensa labor de incorporación de tributos ambientales por parte no tanto del Estado y de las Administraciones locales, como de las Comunidades Autónomas que *mutatis mutandis* puede servir de modelo para Chile.

lxxii. En Chile, si bien se han tomado diversas medidas regulatorias para lograr que ciertas actividades económicas –incluida la minería- se realicen de forma sustentable, desde el punto de vista tributario, el uso de tributos ambientales es reciente y reducido por lo que se trata de una experiencia incipiente.

lxxiii. Resulta innegable que las actividades extractivas e industriales asociadas a la minería, contaminan o causan efectos negativos sobre el medio ambiente y las comunidades vecinas. De esta forma es posible aplicar sobre ellas, tributos ambientales (adoptando la noción amplia del concepto de medio ambiente), los cuales tienen como su razón de ser el principio quien contamina, paga.

lxxiv. En todo caso, corresponde a cada Estado la decisión de qué han de gravar y cómo, labor que debe hacerse de forma equilibrada, pues pese a sus efectos negativos, la minería es consustancial al desarrollo económico y al desarrollo humano mismo, no en vano se trata de una de las actividades más antiguas de la humanidad, lo que ocurre es que en la actualidad es imperativo que ella se realice de forma sustentable.

lxxv. La experiencia de la tributación autonómica de España deja en evidencia que en Chile existen algunas oportunidades de tributación ambiental extensibles a las actividades mineras, cuya incorporación podría ser analizada.

lxxvi. Uno de los mayores obstáculos para lograr mejores resultados de estas figuras en Chile, se encuentra en la prohibición constitucional de afectación, pues, aunque pueden crearse y, en efecto, se han creado tributos ambientales no afectados, los problemas jurídicos relativos a su adecuación con los principios tributarios son obstáculos salvables.

lxxvii. La afectación de los ingresos obtenidos por esta vía garantizaría o al menos facilitaría que los recursos efectivamente se empleen o destinen a programas de protección o restauración del medio ambiente y las comunidades que hayan podido verse impactadas por la actividad minera.

lxxviii. Las oportunidades de creación de nuevos tributos se encuentran específicamente en la incorporación de algunos que se apliquen sobre el depósito, almacenamiento, eliminación o vertido de residuos; o bien, de tributos que graven la alteración de la superficie o suelo como consecuencia de la extracción.

lxxix. En ese sentido, dada la importancia de la minería metálica en Chile, resulta interesante la experiencia del ICAM gallego. De esta forma, podría evaluarse la incorporación al ordenamiento chileno un tributo ambiental minero cuyos hechos imposables lo constituyan por una parte la alteración de la superficie o suelo como consecuencia de la extracción de minerales metálicos industriales. O bien, el depósito o almacenamiento en vertederos públicos o privados, de residuos mineros procedentes de la extracción o derivados del proceso de beneficio, de los minerales metálicos industriales.

lxxx. Sin embargo, la adopción de un instrumento de esta naturaleza tendría que enfrentarse a las tradicionales discusiones en torno a la naturaleza de la concesión minera chilena, su duración y el dominio sobre la pertenencia. A pesar de ello, consideramos que un tributo de este tipo, aunque no tenga naturaleza compensatoria, podría ser exigible durante la vigencia temporal de la concesión, en virtud de una finalidad extrafiscal ambiental que es en definitiva uno de los fundamentos de la tributación minera.

lxxxi. Ahora bien, resulta evidente que el análisis de la conveniencia o no de incorporar al ordenamiento jurídico chileno tributos de esta categoría, va más allá de lo jurídico, siendo necesario realizar otras consideraciones políticas y económicas que exceden al propósito y naturaleza de este trabajo.

lxxxii. Sin embargo, al menos desde el punto de vista científico del Derecho y del sentido común, es lo cierto que los residuos, la contaminación del suelo y la contaminación del agua, constituyen las caras más visibles de los proyectos mineros y están en el centro de la atención, por lo que suelen generar rechazo de las comunidades cercanas.

lxxxiii. Finalmente, la incorporación de tributos de esta naturaleza es cuando menos conveniente y una tarea pendiente, debido a la pertenencia de Chile a la OCDE, a que las tendencias internacionales y la realidad actual exigen que las actividades mineras se realicen de forma cada vez más sustentable, y Chile en su rol de potencia minera a nivel mundial, debe considerar ser ejemplo de una minería sustentable, de ahí que la adopción de tributos similares a los estudiados, podría servir como uno más de los mecanismos –que no el único- para alcanzar dicha sustentabilidad.

lxxxiv. La presencia conjunta o separada de los fundamentos de la tributación minera aquí estudiados, es consustancial a los tributos especiales mineros pues se asocian a las particularidades de la actividad minera.

lxxxv. Su importancia radica en que constituyen las bases del núcleo dogmático de lo que puede ser una teoría propia de la tributación minera, y sirven de justificación para el diseño de los tributos aplicables a la minería en consideración a su especialidad. Pese a que pudieran no ser los únicos fundamentos a incorporar en el referido núcleo, y aunque como se vio, se aplicarán con ciertas diferencias dependiendo del ordenamiento jurídico en cuestión, sí son los principales presupuestos teóricos o justificaciones empleadas o que pueden emplearse para la exigencia de tributos especiales en torno a la actividad minera, dentro del marco constitucional y legal que la rodea tanto en el ordenamiento jurídico chileno como en el español.

BIBLIOGRAFÍA

Libros

AGUILAR Y GARCÍA, Antonio (S/F): Cuestiones de Derecho Civil Español Minero. (Madrid, Centro Editorial de Góngora).

ANGULO, Luis, HUERTAS, José y RESTREPO, Gloria (2011): “Caracterización de Partículas Suspendidas (PST) y Partículas Respirables (PM10) producidas en Áreas de Explotación Carbonífera a Cielo Abierto”, en: Revista Información Tecnológica (Vol. 22 N° 4), pp. 23-34.

ALBALADEJO, Manuel y RODRÍGUEZ, Carlos Javier (1992): Una nueva sistematización jurídica de las propiedades especiales. (Madrid, Dykinson).

ALENZA GARCÍA, José Francisco (2001): Manual de Derecho Ambiental. (Pamplona, Universidad Pública de Navarra).

ALESSANDRI, Arturo y SOMARRIVA, Manuel (1974): Curso de derecho Civil, los bienes y los derechos reales. (Santiago, Editorial Nascimento).

ALVAREZ-GENDÍN, Sabino (1956): El dominio público. Su naturaleza jurídica. (Barcelona, BOSCH).

ANSALDI DOMÍNGUEZ, Carmen (2007): Curso de Derecho Minero. Segunda edición. (Santiago, Editorial Metropolitana).

ARAYA IBÁÑEZ, Gonzalo (2013): Franquicias y Beneficios Tributarios. Tomo I. (Santiago, Thomson Reuters).

ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, Juan (1991): Régimen fiscal de las aguas. (Madrid, Civitas).

ASTORGA JORQUERA, Eduardo (2012): Derecho Ambiental Chileno: Parte General. (Santiago, Abeledo Perrot-Thomson Reuters).

AVILÉS HERNÁNDEZ, Víctor Manuel, (2005): *Legalidad Tributaria. Garantía Constitucional del Contribuyente* (Santiago: Editorial Jurídica de Chile).

AVILÉS HERNÁNDEZ, Víctor Manuel, (2014): *Legalidad Tributaria y Mecanismos Antielusión* (Santiago: Editorial Jurídica de Chile).

BECKER, Fernando; CAZORLA PRIETO, Luis María; MARTÍNEZ-SIMANCAS SÁNCHEZ, Julián (coords.) (2008): *Tratado de tributación medioambiental*. (Madrid, Thomson Reuters-Aranzadi).

BENDER, Matthew (1989): *American Law of Mining. Rocky Mountain Mineral Law Foundation*. (New York).

BERLIRI, Antonio (1964): *Principios de Derecho tributario*, v. 1. (traducido al español por VICENTE- ARCHE DOMINGO, Fernando), (Madrid, Edersa).

BERMEJO VERA, José (1999): *Derecho Administrativo, Parte Especial*. (Madrid, Civitas).

BETANCOURT, Fernando (2010): *Derecho Romano Clásico, Cuarta Edición*. (Sevilla, Publicaciones de la Universidad de Sevilla).

BOADWAY, Robin; KEEN, Michael (2009): *Theoretical perspectives on resource tax design. Queen's Economics Department Working Paper, No. 1206. (Canada, Queen's Economics Department (QED), Queen's University)*

BOKOBO MOICHE, Susana (2000): *Gravámenes e incentivos fiscales ambientales*. (Madrid, Civitas).

BRARD, Yves (1994): *Domaines public et privé des personnes publiques*. (Paris, Éditions Dalloz).

BÜHLER, O. y STRICKRODT, G. (1959): *Steuerrecht, Wiesbaden, Grundriss in zwei Bänden, Allgemeines Steuerrecht, Betriebswirtschaftlicher Verlag Dr. Th. Gabler*.

CALLAN, Scott y THOMAS, Janet (2013): *Environmental economics and management, theory, policy and applications*. (Edition 6, Bentley University).

CATALANO, Edmundo F. (1.960): Curso de Derecho Minero y Régimen Legal de Petróleo y de los Minerales Nucleares. (Buenos Aires, Impresora Oeste).

CATALANO, Edmundo F. (1999): Código de Minería Comentado. (Buenos Aires, Zavalía).

CAZORLA PRIETO, Luis María (1983): Temas de Derecho Administrativo. Tercera Edición. (Madrid, Servicio de Publicaciones del Ministerio de Economía y Hacienda).

CAZORLA PRIETO, Luis María (2000): Derecho Financiero y Tributario. Parte General. (Navarra, Editorial Aranzadi).

CEA EGAÑA, José Luis (1988): Tratado de la Constitución de 1980 (Santiago, Editorial Jurídica de Chile, Santiago).

CLARO SOLAR, Luis (1979): Derecho Civil Chileno, Tomo IV. (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).

COLMEIRO, Manuel (1850): Derecho administrativo español. Primera Edición, 2 vol. (Madrid, Imprenta y Librería de Eduardo Martínez. Edición facsímil, 1995, Santiago de Compostela, Escola Galega de Administración Pública).

CORONEL, Gustavo (1983): *The nationalization of the Venezuelan oil industry*. (Massachusetts, Lexington Books).

DANIEL, Philip, KEEN, Michael y MCPHERSON, Charles (2010): *The Taxation of Petroleum and Minerals: Principles, Problems and Practice*. (New York: International Monetary Fund and Routledge).

DARNACULLETA I GARDELLA, María Mercè (2000): Recursos naturales y dominio público: el nuevo régimen del demanio natural. (Barcelona, Cedecs).

DE ARCENEGUI, Isidro (2002): Derecho Minero. (Madrid, Civitas).

DE LA PEÑA VELASCO, Gaspar, ALMUDÍ CID, José Manuel, FALCÓN y TELLA, Ramón y MARTÍNEZ LAGO, Miguel Ángel (coords.). (2015): Sistema Fiscal Español. Impuestos Estatales, Autonómicos y Locales. Sexta Edición. (Madrid, Iustel).

DEUTSCH SPIEGEL, Pedro y ORELLANA PAVÓN Juan (2014): Tributación de la Minería en Chile. (Santiago, Thomson Reuters).

DUCCI CLARO, Carlos (2010): Derecho Civil. Parte General. Cuarta Edición. (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).

DUFAU, Jean (1977): *Le domaine public*. (Paris, Editions du Moniteur).

DUGUIT, L., (1930): *Traité de droit constitutionnel*, t. III, (París, Ancienne Librairie Fontemoing & Cie.)

ESCRICHE, Joaquín (1847): Diccionario razonado de legislación y jurisprudencia. (Madrid, Librería de Rosa, Bouret y cia).

ENOS AGUIRRE, Rafael. (2005): Derecho de Áridos. (Santiago, Lexis Nexis).

EVANS DE LA CUADRA, Enrique, y EVANS ESPÍNEIRA, Eugenio (1997): Los Tributos ante la Constitución. (Santiago: Edit. Jurídica de Chile).

EVANS DE LA CUADRA, Enrique (1999): Los Derechos Constitucionales. Tomo III. Segunda Edición. (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).

EVANS ESPINEIRA, Eugenio (2010): Los tributos en la Constitución. (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).

FERMANDOIS, Arturo (2010): Derecho Constitucional Económico. Tomos I y II. Segunda Edición, (Santiago, Ediciones Universidad Católica de Chile).

FERNÁNDEZ ACEVEDO, Rafael (2012): Las concesiones administrativas de dominio público. (Civitas Thomson-Reuters, Cizur Menor).

FERREIRO LAPATZA, José Juan (2010): Instituciones de derecho financiero y tributario. (Madrid, Marcial Pons).

FIGUEROA VALDÉS, Juan Eduardo (1985): Las Garantías Constitucionales del Contribuyente en la Constitución Política de 1980 (Santiago: Editorial Jurídica de Chile).

FIGUEROA, Aimée (2005): “Tributos ambientales en México. Una revisión de su evolución y problemas”, en: Boletín Mexicano de Derecho Comparado (nueva serie, año XXXVIII, núm. 114), pp. 991-1020.

FISCHER B. Thomas (2007): *The Theory and Practice of Strategic Environmental Assessment: Towards a More Sistematic Approach* (Londres, Earthschan).

FRAGA PITTALUGA, Luis (2006): Principios Constitucionales de la Tributación. (Caracas, Fraga, Sánchez & Asociados).

GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y ESCALANTE, José Antonio (1982): Legislación Administrativa. Cuarta Edición. (Madrid, Civitas).

GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo (1984-1985): Apuntes de Derecho Administrativo. Tercera Edición. (Madrid, Civitas).

GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo (1998): Dos estudios sobre la usucapión en derecho administrativo. Tercera Edición. (Madrid, Civitas).

GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo (2011): Curso de derecho administrativo. (Madrid, Civitas).

GARCÍA NOVOA, César (1994): Las amortizaciones en el Impuesto sobre Sociedades tratamiento jurídico-tributario. (Madrid, Marcial Pons).

GARCÍA NOVOA, César (2000): El principio de seguridad jurídica en materia tributaria. (Madrid, Marcial Pons).

GARCIA NOVOA, César (2009): El concepto de Tributo. Lima, Tax Editor).

GARCÍA NOVOA, César (2012): El concepto de tributo. (Madrid, Marcial Pons).

GARCÍA-TORRES FERNÁNDEZ, María Jesús (2011): Análisis de la protección tributaria del medio ambiente. Especial referencia a la Comunidad Autónoma de Andalucía. (Pamplona, Thomson Reuters-Aranzadi).

GARRIDO FALLA, Fernando (2002): Tratado de derecho administrativo. II. Parte general: conclusión. Décima Primera Edición. (Madrid, Tecnos).

GAYO traducido por SOCIEDAD LITERARIA y TIPOGRÁFICA (1845): Institutas. (Madrid, Imprenta de la Sociedad Literaria y Tipográfica).

GERLOFF, Wilhelm, (1942): *Die öffentliche Finanzwirtschaft, Frankfurter Wissenschaftliche Beiträge, Vittorio-Klosterman-Frankfurt am Main.*

GIANNINI, Achille Donato (1957): Instituciones de Derecho tributario, (traducido por SAINZ DE BUJANDA, Fernando), (Madrid, Editorial de Derecho Financiero).

GIUFFRÉ EDITORE (1964): *Enciclopedia del Diritto*. XII. (Varese, Italia).

GIULIANI FONROUGE, Carlos (1993): Derecho Financiero. Volumen I. (Buenos Aires, Depalma).

GÓMEZ SABAÍNI, Juan Carlos; JIMÉNEZ, Juan Pablo; MORÁN, Dalmiro (2015): El impacto fiscal de la explotación de los recursos no renovables en los países de América Latina y el Caribe. (Santiago de Chile, CEPAL).

GONZÁLEZ, Darío; PEDRAZA, José Luis; MARTINOLI, Carol (2009): Sistemas tributarios de América Latina, situación actual, reformas y políticas para promover la cohesión social. (Madrid, Instituto de Estudios Fiscales).

GONZÁLEZ BERTI, Luis (1969): Compendio de Derecho Minero Venezolano. Volumen I (Mérida, Publicaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad de Los Andes).

GONZÁLEZ GARCÍA, Julio V. (1998): La Titularidad de los Bienes del Dominio Público. (Madrid, Marcial Pons).

GONZÁLEZ-JARABA, Manuel (2005): Los impuestos especiales en el ámbito comunitario (Madrid, La Ley).

GORDILLO, Agustín (2014): Tratado de Derecho Administrativo y obras selectas. Tomo 9, primeros manuales. (Buenos Aires, Agustín Gordillo y Fundación de Derecho Administrativo).

GUAITA, Aurelio (1986): Derecho Administrativo. Aguas, montes, minas. (Madrid, Civitas).

GUJ, Pietro. (2012): Regalías mineras y otros impuestos específicos a la minería. [En línea] Australia: International Mining for Development Center. Disponible en: http://im4dc.org/wp-content/uploads/2012/01/UWA_1833_Paper-1_Spanish-version_Mineral-royalties-and-other-mining-specific-taxes.pdf. [Visitado 13/09/2015].

GUZMÁN BRITO, Alejandro (1995): Las cosas incorporales en la doctrina y el derecho positivo. (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).

HAMILTON DEPASSIER, Juan (1951): Derecho de Minería. (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).

HALLAND, Havard; LOKANC, Martin; NAIR, Arvind; PADMANABHAN KANNAN, Sridar (2015): El sector de las industrias extractivas. Aspectos esenciales para economistas, profesionales de las finanzas públicas y responsables de políticas. (Washington, Grupo Banco Mundial).

HAURIUO, Maurice (1897): *Précis de droit administratif et de droit public general*. (París, L.Larose).

HOJEM, Petter (2015): *Mining in the Nordic Countries A comparative review of legislation and taxation*. (Denmark, Nordic Council of Ministers).

IGLESIAS, Juan (1999): Derecho Romano, Décima Segunda Edición. (Madrid, Editorial Ariel).

INGRAM, George (1974): *Expropriation of U.S. Property in South America. Nationalization of oil and copper companies in Peru, Bolivia and Chile.* (Michigan, Praeger Publishers).

ITGE (1991): Manual de evaluación técnico-económica de proyectos mineros de inversión. (Madrid, Instituto Tecnológico Geominero de España).

JAENKE, G. (1960): *Rechtssicherheit im Steuerrecht, Düsseldorf, Vom Rechtsschutz im Steuerrecht.*

JARACH, Dino (1999): Finanzas Públicas y Derecho tributario, 3ra. ed., (Buenos Aires, Editorial Abeledo Perrot).

JARACH, Dino (2003): Finanzas Públicas y Derecho tributario, (Buenos Aires, Abeledo Perrot).

JIMENEZ HERNANDEZ, Jorge (1998): El tributo como instrumento de protección ambiental. (Granada, Editorial Comares).

JUAN LOZANO, Ana María y FUSTER ASENCIO, Consuelo (2016): Buena Administración Tributaria y Seguridad Jurídica: cumplimiento tributario y aplicación del sistema como factores de competitividad y legitimidad. (Madrid, Instituto de Estudios Fiscales).

KLEIN, Franz (1987): *Lehrbuch des öffentlichen Finanzrechts, Darmstadt, Luchterhand.*

LIRA OVALLE, Samuel (2012): Curso de Derecho de Minería. Séptima Edición. (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).

LOZANO CUTANDA, Blanca (2003): Derecho Ambiental Administrativo. (Madrid, Dykinson).

MARTÍN MATEO, Ramón (1991): Tratado de Derecho Ambiental. (Madrid, Editorial Trivium).

MARTÍN MATEO, Ramón (1995): Tratado de Derecho Ambiental. (Madrid, Editorial Trivium).

MARTÍN QUERALT, Juan y LOZANO SERRANO, Carmelo (1990): Curso de Derecho Financiero y Tributario. (Madrid, Tecnos).

MARTÍN QUERALT, Juan; LOZANO SERRANO, Carmelo; TEJERIZO LÓPEZ, José; CASADO OLLERO, Gabriel (2010): Curso de Derecho Financiero y Tributario. Vigésima Primera Edición. (Madrid, Tecnos).

MARTÍNEZ LAFUENTE, Antonio (2011): La tasa por utilización o aprovechamiento especial del dominio público en la Doctrina de los Tribunales de Justicia. (Madrid, Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España).

MATELUNA, Rodrigo (2005): Derecho tributario y Medio Ambiente. (Santiago, Lexis Nexis).

MENÉNDEZ MORENO, Alejandro (Dir.) (2010): Derecho Financiero y Tributario. Parte General. 11ª Edición. (Valladolid, Lex Nova).

MELLER, Patricio (1996): Un siglo de economía política chilena (1890-1990). (Santiago, Editorial Andrés Bello).

MOREU CARBONELL, Elisa (2001): Minas. Régimen Jurídico de las Actividades extractivas. (Valencia, Tirant lo Blanch).

MORILLO-VELARDE PÉREZ, José (1992): Dominio Público. Estudios Trivium, Administrativo. (Madrid, Editorial Trivium).

MUÑOZ DEL CASTILLO, J.L. y VEGA HERRERO, M. (1991): Aspectos Fiscales de la Actividad Minera, Tomo IV, (Junta de Castilla y León, León, Endesa).

NAVARRO, Jorge y CUMELLA, Antonio (2014): Los Bienes y Derechos de Dominio Público y el Registro de la Propiedad. (Cataluña, Tirant lo Blanch).

NEUMARK, Fritz (1994): Principios de la Imposición. Segunda Edición. (Madrid, Instituto de Estudios Fiscales).

OBLASSER, Ángela y CHAPARRO AVILA, Eduardo (2008): Estudio comparativo de la gestión de los pasivos ambientales mineros en Bolivia, Chile, Perú y Estados Unidos. Serie Recursos Naturales e Infraestructura No.131. (Santiago de Chile, CEPAL, División de Recursos Naturales e Infraestructura).

ORTIZ MONSALVE, Álvaro (1992): Derecho de Minas. (Bogotá, Editorial Temis).

OSSA BULNES, Juan Luis (2012): Tratado de derecho de minería. Quinta Edición, (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).

OTTO, James; ANDREWS, Craig; CAWOOD, Fred; DOGGETT, Michael; GUJ, Pietro; STERMOLE, Frank; TILTON, John; STERMOLE, John (2006): *Mining Royalties: a global study of their impact on investors, government, and civil society*. (Washington, The World Bank).

OTTO, James; ANDREWS, Craig; CAWOOD, Fred; DOGGETT, Michael; GUJ, Pietro; STERMOLE, Frank; TILTON, John; STERMOLE, John (2007): Royalties mineros: un estudio global de su impacto en los inversionistas, el gobierno y la sociedad civil. (Santiago, Universidad Católica de Chile).

PADILLA, Francisco (1950): Curso de Derecho Minero Argentino. (Tucumán, Instituto de Derecho público, Universidad Nacional de Tucumán).

PAGÈS I GALTÉS, Joan (1995): Fiscalidad de las aguas. Especial referencia a la legislación catalana. (Madrid, Marcial Pons).

PARDESSUS, Jean-Marie (1811): *Traité des servitudes ou fonciers, les principes des nouveaux codes*. (París, Garnery, Libraire, Rue de Seine).

PAREJO ALFONSO, Luciano y PALOMAR OLMEDA, Alberto. Dirs. (2009): Derecho de los Bienes Públicos, Tomo III Regímenes Dominicales Específicos, Propiedades Especiales. (Navarra, Thomson Reuters Aranzadi).

PAREJO ALFONSO, Luciano (2011): Lecciones de Derecho Administrativo. Cuarta Edición. (Valencia, Tirant Lo Blanch).

PAREJO GAMIR, Roberto (1975): Protección registral y dominio público. Prólogo de J. L. Villar Palasí. (Madrid, Revista de Derecho Privado).

PAREJO GAMIR, Roberto y RODRÍGUEZ OLIVER, José María (1976): Lecciones de dominio público. (Madrid, ICAI).

PATÓN GARCÍA, Gemma (2015): Libertades Comunitarias, autonomía tributaria y medio ambiente. (Madrid, Centro de Estudios Financieros).

PENAILILLO ARÉVALO, Daniel (2007): Los bienes, la propiedad y otros derechos reales. Santiago, Editorial Jurídica de Chile).

PÉREZ DE AYALA, José Luis; PÉREZ DE AYALA BECERRIL, Miguel (2013): Fundamentos de Derecho tributario, Tercera Edición, (Madrid, Dykinson).

PÉREZ ROYO, Fernando (1993): Derecho Financiero y Tributario, (Madrid, Civitas).

PIGOU, Arthur (1932): *The Economics of Welfare* (4th ed.) (London: Macmillan).

PROUDHON, J. B. Víctor (1839): *Traité du Domaine public ou de la distinction des bien par rapport au domaine public*. (Dijon, Francia).

PROUDHON, J. B. Víctor (1843): *Traité du Domaine public ou de la distinction des bien par rapport au domaine public*. (Dijon, Francia).

PUYUELO, Carlos (1954): Derecho Minero. (Madrid, Editorial Revista de Derecho Privado).

QUINTANA LÓPEZ, Tomás (1987): La repercusión de las actividades mineras en el medio ambiente. Su tratamiento Jurídico. (Madrid, Editorial Montecorvo, S.A.).

QUINTANA LÓPEZ, Tomás (2013): Concesión de minas y protección del medio ambiente. (Valencia, Tirant Lo Blanch).

REAL ACADEMIA DE JURISPRUDENCIA Y LEGISLACIÓN (2016): Diccionario Jurídico. (Pamplona, Thomson Reuters Aranzadi).

RICARDO, David (1821): *On the Principles of Political Economy and Taxation.* (*Library of Economics and Liberty*).

RODRÍGUEZ GARCÍA, Carlos (1992): Una nueva sistematización jurídica de las propiedades especiales. (Madrid, Editorial Dykinson).

RUZ LÁRTIGA, Gonzalo (2011): Explicaciones de Derecho Civil: Bienes. Tomo III. (Santiago, Abeledo Perrot/Legal Publishig Chile).

RUÍZ BOURGEOIS, Julio (1942): Instituciones de Derecho de Minería Chileno. Tomo I. (Santiago de Chile, Editorial Nascimento).

SAÍNZ DE BUJANDA, Fernando (1991): Lecciones de Derecho Financiero. (Madrid, Facultad de Derecho Universidad Complutense).

SAÍNZ MORENO, Fernando (1976): Conceptos jurídicos, interpretación y discrecionalidad administrativa, 1ª ed., (Madrid, Civitas).

SANCHEZ GALIANA, José Antonio; PALLARES RODRÍGUEZ, Rosario y CRESPO MIEGIMOLLE, Miguel (1996): El Nuevo Impuesto sobre Sociedades. Cuestiones prácticas (Pamplona, Aranzadi).

SIMÓN ACOSTA, Eugenio; CASADO OLLERO, Gabriel; FALCON y TELLA, Ramón; LOZANO SERRANO, Carmelo (1990): Cuestiones Tributarias Prácticas. Segunda Edición. (Madrid, La Ley).

SILVA BASCUÑÁN, Alejandro (2008): Tratado de Derecho Constitucional. Tomo XII. De los Derechos y Deberes Constitucionales. (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).

THE WORLD BANK, [en línea] Actualizada: 14 abril 2013. *Mining: Sector results profile*. Disponible en: <http://www.worldbank.org/en/results/2013/04/14/mining-results-profile>. [Visitado: 14/06/2016].

TORDO, Silvana (2007): *Fiscal systems for Hydrocarbons. Working paper Number 123*. (Washington, The World Bank).

TRAORÉ, Seydou Sékou (2008): *Droit des propriétés publiques*. (Paris, Vuibert).

VALDÉS COSTA, Ramón (1992): Instituciones de Derecho tributario. (Buenos Aires, Depalma).

VALENZUELA FUENZALIDA, Rafael (2012): El Derecho Ambiental, presente y pasado. (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).

VAQUERA GARCÍA, Antonio (1999): Fiscalidad y Medio Ambiente. (Valladolid, Lex Nova).

VERGARA BLANCO, Alejandro (1992): Principios y sistema del derecho minero: estudio histórico-dogmático. (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).

VERGARA BLANCO, Alejandro (2010): Instituciones de Derecho Minero. (Santiago, Abeledo Perrot -Legal Publishing).

VEGTING, Wilhelmus Gerardus; (S/A): *Domaine public et" Res extra commercium", étude historique du droit romain, français et néerlandais*, (N. Samson).

VILDÓSOLA FUENZALIDA, Julio (1999): El dominio minero y el sistema concesional en América Latina y el Caribe. (Caracas, OLAMI).

VILLAR PALASÍ, José Luis (1964): La intervención administrativa en la industria. (Madrid, Instituto de Estudios Políticos).

VILLAR PALASÍ, José Luis (1968): Derecho Administrativo, Tomo I. Introducción y Teoría de las Normas. (Madrid, Universidad de Madrid, sección de publicaciones).

VILLEGAS, Héctor. (1996): Curso de finanzas, derecho financiero y tributario. 2a Edición. (Colombia: Editorial Temis).

VILLEGAS, Héctor Belisario (2002): Curso de Finanzas. Derecho Financiero y Tributario, Octava Edición, (Buenos Aires, Astrea).

YÁBAR STERLING, Ana (dir.), y HERRERA MOLINA, Pedro Manuel (coord.) (2002): La protección fiscal del medio ambiente. Aspectos económicos y jurídicos. (Madrid-Barcelona, Marcial Pons).

YACOLCA, Daniel (2013): Reforma fiscal verde para Sudamérica (Edición de la beca de Investigación. AEAT-CIAT- IEF. 2013).

Artículos doctrinarios y capítulos de libros

AGULLÓ AGÜERO, Antonia (1982): “Una reflexión en torno a la prohibición de confiscatoriedad del sistema tributario”, en: Civitas. Revista española de derecho financiero, ISSN 0210-8453, N° 36, 1982, pp. 555-562.

ALONSO GONZÁLEZ, Luis Manuel (1996): “Los impuestos especiales como tributos medioambientales”, en: Derecho del Medio Ambiente y Administración Local. (Madrid, Diputación de Barcelona-Civitas), pp. 229-246.

ÁLVAREZ ARROYO, Ricardo (2007): “El Impuesto Especial Sobre el Carbón”, en: Noticias de la Unión Europea (N° 268 Ejemplar dedicado a: Los impuestos sobre la energía), pp. 5-11.

ÁLVAREZ-GENDÍN, Sabino (1956): “El dominio público. Su fundamento y naturaleza jurídica”, en: Estudios dedicados al profesor Gascón y Marín en el cincuentenario de su docencia. (Madrid, Instituto de Estudios de Administración Local), pp. 259-302.

AMADO José Daniel y MIRANDA ALZAMORA, Luis (1996): “La seguridad jurídica en la contratación con el Estado: el contrato ley”, en: THEMIS: Revista de Derecho, N°. 33 (Ejemplar dedicado a: Temas de Derecho), pp. 15-21.

AMATUCCI, Andrea (1975): "*Qualità della vita, interessi diffusi e capacità contributiva*", en: *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze (Fascicolo N° 1)*, pp. 331-376.

ANTÓN ANTÓN, Álvaro y BILBAO ESTRADA, Iñaki (2008): “La coordinación del régimen de comercio de derechos de emisión y los impuestos autonómicos sobre emisiones atmosféricas ¿un supuesto de ayuda de Estado ilegal no compatible?”, en: Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, (N°. 16, 2008), pp. 1-45.

AZUAJE PIRELA, Michelle (2016): “Dominio Minero, tributación y regalías mineras en Chile”, en: Revista Anales de Legislación Argentina. (Buenos Aires, La Ley. Thomson Reuters), pp. 105-126.

BAADER JARA, Andrés (2007): “Sociedades Por Acciones, Ley 20.190”, en: Revista Chilena de Derecho (Vol. 34, Núm. 2), pp. 381-384.

BARCELONA LLOP, Javier, (1995): “Novedades en el régimen jurídico del dominio público en Francia” en: Revista de Administración Pública (549 Núm. 137. Mayo-agosto), pp. 549-576.

BEATO ESPEJO, Manuel (1996): “El medio ambiente como bien jurídico colectivo el ruido callejero como actividad molesta: derecho a un ambiente silencioso y pacificador”, en: Revista de derecho urbanístico y medio ambiente (Año n° 30, N° 148), pp. 115-148.

BERMÚDEZ SOTO, Jorge (2005): “El principio de confianza legítima en la actuación de la administración como límite a la potestad” en: Revista de Derecho (Vol. XVIII - N° 2), pp. 83-105.

BON, Pierre, traducido por VERGARA BLANCO, Alejandro (1998): “El dominio público ante el derecho administrativo francés”, en: Revista Chilena de Derecho (Vol. 25, Núm. 2), pp. 309-327.

BORRERO MORO, Cristóbal (2007): “Un sueño frustrado. La tributación estatal pretendidamente ambiental sobre la energía”, en: Revista Aranzadi, Quincena fiscal, (Número 03-04), pp. 11-71.

BORRERO MORO, Cristóbal (2009): “El vidrioso acomodo de los Tributos Ambientales al principio de Capacidad Económica”, en: Derecho & Sociedad, Revista de la Pontificia Universidad Católica del Perú (Número 33), pp. 130-136.

BURGA ESPINOZA, Vivian (2016): “La garantía de los convenios de estabilidad jurídica en América Latina: Un análisis desde la normativa peruana”, en: Revista Instituto Colombiano de Derecho tributario N° 74 (Número de año 53, Volumen: 1), pp. 169-204.

BURNS, Lee (2012): “*Taxation of Non-Renewable Natural Resources*”. *Bulletin for International Taxation*. IBFD, pp. 504-515.

CALVO ORTEGA, Rafael (2008): “Tributación medioambiental y principio de justicia tributaria”, en: BECKER, Fernando (coord.) *et al.* (2008): Tratado de tributación medioambiental. (Madrid, Thomson Reuters-Aranzadi), pp. 103-122.

CALVO VÉRGEZ, Juan (2008): “Las contribuciones especiales como instrumentos de protección ambiental”, en: BECKER, Fernando (coord.) *et al.* (2008): Tratado de tributación medioambiental. (Madrid, Thomson Reuters-Aranzadi), pp. 415-457.

CARRERA PONCELA, Ana y MOVELLÁN VÁZQUEZ, Alejandro (2007): “Aspectos económico-jurídicos y análisis descriptivo de la tributación ambiental en Latinoamérica”, en: Observatorio de la Economía Latinoamericana, Revista académica de economía N° 88. Disponible en: <http://www.eumed.net/coursecon/ecolat/1a/07/cpmv.htm>. (Visitado el 19/02/2018).

CASADO OLLERO, Gabriel (1991): “Los fines no fiscales de los tributos en el ordenamiento español”, en: *Ars Iuris*. No. 6. (México, Universidad Panamericana), pp. 38-63.

CASINO RUBIO, Miguel (2009): “La distribución de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas para la regulación de la propiedad privada y el régimen de los bienes demaniales y patrimoniales de las Administraciones Públicas en la doctrina del Tribunal Constitucional”, en: PAREJO ALFONSO, Luciano y PALOMAR OLMEDA, Alberto (2009): *Derecho de los bienes público. Parte General*, Tomo I. (Pamplona, Thomson Reuters, Aranzadi), pp. 97-118.

CAWOOD, F.T. y MACFARLANE A.S. (2003): “*The Mineral and Petroleum Royalty Bill—Report to National Treasury*”, en: *The Journal of the South African Institute of Mining and Metallurgy*. (South Africa, South African Institute of Mining and Metallurgy), pp. 89-103.

CAWOOD, F.T. (2004): “*Will the New South African Mineral and Petroleum Royalty Bill Attract o Deter Investment?*”, *Research paper* (Scotland, Centre for Energy, Petroleum and Mineral Law and Policy, University of Dundee).

CARZORLA PRIETO, Luis María (2008): “Los principios constitucional-financieros en la tributación medioambiental”, en: BECKER, Fernando (coord.) *et al.* (2008): *Tratado de tributación medioambiental*. (Madrid, Thomson Reuters-Aranzadi), pp. 53-84.

CHEMÁS, Sergio (2015): “Dominio Público y los Bienes Públicos: Europa y América Latina ¿El hijo Sigue Mirando al Padre?”, en: *Revista Digital de Derecho Administrativo*, (Vol. 14), pp. 223-236.

CHICO DE LA CÁMARA, Pablo (2002): “Un apunte sobre la naturaleza jurídica y la valoración constitucional de las contribuciones especiales medioambientales”, en: YÁBAR STERLING, Ana (dir.), y HERRERA MOLINA, Pedro Manuel (coord.), *La protección fiscal del medio ambiente. Aspectos económicos y jurídicos*. (Madrid-Barcelona, Marcial Pons), pp. 237-264.

CHICO DE LA CÁMARA Pablo (2008): “La regla de la no confiscatoriedad como límite a la tributación medioambiental”, en: BECKER, Fernando (coord.) *et al.* (2008): Tratado de tributación medioambiental. (Madrid, Thomson Reuters-Aranzadi), pp. 161-185.

CID-HARGUNDEY ROMERO, Ana y GARCIA-ROZADO GONZALEZ, Begoña (2007): “La Base Imponible Común Consolidada: un proyecto de futuro en la Unión Europea”, en: *Cuadernos de Formación*, Instituto de Estudios Fiscales, Volumen 3/2007, pp. 47-63.

CLAUSSEN CALVO, Carlos (1988): “Análisis del sistema de amparo de la propiedad minera”, en: Revista Chilena de Derecho. Volumen 15, Número 2-3. (Santiago, Pontificia Universidad Católica de Chile), pp. 159-187.

COASE, Ronald (1960): “*The problem of social cost*”, en: *The journal of law and economics* (Vol. 3), pp. 1-44.

CORDERO QUINZACARA, Eduardo (2008): “De la propiedad a las propiedades: La evolución de la concepción liberal de la propiedad”, en: Revista de Derecho de la Pontificia Universidad Católica de Valparaíso, (n.31), pp. 493-525.

CORS MEYA, Xavier (1993): “Calificación de los cánones sobre el agua”, en: Revista de hacienda autonómica y local, ISSN 0212-4610, Vol. 23, N°. 67 (Ene-Abr), pp. 73-97.

COULLAUT SÁENZ DE SICILIA, Juan León (2012): “La estrategia de exploración en la minería actual”, en: La industria minera sostenible. Revista del Instituto de Estudios Económicos Número 2/2012. (Madrid, Instituto de Estudios Económicos), pp.1-22.

DALRI TIMM DO VALLE, Mauricio y FAÚNDEZ UGALDE, Antonio (2014): “Hacia una nueva normativa tributaria de protección del medio: La experiencia comparada en el derecho tributario brasileño”, en: Revista de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile (N° 10), pp. 99-121.

DANÓS ORDÓÑEZ, Jorge (2013): “Los convenios de estabilidad jurídica o también denominados contratos leyes en el Perú”, en: Revista *Ius Et Veritas* (Nº 46), pp. 258-269.

DE LA TORRE SALAS, Mariella (2005): “Algunas consideraciones sobre las regalías mineras”, en: Revista del Instituto Peruano de Derecho tributario, Número 43. (Lima, Instituto Peruano de Derecho tributario), pp. 61-78.

DE LA VEGA RENGIFO, Beatriz (2014): “Tributación de inversiones en el sector minería e hidrocarburos”, en: Derecho PUCP: Revista de la Facultad de Derecho, ISSN 0251-3420, ISSN-e 2305-2546, Nº. 72, 2014 (Ejemplar dedicado a: Derecho tributario: Internacionalización y Tendencias), pp. 153-162.

DEL BLANCO GARCÍA, Álvaro (2010): “Fiscalidad de la Energía”, en: Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, ISSN 1578-0244, Nº. 4, 2010 (Ejemplar dedicado a: Fiscalidad de la Energía).

DE PRADA GARCÍA, Aurelio (2002): “El medio ambiente como valor superior de la colectividad y del ordenamiento jurídico”, en: YÁBAR STERLING, Ana (dir.), y HERRERA MOLINA, Pedro Manuel (coord.), La protección fiscal del medio ambiente. Aspectos económicos y jurídicos. (Madrid-Barcelona, Marcial Pons), pp. 17-27.

DÍAZ SUAZO, Marcelo (2007): “Royalty a la minería chilena: razones para su implantación”, en: Letras jurídicas: revista electrónica de derecho (no 4, p. 10), pp. 1-9.

DIEZ-PICAZO Y PONCE DE LEÓN, Luis (1954): “Naturaleza jurídica de los minerales ¿Tienen o no la condición de frutos?”, en: Anuario de Derecho Civil, 7(II), pp. 355-376.

DOMÍNGUEZ CRESPO, César (2012): “Crítica a la percepción de la finalidad extrafiscal de los tributos en la jurisprudencia actual mexicana”, en: MASBERNAT, Patricio (coord.) Problemas actuales de Derecho tributario Comparado. Una perspectiva de Iberoamérica. (Santiago: Librotecnia), pp. 407-431.

DURÁN CABRÉ, José María y DE GISPERT BROSA, Cristina (2008): “La tributación ambiental en España, situación actual”, en: BECKER, Fernando (coord.) *et al.* (2008): Tratado de tributación medioambiental. (Madrid, Thomson Reuters-Aranzadi), pp. 1367-1410.

ESCRIBANO LÓPEZ, Francisco (2008): “El principio de reserva de ley en la tributación medioambiental”, en: BECKER, Fernando (coord.) *et al.* (2008): Tratado de tributación medioambiental. (Madrid, Thomson Reuters-Aranzadi), pp. 123-159.

EMBID IRUJO, Antonio (1999): “La fiscalidad ambiental y los principios de su régimen jurídico. Consideraciones específicas en el ámbito de las aguas continentales”, en: Revista de administración pública, ISSN 0034-7639, (Nº 148, 1999), pp. 61-98.

FALCÓN y TELLA, Ramón (1996): “Las medidas tributarias medioambientales y la jurisprudencia constitucional”, Derecho del medio ambiente y Administración Local, (Madrid, Diputación de Barcelona/Civitas), pp. 213-227.

FALCÓN y TELLA, Ramón (2015): “Capítulo IX: Impuestos Especiales”, en: DE LA PEÑA VELASCO, Gaspar *et al.* Coord. (2015): Sistema Fiscal Español. Impuestos Estatales, Autonómicos y Locales. Sexta Edición. (Madrid, Iustel), pp. 355-377.

FAÚNDEZ UGALDE, Antonio (2012): “Propuesta de una hipótesis tributaria condicionante como forma de protección del medio ambiente”, en: Problemas actuales de Derecho tributario Comparado. Una perspectiva de Iberoamérica. (Santiago: Librotecnia), pp. 631-654.

FELIÚ SEGOVIA, Olga (2001): “Los tributos en la Constitución”, en: Enrique Navarro Beltrán (ed.), 20 años de la Constitución Chilena 1981-2001 (Santiago: Editorial Jurídica Conosur Ltda.), pp. 331-357.

FERNÁNDEZ AMOR, José y MASBERNAT, Patricio (2011): “El principio de capacidad económica en la jurisprudencia tributaria comparada de Chile y España”, en:

Revista de Derecho de la Pontificia Universidad Católica de Valparaíso XXXVII (Valparaíso, Chile,), pp. 567 – 593.

FERNÁNDEZ DE VELASCO, Recaredo (1921): “Naturaleza jurídica del dominio público según Hauriou. Aplicación a la legislación española”, en: Revista de Derecho Privado 94-95, pp. 230-236.

FERNÁNDEZ GÓMEZ DEL CASTILLO, Ana María (2015a): “Medidas fiscales sostenibles para una minería responsable”, en: Revista de Administración Tributaria CIAT/AEAT/IEF (Nº 38), pp. 75-91.

FERNÁNDEZ GONZÁLEZ, Miguel Ángel (2000): “Principios constitucionales de proporcionalidad y justicia en materia tributaria”, en: Revista Chilena de Derecho (Vol. 27, Nº 2), pp. 357-371.

FERNÁNDEZ ORTE, Jaime (2009): “La variable medioambiental en la imposición estatal”, en: Crónica tributaria (Nº 132, 2009), pp. 93-120.

FERNÁNDEZ PRADO, Julio y PÉREZ RUDAS, Urbano (2004): “Generación de aguas ácidas y mitigación del impacto ambiental en minas”, en: Revista Ciencia & Desarrollo (Nº 8), pp. 119-121.

FERRADA BÓRQUEZ, Juan Carlos (2015): “El Derecho de propiedad privada en la Constitución Económica de 1980”, en: BASSA MERCADO, Jaime; FERRADA BÓRQUEZ, Juan Carlos y VIERA ÁLVAREZ, Christian, La Constitución chilena. Una revisión crítica a su práctica política, pp. 161-184.

FERRADA BÓRQUEZ, Juan Carlos (2000): “La Constitución Económica de 1980. Algunas reflexiones críticas”, en: Revista de Derecho, vol. 11, pp. 47-54.

FERREIRO LAPATZA, José Juan (1991): “Tasas y Precios. Los Precios Públicos”, en: XV Jornadas Latinoamericanas de Derecho tributario, Tasas y Precios Públicos en el Ordenamiento Jurídico Español, ponencias y comunicaciones españolas. Caracas: Instituto de Estudios Fiscales del Ministerio de Economía y Hacienda de España, pp. 89-102.

FERREIRO SERRET, Estela (2016): “El concepto de impuesto medioambiental a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en materia de ayudas de Estado”, en: Revista catalana de dret públic, Núm. 52 (junio 2016), pp. 105-114.

FERRUZ AGUDO, Luis y ALDA GARCÍA, Mercedes (2010): “Valoración de las amortizaciones fiscalmente deducibles en el marco legal actual español”, en: Análisis Financiero (ISSN 0210-2358, Nº 113, 2010), pp. 60-70.

FØRSUND, Finn (1975): “*The Polluter Pays Principle and Transitional Period Measures in a Dynamic Setting*”, in: *The Swedish Journal of Economics (Vol. 77, No. 1, Public Finance: Allocation and Distribution)*, pp. 56-68.

FRAILE FERNÁNDEZ, Rosa (2015): “Capítulo XI. Impuestos Especiales”, en: CAZORLA PRIETO, Luis María y CHICO DE LA CÁMARA, Pablo Dir. (2015): *Introducción al sistema tributario español*. (Pamplona, Thomson Reuters), pp. 501-532.

FRANCH ISAGUER, Marta (1996): “Imbricación del dominio público y privado”, en: Revista de Administración Pública, Número 139, pp. 419-443.

FRANCISKOVIC INGUNZA, Millitza (2016): “Sistemas de dominio originario de los yacimientos”, en: *Vox Juris* (vol. 30, no 2), pp. 143-153.

FUENTES OLIVARES, Flavio (2003): “Responsabilidad Ambiental de la Actividad Minera”, en: Revista de Derecho Administrativo Económico (Número 1), pp. 157-169.

GAGO RODRÍGUEZ, Alberto, *et al.* (2001): “Imposición ambiental y reforma fiscal verde: tendencias recientes y análisis de propuestas”, presentado en el Seminario Internacional sobre Fiscalidad del Medio Ambiente y Desarrollo Energético, Madrid, 22 y 23 de mayo.

GALÁN SÁNCHEZ, Rosa (2009): “Los bienes públicos y su régimen tributario”, en: *Derecho de los bienes públicos*, Segunda Edición. (Valencia, Tirant Lo Blanch), pp. 337-377.

GALLEGO ANABITARTE, Alfredo (1982): “Los cuadros del Museo del Prado (I). Reflexiones histórico y dogmático-jurídicas con ocasión del artículo 132 (y 133.1) de la Constitución española de 1978”, en: Presidencia del Gobierno (ed.). Administración y Constitución. Estudios en homenaje al profesor Mesa Moles. (Madrid, Presidencia del Gobierno), pp. 227-309.

GALLEGO ANABITARTE, Alfredo (1986): “El derecho español de aguas en la historia y ante el derecho comparado”, en: GALLEGU ANABITARTE, Alfredo y otros. El derecho de aguas en España, I. (Madrid, Ministerio de Obras Públicas y Urbanismo, Centro de Publicaciones), pp. 13-420.

GARCÍA-GIRALDO, Juan Sebastián (2015): “Los contratos de estabilidad jurídica en una economía global, un análisis de derecho comparado para el caso de Colombia, Perú y Chile”, en: Revista Jurídicas, 12 (1), pp. 78-95.

GARCÍA LÓPEZ, Tania (2001): “Perspectiva jurídica del principio quien contamina paga”, en: *Dereito: Revista xuridica da Universidade de Santiago de Compostela* (Vol. 10, Nº 1), pp. 49-69.

GARCÍA NOVOA, César (1997): “La Sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995 de 14 de diciembre y su influencia sobre la potestad tarifaria”, en: Revista Técnica Tributaria Número 36, pp. 53-76.

GARCÍA NOVOA, César (2006): “Aplicación de los tributos y seguridad jurídica”, en: Derecho & Sociedad, Revista de la Pontificia Universidad Católica del Perú (Número 27), pp. 28-41.

GARCÍA SCHRECK, Marcial (2004): “El problema tributario en la industria minera. Las regalías en el ojo de la tormenta”, en: IUS ET VERITAS: Revista de la Asociación IUS ET VERITAS, Nº. 28, 2004, pp. 245-252.

GARRIDO FALLA, Fernando (1962): “Sobre el régimen del dominio público”, en: Problemática de la ciencia del derecho. Estudios en homenaje al profesor José María Pi y Suñer. (Barcelona, Bosch), pp. 303-340.

GHOSE, Mrinal K., (2007): “*Opencast Coal Mining in India: Assessing Air Pollutant Emission Rates*”, published in: *Environmental Quality Management*, pp. 35–51.

GOMES DI LORENZO, Wambert (2016): “Medio ambiente y bien común: entre un derecho y un deber fundamental”, en: *Prudentia iuris* (Nº. 81, 2016) pp. 213-220.

GONZÁLEZ-BERENGUER URRUTIA, José Luis (1968): “Sobre la crisis del concepto de dominio público”, en: *Revista de Administración Pública*, (Vol. 18, no 56), pp. 191-220.

GONZÁLEZ GARCÍA, Julio (2009): “Notas sobre el régimen general del dominio público”, en: GONZÁLEZ GARCÍA, Julio, dir. *Derecho de los bienes públicos*. 2ª Ed. (Valencia: Tirant Lo Blanch Editores), pp. 67-108.

GOROSITO ZULUAGA, Ricardo (2016): “El sentido jurídico del concepto y bien fundamental "medio ambiente"”, en: *Revista de Derecho: Publicación de la Facultad de Derecho de la Universidad Católica de Uruguay*, Nº. 13, 2016 (Ejemplar dedicado a: *Revista de Derecho*), pp. 87-139.

GUAITA, Aurelio (1956): “*Le domaine public en Espagne*,”, en: *Revue Internationale des Sciences Administratives* 22, pp. 121-140.

GUERRERO DEL RÍO, Roberto (1998): “Consideraciones en torno al orden público económico y los impuestos manifiestamente desproporcionados e injustos”, en: *Revista de Derecho de la Universidad Finis Terrae* (Año 2), pp. 107-116.

HERRERA MOLINA, Pedro (1995a): “El principio "quien contamina, paga" desde la perspectiva jurídica”, en: *Noticias de la Unión Europea*, ISSN 1133-8660, Nº 122, 1995, pp. 81-92.

HERRERA MOLINA, Pedro (1995b): “Los tributos con fines ambientales, impuestos autonómicos sobre instalaciones contaminantes”, en: ESTEVE PARDO, José (coord.) *Derecho del Medio Ambiente y Administración Local*. (Madrid, Civitas), pp. 687-704.

HERRERA MOLINA, Pedro (2004): “La irrelevancia jurídica del Concepto constitucional de tributo”, en: *Revista Quincena Fiscal* (Número 2), pp. 9-21.

HERRERA MOLINA, Pedro (2008): “El principio quien contamina paga”, en: BECKER, Fernando (coord.) *et al.* (2008): *Tratado de tributación medioambiental*. (Madrid, Thomson Reuters-Aranzadi), pp. 187-212.

HOGAN, Lindsay and GOLDSWORTHY, Brenton (2010): “*Minerals Taxation: Experience and Issues*,” en: DANIEL, Philip, KEEN, Michael and MCPHERSON, Charles (eds.) *The Taxation of Petroleum and Minerals: Principles, Problems and Practice*. (New York: International Monetary Fund and Routledge), pp. 122-162.

HONORIO MARTÍNEZ, José (2011): “La política petrolera del gobierno de Chávez o la redefinición del Estado ante la globalización neoliberal”, en: *Revista Historia Actual*, Número 24, pp. 7-15.

IBACETA MEDINA, David (2010): “El principio de justa y proporcional igualdad impositiva”, en: *Revista de Derecho público*. Volumen 73. (Santiago, Universidad de Chile), pp. 193-220.

KORINEK, Jane (2014): “Políticas de recursos minerales para el crecimiento y el desarrollo: Ejemplos de buenas prácticas”, en: *Restricciones a la exportación de materias primas de comercio: hechos, falacias y mejores prácticas*. [en línea]. OCDE. Disponible (en inglés) en: http://www.oecd.org/tad/events/Chapter%207_Final.pdf.

LADO CASTRO-RIAL, Cayetana (2009): “Las concesiones mineras y su evaluación a efectos expropiatorios”, en: *Boletín del Ministerio de Justicia* (Año 63, N° 2083, 2009), pp. 1143-1160.

LANDA ARROYO, Yuri (2017): “Renta extractiva y minería del cobre en el Perú”, en: Revista Problemas del Desarrollo, 189 (48), abril-junio 2017, pp. 141-168.

LEJEUNE VALCÁRCEL, Ernesto (1980): “Aproximación al principio constitucional de igualdad tributaria” en: Seis estudios sobre derecho constitucional e internacional tributario. (Madrid, Editoriales de Derecho Reunidas), pp. 113-180.

LETURIA, Francisco y MERINO, Álvaro (2004): “Tributación y minería en Chile: Antecedentes para un debate informado”, en: Documento de trabajo Número 354, Centro de Estudios Públicos, pp. 1 – 34.

LETURIA, Francisco y GARCÍA, José Francisco (2007): “Más allá del royalty: análisis crítico de la tributación minera”, en: Revista Ius et Praxis (13-1) pp. 393 – 421.

LÓPEZ DÍAZ, Antonio (2013): “Tributación medioambiental en España a nivel subcentral: CCAA y CCLL”, en: Dereito Vol.22, nº ext.:225-244 (Noviembre, 2013), pp. 225-244.

LÓPEZ GETA, J. A. (1986): “Fiscalidad de la actividad minera”, en: Impuestos (Número 6, 1986), pp. 81-90.

LÓPEZ-GUZMÁN GUZMÁN, Tomás *et al.* (2006): “La reforma fiscal ecológica en la Unión Europea: Antecedentes, experiencias y propuestas”, en: Revista de Economía Institucional (vol. 8, Nº 15, segundo semestre/2006), pp. 321-332.

LÓPEZ PAMO, E. *et al.* (2002): “Tratamientos pasivos de drenajes ácidos de mina: estado actual y perspectivas de futuro”, en: Boletín Geológico y Minero, 113 (1), pp. 3-21.

LUPPI, Barbara, PARISI, Francesco y RAJAGOPALAN, Shruti (2012): “*The rise and fall of the polluter-pays principle in developing countries*”, en: International Review of Law and Economics (32), pp. 135–144.

MAIRA, Luis, (1970): “El camino a la nacionalización del cobre”, en: Revista de Derecho Económico (Número 27-28), pp. 29-30.

MANCO ZANCONETTI, José Eusebio (2002): “Canon Minero: Problemas y Posibilidades con la Descentralización”, en: Revista de la Facultad de Ciencia Económicas (Universidad Mayor de San Marcos), pp. 23-46.

MANSILLA, H. C. F. (1980): “La revolución de 1952 en Bolivia: un intento reformista de modernización”, en: Revista de Estudios Políticos, 17, pp. 117-128.

MARTÍN-RETORTILLO, Cirilo (1952): “Los frutos de las minas”, en: Anuario de Derecho Civil, (Tomo V, fascículo III, INEJ, Madrid), pp. 1019-1048.

MARTÍNEZ LAGO, Miguel Ángel (1988): “Función motivadora de la norma tributaria y prohibición de confiscatoriedad”, en: Civitas. Revista española de derecho financiero, (Nº 60, 1988), pp. 605-646.

MARTÍNEZ VÁZQUEZ, Francisco, (2000): “¿Qué es el dominio público?”, en: Themis, Revista de Derecho. Número 40. (Lima, Perú), pp. 263-276.

MASBERNAT, Patricio (2012a): “Análisis y crítica de la doctrina nacional relativa a los principios materiales de la tributación en Chile”, en: Problemas actuales de Derecho tributario Comparado. Una perspectiva de Iberoamérica. (Santiago: Librotecnia), pp. 433-474.

MASBERNAT, Patricio (2012b): “El desarrollo de los principios constitucionales tributarios de carácter material en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional”, en: Revista de Derecho, Año 19, Número 1, (Coquimbo, Universidad Católica del Norte), pp. 129-196.

MASBERNAT, Patricio (2013a): “Reglas y principios de justicia tributaria: aportes del Derecho Español al Derecho Comparado”, en: Revista de Derecho, Año 20, Número 1, (Coquimbo, Universidad Católica del Norte), pp. 155-191.

MASBERNAT, Patricio (2013b): “Disparidad de criterios respecto del hecho gravado y contribuyente en el impuesto específico a la actividad minera (Corte de Apelaciones de

Rancagua; Corte Suprema)”, en: Revista de Derecho, ISSN 0716-9132, (Vol. 26, N° 1), pp. 217-227.

MASBERNAT, Patricio (2016): “El concepto de tributo y sus finalidades u objetivos”, en: Revista Tributária e de Finanças Públicas. (Academia Brasileira de Direito Tributário, Ano 24, 129, julho-agosto), pp. 155-192.

MATUS FUENTES, Marcelo (2014): “Tensiones normativas en torno a la incorporación de impuestos en la regulación ambiental”, en: Ius et Praxis (vol. 20, no 1), pp. 163-198.

MATUS FUENTES, Marcelo (2015): “Particularismos e imposibilidades de los impuestos a las emisiones en la Constitución Política de Chile. Estudio preliminar”, en: Revista Chilena de Derecho (vol. 42 N° 3), pp. 1035 – 1061.

MATUS, Patricia (2017): “Contaminación atmosférica: la composición química incide en su riesgo”, en: Revista médica de Chile [online]. (vol.145, n.1) pp.7-8. Disponible en: https://scielo.conicyt.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-98872017000100001&lng=es&nrm=iso. ISSN 0034-9887. <http://dx.doi.org/10.4067/S0034-98872017000100001>. [Visitado 23/02/2018].

MAURO, Michele (2017): “*Fiscalità ambientale e principi europei. Spunti critici*”, en: Revista de estudios jurídicos, (N° 17, Universidad de Jaén), pp. 1-16.

MEDRANO CORNEJO, Humberto (1990): “En torno al concepto y la clasificación de los tributos en el Perú”, en: Revista del IPDT (N° 18, junio, Lima), pp. 37-50.

MENÉNDEZ MORENO, Alejandro (2008): “Los tributos como instrumentos de protección medioambiental: naturaleza jurídica y clasificación”, en: BECKER, Fernando (coord.) *et al.* (2008): Tratado de tributación medioambiental. (Madrid, Thomson Reuters-Aranzadi), pp. 381-413.

MENÉNDEZ MORENO, Alejandro (2016): “En busca de la noción de dominio público y de las tasas que pueden recaer sobre su utilización: (a propósito de la Sentencia

del Tribunal Supremo 1640/2016, de 5 de julio)”, en: Revista Quincena Fiscal, Número 17. (Madrid, Editorial Aranzadi), pp. 13-20.

MENÉNDEZ REXACH, Ángel (2016): “El dominio público como institución jurídica: configuración histórica y significado actual en el Derecho público español”, en: Revista jurídica Universidad Autónoma de Madrid (2016, Número 10), pp. 209-223.

MIGUEZ, Rodrigo (2014): “De las cosas Comunes a todos los hombres. Notas para un debate”, en: Revista Chilena de Derecho, (vol. 41, n.1.), pp. 7-36.

MILIONE FUGALI, Ciro (2008): “El medio ambiente como valor jurídico en el marco de la constitución italiana”, en: Nuevas Políticas Públicas: Anuario multidisciplinar para la modernización de las Administraciones Públicas (Nº. 4, 2008), pp. 233-249.

MIROSEVIC VERDUGO, Camilo (2011): “La participación ciudadana en el procedimiento de evaluación de impacto ambiental y las reformas introducidas por la Ley Nº 20.417”, en: Revista de Derecho de la Pontificia Universidad Católica de Valparaíso XXXVI (Valparaíso, Chile, 2011, 1er Semestre), pp. 281 – 323.

MORIN, K.A. y HUTT, N.M. (2001): “*Description and assessment of drainage geochemistry*”, en: MDAG Publishing (ed.), *Environmental geochemistry of minesite drainage: practical theory and case studies. Vancouver, British Columbia, Canada.* Capítulo 4, pp. 63-138.

MUNOZ DEL CASTILLO, José Luis (2006): “El canon de superficie de minas y las revisiones de las tasas en las leyes de presupuestos”, en: Revista Nueva Fiscalidad, pp. 9-53.

NAVARRO BELTRÁN, Enrique (2008): “Notas sobre principios de Derecho Constitucional Tributario”, en: Revista de Derecho público (Chile). (Valparaíso, Pontificia Universidad Católica), pp. 77-87.

NAVARRO BLÁZQUEZ, Patricio *et al.* (2015): “Efecto de las impurezas en las propiedades fisicoquímicas de una solución de lixiviación de minerales de cobre”, en:

Facultad de Ingeniería, Revista de la Universidad Pedagógica de Colombia (Vol. 25, Nº. 41, 2016), pp. 75-84.

NAVAZO CUADRADO, Pablo (2009): “El factor de agotamiento en la minería cuestiones básicas y controversias”, en: Estudios financieros. Revista de contabilidad y tributación: Comentarios, casos prácticos (Nº 316, 2009), pp. 65-96.

NAVEIRA DE CASANOVA, Gustavo (1994): “Las políticas comunitarias de medio ambiente y para la protección de los consumidores”, en: Revista de derecho financiero y de hacienda pública, ISSN 0484-6885, Vol. 44, Nº 233, 1994, pp. 1005-1024.

NIETO GARCÍA, Alejandro (1987): “La nueva regulación de los bienes comunales”, en: Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica (Número 233), pp. 9-22.

NORDSTROM, D.K. y ALPERS, C.N. (1999): “*Geochemistry of acid mine waters*”, published in: Plumlee, G.S., Logsdon, M.J. (eds), *The environmental geochemistry of mineral deposits. Reviews in Economic Geology, SEG, Littleton, CO. USA. (6A)*, pp. 133-156.

NÚÑEZ VAQUERO, Álvaro (2014): Dogmática Jurídica, Eunomía: Revista en Cultura de la Legalidad, ISSN-e 2253-6655, Nº. 6, 2014, pp. 245-260.

OLLER RUBERT, Marta (2005): “El canon de control de vertidos estatal y los cánones de saneamiento autonómicos. Breve apunte de derecho comparado alemán. II”, en: Revista de estudios de la administración local y autonómica, pp. 307-332.

OLIVEIRA DO PRADO, Rafael Clemente (2014): “El medio ambiente como bien jurídico protegido en América Latina aportes de la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos”, en: Derecho internacional en la práctica latinoamericana (coord. por Evelyn Téllez Carvajal, Rafael Clemente Oliveira do Prado; Manuel Becerra Ramírez), pp. 189-227.

ORÉ CHÁVEZ, Iván (2008): “Canon minero y poder demanial del Estado”, en: Revista Derecho y Cambio Social. (Lima, Perú).

OSPINA CORREA, Juan *et al.* (2016): “Mineralogía del proceso de lixiviación de oro en minerales refractarios con soluciones de tiosulfato”, en: Informador técnico (Vol. 80, N°. 2), pp. 128-141.

PAREJO ALFONSO, Luciano (1983): “Dominio público: un ensayo de reconstrucción de su teoría general”, en: Revista de Administración Pública (Números 100-102), pp. 2379-2422.

PEÑA CORTÉS, Angélica y MATELUNA SÁNCHEZ, Camila (2017): “Identificación de costos ambientales de cierre de faenas mineras en Chile”, en: Revista Latinoamericana de Investigación en organizaciones, ambiente y sociedad. (Número 10), pp. 133-148.

PÉREZ DE AYALA, José Luis (1967): “Introducción a una teoría económica del coste social como fundamento de responsabilidades jurídico-privadas y de obligaciones tributarias”, en: Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, Número 72.

PÉREZ DE AYALA, José Luis y LÓPEZ DE AYALA José Luis (2002): “Consideraciones jurídicas. El principio quien contamina, paga como principio de justicia del tributo”, en: YÁBAR STERLING, Ana (dir.), y HERRERA MOLINA, Pedro Manuel (coord.), La protección fiscal del medio ambiente. Aspectos económicos y jurídicos. (Madrid-Barcelona, Marcial Pons), pp. 143-155.

PIGRETTI, Eduardo (1961): “El Dominio Minero”, en: Revista Lecciones y Ensayos Número 19. (Buenos Aires, Universidad de Buenos Aires), pp. 117-121.

PINILLA CISNEROS, Antonio (2005): La necesidad de los convenios de estabilidad para la inversión minera: un caso específico. Las regalías mineras. Revista Peruana de Derecho de la Empresa. Industrias Extractivas: Minería. (Número 59), pp. 163-179.

PITRONE, Federica (2014): “Definiendo los “Impuestos Ambientales”: Aportes desde el Tribunal de Justicia de la Unión Europea”, en: IUS ET VERITAS: Revista de la Asociación IUS ET VERITAS, (N°. 49) pp. 78-90.

PIZARRO VIDAL, Patricia (2016): “La tributación ambiental, un instrumento para reducir la contaminación generada por las empresas mineras en el Perú”, en: Revista ALMA MÁTER (Vol. 3, N°4), pp. 37-46.

POZUELO YVANCOS, Enrique, (1986): “El Canon de Superficie de Minas”, en: Crónica Tributaria número 56. (Madrid), pp.169-172.

PRECHT PIZARRO, Jorge (1983): “Naturaleza jurídica del dominio del Estado sobre las minas y de la concesión minera en la Constitución de 1980”, en: Revista Chilena De Derecho (Número 10 (3)), pp. 727-779.

PUIG VENTOSA, Ignasi (2008): “Fiscalidad ambiental y gestión de residuos”, en: BECKER, Fernando (coord.) *et al.* (2008): Tratado de tributación medioambiental. (Madrid, Thomson Reuters-Aranzadi), pp.1303-1328.

PUIG VENTOSA, Ignasi y GONZÁLEZ MARTÍNEZ, Ana Citlalic (2012a): “Los impuestos sobre el vertido y la incineración de residuos en España”, en: Crónica Tributaria (Número 143/2012), pp. 155-184.

PUIG VENTOSA, Ignasi y GONZÁLEZ MARTÍNEZ, Ana Citlalic (2012b): “La efectividad de los impuestos ambientales sobre el vertido y la incineración de residuos existentes en España”, en: Papeles de trabajo del Instituto de Estudios Fiscales. Documento 9/2012, pp. 1-52.

QUINTANA LÓPEZ, Tomás (2008): “Actividades extractivas y medio ambiente”, en: Cuadernos de derecho local (Número 16, 2008), pp. 75-82.

QUINTANA LÓPEZ, Tomás (2009): “Viejos y nuevos problemas de la concesión minera”, en: Revista jurídica de Castilla y León, (Nº. 18, 2009), pp. 13-73.

RIBERA NEUMANN, Teodoro (2000): “La potestad tributaria del Estado”, en: Revista de Derecho público (Nº 62), pp. 22-31.

RIVERA BRAVO, Daniela y VERGARA BLANCO, Alejandro (2015): “Patente por no uso de aguas. Aplicación práctica y conflictos interpretativos”. Informe Académico para el proyecto Colecciones Jurídicas de la Corte Suprema, pp. 1-14.

RODRÍGUEZ, Luis y TORRES, Carla, “Régimen de Caducidad de las Concesiones Mineras”, en: Revista Derecho & Sociedad N° 35, (2010), pp. 42-48.

RODRÍGUEZ LOSADA, Soraya (2015): “Análisis del canon eólico de Galicia al hilo de las últimas resoluciones del Tribunal Superior de Justicia”, en: Dereito, Revista Jurídica, Volumen 24, nº 1. (Santiago de Compostela de la Universidad de Santiago de Compostela), pp. 115-128.

RODRÍGUEZ MÉNDEZ, Miguel (2005): “El doble dividendo de la imposición ambiental, una puesta al día” en: Papeles de trabajo del Instituto de Estudios Fiscales. Serie economía (Nº 23), pp. 1-51.

ROPERO CARRASCO, Julia (2006): “El «medio ambiente» como bien jurídico susceptible de protección jurídico penal”, en: Letras jurídicas: revista de los investigadores del Instituto de Investigaciones Jurídicas (U. V., ISSN 1665-1529, Nº. 13) pp. 77-107

ROZAS VALDÉS, José (2002): “Tasas y Precios Públicos”, en: YÁBAR STERLING, Ana (dir.), y HERRERA MOLINA, Pedro Manuel (coord.), La protección fiscal del medio ambiente. Aspectos económicos y jurídicos. (Madrid-Barcelona, Marcial Pons), pp. 226-237.

ROZAS VALDÉS, José (2010): “Los impuestos autonómicos sobre emisiones atmosféricas”, en: BILBAO ESTRADA, Iñaki y GARCÍA PRATS, Alfredo (coord.), La fiscalidad de los derechos de emisión: estado de situación y perspectivas de futuro (Madrid, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales), pp. 613-638.

RUBIALES SANZ, Iñigo (2000): “El principio de confianza legítima, limitador del poder normativo comunitario” en: Revista de Derecho Comunitario Europeo (Vol. 7), pp. 91-122.

RUÍZ CONDE, Carmen (1996): “El marco jurídico de la protección del medio ambiente”, en: *Revista de gestión pública y privada* (Nº 1), pp. 265-302.

RUIZ GARIJO, Mercedes (2015): “Capítulo XIII. Tributos Autonómicos”, en: CAZORLA PRIETO, Luis María y CHICO DE LA CÁMARA, Pablo Dir. (2015): *Introducción al sistema tributario español*. (Pamplona, Thomson Reuters), pp. 695-644.

SÁEZ-GODOY, Leopoldo. (2006): “Canon, regalía y royalty en el español de Chile”, en: *Estudios filológicos* (41), pp. 251-265.

SAÍNZ DE BUJANDA, Fernando (1966): “Análisis jurídico del hecho imponible”, en: *Hacienda y Derecho IV*, Instituto de Estudios Políticos, pp. 262-609.

SAINZ MORENO, Fernando (1999): “El dominio público: una reflexión sobre su concepto y naturaleza, cincuenta años después de la fundación de la Revista de Administración Pública “RAP””, *Revista de Administración Pública* (Número 150), pp. 447-514.

SALASSA BOIX, Rodolfo (2013): “Cuestiones elementales sobre los tributos ambientales”, en: *Revista de Derecho* (Universidad Centroamericana, Nº. 16), pp. 125-146.

SALASSA BOIX (2014a): “Los tributos ecológicos y el principio quien contamina, paga”, en: *Revista da Seção Judiciária do Rio de Janeiro* (Volumen 21, Número 39), pp. 143-166.

SALASSA BOIX (2014b): “El impuesto al fuego de la provincia de Córdoba: ¿Tributo ambiental o recaudatorio?”, en: *Revista de La Facultad* (Volumen 5, Número 1, Nueva Serie II), pp. 73-88.

SALASSA BOIX, Rodolfo (2016): “Tributos ambientales: la aplicación coordinada de los principios quien contamina paga y de capacidad contributiva”, en: *Revista Chilena de Derecho*, vol. 43 Nº 3, pp. 1005 – 1030.

SERNA VALLEJO, Margarita (2009): “Los bienes públicos: formación de su régimen jurídico”, en: GONZÁLEZ GARCÍA, Julio, dir. Derecho de los bienes públicos. 2ª Ed. (Valencia: Tirant Lo Blanch) pp. 39-63.

SERRANO ANTÓN, Fernando (2007): “El impuesto sobre depósito de residuos de la Comunidad de Madrid y el principio de corresponsabilidad”, en: ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, César y GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio (coord.): Estudios en homenaje al profesor Pérez de Ayala. (Madrid, Dykinson), pp. 607-626.

SOLER ROCH, María Teresa (2008): “El principio de capacidad económica y la tributación medioambiental”, en: BECKER, Fernando (coord.) *et al.* (2008): Tratado de tributación medioambiental. (Madrid, Thomson Reuters-Aranzadi), pp. 85-101.

TARSITANO, Alberto (2014): “Aspectos jurídicos de la imposición ambiental”, en: Revista del Instituto Peruano de Derecho tributario (Número 57), pp. 7-40.

TREJO CRUZ, Yesenia y OME BARAHONA, Anayibe (2013): “La fiscalidad de las aguas en el sistema tributario español”, en: *Direito e desenvolvimento : revista do curso de direito*, ISSN 2177-0026, (Vol. 4, Nº. 8. Ejemplar dedicado a: *Direito e Desenvolvimento*), pp. 245-291.

TOLEDO JÁUDENES, Julio (1987): “El principio "Quien contamina, paga" y el canon de vertidos”, en: Revista de administración pública, ISSN 0034-7639, Nº 112, 1987, págs. 289-336.

UTRERA CANO, S., (1995): Voz “Medio ambiente”, en: Enciclopedia Jurídica Básica, Civitas, vol. III, pp. 4242-4243.

VALENZUELA, Rafael (1994): “Nociones acerca del principio el que contamina paga”, en: Memorias del Seminario Nacional de Derecho Ambiental: Aspectos Jurídicos de la Gestión Ambientalmente Adecuada de Residuos. (Santiago: CEPAL/Fundación Friedrich Ebert), pp. 23-31.

VEGA LÓPEZ (S/F). *La Teoría General Del Derecho: Concepto Y Desarrollos*, IUSTEL Base de Conocimientos Jurídicos, RI §911368. Disponible en: <http://0www.iustel.com.cisne.sim.ucm.es/v2/c1.asp#9>. 1/9 [Visita: 11/9/2016].

VERGARA BLANCO, Alejandro (1989a): “La teoría del dominio público: el estado de la cuestión”, en: *Revista de Derecho público*, pp. 27-58.

VERGARA BLANCO, Alejandro (1989b): “Concesiones de dominio público y caracterización de las concesiones mineras”, en: *Revista chilena de Derecho*, pp. 777-796.

VERGARA BLANCO, Alejandro (1990): “Teoría del Dominio Público y Afectación Minera”, en: *Revista Chilena de Derecho* (Vol. 17), pp. 135-159.

VERGARA BLANCO, Alejandro (2001): Sobre la “irreal propiedad estatal minera,” en: *III Jornadas Chilenas de Derecho de Minería, Serie Seminarios Número 13*. (Universidad de Antofagasta, Chile).

VERGARA BLANCO (2002): “Las aguas como bien público (no estatal) y lo privado en el derecho chileno: evolución legislativa y su proyecto de reforma”, en: *Revista de Derecho Administrativo Económico* (No 1), pp. 63-79.

VERGARA BLANCO, Alejandro (2006): “El problema de la naturaleza jurídica de la riqueza mineral”, en: *Revista Chilena de Derecho*, (vol. 33, no 2), pp. 215-244.

VERGARA BLANCO, Alejandro (2014a): “Sistema y Autonomía de las Disciplinas Jurídicas. Teoría y técnica de los núcleos dogmáticos”, *Revista Chilena de Derecho*, vol. 41 N° 3, pp. 957 – 991.

VERGARA BLANCO, Alejandro (2014b): “La Contemporánea Regulación de la Minería en Chile. Crítica a la Teorías Tradicionales del Dominio Estatal de las Minas”, en: *Derecho Administrativo. Revista de Doctrina, Jurisprudencia, Legislación y Práctica* N° 93, mayo - junio de 2014 (Buenos Aires, Abeledo Perrot), pp. 633 a 654.

VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando (1959): “Notas de derecho financiero a la ley de tasas y exacciones parafiscales de 26 de diciembre de 1958”, en: Revista de administración pública (Nº 29, 1959), pp. 377-414.

VILLAR EZCURRA, Marta (2003): “Desarrollo sostenible y tributos ambientales”, en: Crónica Tributaria (Núm. 107/2003), pp. 123-137.

VILLAR PALASÍ, José Luis (1950): “Naturaleza y regulación de la concesión minera”, en: Revista de Administración Pública, (Nº 1, 1950), pp. 79-116.

YÁBAR STERLING, Ana (2008): “Instrumentos jurídico-públicos de protección al medio ambiente”, en: YÁBAR STERLING, Ana (dir.), y HERRERA MOLINA, Pedro Manuel (coord.), La protección fiscal del medio ambiente. Aspectos económicos y jurídicos. (Madrid-Barcelona, Marcial Pons), pp. 127-137.

YAGÜE BALLESTER, Isabel (1999): “Impuestos Verdes Autonómicos vs Principios Tributarios del Ordenamiento Español”, en: Observatorio medioambiental, Nº 2, pp. 331-374.

YÁÑEZ HENRÍQUEZ, José (2011): “Tributación de los combustibles”, en: Revista de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile (Nº 5), pp. 171-206.

ZEGARRA, Juan Carlos (2014): “Principios de imposición en la actividad minera: a propósito de los nuevos gravámenes a la minería en el Perú”, en: Revista del Instituto Peruano de Derecho tributario (Número 57), pp. 155-214.

ZUNIGA URBINA, Francisco (2005): “Constitución y Dominio Público: Dominio Público de Minas y Aguas Terrestres”, en: Ius et Praxis, vol.11, n.2. (Talca, Chile). Disponible en: http://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0718-00122005000200003. [Visitado el 01/08/2016].

ZUZUNAGA, Fernando (2011): “Tributación de la explotación minera y petrolífera en el Perú”, en: III Encuentro Regional Latinoamericano de Tributación Internacional IFA 2011, realizado en Bogotá, Colombia en mayo de 2011. Disponible en:

http://www.ifacolombia.co/ifacolombia/encuentro/memorias_ifa.php. [Visitado el 01/08/2016].

Informes Técnicos y otros

AGENCIA EUROPEA DE MEDIO AMBIENTE (1997): “Resumen: Serie de Cuestiones Medioambientales Número 1”, en: El tributo ambiental, aplicación y efectividad sobre el medio ambiente. Disponible en: https://pure.au.dk/ws/files/83631925/ES_envissue1_EEA.pdf. [Visitado 12/02/2018].

BEHRE DOLBEAR MINERALS INDUSTRY ADVISORS (2014): *Ranking of Countries for Mining Investment: “Where Not to Invest”* [En línea]. Denver: Behre Dolbear Minerals Industry Advisors, Disponible (en inglés) en: <http://www.dolbear.com/news-resources/documents>. [Visitado 24/09/2015].

BIBLIOTECA NACIONAL DE CHILE (1994): Historia de la Ley N° 19.300 Bases del Medio Ambiente. Disponible en: <https://www.bcn.cl/historiadelaley/nc/historia-de-la-ley/6910/>. [Visitado 24/09/2015].

BRUNDTLAND, Gro Harlem (1987): *“Our Common Future”*. Oxford University Press.

BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel y HERRRERA MOLINA, Pedro (2001): Modelo de Código Tributario Ambiental para América Latina. DOC. N.o 18/03 (Madrid, Instituto de Estudios Fiscales).

CÁMARA DE DIPUTADOS (2008): “Impuestos en el sector minero. Un análisis teórico-práctico”. [En línea] México: Centro de Estudios de la Finanzas Públicas. Disponible en: <http://www.cefp.gob.mx/intr/edocumentos/pdf/cefp/2008/cefp1092008.pdf>. [Visitado 24/09/2015].

CENTRO DE MINERÍA Y DEPARTAMENTO DE INGENIERÍA MINERA (2015): “Escenarios de desarrollo minero en Chile 2015-2035”, (Santiago, Pontificia Universidad Católica de Chile.

COMISIÓN DE ESTUDIOS DE LA NUEVA CONSTITUCIÓN (CENC), comisión asesora constitucional de la Junta de Gobierno, sesión N° 398, 11 de julio de 1978.

ELAW Alianza Mundial de Derecho Ambiental (2010): “Guía Para Evaluar EIAs de Proyectos Mineros”. Disponible en: <http://www.elaw.org/files/mining-eia-guidebook/Guia%20%20para%20Evaluar%20EIAs%20de%20Proyectos%20Mineros.pdf>. [Visitado 24/09/2015].

EUROLAT (2015): “Resolución de 5 de junio de 2015: Minería del siglo XXI basada en desarrollo responsable y sostenible”. Disponible en: http://www.europarl.europa.eu/intcoop/eurolat/assembly/plenary_sessions/brussels_2015/mining_es.pdf. [Visitado 03/03/2018].

EUROPEAN ENVIRONMENTAL AGENCY (2005): “*Market-based instruments for environmental policy in Europe*”, EEA Technical Report, N° 8/2005. Disponible en: <https://www.cbd.int/financiaml/doc/eu-several.pdf>. [Visitado 12/02/2018].

HEIDRICH, Pablo (2013): “*Tax Regimes on Mining in Latin America*”. *Policy Brief. The North-South Institute*.

INSTITUTO PERUANO DE ECONOMÍA -POR ENCARGO DE LA SNMPE- (2011): “La tributación minera en el Perú: contribución, carga tributaria y fundamentos conceptuales” (Lima, Sociedad Nacional de Minería Petróleo y Energía “SNMPE”).

LORENZO, Fernando (2016): “Inventario de instrumentos fiscales verdes en América Latina: Experiencias, efectos y alcances.” *Estudios del cambio climáticos en América Latina. Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL)*.

OCDE (1972): “*Recommendation of the Council on Guiding Principles Concerning International Economic Aspects of Environmental Policies*.” Disponible en: <https://legalinstruments.oecd.org/Instruments/ShowInstrumentView.aspx?InstrumentID=4&Lang=en>. [Visitado 12/02/2018].

OCDE y CEPAL (2016). “Evaluaciones del Desempeño Ambiental. Chile 2016.” Disponible en: http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/40308/S1600413_es.pdf. [Visitado 13/02/2016].

OTTO, James (2000): “*Mining Taxation in Developing Countries*”. Disponible en: <http://congomines.org/system/attachments/assets/000/000/649/original/Otto-UNCTAD-paper-2000-Mining-Taxation-in-Developing-Countries.pdf?1430929506>. [Visitado 25/09/2016].

PEARCE, David (1989): “*The polluter pays principle*” in: *Briefing papers on key issues in environmental economics. Gatekeepers Series Number 89-03*.

PEARCE, David (1991): “*The Role of Carbon Taxes in Adjusting to Global Warming*”, published in: *The Economic Journal Vol. 101, No. 407 (Jul., 1991)*, pp. 938-948.

PERALTA y otros. (2005): “Tratamiento Impositivo y Jurídico de las Regalías en la Argentina, Petrotecnia”. Disponible en: <http://biblioteca.iapg.org.ar/ArchivosAdjuntos/Petrotecnia/2005-4/Tratamiento.pdf>. [Visitado 15/09/2016].

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (SII), (2016): Contribuyentes. Empresas por sector: Minería. [En línea] Disponible en: http://www.sii.cl/contribuyentes/empresas_por_sector/mineria.pdf [Visitado 15/09/2016].

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (SII), (2007): Oficio Número 1.164, de 28 de mayo. Aplicación del concepto explotador minero que establece el Artículo 64° Bis de la Ley de la Renta. [En línea] Disponible en: <http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2007/renta/ja4101.htm>. [Visitado 15/09/2016].

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (SII), (2002): Resolución exenta N°43, de 26 de diciembre de 2002. Que fija la vida útil normal a los bienes físicos del activo

inmovilizado para los efectos de su depreciación, conforme a las normas del N° 5 del Artículo 31 de la Ley de la Renta, contenida en el Artículo 1° del D.L. N° 824, de 1974.

STEDMAN, Ashley y GREEN, Kenneth (2018): “Fraser Institute Annual Survey of Mining Companies 2017”. Disponible en: <https://www.fraserinstitute.org/sites/default/files/survey-of-mining-companies-2017.pdf>. [Visitado 24/02/2018].

WORLD COMMISSION ON ENVIRONMENT AND DEVELOPMENT (1987): *Report of the World Commission on Environment and Development: Our Common Future*. Disponible en: <http://www.un-documents.net/our-common-future.pdf> [Visitado 12/02/2018].

Tesis Doctorales

FERNÁNDEZ GÓMEZ DEL CASTILLO, Ana María (2015b): Régimen fiscal de la minería, propuestas para una actividad sostenible). Tesis para optar al grado de Doctor en Derecho de la Universidad de Sevilla.

LÓPEZ PÉREZ, María (2011): Evaluación de la contaminación por elementos traza en suelos afectados por actividades mineras en Riotinto (España). Tesis para optar al grado de Doctor en Química de la Universidad de Sevilla.

PÁEZ MEDINA, María Elena (2012): La capacidad contributiva en los tributos medioambientales. Tesis para optar al grado de Doctor en Derecho de la Universidad de Salamanca.

VARGAS DELGADO, Iris (2006): Fiscalidad de la atmósfera: estudio comparado España-Chile. Posibilidades y límites para la creación de tributos ambientales como instrumentos de protección de la atmósfera en el Derecho chileno. Tesis para optar al grado de Doctor en Derecho de la Universidad Complutense de Madrid.

Legislación Citada

Instrumentos internacionales

Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo, 1992.

Unión Europea

Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea.

Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea. Versión Consolidada. Diario Oficial de la Unión Europea, 30 de marzo de 2010.

Reglamento (CEE) N° 2.658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común.

Reglamento N° 651/2014 de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado Texto pertinente a efectos delEEE.

Directiva N° 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003 por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad.

Directiva N° 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales

Directiva N° 92/43/CEE del Consejo, de 21 de mayo de 1992, relativa a la conservación de los hábitats naturales y de la fauna y flora silvestres.

Directiva N° 96/61/CE del Consejo, de 24 de septiembre de 1996, relativa a la prevención y al control integrados de la contaminación.

Directiva 1999/31/CE del Consejo, de 26 de abril de 1999, relativa al vertido de residuos.

Directiva N° 2008/1/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de enero de 2008, relativa a la prevención y al control integrados de la contaminación (Versión codificada) (Texto pertinente a efectos delEEE).

Directiva N° 2008/98/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de noviembre de 2008, sobre los residuos y por la que se derogan determinadas Directivas (Texto pertinente a efectos del EEE).

Directiva N° 2009/147/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 30 de noviembre de 2009, relativa a la conservación de las aves silvestres.

Directiva N° 2010/75/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 24 de noviembre de 2010, sobre las emisiones industriales (prevención y control integrados de la contaminación) Texto pertinente a efectos del EEE.

Directiva N° 2011/97/UE del Consejo, de 5 de diciembre de 2011, que modifica la Directiva 1999/31/CE por lo que respecta a los criterios específicos para el almacenamiento de mercurio metálico considerado residuo.

Directiva N° 2014/52/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014, por la que se modifica la Directiva 2011/92/UE, relativa a la evaluación de las repercusiones de determinados proyectos públicos y privados sobre el medio ambiente Texto pertinente a efectos del EEE.

Decisión N° 2003/33/CE, del Consejo, de 19 de diciembre de 2002, por la que se establecen los criterios y procedimientos de admisión de residuos en los vertederos con arreglo al artículo 16 y al anexo II de la Directiva 1999/31/CEE.

Decisión N° 2014/955/UE, de la Comisión, de 18 de diciembre de 2014, por la que se modifica la Decisión N° 2000/532/CE, sobre la lista de residuos, de conformidad con la Directiva 2008/98/CE del Parlamento Europeo y del Consejo Texto pertinente a efectos del EEE.

Alemania

Principles for Assessing the Environmental Compatibility of Public Measure of the Federation, de 1975.

Argentina

Ley N° 24.498, que modifica el Código de Minería Nacional. Boletín Oficial, 19 de julio de 1995.

Ley N° 17.319, de hidrocarburos, modificada por la Ley N° 27.007, Boletín Oficial, 30 de octubre de 2014.

Australia

Commonwealth Government's Environmental Protection. Acta de 1974.

Canadá

Federal Environmental Assessment Review Process, de 1973.

Chile

Decreto Supremo N° 100. Constitución Política de la República de Chile. Diario Oficial, 22 de septiembre de 2005.

Decreto con fuerza de Ley N° 153, que crea la Empresa Nacional de Minería. Diario Oficial, 05 de abril de 1960.

Decreto Ley N° 600, relativo al Estatuto de la Inversión Extranjera. Diario Oficial, 13 de Julio de 1974.

Decreto Ley N° 830, Código Tributario, Diario Oficial, 31 de diciembre de 1974. (Última modificación, 23 de noviembre de 2017 mediante Ley N° 21047).

Decreto Ley N° 1350 del 30 de enero de 1976, que crea la Corporación Nacional del Cobre de Chile. Diario Oficial, 28 de febrero de 1976.

Decreto Ley N° 2.222, que sustituye la Ley de Navegación. Diario Oficial, 31 de mayo de 1978.

Decreto Ley N° 2.398, sobre normas complementarias de administración financiera y de incidencia presupuestaria. Diario Oficial N° 30.229, de 1 de diciembre de 1978.

Decreto Ley N° 2385, que fija el texto refundido y sistematizado del Decreto Ley N° 3.063, DE 1979, sobre rentas municipales. Diario Oficial, 20 de noviembre de 1996.

Decreto con fuerza de Ley Número 725, Código Sanitario. Diario Oficial, 31 de enero de 1968.

Decreto con fuerza de Ley Número 1, que fija el texto refundido, coordinado y sistematizado del Código Civil. Diario Oficial, 30 de mayo de 2000.

Decreto con fuerza de Ley Número 1122, que fija el texto del Código de Aguas. Diario Oficial, 29 de octubre de 1981.

Ley N° 7.144, que crea el Consejo Superior de Defensa Nacional. Diario Oficial, 5 de enero de 1942.

Ley N° 11.402, que dispone que las obras de defensa y regularización de las riberas y cauces de los ríos, lagunas y esteros que se realicen con participación fiscal, solamente podrán ser ejecutadas y proyectadas por la dirección de obras sanitarias del Ministerio de Obras Públicas. Diario Oficial, 16 de diciembre de 1953.

Ley N° 13.196, reservada del Cobre. Diario Oficial, 1 de enero de 1958.

Ley N° 18.097, Orgánica Constitucional de Concesiones Mineras. Diario Oficial, 21 de enero de 1982.

Ley N° 18.248, Código de Minería. Diario Oficial, 14 de octubre de 1983.

Ley N° 18.502, establece impuestos a los combustibles que señala. Diario Oficial, 3 de abril de 1986.

Ley N° 19.143, que establece la distribución de los ingresos provenientes de las patentes de amparo de concesiones mineras, a que se refieren los párrafos 1° y 2° del título X del Código de Minería. Diario Oficial, 17 de junio de 1992.

Ley N° 19.300, sobre Bases del Medio Ambiente. Diario Oficial, 9 de marzo de 1994.

Ley N°20.026, que establece un impuesto específico a la minería. Diario Oficial, 16 de junio de 2005.

Ley N°20.097, que introduce modificaciones al artículo 2 de la Ley N°20.026, que establece un impuesto específico a la renta de la actividad minera y agrega un nuevo artículo transitorio. Diario Oficial, 08 de abril de 2006.

Ley 20.190, que introduce adecuaciones tributarias e institucionales para el fomento de la industria de capital de riesgo y continúa el proceso de modernización del mercado de capitales. Diario Oficial, 05 de junio de 2007.

Ley N° 20.417, que crea el Ministerio del Medio Ambiente, el Servicio de Evaluación Ambiental y la Superintendencia del Medio Ambiente. Diario Oficial, 26 de enero de 2010.

Ley N°20.469, que introduce modificaciones a la tributación de la actividad minera. Diario Oficial, 21 de octubre de 2010.

Ley N° 20.551, regula el Cierre de Faenas e Instalaciones Mineras. Diario Oficial, 11 de noviembre de 2011.

Ley N° 20.780, reforma tributaria que modifica el sistema de tributación de la renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario. Diario Oficial, 29 de septiembre de 2014.

Ley N° 20.819, modifica la que regula el cierre de faenas e instalaciones mineras e introduce otras modificaciones legales. Diario Oficial, 14 de marzo de 2015.

Ley N° 20.899, que simplifica el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales tributarias. Diario Oficial, 08 de febrero de 2016.

Ley N° 20.920, que establece el Marco para la Gestión de Residuos, la Responsabilidad Extendida del Productor y Fomento al Reciclaje. Diario Oficial, 1 de junio de 2016.

Ley N° 20.977, que exige la publicación en el Diario Oficial de la Ley N° 13.196, Reservada del Cobre. Diario Oficial, 22 de diciembre de 2016.

Decreto Supremo N° 132, Reglamento de Seguridad Minera. Diario Oficial, de 30 de diciembre de 2002.

Decreto Supremo N° 138/2005, del Ministerio de Salud y la Subsecretaría de Salud Pública, que establece la obligación de declarar las emisiones que indica. Diario Oficial, 17 de noviembre de 2005.

Decreto Supremo N° 248, que aprueba el Reglamento para la aprobación de proyectos de diseño, construcción, operación y cierre de los depósitos de relaves. Diario Oficial, de 29 de diciembre de 2006.

Decreto Supremo N°13/2011, del Ministerio del Medio Ambiente, que establece la norma de emisión para las centrales termoeléctricas. Diario Oficial, de 23 de junio de 2011.

Decreto N° 41, aprueba el reglamento de la ley de cierre de faenas e instalaciones mineras. Diario Oficial, 4 de septiembre de 2012.

Decreto Supremo N° 39 del Ministerio del Medio Ambiente, que aprueba el Reglamento para la dictación de planes de prevención y de descontaminación. Diario Oficial, 22 de julio de 2013.

Decreto Supremo N° 40 del Ministerio del Medio Ambiente, que establece el Reglamento del Sistema de Evaluación de Impacto Ambiental. Diario Oficial, 12 de agosto de 2013.

Decreto Supremo N° 18, del Ministerio de Medio Ambiente, que aprueba el Reglamento que fija las obligaciones y procedimientos relativos a la identificación de los contribuyentes afectos, y que establece los procedimientos administrativos necesarios para la aplicación del impuesto que grava las emisiones al aire de Material Particulado, Óxidos de Nitrógeno, Dióxido de Azufre y Dióxido de Carbono conforme lo dispuesto en el Artículo 8° de la Ley N° 20.780. Diario Oficial, 30 de diciembre de 2016.

Circulares del Servicio de Impuestos Internos

Circular 52, 23 de junio de 2015.

Resoluciones

Resolución N° 1053/2016 de la Superintendencia del Medio Ambiente, que “Establece el instructivo para la cuantificación de las emisiones de fuentes fijas afectas al impuesto del artículo 8° de la Ley 20.780”.

Resolución N° 1380, de fecha 6 de diciembre de 2017, el Ministerio del Medio Ambiente, fija el listado de establecimientos que se encuentran en la situación del inciso primero del Artículo 8 de la Ley N° 20.780, y de las comunas que han sido declaradas como saturadas o latentes para efectos del impuesto establecido en esta Ley.

Ecuador

Constitución de la República del Ecuador. Registro Oficial No. 449, 20 de octubre de 2008. Reformas aprobadas en el Referéndum y Consulta Popular de 7 de mayo de 2011 y las Enmiendas Constitucionales publicadas en el Registro Oficial No. 653 del 21 de diciembre de 2015.

Ley N° 45, de Minería. Registro Oficial Suplemento 517, de 29 de enero de 2009.

España

Constitución Española, 1978. Boletín Oficial del Estado Número 311, 29 de diciembre de 1978.

Ley Orgánica N° 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA). Boletín Oficial del Estado Número 236, 1 de octubre de 1980.

Ley Orgánica N° 3/1996, de 27 de diciembre, de modificación parcial de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas. Boletín Oficial del Estado Número 313, 28 de diciembre de 1996.

Ley Orgánica N° 3/2009, de 18 de diciembre, de modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas. Boletín Oficial del Estado Número 305, de 19 de diciembre de 2009.

Ley N° 25/1964, de 29 de abril de 1964, de energía nuclear. Boletín Oficial del Estado Número 107, de 04 de mayo de 1964.

Ley N° 6/1977, de fomento de la minería. Boletín Oficial del Estado, de 8 de enero de 1977.

Ley N° 54/1980, de modificación de la Ley de Minas, con especial atención a los recursos minerales energéticos. Boletín Oficial del Estado Número 280, de 21 de noviembre de 1980.

Ley N° 12/1981, de 24 de diciembre, por la que se establecen normas adicionales de protección de los espacios de especial interés natural afectados por actividades extractivas. Diario Oficial de la Generalitat de Cataluña Número 189, de 31 de diciembre de 1981.

Ley N° 30/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas. Boletín Oficial del Estado Número 311, de 29 de diciembre de 1983.

Ley N° 9/1985, de 30 julio, de protección de piedras ornamentales. Boletín Oficial del Estado Número 247, 15 de octubre de 1985.

Ley N° 22/1988, 28 julio, de Costas. Boletín Oficial del Estado Número 181, de 29 de Julio de 1988.

Ley N° 8/1989, de 13 de abril de Tasas y Precios Públicos. Boletín Oficial del Estado Número 90, de 15 de abril de 1989.

Ley N° 12/1990, de 26 de julio, de Aguas. Boletín Oficial de Canarias Número 94, de 27 de julio de 1990; corrección de errores en Boletín Oficial de Canarias Número 133, de 24 de octubre de 1990.

Ley N° 2/1992, de 26 de marzo, de saneamiento de las aguas residuales de la Comunidad Valenciana. Diario Oficial de la Generalitat Valenciana Número 1.761, de 8 de abril de 1992.

Ley N° 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales. Boletín Oficial del Estado Número 312, de 29 de diciembre de 1992.

Ley N° 8/1993, de 23 de junio, reguladora de la Administración Hidráulica de Galicia. Diario Oficial de Galicia Número 125, de 2 de julio de 1993.

Ley N° 1/1995, de 2 de enero, de Protección Ambiental de la Comunidad Autónoma de Galicia. Diario Oficial de Galicia Número 29, de 10 de febrero de 1995 y Boletín Oficial del Estado Número 143, de 16 de junio de 1995.

Ley N° 1/1995, de 8 de marzo, de Protección del Medio Ambiente de la Región de Murcia. Boletín Oficial de la Región de Murcia, Número 78, de 3 de abril de 1995.

Ley N° 5/1995, de 7 de junio, de regulación de las aguas minerales, termales, de manantial y de los establecimientos balnearios de la Comunidad Autónoma de Galicia. Boletín Oficial del Estado Número 173, de 21 de julio de 1995.

Ley N° 12/1995, de 29 de diciembre, del impuesto sobre la contaminación atmosférica. Diario Oficial del Galicia Número 249, de 30 de diciembre de 1995.

Ley N° 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de medidas fiscales complementarias. Boletín Oficial del Estado Número 315, de 31 de diciembre de 1996.

Ley N° 3/2000, de 12 de julio, de Saneamiento y Depuración de Aguas Residuales de la Región de Murcia e implantación del Canon de Saneamiento. Boletín Oficial de la Región de Murcia Número 175, de 29 de julio de 2000.

Ley N° 5/2000, de 25 de octubre, de saneamiento y depuración de aguas residuales de La Rioja. Boletín Oficial de La Rioja Número 135, de 31 de octubre de 2000.

Ley N° 12/2001, de tasas y precios públicos de la Comunidad de Castilla y León. Boletín Oficial del Estado Número 15, de 17 de enero de 2002.

Ley N° 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía. Boletín Oficial del Estado Número 313, de 31 de diciembre de 2001.

Ley N° 6/2003, de 20 de marzo, del Impuesto sobre Depósito de Residuos. Boletín Oficial de la Comunidad de Madrid, Número 76, de 31 de marzo de 2003.

Ley N° 18/2003, de 29 de diciembre, por la que se aprueban medidas fiscales y administrativas. Boletín Oficial de la Junta de Andalucía Número 251, de 31 de diciembre de 2003.

Ley N° 33/2003, del Patrimonio de las Administraciones Públicas. Boletín Oficial del Estado Número 264, de 04 de noviembre de 2003.

Ley N° 47/2003, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado Número 284, de 27 de noviembre de 2003.

Ley N° 58/2003, General Tributaria. Boletín Oficial del Estado Número 302, de 18 de diciembre de 2003.

Ley N° 62/2003, de medidas fiscales, administrativas y del orden social. Boletín Oficial del Estado Número 313, de 31 de diciembre de 2003.

Ley N° 8/2004, de 28 de diciembre, de medidas administrativas, tributarias, de tasas y de función pública. Boletín Oficial de la Región de Murcia, Número Sup. 11, de 30 de diciembre de 2004.

Ley N° 9/2005, de 29 de diciembre, de Medidas Tributarias en materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios año 2006. Boletín Oficial de la Región de Murcia, suplemento 3 del Número 301, de 31 de diciembre de 2005.

Ley N° 16/2005, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente y del tipo autonómico del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos. Diario Oficial de Castilla-La Mancha Número 264, de 31 de diciembre de 2005.

Ley N° 22/2005, por la que se incorporan al ordenamiento jurídico español diversas directivas comunitarias en materia de fiscalidad de productos energéticos y electricidad y del régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de estados miembros diferentes, y se regula el régimen fiscal de las aportaciones transfronterizas a fondos de pensiones en el ámbito de la Unión Europea. Boletín Oficial del Estado Número 277, de 19 de noviembre de 2005.

Ley N° 27/2006, de 18 de julio, por la que se regulan los derechos de acceso a la información, de participación pública y de acceso a la justicia en materia de medio ambiente. Boletín Oficial del Estado Número 171, de 19 de julio de 2006.

Ley N° 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. Boletín Oficial del Estado Número 285, de 29 de noviembre de 2006.

Ley N° 12/2007, por la que se modifica la Ley 34/1998, de 7 de octubre, del Sector de Hidrocarburos, con el fin de adaptarla a lo dispuesto en la Directiva 2003/55/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2003, sobre normas comunes para el mercado interior del gas natural. Boletín Oficial del Estado Número 158, de 3 de julio de 2007.

Ley N° 34/2007, de 15 de noviembre, de calidad del aire y protección de la atmósfera. Boletín Oficial del Estado Número 275, de 16 de Noviembre de 2007.

Ley N° 3/2008, de 23 de mayo, de ordenación minera de Galicia. Boletín Oficial del Estado Número 165, 9 de julio de 2008.

Ley N° 8/2008, de 10 de julio, de financiación de las infraestructuras de gestión de los residuos y de los cánones sobre la disposición del desperdicio de los residuos. Diario Oficial de la Generalitat de Catalunya Número 5175, de 17 de julio de 2008.

Ley N° 15/2008, de 19 de diciembre, del impuesto sobre el daño medioambiental causado por determinados usos y aprovechamientos del agua embalsada. Diario Oficial de Galicia Número 251, de 29 de diciembre de 2008.

Ley N° 6/2009, de 28 de diciembre, de Medidas Fiscales y de Contenido Financiero. Boletín Oficial de Cantabria, extraordinario Número 25, de 30 de diciembre de 2009.

Ley N° 20/2009, de 4 de diciembre, de prevención y control ambiental de las actividades. Diario Oficial de la Generalitat de Catalunya Número 5524. Boletín Oficial del Estado Número 12, de 14 de enero de 2010.

Ley N° 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias. Boletín Oficial del Estado Número 305, de 19 de diciembre de 2009.

Ley N° 9/2010, de 4 de noviembre, de aguas de Galicia. Diario Oficial de Galicia Número 222, de 18 de noviembre de 2010.

Ley N° 40/2010, de 29 de diciembre, de almacenamiento geológico de dióxido de carbono. Boletín Oficial del Estado Número 317, de 30 de Diciembre de 2010.

Ley N° 22/2011, de 28 de julio, de residuos y suelos contaminados. Boletín Oficial del Estado Número 181, de 29 de Julio de 2011.

Ley N° 1/2012, de 28 de febrero, de Medidas Tributarias, Administrativas y Financieras. Boletín Oficial de Castilla y León Número 42, de 29 de febrero de 2012.

Ley N° 2/2012, de 28 de junio, de medidas urgentes en materia tributaria, financiera y de juego de la Comunidad Autónoma de Extremadura. Diario Oficial de Extremadura Número 125, de 29 de junio de 2012.

Ley N° 10/2012, de 21 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera y de Organización de la Generalitat. Diario Oficial de la Generalitat Valenciana Número 6931, de 27 de diciembre de 2012.

Ley N° 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética. Boletín Oficial del Estado Número 312, de 28 de diciembre de 2012.

Ley N° 7/2013, de 23 de diciembre, de 23 de diciembre, del Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía para el año 2014. Boletín Oficial de la Junta de Andalucía Número 254, de 31 de diciembre de 2013 y Boletín Oficial del Estado Número 18 de 21 de enero de 2014.

Ley N° 9/2013, de 19 de diciembre, del emprendimiento y de la competitividad económica de Galicia. Diario Oficial de Galicia Número 247, de 27 de diciembre de 2013 y Boletín Oficial del Estado Número 25, de 29 de enero de 2014.

Ley N° 21/2013, de 9 de diciembre, de evaluación ambiental. Boletín Oficial del Estado Número 296, de 11 de diciembre de 2013.

Ley N° 2/2014, de 26 de noviembre, de Abastecimiento y Saneamiento de Aguas de la Comunidad Autónoma de Cantabria. Boletín Oficial de Cantabria Número 234, de 4 de diciembre de 2014.

Ley N° 7/2014, de 26 diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas. Boletín Oficial de Cantabria, de 30 de diciembre de 2014.

Ley N° 10/2014, de 27 de noviembre, de Aguas y Ríos de Aragón. Boletín Oficial de Aragón Número 241, de 10 de diciembre de 2014.

Ley N° 11/2014, de 3 de julio, por la que se modifica la Ley N° 26/2007, de 23 de octubre, de Responsabilidad Medioambiental. Boletín Oficial del Estado Número 162, de 4 de julio de 2014.

Ley N° 12/2014, de 10 de octubre, del impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial, del impuesto sobre la emisión

de gases y partículas a la atmósfera producida por la industria y del impuesto sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear. Diario Oficial de la Generalitat de Cataluña Número 6730, de 17 de octubre de 2014.

Ley N° 12/2014, de medidas fiscales y administrativas, Comunidad Autónoma de Galicia. Boletín Oficial del Estado Número 60, 11 de marzo de 2015.

Ley N° 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. Boletín Oficial del Estado Número 288, 28 de noviembre de 2014.

Ley N° 10/2015, de 28 de diciembre, de medidas para el mantenimiento de los servicios públicos en la Comunidad Autónoma de Aragón. Boletín Oficial de Aragón Número 250, de 30 de diciembre de 2015.

Ley N° 8/2016, de 12 de diciembre, de medidas tributarias, patrimoniales, financieras y administrativas de la Comunidad Autónoma de Extremadura. Diario Oficial de Extremadura Número 238, de 14 de diciembre de 2016.

Ley N°10/2017, de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja en materia de impuestos propios y tributos cedidos. Boletín Oficial de la Rioja Número 126, de 30 de octubre de 2017.

Ley N° 21/2017, de 28 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera y de organización de la Generalitat. Diario Oficial de la Generalitat Valenciana Número 8202, de 30 de diciembre de 2017.

Decreto N° 3059/1966, Texto Refundido de Tasas Fiscales. Boletín Oficial del Estado Número 302, de 19 de diciembre de 1966.

Decreto N° 20/2011, de 10 de febrero, por el que se aprueba definitivamente el Plan de Ordenación del Litoral de Galicia. Diario Oficial del Galicia Número 37, de 23 de febrero de 2011.

Decreto Legislativo N° 3/2003, de 4 de noviembre, por el que se aprueba un texto refundido de la legislación en materia de aguas. Diario Oficial de la Generalitat de Cataluña Número 4015, de 21 de noviembre de 2003.

Decreto Legislativo N° 2/2006, de 12 de diciembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de Tributos Propios. Diario Oficial de Extremadura Número 150, de 23 de diciembre de 2006.

Decreto legislativo N° 1/2007, de 18 de septiembre, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Legislación sobre los impuestos medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón. Boletín Oficial de Aragón Número 117, de 03 octubre de 2007.

Decreto Legislativo N° 1/2013, de 12 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos propios y cedidos. Boletín Oficial de Castilla y León Número 180, de 18 de septiembre de 2013.

Decreto Legislativo N° 1/2014, de 23 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales del Principado de Asturias en materia de tributos propios. Boletín Oficial Principado de Asturias Número 175, de 29 de julio de 2014.

Decreto Legislativo N° 1/2016, de 6 de mayo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley N° 9/1991, de 27 de noviembre, Reguladora del Canon de Saneamiento de Aguas. Boletín Oficial de Illes Balears Número 57, de 07 de mayo de 2016 y Boletín Oficial del Estado Número 126, de 25 de Mayo de 2016.

Real Decreto por el que se desarrolla el título III, capítulo II, de la Ley 6/1977, de 4 de enero, de Fomento de la Minería. Boletín Oficial del Estado Número 133, de 5 de junio de 1978.

Real Decreto N° 2857/1978, de 25 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento General para el Régimen de la Minería. Boletín Oficial del Estado Número 295, de 11 de diciembre de 1978.

Real Decreto de 24 de julio de 1889, por el que se publica el Código Civil. Boletín Oficial del Estado Número 206, 25 de julio de 1889.

Real Decreto N° 1165/1995, de 7 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales. Boletín Oficial del Estado Número 179, de 28 de julio de 1995.

Real Decreto Legislativo N° 1/2001, de 20 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Aguas. Boletín Oficial del Estado Número 176, de 24 de julio de 2001.

Real Decreto Legislativo N° 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales. Boletín Oficial del Estado Número 59, de 9 de marzo de 2004.

Real Decreto N° 939/2005, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación. Boletín Oficial del Estado Número 210, de 2 de septiembre de 2005.

Real Decreto N° 774/2006, de 23 de junio, por el que se modifica el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio. Boletín Oficial del Estado Número 150, de 24 de junio de 2006.

Real Decreto N° 975/2009, de 12 de junio, sobre gestión de los residuos de las industrias extractivas y de protección y rehabilitación del espacio afectado por actividades mineras. Boletín Oficial del Estado Número 143, de 13 de Junio de 2009.

Real Decreto N° 1304/2009, de 31 de julio, por el que se modifica el Real Decreto N° 1481/2001, de 27 de diciembre, que regula la eliminación de residuos mediante el depósito en vertedero. Boletín Oficial del Estado Número 185, de 01 de Agosto de 2009.

Real Decreto N° 777/2012, de 4 de mayo, por el que se modifica el Real Decreto 975/2009, de 12 de junio, sobre gestión de los residuos de las industrias extractivas y de

protección y rehabilitación del espacio afectado por las actividades mineras. Boletín Oficial del Estado Número 118, de 17 de Mayo de 2012.

Real Decreto N° 1015/2013, de 20 de diciembre, por el que se modifican los anexos I, II y V de la Ley N° 42/2007, de 13 de diciembre, del Patrimonio Natural y de la Biodiversidad. Boletín Oficial del Estado Número 305, de 21 de diciembre de 2013.

Real Decreto N° 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades. Boletín Oficial del Estado Número 165, de 11 de Julio de 2015.

Real Decreto Legislativo N° 1/2016, de 16 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de prevención y control integrados de la contaminación. Boletín Oficial del Estado Número 316, de 31 de Diciembre de 2016.

Orden de 16 de enero de 2007 por la que se fijan los criterios de cálculo para la determinación de la fianza en las actividades determinadas en el Decreto 174/2005, de 9 de junio, por el que se regula el régimen jurídico de la producción y gestión de residuos y el Registro General de Productores y Gestores de Galicia. Diario Oficial de Galicia Número 18, de 25 de Enero de 2007.

Orden AAA/661/2013, de 18 de abril, por la que se modifican los anexos I, II y III del Real Decreto 1481/2001, de 27 de diciembre, por el que se regula la eliminación de residuos mediante depósito en vertedero. Boletín Oficial del Estado Número 97, de 23 de abril de 2013.

Estados Unidos

National Environmental Policy Act of 1969 (NEPA).

AGENCIA PARA LA PROTECCIÓN AMBIENTAL DE LOS ESTADOS UNIDOS (EPA), Código Federal de Regulaciones, de 1 de julio de 2009.

Francia

Law on the Protection of the Natural Environment , de 1976.

Ley N° 2013-1278, de 29 de diciembre de 2013, de finanzas para 2014.

Perú

Constitución Política del Perú, de 31 de diciembre de 1993.

Decreto Supremo N° 014-92-EM, de Ley General de Minería, de 4 de junio de 1992.

Ley N° 27506, de Canon, de 10 de julio de 2001.

Ley N° 28258, de regalía minera, de 23 de junio de 2004.

Ley N° 29788, que modifica la Ley 28258, Ley de Regalía Minera, de 28 de septiembre de 2011.

Ley N° 29789, que crea el Impuesto Especial a la Minería, de 28 de septiembre de 2011.

Decreto Legislativo N°674, de 27 de septiembre de 1991.

Venezuela

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, de 1999. Modificada por Enmienda Número 1. Gaceta Oficial N° 5.908 extraordinario, 19 de febrero de 2009.

Decreto con Rango y Fuerza de Ley de Minas. Gaceta Oficial No. 5.382 Extraordinario, 28 de septiembre de 1999.

Decreto No. 2.165, con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica que Reserva al Estado las Actividades de Exploración y Explotación del Oro y demás Minerales Estratégicos. Gaceta Oficial No. 6.210 Extraordinario, 30 de diciembre de 2015.

Jurisprudencia citada:

Chile

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. Dictamen N° 26.385, 16 de julio de 2001.

CORTE SUPREMA, 13 de junio de 1989, Rol 14.145, consid. 5, RDJ 86, 1989, p. 77.

CORTE SUPREMA, Rol N° 16.293, 28 de enero de 1992, consid.15°, RDJ 89, 1992, sec. 5ª, p. 11.

CORTE SUPREMA, Rol 3260-2003, 21 de enero de 2004, consid. 4 y 5.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, 9 de noviembre de 1981. Rol N° 5, Requerimiento formulado por la H. Junta de Gobierno, para que el Tribunal resuelva sobre determinados artículos, suscitadas durante la discusión del proyecto de Ley orgánica Constitucional sobre Concesiones Mineras, invocando el artículo 82, N° 2, de la Constitución Política de la República. En: <http://www.tribunalconstitucional.cl/ver.php?id=611>. [Visitado el 25/01/2018]

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, 22 de diciembre de 1981. Rol N° 10, Sobre el Proyecto de Ley Orgánica Constitucional de Concesiones Mineras. En: <http://www.tribunalconstitucional.cl/ver.php?id=598>. [Visitado el 25/01/2018]

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, 6 de septiembre de 1983. Rol N° 18, Sobre el Proyecto de Ley Orgánica Constitucional de Concesiones Mineras. En: <http://www.tribunalconstitucional.cl/ver.php?id=591>. [Visitado el 25/01/2018]

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, sentencia de 17 de mayo de 1994. Rol 183/1994, Requerimiento formulado por diversos diputados para que el Tribunal declare la inconstitucionalidad del Decreto Supremo N° 434, de 20 de diciembre de 1993, publicado en el Diario Oficial de 13 de enero del año en curso, que modifica tarifas en determinadas plazas de peaje, de acuerdo al artículo 82 N° 5° de la Constitución Política de la República.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, sentencia 31 de julio de 1995. Rol N° 219-1995, Requerimiento de constitucionalidad en contra de la tramitación del proyecto de reajuste extraordinario de un 10 % a las pensiones que indica y un aumento adicional a la Educación, deducido por más de la cuarta parte de los senadores en ejercicio.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, 14 de octubre de 1996. Rol 247/1996, Requerimiento formulado por diversos senadores para que le Tribunal resuelva la constitucionalidad del Proyecto de Ley que moderniza el Servicio Nacional de Aduanas, de acuerdo al artículo 82, N° 2, de la Constitución Política de la República.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, 12 de junio de 2008. Rol N° 1.063/2008.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, 7 de octubre de 2008. Rol N° 1.034, Requerimiento de inaplicabilidad por inconstitucionalidad del Artículo 42 del Decreto Ley N° 3.063, sobre rentas municipales, deducido por empresa de obras sanitarias de Valparaíso. En: www.tribunalconstitucional.cl/wp/desent.php?id=1034. [Visitado el 25/01/2018]

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, 3 de agosto de 2010. Rol 1405/2010.

España

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, sentencia N° 64/1982, de 4 de noviembre de 1982.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, sentencia N° 37/1987, de 26 de marzo de 1987.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, sentencia N° 197/1992, de 19 de noviembre de 1992.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, sentencia N°185/1995, de 14 de diciembre de 1995.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, sentencia N° 289/2000, de 11 de noviembre de 2000.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, sentencia N° 193/2004, de 4 de noviembre de 2004.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, sentencia N°179/2006, de 13 de junio de 2006.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, sentencia N° 196/2012, de 31 de octubre de 2012.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, sentencia N°60/2013, de 13 de marzo de 2013.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, sentencia N° 22/2015, IIMA Extremeño, de 16 de febrero de 2015.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, sentencia N°150/1990, de 4 de octubre de 1990.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, sentencia N° 10/2005, de 20 de enero de 2005.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, sentencia N° 27/1981, de 13 de agosto de 1981.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, sentencia N° 150/1990, de 4 de octubre de 1990.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, sentencia N° 227, de 29 de noviembre de 1988.

TRIBUNAL SUPREMO, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sentencia RJ\1980\2201, de 17 marzo de 1980.

TRIBUNAL SUPREMO, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sentencia RJ\1981\4703, de 28 octubre 1981.

TRIBUNAL SUPREMO, sentencia RJ 1982/1688, de 31 de octubre de 1982.

TRIBUNAL SUPREMO, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sentencia RJ\1986\1633, de 28 febrero 1986.

TRIBUNAL SUPREMO, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 6ª, Sentencia RJ\1990\341, de 23 enero 1990.

TRIBUNAL SUPREMO, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sala 3ª, 22 de mayo de 2004.

TRIBUNAL SUPREMO, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sala 2ª, 13 de febrero de 2007.

TRIBUNAL SUPREMO, Sala de lo Contencioso-Administrativo, 12 de febrero de 2009.

TRIBUNAL SUPREMO, Sala de lo Contencioso-Administrativo, 7 de febrero de 2012.

TRIBUNAL SUPREMO, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sala 2ª, 23 de abril de 2012.

TRIBUNAL SUPREMO, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sala 2ª, 20 de octubre de 2015.

Perú

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL DEL PERÚ (2005): Sentencia del Pleno Jurisdiccional Número 0048-2004-PI-TC, de fecha 1 de abril.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL DEL PERÚ (2008): Sentencia Expediente N° 3610-2008-AA. FJ. 33, de fecha 27 de agosto.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL DEL PERÚ (2009): Sentencia Expediente 03343-2007-PA. FJ. 6, de 19 de febrero.

Unión Europea

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA (Sala Segunda), sentencia asuntos acumulados C-182/03 y C-217/03, de 22 de junio de 2006.

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA (Sala Tercera), sentencia C-82/12, de 27 de febrero de 2014.



Universidad Autónoma de Chile
Facultad de Derecho
Instituto de Investigación en Derecho
Programa de Doctorado en Derecho

**FUNDAMENTOS DE LA TRIBUTACIÓN MINERA: UN ESTUDIO DEL
DERECHO CHILENO A LA LUZ DEL DERECHO ESPAÑOL**

**ANEXOS
TESIS DOCTORAL**

Autora: Michelle Azuaje Pirela
Directores: Dr. Patricio Masbernat y Dr. César García Novoa
Santiago, septiembre de 2018

Anexo A

Cánones Autonómicos de saneamiento, impuestos sobre vertidos y sobre determinados aprovechamientos de agua embalsada.

Entre los tributos autonómicos ambientales, se encuentran también los impuestos que gravan el vertido a las aguas litorales que se realice desde tierra a cualquier bien del dominio público marítimo-terrestre⁷¹⁷ o a su zona de servidumbre de protección.⁷¹⁸ O bien, la realización de actividades industriales mediante el uso o aprovechamiento de agua embalsada, cuando se alteren sustancialmente los valores naturales de los ríos, y en especial el caudal y velocidad del agua en su cauce natural.⁷¹⁹

Como podrá observarse en la Tabla Anexo A, en cuanto a la fiscalidad autonómica del agua, es posible encontrar también a los llamados “cánones de saneamiento” o figuras similares de naturaleza muy variada (algunos impuestos, otras tasas o precios públicos), que suelen estar relacionados con la generación de aguas residuales o la contaminación de las aguas respectivamente.

Tabla Anexo A: CÁNONES DE SANEAMIENTO, IMPUESTOS SOBRE VERTIDOS Y SOBRE DETERMINADOS APROVECHAMIENTOS DEL AGUA EMBALSADA. (EN VIGENCIA EJERCICIO)
--

⁷¹⁷ El dominio público marítimo-terrestre en el derecho administrativo español, es el conjunto de bienes de dominio público formado por el mar territorial, las aguas interiores, los recursos naturales de la zona económica exclusiva y de la plataforma continental, así como las playas y costas hasta el alcance de los mayores temporales conocidos. Artículo 132.2 de la CE y Artículo 3 de la Ley N° 22/1988, 28 julio, de Costas. Boletín Oficial del Estado Número 181, de 29 de Julio de 1988.

⁷¹⁸ Es posible encontrar como supuesto de no sujeción en algunas ocasiones los vertidos que se realicen al dominio público hidráulico. De acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 2 del Real Decreto Legislativo N° 1/2001, de 20 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Aguas, constituyen el dominio público hidráulico: a) Las aguas continentales, tanto superficiales como subterráneas renovables, con independencia del tiempo de renovación. b) Los cauces de corrientes naturales, continuas o discontinuas. c) Los lechos de los lagos y lagunas y los de los embalses superficiales, en cauces públicos. d) Los acuíferos, a los efectos de los actos de disposición o de afección de los recursos hidráulicos e) Las aguas procedentes de la desalación de agua de mar

⁷¹⁹ Se excluyen el abastecimiento de poblaciones, la acuicultura, las actividades agrarias y recreativas, la navegación y el transporte acuático. Por otra parte, está exenta la actividad realizada por plantas desaladoras, cuya producción vaya destinada a la agricultura, riego, la industria o consumo humano; y la de ciertos institutos.

2018).	
CATALUÑA CANON DEL AGUA	
LEY APLICABLE	HECHO IMPONIBLE
Decreto Legislativo N° 3/2003, de 4 de noviembre, por el que se aprueba un texto refundido de la legislación en materia de aguas. Diario Oficial de la Generalitat de Cataluña Número 4015, de 21 de noviembre de 2003.	El uso real o potencial del agua, en los términos establecidos por el artículo 2.14.
GALICIA CANON DE SANEAMIENTO	
LEY APLICABLE	HECHO IMPONIBLE
Ley N° 9/2010, de 4 de noviembre, de aguas de Galicia. Diario Oficial de Galicia Número 222, de 18 de noviembre de 2010. El canon de saneamiento se creó por Ley N° 8/1993, de 23 de junio, reguladora de la Administración Hidráulica de Galicia. Diario Oficial de Galicia Número 125, de 2 de julio de 1993.	<p>1. Constituye el hecho imponible del canon del agua el uso o consumo real o potencial de agua de cualquier procedencia, con cualquier finalidad y mediante cualquier aplicación, incluso no consuntiva, a causa de la afección al medio que su utilización pudiera producir, considerándose incluida dentro de esta afección la incorporación de contaminantes en las aguas, y sin perjuicio de los supuestos de no sujeción y exención contemplados en el artículo 47°.</p> <p>2. El canon se exigirá según las modalidades siguientes: a) Usos domésticos y asimilados. b) Usos no domésticos. c) Usuarios específicos.</p> <p>3. El canon se exigirá tanto por el uso o consumo de agua facilitada por entidades suministradoras como por el uso o consumo de agua en régimen de concesión para abastecimiento o procedente de captaciones propias, superficiales o subterráneas, incluidos los consumos o usos de aguas pluviales y marinas que efectúen directamente los usuarios, sin perjuicio de los supuestos de no sujeción y exención contemplados en el artículo 47.</p>
IMPUESTO SOBRE EL DAÑO MEDIOAMBIENTAL CAUSADO POR DETERMINADOS USOS Y APROVECHAMIENTOS DEL AGUA EMBALSADA	
LEY APLICABLE	HECHO IMPONIBLE
Ley N° 15/2008, de 19 de diciembre, del impuesto sobre el daño medioambiental causado por determinados usos y aprovechamientos del agua embalsada. Diario Oficial de Galicia Número 251, de 29 de diciembre de 2008.	Realización de actividades industriales mediante el uso o aprovechamiento del agua embalsada, cuando dicho uso o aprovechamiento altere o modifique sustancialmente los valores naturales de los ríos y, en especial, el caudal y velocidad del agua en su cauce natural. Se entenderá que alteran y modifican sustancialmente los valores naturales de los ríos las actividades industriales que utilicen aguas embalsadas mediante presas que reúnan alguna de las siguientes condiciones: a) que su altura supere los quince metros, medida desde la parte más baja de la superficie general de cimentación hasta la coronación, o b) que su altura esté comprendida entre quince y diez metros, siempre que reúna alguna de las siguientes características: b.1) longitud de coronación superior a quinientos metros, b.2) capacidad de embalsar más de un millón de metros cúbicos de agua, y b.3) capacidad de vertido superior a 2.000

	metros cúbicos por segundo.
ANDALUCÍA IMPUESTO SOBRE VERTIDOS A LAS AGUAS LITORALES	
LEY APLICABLE	HECHO IMPONIBLE
Ley N° 18/2003, de 29 de diciembre, por la que se aprueban medidas fiscales y administrativas. Boletín Oficial de la Junta de Andalucía Número 251, de 31 de diciembre de 2003.	Constituye el hecho imponible el vertido a las aguas litorales, que se realice desde tierra a cualquier bien de dominio público marítimo-terrestre o a su zona de servidumbre de protección.
PRINCIPADO DE ASTURIAS IMPUESTO SOBRE LAS AFECCIONES AMBIENTALES DEL USO DEL AGUA	
LEY APLICABLE	HECHO IMPONIBLE
Decreto Legislativo N° 1/2014, de 23 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales del Principado de Asturias en materia de tributos propios. Boletín Oficial del Principado de Asturias Número 175, de 29 de julio de 2014.	Cualquier uso potencial o real del agua de toda procedencia, por razón de la afección que pueda producir al medio ambiente su vertido directo o a través de las redes de alcantarillado. En el hecho imponible quedan expresamente incluidas: a) Las captaciones de agua para su uso en procesos industriales, aunque no tengan carácter consuntivo o lo tengan parcialmente. b) El consumo de agua suministrada al usuario por las entidades suministradoras reguladas en el artículo 75.2 de este texto refundido. c) El consumo de agua procedente de captaciones de aguas superficiales, subterráneas, pluviales, marinas o de cualquier otra procedencia efectuadas directamente por los propios usuarios. d) Cualquier consumo o utilización de agua, independientemente de su procedencia o fuente de suministro, esté asociado o no a un uso productivo, sea o no medido mediante contadores homologados y sea o no facturado.
CANTABRIA CANON DE AGUA RESIDUAL	
LEY APLICABLE	HECHO IMPONIBLE
Ley N° 2/2014, de 26 de noviembre, de Abastecimiento y Saneamiento de Aguas de la Comunidad Autónoma de Cantabria. Boletín Oficial de Cantabria Número 234, de 4 de diciembre de 2014.	La generación de agua residual que se manifiesta a través del consumo real o potencial de agua, cualquiera que sea su procedencia, en el caso de las aguas residuales domésticas, y de la carga contaminante vertida en el caso de las aguas residuales industriales, sin perjuicio de los supuestos de exención y no sujeción previstos en el artículo 25 de la Ley.
LA RIOJA CANON DE SANEAMIENTO	
LEY APLICABLE	HECHO IMPONIBLE
Ley N° 5/2000, de 25 de octubre, de saneamiento y depuración de aguas residuales de La Rioja. Boletín Oficial de La Rioja Número 135, de 31 de octubre de 2000.	Vertido de aguas residuales al medio ambiente, puesto de manifiesto a través del consumo de aguas de cualquier procedencia y con independencia de que el vertido se realice directamente o a través de redes de alcantarillado.
REGIÓN DE MURCIA CANON DE SANEAMIENTO	

LEY APLICABLE	HECHO IMPONIBLE
Ley N° 3/2000, de 12 de julio, de Saneamiento y Depuración de Aguas Residuales de la Región de Murcia e implantación del Canon de Saneamiento. Boletín Oficial de la Región de Murcia Número 175, de 29 de julio de 2000.	La producción de aguas residuales, generadas por el metabolismo humano, la actividad doméstica, pecuaria, comercial o industrial, que realicen su vertido final a una red municipal de saneamiento, o sistema general de colectores públicos, manifestada a través del consumo medido o estimado de agua de cualquier procedencia.
COMUNITAT VALENCIANA CANON DE SANEAMIENTO	
LEY APLICABLE	HECHO IMPONIBLE
Ley N° 2/1992, de 26 de marzo, de saneamiento de las aguas residuales de la Comunidad Valenciana. Diario Oficial de la Generalitat Valenciana Número 1.761, de 8 de abril de 1992.	La producción de aguas residuales, manifestada a través del consumo de agua de cualquier procedencia.
ARAGÓN IMPUESTO SOBRE LA CONTAMINACIÓN DE LAS AGUAS	
LEY APLICABLE	HECHO IMPONIBLE
Ley N° 10/2014, de 27 de noviembre, de Aguas y Ríos de Aragón. Boletín Oficial de Aragón Número 241, de 10 de diciembre de 2014.	El hecho imponible del impuesto sobre la contaminación de las aguas es la producción de aguas residuales que se manifiesta a través del consumo de agua, real o estimado, cualquiera que sea su procedencia y uso, o del propio vertido de las mismas.
IMPUESTO MEDIOAMBIENTAL SOBRE DETERMINADOS USOS Y APROVECHAMIENTOS DEL AGUA EMBALSADA	
LEY APLICABLE	HECHO IMPONIBLE
Decreto Legislativo N° 1/2007, de 18 de septiembre, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Legislación sobre los impuestos medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón. Boletín Oficial de Aragón Número 117, de octubre de 2007.	Constituye el hecho imponible del impuesto el daño medioambiental causado por la alteración o modificación sustancial de los valores naturales de los ríos como consecuencia del uso o aprovechamiento para la producción de energía eléctrica del agua embalsada mediante presas situadas en el territorio de la Comunidad Autónoma de Aragón con instalaciones hidroeléctricas de producción de energía eléctrica de turbinado directo o de tecnología hidráulica de bombeo mixto.
CASTILLA LA MANCHA NO TIENE	
CANARIAS CANON DE VERTIDO	
LEY APLICABLE	HECHO IMPONIBLE
Ley N° 12/1990, de 26 de julio, de Aguas. Boletín Oficial de Canarias Número 94, de 27 de julio de 1990; corrección de errores en Boletín Oficial de Canarias Número 133, de 24 de octubre de 1990.	Los vertidos autorizados (o no), se gravarán con un canon destinado a la protección y mejora del dominio público hidráulico, de conformidad con lo previsto en la planificación hidrológica. El importe de dicho canon será el resultado de multiplicar la carga contaminante, expresada en unidades de contaminación, por el valor que se asigne a la unidad.
EXTREMADURA	

CANON DE SANEAMIENTO	
LEY APLICABLE	HECHO IMPONIBLE
Ley N°2/2012, de 28 de junio, de medidas urgentes en materia tributaria, financiera y de juego de la Comunidad Autónoma de Extremadura. Diario Oficial de Extremadura Número 125, de 29 de junio de 2012.	Constituye el hecho imponible del canon la disponibilidad y el uso del agua de cualquier procedencia, suministrada por redes de abastecimiento públicas o privadas.
ILLES BALEARS CANON DE SANEAMIENTO DE AGUAS	
LEY APLICABLE	HECHO IMPONIBLE
Decreto Legislativo N° 1/2016, de 6 de mayo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley N° 9/1991, de 27 de noviembre, Reguladora del Canon de Saneamiento de Aguas. Boletín Oficial de Illes Balears Número 57, de 07 de Mayo de 2016 y Boletín Oficial del Estado Número 126, de 25 de Mayo de 2016.	Constituye el hecho imponible del canon el vertido de aguas residuales manifestado a través del consumo real, potencial o estimado de aguas de cualquier procedencia, salvo las aguas pluviales recogidas en aljibes o cisternas.
MADRID NO TIENE	
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	
LEY APLICABLE	HECHO IMPONIBLE
Decreto Legislativo N° 1/2013, de 12 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos propios y cedidos. Boletín Oficial de Castilla y León Número 180, de 18 de septiembre de 2013. El impuesto se creó por Ley N° 1/2012, de 28 de febrero, de Medidas Tributarias, Administrativas y Financieras. Boletín Oficial de Castilla y León Número 42, de 29 de febrero de 2012.	Alteración o modificación sustancial de los valores naturales de los ríos como consecuencia del uso o aprovechamiento para la producción de energía eléctrica del agua embalsada mediante presas situadas en el territorio de la Comunidad de Castilla y León.

Fuente: elaboración propia.

Anexo B

Impuestos autonómicos sobre la emisión de gases a la atmosfera y sobre actividades que inciden en el medio ambiente.

En relación con la emisión de gases contaminantes a la atmósfera, algunas Comunidades Autónomas de España (Cataluña, Galicia, Andalucía, Murcia y Aragón) han creado impuestos que buscan mejorar la calidad del aire e incentivar conductas más respetuosas con el medio ambiente. En ese sentido, se trata de tributos con finalidad de protección al medio ambiente cuyos ingresos se afectan a la realización de actividades concretas para alcanzar la misma.

También es posible hallar tributos que bajo la denominación de “impuestos sobre actividades que inciden en el medio ambiente” (Valencia, Castilla La Mancha,⁷²⁰ Extremadura⁷²¹ y Asturias⁷²²), gravan además de las emisiones, los daños, impactos, afecciones y riesgos para el medio ambiente derivados de la realización de actividades de producción de energía eléctrica, entre otras.

⁷²⁰ En Castilla La Mancha, constituye el hecho imponible de este impuesto la contaminación y los riesgos que en el medio ambiente son ocasionados por la realización en su territorio, de cualquiera de las actividades siguientes: a) Actividades cuyas instalaciones emiten a la atmósfera dióxido de azufre, dióxido de nitrógeno o cualquier otro compuesto oxigenado del azufre o del nitrógeno. b) Producción termonuclear de energía eléctrica. c) Almacenamiento de residuos radiactivos.

⁷²¹ El Decreto Legislativo N° 2/2006 (de 12 de diciembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de Tributos Propios. Diario Oficial de Extremadura Número 150, de 23 de diciembre de 2006), establece el denominado “impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente”, cuyo hecho imponible consiste en la realización por el sujeto pasivo, de actividades de producción, almacenaje o transformación de energía eléctrica o actividades de transporte de energía eléctrica, telefonía y telemática efectuada por los elementos fijos del suministro de energía eléctrica o de las redes de comunicaciones.

⁷²² En Asturias, mediante el Decreto Legislativo N° 1/2014 (de 23 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales del Principado de Asturias en materia de tributos propios. Boletín Oficial Principado de Asturias Número 175, de 29 de julio de 2014), se establece el impuesto sobre el desarrollo de determinadas actividades que inciden en el medio ambiente. Constituye el hecho imponible del mismo, la realización por el sujeto pasivo, mediante las instalaciones y demás elementos patrimoniales, de actividades de transporte o distribución de energía eléctrica así como de telefonía y telemática efectuadas por los elementos fijos del suministro de energía eléctrica o de las redes de comunicaciones, respectivamente.

En todo caso, interesan sobre todo los impuestos a las emisiones,⁷²³ en los cuales con carácter general el hecho imponible viene a estar constituido por las emisiones de Dióxido de Carbono (CO₂), Óxidos de Nitrógeno (NO_x), u Óxidos de Azufre (SO_x), generadas diversos procesos productivos que tengan lugar en la Comunidad Autónoma respectiva.⁷²⁴ En ese sentido se establecen diversas exenciones y supuestos de no sujeción. Asimismo, no suelen gravarse entre otras, las emisiones procedentes de vertederos de residuos, la combustión de biomasa, biocarburante y biocombustible y las instalaciones sujetas al régimen del comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero en aquella parte que exceda de la cuota asignada.

Con respecto a Cataluña, el denominado “impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producida por la industria”, grava la emisión a la atmósfera de óxidos de nitrógeno, de dióxido de azufre, de partículas y de carbono orgánico, con la finalidad de incentivar conductas más respetuosas hacia el medio ambiente atmosférico y conseguir una mejor calidad del aire, generadas en las instalaciones industriales clasificadas en el Anexo I.1 de la Ley N° 20/2009,⁷²⁵ o bien Las instalaciones de combustión con una potencia térmica nominal superior a 20 megavatios térmicos.

Así, el hecho imponible del impuesto está constituido por las emisiones canalizadas a la atmósfera de dichas sustancias que se generan tanto en instalaciones industriales incluidas en el referido Anexo I.1 de la Ley N° 20/2009 como en instalaciones de combustión con una potencia térmica nominal superior a 20 megavatios

⁷²³ Sobre ellos puede consultarse entre otros a ROZAS VALDÉS (2010), pp. 613-638; y ANTÓN ANTÓN y BILBAO ESTRADA (2008), pp. 1-45.

⁷²⁴ En el caso de Cataluña existen cuatro categorías de impuestos a las emisiones: a) Impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial; b) Impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producida por la industria; c) Impuesto sobre el riesgo medioambiental de la producción, manipulación y transporte, custodia y emisión de elementos radiotóxicos; y, d) Impuesto sobre las emisiones de dióxido de carbono de los vehículos de tracción mecánica.

⁷²⁵ de 4 de diciembre, de prevención y control ambiental de las actividades. En lo que interesa a este trabajo, se incluyen entre otras las instalaciones para la producción y transformación de metales, así como las industrias minerales y de la construcción.

térmicos, siempre que las emisiones de las instalaciones sean superiores a 150 toneladas anuales de dióxido de azufre, de 100 toneladas anuales de óxidos de nitrógeno, de 50 toneladas anuales de partículas o de 150 toneladas anuales de carbono orgánico total. Serán sujetos pasivos en calidad de contribuyentes de estos impuestos, las personas o entidades que sean titulares de las instalaciones o actividades que emitan las sustancias contaminantes gravadas.

Asimismo, en Aragón y Murcia se establece como supuesto de responsabilidad solidaria la del propietario de la instalación causante de la emisión contaminante, cuando no coincida con la persona que explota dicha instalación. En relación a la base imponible, con carácter general ella será determinada a través de la estimación directa gravando la carga contaminante realizada desde una misma instalación industrial (esto es, las sustancias contaminantes emitidas).

En ese sentido, como podrá observarse en la Tabla Anexo B que se presenta a continuación, se suelen fijar “unidades contaminantes”, las cuales resultan de dividir la cantidad de la sustancia emitida en el periodo respectivo (expresada en toneladas por año), entre la cifra establecida en la ley como valor de referencia. Y en base a ello, se aplica la tarifa. En el caso de Galicia, Murcia y Andalucía, se aplican tarifas progresivas. En tanto que en Aragón se establece una cuantía por tonelada.

Tabla Anexo B: TRIBUTOS AUTONÓMICOS SOBRE LA EMISIÓN DE GASES A LA ATMÓSFERA. (EN VIGENCIA EJERCICIO 2018).		
CATALUÑA		
IMPUESTO SOBRE LA EMISIÓN DE GASES Y PARTÍCULAS A LA ATMÓSFERA PRODUCIDA POR LA INDUSTRIA		
Ley Nº 12/2014, de 10 de octubre, del impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial, del impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producida por la industria y del impuesto sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear. Diario Oficial de la Generalitat de Cataluña Número 6730, de 17 de octubre de 2014.		
HECHO IMPONIBLE	TIPO DE EMISIONES	TIPO IMPOSITIVO
Emisiones canalizadas a la atmósfera de óxidos de nitrógeno, de dióxido de azufre, de partículas y de	Óxidos de nitrógeno Dióxido de azufre, Partículas	a) 45 euros por tonelada de dióxido de azufre. b) 75 euros por tonelada de óxidos de nitrógeno. c) 60 euros por tonelada de partículas. d) 45 euros por tonelada de carbono orgánico total.

<p>carbono orgánico total que se generan tanto en instalaciones industriales incluidas en el anexo I.1 de la Ley 20/2009 como en instalaciones de combustión con una potencia térmica nominal superior a 20 megavatios térmicos, siempre que las emisiones de las instalaciones sean superiores a 150 toneladas anuales de dióxido de azufre, de 100 toneladas anuales de óxidos de nitrógeno, de 50 toneladas anuales de partículas o de 150 toneladas anuales de carbono orgánico total.</p>	<p>Carbono orgánico</p>																			
<p>GALICIA IMPUESTO SOBRE CONTAMINACIÓN ATMOSFÉRICA Ley Nº 12/1995, de 29 de diciembre, del impuesto sobre la contaminación atmosférica. Diario Oficial del Galicia Número 249, de 30 de diciembre de 1995.</p>																				
<p>HECHO IMPONIBLE</p>	<p>TIPO DE EMISIONES</p>	<p>TIPO IMPOSITIVO (Tarifa impositiva por tramos base)</p>																		
<p>Emisión a la atmósfera de cualquiera de Dióxido de azufre o cualquier otro compuesto oxigenado del azufre; o emisiones de Dióxido de nitrógeno o cualquier otro compuesto oxigenado del nitrógeno.</p>	<p>Dióxido de azufre Compuestos oxigenados del azufre Dióxido de nitrógeno Compuestos oxigenados del nitrógeno.</p>	<table border="1"> <thead> <tr> <th>Tramos de base</th> <th>Euros/tm</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>De 0 a 100,00 tm anuales</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>De 100,01 a 1.000,00 tm anuales</td> <td>36</td> </tr> <tr> <td>De 1.000,01 a 3.000,00 tm anuales</td> <td>50</td> </tr> <tr> <td>De 3.000,01 a 7.000,00 tm anuales</td> <td>70</td> </tr> <tr> <td>De 7.000,01 a 15.000,00 tm anuales</td> <td>95</td> </tr> <tr> <td>De 15.000,01 a 40.000,00 tm anuales</td> <td>120</td> </tr> <tr> <td>De 40.000,01 a 80.000,00 tm anuales</td> <td>150</td> </tr> <tr> <td>De 80.000,01 tm anuales en adelante</td> <td>200</td> </tr> </tbody> </table>	Tramos de base	Euros/tm	De 0 a 100,00 tm anuales	0	De 100,01 a 1.000,00 tm anuales	36	De 1.000,01 a 3.000,00 tm anuales	50	De 3.000,01 a 7.000,00 tm anuales	70	De 7.000,01 a 15.000,00 tm anuales	95	De 15.000,01 a 40.000,00 tm anuales	120	De 40.000,01 a 80.000,00 tm anuales	150	De 80.000,01 tm anuales en adelante	200
Tramos de base	Euros/tm																			
De 0 a 100,00 tm anuales	0																			
De 100,01 a 1.000,00 tm anuales	36																			
De 1.000,01 a 3.000,00 tm anuales	50																			
De 3.000,01 a 7.000,00 tm anuales	70																			
De 7.000,01 a 15.000,00 tm anuales	95																			
De 15.000,01 a 40.000,00 tm anuales	120																			
De 40.000,01 a 80.000,00 tm anuales	150																			
De 80.000,01 tm anuales en adelante	200																			
<p>ANDALUCÍA IMPUESTO SOBRE EMISIÓN DE GASES A LA ATMÓSFERA Ley Nº 18/2003, de 29 de diciembre, por la que se aprueban medidas fiscales y administrativas. Boletín Oficial de la Junta de Andalucía Número 251, de 31 de diciembre de 2003.</p>																				
<p>HECHO IMPONIBLE</p>	<p>TIPO DE EMISIONES</p>	<p>TIPO IMPOSITIVO (Tarifa impositiva por tramos base)</p>																		
<p>Constituye el hecho imponible la emisión a la atmósfera de dióxido de carbono (CO₂), óxidos de nitrógeno (NO_x) u óxidos de azufre (SO_x), que se realice desde las instalaciones donde se desarrollen una o más de las actividades industriales enumeradas en el Anexo I de la Ley Nº 16/2002.*</p>	<p>Dióxido de carbono Óxidos de nitrógeno Óxidos de azufre</p>	<table border="1"> <thead> <tr> <th>Base liquidable</th> <th>Euros/UC</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Hasta 10 unidades contaminantes (UC)</td> <td>5.000</td> </tr> <tr> <td>Entre 10,001 y 20 unidades contaminantes</td> <td>8.000</td> </tr> <tr> <td>Entre 20,001 y 30 unidades contaminantes</td> <td>10.000</td> </tr> <tr> <td>Entre 30,001 y 50 unidades contaminantes</td> <td>12.000</td> </tr> <tr> <td>Más de 50 unidades contaminantes</td> <td>14.000</td> </tr> </tbody> </table>	Base liquidable	Euros/UC	Hasta 10 unidades contaminantes (UC)	5.000	Entre 10,001 y 20 unidades contaminantes	8.000	Entre 20,001 y 30 unidades contaminantes	10.000	Entre 30,001 y 50 unidades contaminantes	12.000	Más de 50 unidades contaminantes	14.000						
Base liquidable	Euros/UC																			
Hasta 10 unidades contaminantes (UC)	5.000																			
Entre 10,001 y 20 unidades contaminantes	8.000																			
Entre 20,001 y 30 unidades contaminantes	10.000																			
Entre 30,001 y 50 unidades contaminantes	12.000																			
Más de 50 unidades contaminantes	14.000																			
<p>*Norma derogada por el Real Decreto Legislativo Nº 1/2016, de 16 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de prevención y control integrados de la contaminación. Boletín Oficial del Estado Número 316, de 31 de Diciembre de 2016. En el Anexo I del mismo se incluyen entre otras: instalaciones de combustión, producción y transformación de metales, industrias minerales e industrias químicas.</p>																				

REGIÓN DE MURCIA

IMPUESTO POR EMISIONES DE GASES CONTAMINANTES A LA ATMÓSFERA

Ley Nº 9/2005, de 29 de diciembre, de Medidas Tributarias en materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios año 2006. Boletín Oficial de la Región de Murcia, suplemento 3 del Número 301, de 31 de diciembre de 2005.

El impuesto que viene a desarrollar esta Ley se creó por el artículo 45 de la Ley Nº 1/1995, de 8 de marzo, de Protección del Medio Ambiente de la Región de Murcia. Boletín Oficial de la Región de Murcia, Número 78, de 3 de abril de 1995, modificado por la disposición adicional quinta de la Ley Nº 8/2004, de 28 de diciembre, de medidas administrativas, tributarias, de tasas y de función pública. Boletín Oficial de la Región de Murcia, Número Sup. 11, de 30 de diciembre de 2004.

HECHO IMPONIBLE	TIPO DE EMISIONES	TIPO IMPOSITIVO (Tarifa impositiva por tramos base)												
<p>Todas las emisiones a la atmósfera de los distintos contaminantes que se relacionan en la Directiva 2001/81/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 23 de octubre de 2001 sobre techos nacionales de emisión de determinados contaminantes atmosféricos respecto a los contaminantes afectados, en concreto los establecidos en su artículo 4.º, siendo éstos, dióxido de azufre SO₂, óxidos de nitrógeno NO_x, compuestos orgánicos volátiles (COV) y amoníaco NH₃.</p>	<p align="center">Dióxido de azufre Óxidos de nitrógeno Compuestos orgánicos volátiles (COV) y Amoníaco NH₃.</p>	<table border="0"> <tr> <td>Base liquidable</td> <td align="right">Euros/UC</td> </tr> <tr> <td>Hasta 10 unidades contaminantes (UC)</td> <td align="right">5.000</td> </tr> <tr> <td>Entre 10,1 y 20 UC</td> <td align="right">8.000</td> </tr> <tr> <td>Entre 20,1 y 30 UC</td> <td align="right">10.000</td> </tr> <tr> <td>Entre 30,1 y 50 UC</td> <td align="right">12.000</td> </tr> <tr> <td>Más de 50 UC</td> <td align="right">14.000</td> </tr> </table>	Base liquidable	Euros/UC	Hasta 10 unidades contaminantes (UC)	5.000	Entre 10,1 y 20 UC	8.000	Entre 20,1 y 30 UC	10.000	Entre 30,1 y 50 UC	12.000	Más de 50 UC	14.000
Base liquidable	Euros/UC													
Hasta 10 unidades contaminantes (UC)	5.000													
Entre 10,1 y 20 UC	8.000													
Entre 20,1 y 30 UC	10.000													
Entre 30,1 y 50 UC	12.000													
Más de 50 UC	14.000													

ARAGÓN

IMPUESTO SOBRE EL DAÑO MEDIOAMBIENTAL CAUSADO POR LA EMISIÓN DE GASES CONTAMINANTES A LA ATMÓSFERA

Decreto legislativo Nº 1/2007, de 18 de septiembre, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Legislación sobre los impuestos medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón. Boletín Oficial de Aragón Número 117, de 03 octubre de 2007.*

HECHO IMPONIBLE	TIPO DE EMISIONES	TIPO IMPOSITIVO
<p>Daño medioambiental causado por las instalaciones contaminantes ubicadas en el ámbito territorial de la Comunidad Autónoma de Aragón, mediante la emisión a la atmósfera de las siguientes sustancias contaminantes: a) Óxidos de azufre (SO_x). b) Óxidos de nitrógeno (NO_x). c) Dióxido de carbono (CO₂).</p>	<p align="center">Óxidos de azufre Óxidos de nitrógeno Dióxido de carbono</p>	<p>a) En los supuestos de óxidos de azufre (SO_x) y óxidos de nitrógeno (NO_x): 50 euros/tm. b) En los supuestos de óxidos de carbono (CO₂): 200 euros/kilotonelada.</p>

* La denominación actual de los impuestos autonómicos de carácter medioambiental viene dada por la disposición adicional tercera de la Ley Nº 10/2015, de 28 de diciembre, de medidas para el mantenimiento de los servicios públicos en la Comunidad Autónoma de Aragón. Boletín Oficial de Aragón Número 250, de 30 de diciembre de 2015. De

acuerdo con esta disposición, los impuestos medioambientales de la CA de Aragón se denominarán: a) Impuesto Medioambiental sobre la emisión de sustancias contaminantes a la atmósfera; b) Impuesto Medioambiental sobre las grandes áreas de venta; c) Impuesto Medioambiental sobre determinados usos y aprovechamientos de agua embalsada; d) Impuesto Medioambiental sobre las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión; e) Impuesto Medioambiental sobre las instalaciones de transporte por cable.

COMUNITAT VALENCIANA
IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES QUE INCIDEN EN EL MEDIO AMBIENTE.
(EMISIONES)

Ley Nº 10/2012, de 21 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera y de Organización de la Generalitat. Diario Oficial de la Generalitat Valenciana Número 6931, de 27 de diciembre de 2012.

HECHO IMPONIBLE	TIPO DE EMISIONES	TIPO IMPOSITIVO	
Emisiones a la atmósfera óxidos de nitrógeno (NO) o dióxido de azufre (SO ₂).	Óxidos de nitrógeno (NO) Dióxido de azufre (SO ₂).	Tramos de base liquidable:	Tipo (E/Tm)
		Hasta 1.000 toneladas anuales	9
		Entre 1.000,01 y 3.000 toneladas anuales	12
		Entre 3.000,01 y 7.000 toneladas anuales	18
		Entre 7.000,01 y 15.000 toneladas anuales	24

CASTILLA LA MANCHA
IMPUESTO SOBRE DETERMINADAS ACTIVIDADES QUE INCIDEN EN EL MEDIO AMBIENTE.
(EMISIONES)

Ley Nº 16/2005, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente y del tipo autonómico del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos. Diario Oficial de Castilla-La Mancha Número 264, de 31 de diciembre de 2005.

HECHO IMPONIBLE	TIPO DE EMISIONES	TIPO IMPOSITIVO	
Actividades cuyas instalaciones emiten a la atmósfera dióxido de azufre, dióxido de nitrógeno o cualquier otro compuesto oxigenado del azufre o del nitrógeno.	Dióxido de azufre Dióxido de nitrógeno Cualquier otro compuesto oxigenado del azufre o del nitrógeno.	Tramos de base liquidable	Tipo (E/Tm)
		Base menor o igual a 500 toneladas anuales	0
		Entre 501 y 5.000 toneladas anuales	41
		Entre 5.001 y 10.000 toneladas anuales	72
		Entre 10.001 y 15.000 toneladas anuales	96
		Superior a 15.000 toneladas anuales	120

Fuente: elaboración propia.